
CONFISSÃO E O PARCELAMENTO DA DÍVIDA ATIVA NO MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE COMPARADO COM OUTROS ENTES POLÍTICO

CONFESSION AND THE INSTALLMENT OF ACTIVE DEBT IN THE MUNICIPALITY OF BELO HORIZONTE COMPARED TO OTHERES POLITICAL ENTITIES

Geórgia Stuart Dias

Procuradora do Município de Belo Horizonte¹

SUMÁRIO: Introdução; 1 Posicionamento adotado nos julgados proferidos pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais; 2 A Fazenda Pública; 3 O crédito da Fazenda Pública; 4 A inscrição em dívida ativa do crédito tributário e do crédito não tributário; 5 A presunção de liquidez e certeza dos créditos inscritos em dívida ativa; 6 O parcelamento dos créditos inscritos em dívida ativa; 7 A confissão e o reconhecimentos da dívida; 8 Comparação dos procedimentos para o parcelamento dos débitos inscritos em dívida ativa em diferentes entidades estatais; 9 Parcelamento de débitos inscritos em dívida ativa e ajuizados no âmbito da União; 10 Parcelamento de débitos inscritos em dívida ativa e ajuizados no âmbito do Estado

1 Este trabalho é oriundo da redução do artigo apresentado pela autora para conclusão da Pós-Graduação lato sensu no Centro Universitário Una - e-mail georgiastuart@pbh.gov.br

de Minas Gerais; 11 Parcelamento de débitos inscritos em dívida ativa e ajuizados no âmbito do Município de São Paulo; 12 Parcelamento de débitos inscritos em dívida ativa e ajuizados no âmbito do Município de Belo Horizonte; 13 O parcelamento como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário como causa de interrupção da prescrição; 14 Conclusão; Referências.

RESUMO: O presente estudo parte da jurisprudência do Tribunal de Justiça de Minas Gerais para verificar o procedimento adotado pela legislação do Município de Belo Horizonte, fazendo-se o cotejo com os procedimentos adotados pelas legislações de diferentes entes políticos da federação acerca do parcelamento de créditos inscritos em dívida ativa. Trata-se da análise da necessidade da comprovação da participação do devedor, como apresentação de termo de confissão e outros documentos, para a validade do parcelamento de dívida ativa como causa da interrupção da prescrição.

PALAVRAS-CHAVE: Parcelamento. Dívida Ativa. Comprovação. Confissão. Prescrição. Interrupção.

ABSTRACT: This study of the case law of the Court of Minas Gerais to check the procedure adopted by the laws of the city of Belo Horizonte, making the comparison with the procedures adopted by the laws of different political entities of the federation on the installment credits entered into outstanding debt. It is the examination of the necessity of proving the participation of the debtor, as of term presentation of confession and other documents, to the validity of installment debt outstanding as a cause of interruption of prescription.

KEYWORDS: Installment. Debt. Evidence. Confession. Prescription. Interruption.

INTRODUÇÃO

O presente artigo tem como escopo a análise do entendimento adotado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais acerca da necessidade de comprovação do ato inequívoco de reconhecimento do débito pelo devedor no parcelamento de dívida inscrita em dívida ativa. Os julgados demonstram que os registros do sistema da dívida ativa em Belo Horizonte são insuficientes para comprovar o parcelamento. Tal questão é de suma importância, uma vez que é causa de interrupção da prescrição o parcelamento. Não sendo aceitos os registros, a ação executiva é extinta por prescrição, inviabilizando o recebimento dos créditos inscritos em dívida ativa engendrando, conseqüentemente, perda de arrecadação.

A jurisprudência mineira vem se consolidando no sentido de que para que o parcelamento seja causa de interrupção do prazo prescricional deve ser comprovado pelo Erário² a participação do devedor reconhecendo de forma inequívoca a dívida inscrita na dívida ativa, não admitindo a simples informação contida nos extratos fornecidos pela Fazenda Municipal. As decisões exaradas pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais sustentam que não bastam as informações constantes no Sistema de Dívida Ativa, já que se trata de prova unilateral, havendo sim a necessidade de comprovação da anuência do devedor ou a assinatura de qualquer termo de confissão de dívida por parte executada em que se possa averiguar o reconhecimento do débito.

O presente trabalho pretende abordar o procedimento utilizado para a realização do parcelamento de débitos inscritos em dívida ativa pelo Município de Belo Horizonte. Trata-se de uma abordagem de cunho prático, já que a questão trazida à baila advém de experiência vivenciada pela autora como procuradora desse município. Não é intenção deste estudo esgotar a discussão dos inúmeros aspectos doutrinários ou procedimentais, mas tão somente iniciar uma reflexão sobre a abordagem delineada nos julgados mineiros, além de propiciar também aos gestores administrativos a oportunidade de repensar o modelo adotado pela legislação municipal sob a perspectiva da jurisprudência e do comparativo que se estabelece com as demais formas adotadas por diferentes entes públicos.

Assim, o objetivo do artigo é justamente a verificação das características evidenciadas no procedimento adotado pelo erário

² Erário do latim "aerárium" - "Tesoureiro público. Administração das rendas do Estado. O mesmo que *fazenda pública*, conforme Nunes, 1965. p. 512.

municipal belo-horizontino frente à fundamentação aduzida na jurisprudência mineira manifestadas em inúmeros julgados.

Para tanto, ao longo do trabalho será feita uma comparação entre os procedimentos adotados para a realização do parcelamento de débitos inscritos em dívida ativa da União, do Estado de Minas Gerais e pelos municípios de Belo Horizonte e São Paulo, destacando em cada caso as peculiaridades.

Portanto, a metodologia utilizada na elaboração do presente estudo compreende pesquisa doutrinária e levantamento de formas procedimentais adotadas por outros entes políticos e a confrontação desses dados em relação ao modelo constituído pela legislação do município de Belo Horizonte, sempre focando a necessidade de termo de confissão e reconhecimento do débito pelo devedor para a realização do parcelamento.

1 POSICIONAMENTO ADOTADO NOS JULGADOS PROFERIDOS PELO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS

A jurisprudência exarada pelo egrégio Tribunal de Justiça de Minas Gerais vem se sedimentando no sentido de que, para que o parcelamento seja considerado causa interruptiva do prazo prescricional, é necessário documento que evidencie ato do devedor reconhecendo a dívida objeto do parcelamento, não sendo suficiente os registros extraídos do Sistema de Dívida Ativa do município de Belo Horizonte.

O entendimento do Tribunal mineiro é de que deve haver comprovação do pedido e anuência do devedor ao parcelamento, além da assinatura do termo de reconhecimento da dívida e que os documentos informativos proveniente do Sistema de Dívida Ativa constituem prova unilateral, não se prestando a esse fim.

A seguir transcreveremos a ementa dos acórdãos aonde são destacados com negrito excertos que demonstram o entendimento, que é tratado no presente trabalho, adotado por diversas composições de turmas e câmaras do egrégio Tribunal de Justiça de Minas Gerais:

EMENTA: EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE - PARCELAMENTO - RECONHECIMENTO DO DÉBITO - FALTA DE PROVA - PRESCRIÇÃO CONFIGURADA. A prescrição do crédito tributário ocorre após o decurso de cinco anos desde sua constituição definitiva. O disposto no art. 174, I, do CTN, com a redação atribuída pela Lei Complementar nº 118/2005, se aplica aos despachos citatórios

realizados após a sua vigência, independente da data de constituição do crédito. O parcelamento interrompe a prescrição quando importe em ato inequívoco de reconhecimento da dívida pelo devedor. Embora a Fazenda alegue a ocorrência de parcelamento da dívida, *inexiste documento nos autos que evidencie ato do devedor que implique no reconhecimento do débito*. Recurso não provido. (TJMG, 4ª Câmara Cível, AGRAVO DE INSTRUMENTO CV Nº 1.0672.09.398347-2/001 - Relatora Desa. Heloísa Combat - acórdão publicado em 10/07/2012, grifo nosso)

Veremos os fundamentos contidos no acórdão supracitado:

Diante do alegado, incumbia à Fazenda Pública apresentar nos autos prova do pagamento do depósito inicial e do termo de reconhecimento da dívida ou do pedido administrativo, uma vez que todos esses elementos são exigências legais para a concessão do parcelamento.

Às fs. 38/39 a Fazenda juntou termos de parcelamento de crédito tributário e de confissão de dívida, assinados pelo devedor, abrangendo os créditos relativos aos exercícios fiscais de 2002 a 2005, mas não juntou comprovante de quitação da primeira parcela.

A meu ver, a efetivação do parcelamento da dívida dependeria de pedido do interessado e estaria condicionado ao depósito inicial de um percentual do débito, além da assinatura de termo de reconhecimento de dívida. Assim, pelos documentos juntados aos autos, não vislumbro prova de ato inequívoco de reconhecimento do débito por parte do executado.

Do simples pedido de parcelamento, desacompanhado da realização de qualquer pagamento, se infere que o parcelamento não se tornou efetivo. O simples pedido de parcelamento junto à Fazenda não configura ato inequívoco que importe em reconhecimento do débito, pois não evidencia qualquer ação do contribuinte no sentido de quitar o pagamento da dívida. Ausente prova do fato interruptivo (art. 333, II, CPC), resta reconhecer a prescrição intercorrente, decorridos mais de cinco anos desde a constituição definitiva dos créditos tributários (07/06/2002 e 30/04/2003) até o despacho que ordenou a citação da empresa (26/08/2009). (grifo nosso)

A seguir trazemos como ilustrativo acórdão proferido no Agravo de Instrumento 1.0024.11.707547-3/001 em que o parcelamento é informado no corpo da Certidão de Dívida Ativa, mas que, em se tratando de informação unilateral, não teria validade para efeito de comprovação da realização do parcelamento por parte do devedor:

EMENTA: EXECUÇÃO FISCAL - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE - PRESCRIÇÃO - INTERRUÇÃO PELO PARCELAMENTO - AUSÊNCIA DE PROVA. 1- Acolhe-se exceção de pré-executividade para extinguir execução fiscal, pelo reconhecimento da prescrição do crédito exequendo, já que transcorridos mais de cinco anos da constituição definitiva do crédito, sem a prova da ocorrência de fato interruptivo do lapso prescricional. 2- *Não prova o parcelamento do débito fiscal documento unilateralmente produzido pela Fazenda Pública credora, sem qualquer participação do devedor.*

(TJMG, 6ª Câmara Cível, AGRAVO DE INSTRUMENTO CV Nº 1.0024.11.707547-3/001 - RELATOR:DES. MAURÍCIO BARROS - acórdão publicado em 29/06/2012, grifo nosso)

O entendimento esposado é sustentado nos seguintes fundamentos a seguir reproduzidos:

Ora, a informação constante do verso da CDA, como dado unilateralmente produzido pela exequente, não implica sequer questionamento do débito pela parte devedora. Não há nos autos nenhum documento produzido pela parte executada/agravada, ou com a sua participação, dando conta do alegado parcelamento. Saliento que os registros de controle da Administração Pública, unilateralmente produzidos, não servem de prova, isoladamente, quando o ente público que os produziu é parte no processo, sob pena de violação do princípio da isonomia, desequilibrando as partes no processo. Além disso, o ato do devedor, que interrompe o prazo prescricional, deve se qualificar como inequívoco, quanto ao reconhecimento da dívida. E ainda, a presunção de certeza e liquidez da CDA diz respeito ao crédito constituído e ali inscrito, e não a atos posteriormente praticados pelo devedor. Sendo assim, se não prova a agravada/exequente a existência do parcelamento, deixa de demonstrar a ocorrência do fato interruptivo do lapso prescricional. (grifo nosso)

E nesse mesmo sentido tem a jurisprudência mineira se sedimentado:

APELAÇÃO CÍVEL. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. PARCELAMENTO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. Para o reconhecimento do parcelamento como hipótese de interrupção do prazo prescricional, deve a *Fazenda Pública apresentar provas contundentes de sua formalização, seja através de termo de confissão de dívida ou de guia de recolhimento das parcelas, não sendo bastante o extrato unilateral trazido*. O prazo prescricional começa a correr a partir da constituição definitiva do crédito tributário e só pode ser interrompido nas hipóteses previstas expressamente no CTN. Não demonstrada a ocorrência de qualquer delas, deve ser declarada a prescrição. Recurso não provido. (TJMG, 3ª CÂMARA CÍVEL, APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.00.047671-3/001, RELATORA DESEMBARGADORA ALBERGARIA COSTA, acórdão publicado em DJ. 17/07/2009, grifo nosso)

EXECUÇÃO FISCAL - PARCELAMENTO - NÃO COMPROVAÇÃO - PRESCRIÇÃO - RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. *Não se admite a simples apresentação de telas de computador impressas e unilateralmente produzidas pelo ente público como prova apta a demonstrar o parcelamento da dívida na esfera administrativa*. Com o advento da Lei nº 11.208/06 à prescrição foi dado o 'status' de matéria de ordem pública, impondo-se que seja reconhecida, de ofício, pelo julgador. (TJMG, 6ª CÂMARA CÍVEL, APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.01.095149-9/001, RELATOR DESEMBARGADOR EDIVALDO GEORGE DOS SANTOS, acórdão publicado em DJe. 14/01/2011, grifo nosso)

EMENTA: EXECUÇÃO FISCAL - INÉRCIA DO EXEQUENTE - SUPERVENIÊNCIA DA PRESCRIÇÃO - CONFIGURAÇÃO - ALEGAÇÃO DE PARCELAMENTO - NÃO COMPROVAÇÃO -INTERRUPÇÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL NÃO CONFIGURADO. - O contribuinte pode renunciar à prescrição e cumprir seu dever legal de pagar à Fazenda o que era devido, visto tratar-se de direito disponível. Nos termos do parágrafo único, IV, do art. 174 do CTN, a prescrição se interrompe por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor, como no parcelamento. *No entanto, é indispensável a comprovação do parcelamento, não bastando meros papéis*

com levantamentos sem assinatura, autenticação ou prova do parcelamento ou de seu pedido, sob pena de não se ter como interrompido o curso do prazo prescricional. (TJMG, 1ª Câmara Cível, APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.01.097354-3/001 - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE - publicado em 27/08/2010, grifo nosso)

EMENTA: EXECUÇÃO FISCAL - IPTU - DESPACHO CITATÓRIO NA VIGÊNCIA DA NOVEL LEI COMPLEMENTAR Nº. 118/2005 - INTERRUPTÃO DA PRESCRIÇÃO - PARCELAMENTO - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. O despacho que ordena a citação do executado, quando exarado já na vigência da nova redação do art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN, é suficiente para interromper o prazo prescricional, ainda que a ação verse sobre tributo constituído antes de promulgada a Lei Complementar nº. 118/2005. O descumprimento do parcelamento feito pelo devedor suficiente a interromper a prescrição, deve ser aquele, inequivocamente, demonstrado pela parte interessada, *sendo imprestável a simples informação do fato ou a juntada apenas do Extrato do Sistema Integrado de Dívida Ativa, que não detêm a mesma liquidez e certeza de uma Certidão de Dívida Ativa e não evidenciam o expresse reconhecimento da dívida pelo executado.* (TJMG, 5ª Câmara Cível, APELAÇÃO CÍVEL / REEXAME NECESSÁRIO Nº 1.0024.07.371344-8/001 - RELATOR: DES. MAURO SOARES DE FREITAS- acórdão publicado em 15/07/2010, grifo nosso)

O presente estudo também analisa o enfoque dado hodiernamente pelo Tribunal de Justiça, questionando o entendimento de que é imprestável a demonstração do parcelamento pelos extratos exarados pelo Sistema de Dívida Ativa em que registram a realização de parcelamentos.

2 A FAZENDA PÚBLICA

O Código Tributário Nacional, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, estabelece no art. 209 que a expressão “Fazenda Pública” abrange a Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

No entanto, a expressão Fazenda Pública tem sido utilizada de forma mais ampla, incluindo-se também as autarquias e fundações de direito público, sejam elas, federais, estaduais ou municipais.

Meireles³ preleciona que a Administração Pública recebe a designação de Fazenda Pública quando atua em juízo seja por qualquer de suas entidades estatais - União, Estado e Município - seja por suas autarquias, fundações públicas ou por seus órgão que tenham capacidade processual, uma vez que é o erário que suporta os encargos patrimoniais da demanda.

Ressalta Silva⁴ que a Fazenda Pública representa a soma de todos os bens patrimoniais, públicos e privados, de uma entidade de direito público interno e de seus rendimentos, rendas e receitas arrecadadas de natureza tributária e não tributária. Em fim, “[...] a Fazenda Pública é o Estado, financeiramente considerado”.

3 O CRÉDITO DA FAZENDA PÚBLICA

Dentro dessa visão, constatado o não pagamento do valor correspondente ao crédito não tributário, deve-se constituí-lo o respectivo crédito e, escoado o prazo para o pagamento, o débito ser inscrito em dívida ativa, procedendo-se a sua cobrança judicial pelo processo executivo, como afirma Perin⁵.

Quanto ao crédito tributário, o lançamento é procedimento administrativo realizado pelo sujeito ativo composto por uma série de atos que visam à constituição do crédito tributário pela verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação principal em que o sujeito passivo é individualizado e sendo o caso aplicando-se penalidade cabível.

Esclarece Nogueira⁶ que obrigação tributária é uma relação de Direito público prevista na lei descritiva do fato pela qual o Fisco (sujeito ativo) pode exigir do contribuinte (sujeito passivo) uma prestação (objeto). O crédito nasce conjuntamente com a obrigação em virtude da ocorrência do fato gerador. O lançamento não cria o crédito, mas formaliza e declara os aspectos subjetivos e objetivos, indicando o montante devido, permitindo sua exigibilidade, conforme MELO⁷.

Machado⁸ conclui que para que exista obrigação tributária é indispensável que haja lei definidora do fato gerador sujeitando o

3 MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 1993. p.617.

4 SILVA, José Afonso da. *Direito Constitucional Positivo*. São Paulo: Malheiros, 2001. p.38.

5 PERIN, Armando João. *Revista Interesse Público – IP*. Belo Horizonte: Fórum, ano 4, n.13 jan./mar. 2011.

6 NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de Direito Tributário*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 1989. p.145.

7 MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 9. ed. São Paulo: Dialética, 2010. p.371.

8 MACHADO, Hugo de Brito. Confissão Irretratável de Dívida Tributária nos Pedidos de Parcelamento. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 145, out. 2007. p. 62.

contribuinte a relação de débito contra si e gerando ao Fisco o direito potestativo de lançar o tributo.

O lançamento enseja a constituição definitiva do crédito tributário após a notificação do sujeito passivo que deverá promover o pagamento. O sujeito passivo poderá não concordar com o procedimento administrativo e apresentar defesa ou reclamação contra o lançamento. Nesse caso, a constituição definitiva só dar-se-á após a decisão final proferida em processo administrativo.

Imprescindível ressaltar que a da data da notificação é contado o prazo prescricional de cinco anos, nos termos do art. 145 combinado com art. 174 do CTN, para os créditos de natureza tributária. Para os de natureza não tributária, o prazo e a contagem é regido pelo art. 1º do Decreto nº 20.910/32.

4 A INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E DO CRÉDITO NÃO TRIBUTÁRIO

Caso não haja o pagamento no prazo estipulado em lei ou após a decisão final - caso o sujeito passivo resolva apresentar defesa ou reclamação acerca do lançamento - o crédito será inscrito em dívida ativa.

Porto⁹ assevera a importância de traçar linha divisória entre a constituição do crédito tributário ou não tributário, de um lado, e, de outro, o ato de inscrição da dívida ativa. O crédito tributário se constitui pelo lançamento, enquanto que o crédito não tributário surge quando não atingido o termo final de obrigação determinada em lei, regulamento ou contrato. Ultrapassado o vencimento do crédito fazendário sem o adimplemento da obrigação pelo sujeito passivo, passa-se a fase da inscrição da dívida ativa.

Portanto, a dívida ativa pode ser de natureza tributária e não-tributária. São de natureza tributária aquela que resulta de impostos em geral, previstos no inciso I do art. 145 da CF; taxas de toda natureza, nos moldes do inciso II do art. 145 da CF; contribuições de melhoria, nos termos do inciso III do art. 145 da CF; contribuições parafiscais e sociais mencionadas no art. 149 da CF; empréstimos compulsórios indicados no art.148 da CF; bem como penalidades tributárias, desde que vencido o prazo para pagamento e que regularmente inscrita na repartição competente. De acordo com o Código Tributário Nacional, art. 201, “constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois

9 PORTO, Éderson Garin. *Manual da Execução Fiscal*. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p. 47-48.

de esgotado o prazo fixado, para pagamento pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.”

Já a dívida ativa não tributária é aquela constituída pelos demais créditos, tais como os originados de multas de qualquer origem ou natureza, bem como os nomeados no §2º do art. 39 da Lei nº 4.320, de 17/03/1964, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, aluguéis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de sub-rogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais. Observa Silva¹⁰ que também neste caso, para ser considerada dívida ativa, exige-se que, no mínimo, o crédito a favor da Fazenda Pública esteja regularmente inscrito na repartição administrativa e esgotado o prazo para pagamento.

Nos dizeres de Perin¹¹, de modo geral, tanto a Administração Pública como a doutrina não tem dado a devida importância à dívida ativa não tributária, provavelmente porque a dívida ativa tributária seja de maior expressão entre os créditos da Fazenda Pública. Mas a atitude não se justifica, pois todo crédito público é indisponível, de tal sorte que sua renúncia é tão grave quanto a dos créditos tributários, ficando sujeita à fiscalização do Tribunal de Contas (Constituição Federal, art. 70, caput), gerando responsabilidade para os administradores (Constituição Federal, arts. 70, parágrafo único, e 71, II).

Fanucchi¹² ensina que a inscrição em dívida ativa é providência necessária à ação judicial, capaz de compelir o sujeito passivo ao pagamento com os acréscimos monetários.

Para que possa haver dívida ativa da Fazenda Pública torna-se necessário o preenchimento dos seguintes requisitos: existência de crédito tributário ou não tributário, prazo para pagamento decorrido e a inscrição da dívida ativa na repartição competente¹³.

Portanto, a exigibilidade do crédito só será possível após a inscrição em Dívida ativa, não bastando a existência de obrigação vencida e não paga.

10 SILVA, op. cit., p.33.

11 PERIN, op. cit.

12 FANUCCHI, Fábio. *Curso de direito tributário brasileiro*. 4. ed. v.1, São Paulo: Resenha Tributária, 1979. p. 416.

13 SILVA, op. cit., p.35.

Daí conclui-se que a expressão “crédito” não pode ser considerada sinônima da expressão “dívida ativa”. Como disse José Afonso da Silva, “se toda dívida ativa é crédito, nem todo crédito é dívida ativa”. Só os créditos tributários, os créditos de natureza contratual e demais créditos previstos no § 2º, do art. 39 da Lei 4.320, de 17/03/1964, podem ser objeto de inscrição da dívida ativa e de execução fiscal.¹⁴

A inscrição em dívida ativa gera para o crédito tributário como para o de natureza não tributária a presunção de liquidez e certeza que são requisitos imprescindíveis para a cobrança judicial em ação executiva a ser proposta pela Fazenda Pública. “Trata-se de um controle suplementar da legalidade do lançamento, efetuado pela própria Administração, que pode ter por efeito impedir a instauração de processos de execução infundados”, nos dizeres de Xavier¹⁵.

No momento da inscrição em dívida ativa, a autoridade administrativa verifica a certeza quanto à existência do débito, a liquidez quanto ao exato montante, a atualidade da obrigação, confirmando que ela não foi atingida pela decadência e por fim, o inadimplemento do sujeito passivo, ou seja, confirmação de que não houve pagamento do débito no vencimento.¹⁶

O termo de dívida ativa será autenticado pela autoridade competente e indicará necessariamente:

- I - o nome do devedor e, sendo caso, o dos corresponsáveis, bem como, sempre que possível, o domicílio ou a residência de um e de outros;
- II - a quantia devida e a maneira de calcular os juros de mora acrescidos;
- III - a origem e natureza do crédito, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado;
- IV - a data em que foi inscrita;
- V - sendo caso, o número do processo administrativo de que se originar o crédito. (art. 202 do CTN).

¹⁴ SILVA, op. cit., p.33.

¹⁵ XAVIER, Alberto. *Do lançamento - teoria geral do ato, procedimento e do processo tributário*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997. p. 398.

¹⁶ SILVA, op. cit., p. 73-74.

Tal individualização serve a franquear ao devedor conhecimento exato da dívida, possibilitando-lhe o exercício da ampla defesa, bem como ao julgador o controle da legalidade. ¹⁷A ausência de quaisquer desse requisitos constitui causa de nulidade da inscrição e de todo processo de cobrança.

A inscrição em dívida ativa do crédito, segundo Flaks¹⁸, produz múltiplos efeitos jurídicos. O primeiro é de natureza contábil, já que constará da previsão orçamentária do exercício seguinte como receita a realizar, caso não seja pago. O segundo efeito é de natureza material, uma vez que enseja à Fazenda Pública a possibilidade de extrair título executivo extrajudicial ou Certidão de Dívida Ativa e de demandar em ação executiva. E por fim, o efeito de natureza processual, autorizando a utilização de procedimento previsto na Lei de Execução Fiscal.

O procedimento da Lei nº 6.830/80 não é de acerto e condenação, como ensina Theodoro Júnior (2007, p. 18), mas de pura execução forçada. Assim, a Fazenda Pública só se utiliza desse procedimento após apuração adequada na esfera administrativa do crédito tributário e não tributários seguida a inscrição em dívida ativa.

5 A PRESUNÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS INSCRITOS EM DÍVIDA ATIVA

Com esteio no termo de dívida ativa é emitida a Certidão de Dívida Ativa - CDA - que goza da presunção de certeza quanto a existência da dívida e liquidez quanto ao valor instruída a petição inicial da ação executiva. Portanto, a dívida ativa regularmente inscrita gera efeito de prova pré-constituída e só podendo ser refutada por prova inequívoca a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite (art. 204 e parágrafo único do CTN e art. 3º e parágrafo único da Lei de Execução Fiscal - LEF - Lei nº 6.830/80).

Melo¹⁹ assevera que a presunção de legitimidade dos atos administrativos insere-se no regime jurídico de Direito Administrativo, podendo, no entanto, o sujeito passivo utilizar de todos os meios jurídicos de defesa e oferecer quaisquer meios de prova admitidos em Direito para demonstrar a ilegitimidade, já que tal presunção é relativa e não absoluta.

A lição de Gasparini (1995, p. 72), discorrendo sobre a presunção de legitimidade de quem gozam os atos administrativos, evidencia a

17 LEVATE, Luiz Gustavo; CARVALHO, Felipe Caixeta. *Lei de Execução Fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência*. Belo Horizonte: Fórum, 2010. p. 56.

18 FLAKS, Milton. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1981. p. 90-91.

19 MELO, op.cit., 2010. p. 452.

qualidade de todo e qualquer ato administrativo que deve ser tido como verdadeiro, posto que milita em seu favor uma presunção *juris tantum* de legitimidade, decorrente do princípio da legalidade. Isto porque a Administração Pública só pode agir ou atuar se, como e quando a lei autoriza, podendo-se, então, deduzir-se a presunção de legitimidade de seus atos. E continua o administrativista:

Assim, pode-se dizer que os atos administrativos nascem com esse atributo e nada mais se exige para a sua prevalência. [...] A Administração Pública, em face desse princípio, não tem necessidade de realizar, em relação ao ato praticado, qualquer prova de sua veracidade ou legalidade, salvo se constando em juízo ou perante o Tribunal de Contas, nem buscar autorização judicial para a sua execução quando esta forma permitida. Essas são duas das consequências desse atributo.²⁰

Para MEIRELLES²¹ outra consequência é justamente a transferência do ônus da prova de invalidade do ato administrativo para quem a invoca e continua: “A eficácia é a idoneidade que se reconhece ao ato administrativo para produzir seus efeitos específicos. Pressupõe, portanto, a realização de todas as fases e operações necessárias à formação do ato final, segundo o Direito Positivo vigente. “

Di Pietro²² acrescenta importante ponto de vista. A presunção da veracidade não diz respeito apenas aos fatos, mas, em decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração, bem como as certidões, atestados, declarações, informações por ela fornecidos, já que todos são dotados de fé pública.

A professora é enfática quanto um dos efeitos a presunção de legitimidade e veracidade dos atos administrativos:

[...] o Judiciário não pode apreciar *ex officio* a validade do ato; sabe-se que, em relação ao ato jurídico de direito privado, o artigo 168 do CC determina que as nulidades absolutas podem ser alegadas por qualquer interessado ou pelo Ministério Público, quando lhe couber intervir, e devem ser pronunciadas pelo juiz, quando conhecer do ato ou dos seus efeitos; o mesmo não ocorre em relação ao ato

20 GASPARINI, Diógenes. *Direito Administrativo*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 72.

21 SILVA, op. cit., 1993. p. 141.

22 DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 208.

administrativo, cuja nulidade só pode ser decretada pelo Judiciário a pedido da pessoa interessada; [...].²³

De lado outro, é inconcebível o entendimento despendido pela jurisprudência mineira de que a prova consubstanciada nos extratos impressos, contendo os dados da dívida ativa, não serviriam para comprovação dos parcelamentos neles noticiados, restando subentendido que não seriam confiáveis. Santos²⁴ assinala com muita propriedade:

Se o Poder Público é, como se supõe, forjado para a consecução de fins privatísticos, a expectativa coerente é que seu braço em juízo obrará para garantir que esses mesmos interesses sejam providos pela jurisdição, seja pela sistemática judicialização dos conflitos, retardando ao máximo o cumprimento dos seus deveres, seja pela tentativa escusa de se valer do processo para declaração de direitos que não possui.

Tal concepção, todavia, deve remontar às barbas imperiais brasileiras, marcadas que foram por um corpo estatal escolhido ao bel-prazer do imperador e uma preocupação legitimada e prevalente com a ordem, a propriedade e os interesses patrimoniais e financeiros estatais.

De fato, ultrapassado está tal período da história - e qualquer reminiscência de desconhecimentos tão graves da coisa pública deve, no nosso ordenamento, sofrer a devida responsabilização, conforme instrumentos fartamente previstos pelo próprio sistema.

6 O PARCELAMENTO DOS CRÉDITOS INSCRITOS EM DÍVIDA ATIVA

O parcelamento é instituto bastante controverso quanto sua natureza jurídica²⁵. A maioria dos autores tributaristas, dentre eles, Paulo de Barros Carvalho (CARVALHO, 2005, p. 450), Luciano Amaro (AMARO, 2004, p. 367) Américo Luís Martins da Silva (SILVA, 2001, p. 138) e Hugo de Brito Machado (MACHADO, 2006, p. 202), entendem que o parcelamento é modalidade de moratória.

²³ DI PIETRO, op. cit., p. 209.

²⁴ SANTOS, Marina França. A Fazenda Pública e a efetividade do processo. *Revista da Procuradoria-Geral do Município de Belo Horizonte - RPGMBH*, Belo Horizonte, ano 3, n. 5, jan./jun. 2010. p. 236.

²⁵ HACK, Érico; DALLAZEM, Dalton Luiz. *Parcelamento do Crédito Tributário*. Curitiba: Juruá, 2008. p.13.

Para outros, como Roque Antonio Carrazza (CARRAZZA, 1996, p. 433) sustentam que o parcelamento é uma das modalidades de transação.

Há também entendimento jurisprudencial que se perfilha à tese de que o parcelamento se equipara ao pagamento.²⁶

Outros ainda, aos quais acompanhamos, sustentam que o parcelamento “é instituto complexo justamente porque determina uma relação jurídica continuada (a suspensão da exigibilidade e o pagamento das parcelas) que gera efeitos de suspensão da exigibilidade e pagamento, extinguindo o crédito.”²⁷

O pagamento, segundo Rodrigues²⁸, consiste no cumprimento voluntário de uma obrigação levada à efeito pelo devedor ou por terceiro, visando à extinção da dívida. É o fim da obrigação, representada pelo adimplemento, “[...] por meio do qual se alcança o objeto por ela perseguido e se põe termo à relação jurídica entre o devedor e o credor, liberando-se este último.”²⁹

Moraes preleciona que o pagamento é a modalidade de extinção do crédito tributário, em que a obrigação tributária em seus fins e propósitos é plenamente satisfeita. Consiste na entrega da quantia em dinheiro que corresponde ao objeto do crédito tributário da Fazenda Pública pelo devedor ou outra pessoa. “Com essa entrega da soma de dinheiro à Fazenda Pública, tem-se o adimplemento da obrigação pelo pagamento, ficando liberado da respectiva obrigação.”³⁰

Embora seja o parcelamento pago em prestações sucessivas e periódicas, não pode ser considerado pagamento, modalidade de extinção do crédito tributário, como instituto de direito tributário, uma vez que o crédito oriundo da obrigação tributária é uno, não admitindo a extinção parcial, nos termos do art. 158 do CTN. O valor do crédito é um de seus elementos e pode ser aumentado em decorrência de aplicação de multas e juros ou diminuir, com o parcelamento.

De qualquer forma, o parcelamento é instituto autônomo e independente de direito tributário, sendo a forma pela qual o sujeito

26 Precedente do STJ - HC 9909 -Rel. Min. Edson Vidigal - 5ª Turma - publicado em 13/12/1999.

27 HACK; DALLAZEM, op.cit., p. 26

28 RODRIGUES, Silvio. *Direito Civil* - parte geral das obrigações. v. 2, 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2002. p.123-124.

29 Ibid, p. 124

30 MORAES, Bernardo Ribeiro de Moraes. *Compêndio de Direito Tributário*. v. 2, 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995. p.433.

passivo realiza pagamentos mensais com o intuito de, ao final, extinguir o crédito³¹.

A autonomia do instituto advém da combinação dos seguintes elementos: a) crédito pago em parcelas periódicas e sucessivas; b) que tem efeito de suspender a exigibilidade do crédito; c) reduzindo seu valor até a extinção. O pagamento de parte do valor do crédito reduz o seu valor original e enquanto perdurar o pagamento sucessivo e mensal, restará suspensa a exigibilidade.

Assim, quando não for possível o pagamento integral do crédito, o devedor poderá optar pelo parcelamento da dívida, desde que exista lei específica, adequando, portanto, o pagamento à sua capacidade financeira.

Alexandre³² *apud* Pedro³³ sustenta:

[...] é necessário lembrar que o parcelamento consiste numa medida de política fiscal com a qual o Estado procura recuperar créditos e criar condições práticas para que os contribuintes que se colocaram numa situação de inadimplência tenham a possibilidade de voltar para a regularidade, usufruindo dos benefícios daí recorrentes.

Segundo Hack; Dallazem³⁴, o parcelamento é uma faculdade do sujeito ativo que pode lançar mão dessa ferramenta como política tributária que depende da conveniência do Estado, podendo objetivar o aumento de arrecadação, fomento de determinadas atividades, setores ou regiões, regularização da situação dos contribuintes e o crescimento econômico.

Como se vê, a adesão ao parcelamento constitui benefício ao contribuinte inadimplente desde que em conformidade com os requisitos determinados pela lei. Dispõe o art. 155-A do Código Tributário Nacional que o parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica. Em razão disso, a concessão do benefício deve observar estritamente os parâmetros legais.

31 HACK; DALLAZEM, op. cit., 24.

32 ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário Esquematisado*. 5. ed. São Paulo: Método, 2011. p.420.

33 PEDRO, Bruno da Conceição São. *Breve análise sobre a possibilidade da renúncia à prescrição do crédito tributário em razão do seu parcelamento*. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/19916/breve-analise-sobre-a-possibilidade-da-renuncia-a-prescricao-do-credito-tributario-em-razao-do-seu-parcelamento#ixzz2IlejIbk>>. Acesso em: 15 jan. 2013.

34 HACK; DALLAZEM, op.cit., p. 26.

Paulsen³⁵, comentando o referido artigo, assevera:

A referência expressa à forma e condição estabelecidas em lei específica nos leva à conclusão de que, de um lado, o contribuinte não tem direito a pleitear parcelamento em forma e com características diversas daquelas previstas em lei e, de outro, que o Fisco não pode exigir senão o cumprimento das condições nelas previstas, sendo descabida a delegação à autoridade fiscal para que decida discricionariamente sobre a concessão do benefício.

O cumprimento dos requisitos previstos no Código Tributário Nacional, mais do que formalismo, afigura-se como dever da administração de agir sob a égide do princípio da legalidade, não apenas quanto à constituição do crédito, da inscrição em dívida ativa do crédito, prevalecendo, também, a submissão no tocante ao parcelamento.

Conforme decidiu o Superior Tribunal de Justiça no acórdão exarado no recurso especial REsp.514.351-PR pela relatoria do ministro Luiz Fux, o parcelamento é mera dilação de prazo para o devedor honrar sua dívida. De outro lado, espota também importante entendimento de que no parcelamento, a dívida ativa não se desnatura pelo fato de ser objeto de acordo de parcelamento.

Disso se infere, que a dívida ativa, ainda que parcelada, continua a gozar da presunção de liquidez e certeza, uma vez que o parcelamento deve obedecer aos requisitos da lei específica.

O parcelamento, por ser conduta, em regra, extrajudicial, adotada espontaneamente pelo devedor, implica em ato inequívoco de reconhecimento do débito, uma vez que só se parcela aquilo que entende-se devido.

Como o parcelamento, em regra geral, por ser conduta espontânea adotada pelo devedor, conclui-se que implica em ato inequívoco de reconhecimento do débito, já que só se parcela aquilo que entende-se devido³⁶.

Conforme noticiado na página eletrônica JusBrasil, em 20 de Agosto de 2009, a 4ª Câmara Cível do TJMG -Tribunal de Justiça de Minas Gerais acolheu tese da AGE - Advocacia Geral do Estado de Minas Gerais de que o parcelamento importa em reconhecimento do débito e que, de acordo com o disposto no art. 174, parágrafo único, inciso IV, do Código Tributário Nacional, a prescrição não se opera

35 PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 13. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011. p.1120.

36 cf. PEDRO, op. cit.

quando se constata que não transcorreu o prazo de cinco anos entre a data do término do parcelamento e a data de ajuizamento da Execução Fiscal.

Verifica-se, portanto, que os principais efeitos jurídicos do parcelamento são o reconhecimento da dívida tributária, a suspensão de sua exigibilidade e a interrupção do prazo prescricional³⁷. Como já salientado, só se parcela o que se entende devido, ou seja, primeiro o devedor assume a existência e regularidade do débito tributário para então solicitar o seu pagamento por meio do parcelamento.

Também Sabbag³⁸ leciona que o parcelamento é procedimento suspensivo do crédito, caracterizando-se como comportamento comissivo do contribuinte que se dispõe a carrear recursos não de uma só vez ao Fisco que conduz à suspensão da exigibilidade do crédito tributário e não à sua extinção, que se dá pelo pagamento integral, de uma só vez.

Conforme art. 97, inciso VI do Código Tributário Nacional somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades. Não é possível, dessa forma, a utilização da analogia à figura do Direito Civil, como a novação³⁹

Do mesmo modo, a adesão ou não do devedor ao parcelamento deve cumprir os requisitos constantes da lei específica e equivale à confissão, porque só paga quem admite que deve. Não existe acordo entre as partes, o sujeito passivo tem a opção de aderir ou não ao parcelamento previsto na legislação pertinente.

Quando o sujeito passivo adere ao parcelamento da dívida, além de tal ato pressupor o reconhecimento tácito da dívida, importa, também, na concordância acerca do valor devido, como salienta Soares⁴⁰.

Diferentemente do que acontece no Direito Privado em que a obrigação nasce do acordo bilateral de vontade, “a obrigação tributária nasce somente da manifestação da lei escrita, promulgada, sancionada, publicada, vigente e eficaz.”⁴¹

37 *ibid.*

38 SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, p. 834.

39 VIEIRA, 1997. p. 47-47 apud HACK; DALLAZEM, 2008. p. 21.

40 SOARES, Carlos Dalmiro da Silva. *Jus Navigandi*, 24 de junho de 1998, Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/1338/efeitos-e-natureza-juridica-do-parcelamento-administrativo-de-creditos-tributarios/2#ixzz2J6zqYXoh>>. Acesso em: 25 jan. 2013.

41 NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de Direito Tributário*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 1989. p. 156.

7 A CONFISSÃO E O RECONHECIMENTO DA DÍVIDA

Geralmente, a legislação pertinente ao parcelamento de débitos inscritos em dívida ativa prevê que o pedido de parcelamento implica em confissão irretratável da dívida. Ocorre que o efeito que o Fisco pretende atribuir à confissão é inteiramente incabível, uma vez que a dívida ativa é resultado de procedimento administrativo de accertamento de obrigação surgida por imposição de lei ou descumprimento contratual. Portanto, o fato confessado por ocasião do parcelamento não produz o efeito de ensejar o nascimento de obrigação tributária⁴².

Assim, havendo crédito tributário ou de natureza não tributária inadimplido que passa a ser objeto de parcelamento, torna a assinatura de termo de confissão de dívida inteiramente irrelevante, porque a obrigação de cumprimento do parcelamento não decorre da vontade do devedor, mas da própria lei à qual também a Fazenda Pública está adstrita.

Segundo o civilista Fiuza⁴³, “confissão é a confirmação do ato pela parte que com ele se prejudica. É a confirmação da existência da dívida pelo devedor, por exemplo.”

Mas como dito, a adesão ao parcelamento e a confissão que disso decorre não traz prejuízo ao confitente. Ao contrário, é um benefício, já que regulariza a situação do contribuinte junto ao Fisco. Nos dizeres de Hack; Dallazem⁴⁴, a instituição de parcelamento é faculdade do sujeito ativo em legislar a fim de oferecer ao sujeito passivo o benefício de amortizar o crédito mediante parcelas enquanto o restante fica com a exigibilidade suspensa por força do disposto no art. 151, inciso V do Código Tributário Nacional.

Monteiro⁴⁵ *apud* Theodoro Júnior⁴⁶ salienta que a confissão é a declaração, judicial ou extrajudicial, provocada ou espontânea, em que um dos ligantes, capaz e com ânimo de se obrigar, faz da verdade, integral ou parcial, dos fatos alegados parte contrária, como fundamentais da ação ou da defesa.

Entretanto, na questão tratada nessa pesquisa, tenha ou não havido confissão do devedor, o dever de cumprimento da obrigação advém da lei e não da confissão propriamente dita. À confissão prevista no Direito

42 MACHADO, op. cit., p. 51.

43 FIUZA, op. cit., p. 226.

44 HACK; DALLAZEM, op.cit., p. 226.

45 MONTEIRO, João. *Programa do Curso de Processo Civil*, 3. ed. v. II, §§14, p. 190.

46 JÚNIOR, Humberto Theodoro. *Curso de Direito Civil*, 13. ed. v. II, 1994. p. 428.

Privado não se aplica do mesmo modo ao Direito Público. A obrigação tributária é decorrente da própria lei. Segundo Nogueira⁴⁷, “a obrigação tributária é uma relação de Direito Público prevista na lei descritiva do fato pela qual o Fisco (sujeito *ativo*) pode exigir do contribuinte (sujeito *passivo*) uma prestação (*objeto*)”.

São requisitos para a eficácia da confissão, segundo Theodoro Júnior⁴⁸ : a capacidade plena do confitente, inexigibilidade de forma especial para a validade do ato jurídico confessado e a indisponibilidade do direito relacionado com o fato confessado.

Ora, o crédito inscrito em dívida ativa, seja ele de natureza tributária ou não tributária, é indisponível por parte da Administração.

A indisponibilidade dos interesses públicos significa que, sendo interesses qualificados como próprios da coletividade - internos ao setor público - não se encontram à livre disposição de quem quer que seja, por inapropriáveis. O próprio órgão administrativo que os representa não tem disponibilidade sobre eles, no sentido de que lhe incumbe apenas curá-los - o que é também um dever - estrita conformidade do que dispuser *a intentio legis*.⁴⁹

Ressalta-se, no entanto, que o parcelamento não constitui direito público subjetivo do contribuinte. É uma faculdade de adesão a ser submetida ao crivo do administrador público tributário. As legislações que versam acerca da matéria, nas várias esferas dos entes políticos, como veremos, asseguram às Autoridades Fazendárias o poder-dever de apreciar os pedidos de parcelamento, analisando as circunstâncias peculiares a cada caso, deferindo-os ou não, conforme as exigências legais⁵⁰.

Acrescenta-se a lição de Seixas Filho ⁵¹ *apud* PAULSEN⁵²:

Confissão é uma declaração a respeito da ocorrência de um fato que ocorreu e cuja descrição pode ser fiel ao fato acontecido, pode ocultar fatos, no todo ou parcialmente, ocorrer erros ou falhas no

47 NOGUEIRA, op. cit., p.145.

48 JÚNIOR, op. cit., p.145.

49 MELLO, 2006, p. 62 *apud* SANTOS, 2010. p. 234

50 SOARES, op. cit.

51 SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Natureza jurídica da obrigação tributária. *Revista Fórum de Direito Tributário (RFDT)*. bimensal jul./ago. 2009.

52 PAULSEN, op. cit. 2011. p. 652.

testemunho ou, até mesmo, falsidade. Consequentemente, a confissão seja de quem a faça, não é um ato jurídico declaratório de uma vontade (negócio jurídico), porém uma declaração de ciência um ato jurídico declaratório de uma vontade, o que permite a retificação do documento, se houver erro na matéria fática, dentro dos prazos para a retratação.

Como se pode inferir, a confissão da dívida pelo sujeito passivo em nada pode alterar a validade do parcelamento instituído por lei. A ciência do contribuinte da dívida oriunda da obrigação não se dá pela confissão, mas pela notificação do lançamento que ocorreu antes mesmo da inscrição da dívida em dívida ativa. Como visto anteriormente, o sujeito passivo tem a ciência que deve pagar ao Erário desde a constituição definitiva do crédito que se dá pelo lançamento.

8 COMPARAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS PARA O PARCELAMENTO DE DÉBITOS INSCRITOS EM DÍVIDA ATIVA EM DIFERENTES ENTIDADES ESTATAIS⁵³

Como veremos a seguir, pode-se constatar que em cada ente político o procedimento adotado como mais conveniente se diferencia em alguns aspectos que serão destacados no estudo de cada caso. São analisados os procedimentos utilizados no âmbito da União, do Estado de Minas Gerais, no Município de São Paulo e, por fim, no Município de Belo Horizonte.

Como dito, o parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica, nos termos do disposto no art. 155-A do Código Tributário Nacional.

O mesmo diploma legal também conceitua no art. 96: “a expressão ‘legislação tributária’ compreende as leis, tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.”

Aranha⁵⁴ salienta a largueza da expressão: “veja-se a amplitude do campo da legislação tributária. Se ‘normas complementares’ integram aquele campo reconheça-se que uma simples ‘portaria’ ou ‘resolução’ de Secretários de Estado é, para esse fim, lei tributária.”

⁵³ Veja ao final tabela comparativa

⁵⁴ ARANHA, Luiz Ricardo Gomes. *Direito Tributário*. Belo Horizonte: Del Rey, 2001. p.121.

9 PARCELAMENTO DE DÉBITOS INSCRITOS EM DÍVIDA ATIVA E AJUIZADOS NO ÂMBITO DA UNIÃO

O parcelamento dos débitos inscritos em dívida ativa e ajuizados no âmbito da União é regido pela Lei 10.522/2002. Conforme permite o art. 14-F, a regulação específica referente ao parcelamento pode ser delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN. É o que, de fato, ocorre: as formalidades e condições específicas para a realização do acordo no âmbito da União são definidas pela própria administração pública, por meio da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 15, de 15 de dezembro de 2009.

Segundos dispõe o art. 6º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 15 que somente o próprio devedor, de próprio punho ou mediante procurador poderá efetuar o pedido de parcelamento. O pedido de parcelamento deferido constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário.

A concessão e a administração do parcelamento são de responsabilidade da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN, relativamente aos débitos inscritos em Dívida Ativa da União e aos demais débitos administrados por esse Órgão.

Há, no âmbito da União, definidos, em regra, os parcelamentos que são denominados simplificado (débitos cujo valor seja igual ou inferior a quinhentos mil reais) e ordinário que é aplicável aos débitos de valor superior a quinhentos mil reais.

Para o parcelamento simplificado é definido pelo art. 14-C da Lei 10.522 e pelos arts. 29 a 32 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 15, é feito exclusivamente pela internet - no ambiente e-CAC da PGFN (<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>) e não é necessária a entrega dos documentos elencados no art. 6º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 15, apenas o próprio devedor ou procurador devidamente constituído poderá efetuar o pedido, tendo em vista a necessidade de senha de acesso específica para o e-Cac⁵⁵.

A exigência de obtenção de códigos de acesso para pessoas físicas e jurídicas dificulta o cadastramento de terceiros interessados, permitindo apenas ao próprio contribuinte ou seu procurador efetuar o *login* no sistema.

O pagamento da primeira parcela, por si só, importa em adesão ao sistema de parcelamento e confissão do débito perante a União. Em regra, o parcelamento simplificado não exige a prestação de garantia pelo devedor. Contudo, em se tratando de débitos em execução fiscal,

55 e- CAC - Portal da Receita Federal aonde se obtém o Código de Acesso ou o uso de Certificado Digital

com penhora ou arresto de bens efetivados nos autos, ou com outra garantia, a concessão do parcelamento fica condicionada à manutenção da garantia prestada, observados os requisitos de suficiência e idoneidade, independentemente do valor do débito.

O parcelamento ordinário é realizado presencialmente e é regulado pelas demais disposições da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 15, não podendo ser concedido pela internet. Conforme determina a Portaria nº 520 do Ministério da Fazenda, a concessão de parcelamento de valor consolidado superior a quinhentos mil reais, em se tratando de débitos inscritos em Dívida ativa, fica condicionada à apresentação, pelo devedor, de garantia real ou fidejussória, idônea e suficiente para o pagamento do débito e se já houver penhora ou arresto nos autos, a concessão do parcelamento fica condicionada à manutenção da garantia prestada.

Ressalta-se que, havendo leilão designado, o parcelamento, inclusive simplificado, somente será admitido se celebrado perante a autoridade administrativa, a seu exclusivo critério, mantidas as garantias prestadas em juízo.

Após protocolizado e instruído o pedido, cabe à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional autorizar o parcelamento e manifestar-se expressamente a aceitação da garantia, avaliados os requisitos de idoneidade e suficiência, tendo em vista a acessibilidade e liquidez do bem, o montante consolidado do débito e o prazo pretendido.

Enquanto não deferido o pedido de parcelamento ordinário, o devedor fica obrigado a recolher, a cada mês, como antecipação, valor correspondente a uma parcela.

Nos termos do art. 14-A da Lei 10.522 e art. 26 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 15, é admitido o reparcelamento de débitos constantes de parcelamento em andamento ou que tenha sido rescindido. No reparcelamento, poderão ser incluídos novos débitos, além daqueles já englobados pelo acordo anterior.

A formalização do pedido de reparcelamento fica condicionada à observância dos requisitos para a concessão do parcelamento, e também ao recolhimento da primeira parcela em valor correspondente a 10% (dez por cento) do total dos débitos consolidados; ou 20% (vinte por cento) do total dos débitos consolidados, caso haja débito com histórico⁵⁶ de reparcelamento anterior, nos termos do §2º do art. 14-A da Lei nº 10.522 e §1º do art. 29 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 15 .

56 O histórico de parcelamento do débito pelo contribuinte será considerado separadamente no âmbito da Receita Federal do Brasil e da Procuradoria da Fazenda Nacional. Assim, apenas é considerado reparcelamento do débito ajuizado quando, após o ajuizamento, foi formalizado um parcelamento, e após o pedido de reparcelamento.

10 PARCELAMENTO DE DÉBITOS INSCRITOS EM DÍVIDA ATIVA E AJUIZADOS NO ÂMBITO DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O parcelamento dos débitos inscritos em dívida ativa e ajuizados no âmbito do Estado de Minas Gerais é regido pelo art. 217 da Lei 6763/75, de 26/12/1975 - Consolidação da Legislação Tributária do Estado.

Conforme permite o § 1º do referido dispositivo, a regulação específica referente ao parcelamento pode ser delegada à autoridade fazendária. E de fato é o que ocorre: as formalidades e condições específicas para a realização do acordo no âmbito do Estado de Minas Gerais são definidas pela própria administração pública, por meio da Resolução Conjunta nº 4.079, de 19 de janeiro de 2009.

Conforme determina o art. 3º da Resolução Conjunta nº 4.079, qualquer débito oriundo de termo de auto-denúncia, auto de infração, notificação de lançamento ou declaração de bens e direito é passível de parcelamento. Diversamente do que ocorre na esfera da União, não há vedação referente à natureza do tributo. O art. 5º da Resolução, porém, elenca algumas hipóteses excepcionais nas quais o parcelamento não será concedido deferido⁵⁷.

Ademais, é imperioso esclarecer, por fim, relativamente ao Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA, a ressalva de que é vedado o parcelamento do imposto vencido no mesmo exercício do pedido; e relativamente ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, a impossibilidade de se efetuar o parcelamento enquanto não vencido o imposto (arts. 20, I, e 22, I, da Resolução Conjunta).

No âmbito do Estado, o parcelamento possui regras específicas conforme o tributo a ser parcelado e, no caso de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços - ICMS e taxas, há diferenciação também de acordo do valor do débito.

As peculiaridades de cada tipo de parcelamento, porém, diversamente do que ocorre no âmbito da União, não se referem ao procedimento de concessão do benefício, mas sim à quantidade de parcelas, seu valor mínimo, à prescindibilidade de garantias e depósito prévio.

São tipos de parcelamento, procedimentos e garantias exigidas:

O parcelamento chamado *ordinário*: é aplicável aos débitos de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de

⁵⁷ Após o recebimento da denúncia pelo juiz, nos casos decorrentes de dolo, fraude ou simulação; e quando o pedido não alcançar todos os créditos de natureza não contenciosa de responsabilidade do sujeito passivo

Serviços - ICMS e taxas cujo valor ultrapasse a cem mil reais, estejam eles ajuizados ou não e depende do oferecimento de fiança, seguro garantia ou garantia hipotecária, que só poderão ser dispensados em alguns poucos casos⁵⁸. Tal parcelamento é regido pelos arts. 15, 16 e 21 da Resolução Conjunta nº 4.079 e tem como característica a necessidade de pagamento de entrada prévia, que é fixada em percentual não inferior a 5% (cinco por cento) do valor do crédito tributário e não inferior ao percentual de cada parcela.

Há também o parcelamento chamado de *excepcional*, com prazo estendido⁵⁹, em se tratando de crédito tributário relativo a Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços - ICMS, inscrito em dívida ativa e ajuizado, quando a situação financeira do sujeito passivo manifestamente o recomendar.

Nas hipóteses de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços - ICMS e taxas, há também o *parcelamento simplificado*, aplicável aos casos que a soma dos créditos tributários do sujeito passivo não ultrapasse a cem mil reais, sendo dispensado o oferecimento de fiança ou garantia hipotecária, havendo, contudo, a necessidade de depósito de entrada prévia, fixada a critério da autoridade administrativa (art. 22).

Por fim, há regras específicas para o parcelamento de débitos de Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD e também para aqueles de Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores -IPVA, definidas pelos arts. 20 e 20-A da Resolução Conjunta nº 4.079, referentes à necessidade de garantias, formas e condições do parcelamento.

A despeito das especificidades acima mencionadas, o procedimento para a concessão do parcelamento é o mesmo, qualquer seja a modalidade adotada: o pedido, devidamente instruído, deve ser encaminhado à Advocacia Regional do Estado, onde será aberto um PTA – Processo Administrativo Tributário, no qual será proferido despacho autorizando

58 A critério da autoridade concedente, no caso de pedido de parcelamento com prazo até 36 (trinta e seis) meses; ou quando se tratar de microempresa ou empresa de pequeno porte.

59 Arts. 17 a 19 da Resolução Conjunta nº 4.079.

ou não o parcelamento, e determinando suas condições, os valores da entrada prévia e das parcelas a serem pagas.

No âmbito do Estado de Minas Gerais, a oferta de bens em garantia é a regra - podendo haver dispensa em caráter excepcional - nos parcelamentos ordinário e de débitos de Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD. Conforme determinam o art. 15, inciso IV e §2º, com relação ao parcelamento ordinário; e o art. 20, inciso II, com relação ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, é necessário oferecimento de fiança, seguro garantia ou garantia hipotecária.

Mesmo após o deferimento do pedido, o parcelamento pode ser revogado de ofício pela autoridade concedente, mediante despacho fundamentado, quando houver o descumprimento dos requisitos legais, ou quando o parcelamento deixar de atender ao interesse e à conveniência da Fazenda Pública Estadual, segundo previsto no art. 36 da Resolução Conjunta nº 4.079.

A Resolução Conjunta nº 4.079, em seu art. 41, permite o reparcelamento do débito pelo sujeito passivo considerado desistente ou cujo parcelamento tenha sido revogado. O pedido, porém, deve ser protocolizado em até 30 (trinta) dias contados da data em que ocorreu a desistência ou revogação. Após tal prazo, o reparcelamento não é possível.

11 PARCELAMENTO DE DÉBITOS INSCRITOS EM DÍVIDA ATIVA E AJUIZADOS NO ÂMBITO DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

O parcelamento dos débitos inscritos em dívida ativa e ajuizados no âmbito do Município de São Paulo são geridos pela Procuradoria Geral e da Secretaria de Negócios Jurídicos. Dessa forma, as regras do parcelamento são definidas pela própria administração pública por meio da Portaria 02/08 – PGM e da Portaria 01/08 – FISC/SNJ.

Além do parcelamento comum pelo Sistema de Dívida Ativa, há também parcelamentos especiais que não serão abordados neste trabalho. Para os débitos que não estiverem ainda inscritos em dívida ativa o parcelamento poderá ser regularizado pelo PPI (Programa de Parcelamento Incentivado) ou pelo PAT (Parcelamento Administrativo de Débitos Tributários).

Conforme determina o art. 6º da Portaria 02/08 – PGM, qualquer débito é passível de parcelamento. Diversamente do que ocorre na esfera da União, não há vedação referente à natureza do tributo. A ressalva,

contudo, se faz no sentido de que o sujeito passivo só tem a possibilidade de parcelar conjuntamente todos os débitos por ele titularizados, salvo deliberação do Procurador competente. É vedado o parcelamento de apenas um tributo ou exercício dentre vários devidos pelo mesmo contribuinte, nos termos do art. 7º da Portaria 02/08.

No âmbito do Município de São Paulo, o parcelamento possui regras específicas de acordo do valor do débito. Os valores de referência estipulados em ambas Portarias serão atualizados anualmente de acordo com a variação do Índice de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA, apurado pelo Instituto Brasileiro de Estatística - IBGE, consoante parágrafo único do art. 9º da Portaria 02/08 – PGM e §1º do art. 14 da Portaria 01/08 - FISC/SNJ.

As peculiaridades de cada tipo de parcelamento se referem tanto ao procedimento de concessão do benefício quanto à quantidade de parcelas, seu valor mínimo e à prescindibilidade de garantias. Vejamos:

Para débitos de até vinte cinco mil reais, atualizáveis anualmente segundo o Índice de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA, o parcelamento é simplificado. Não prescinde de comprovação de titularidade do requerente para sua concessão, podendo ser requisitado por qualquer indivíduo, desde que o mesmo possua o número do contribuinte, hábil a possibilitar a emissão dos carnês tanto nos postos de atendimento, quanto pela internet.

Por outro lado, se a dívida for acima de vinte e cinco mil reais, atualizáveis anualmente segundo o IPCA, deve-se preencher uma Solicitação de Acordo Especial - SAE, conforme modelo de requerimento fornecido pelo próprio Município em seus postos de atendimento, instruindo-o devidamente com os documentos exigidos pelo art. 8º da Portaria 01/08 FISC/SNJ. O interessado deve se dirigir às unidades de atendimento da Prefeitura de São Paulo e das Subprefeituras para efetuar o requerimento presencialmente, mediante o protocolo do pedido devidamente instruído. Há necessidade de garantias quando, nos débitos de ISS, o valor ultrapassar a cinquenta mil reais.

No caso do parcelamento, porém, apenas o sujeito legítimo pode requerer o parcelamento, isto é: o próprio sujeito passivo, ou aquele que, mediante procuração, certidão imobiliária ou contrato, comprovar sua legitimidade para responder pelo débito em questão.

Para a efetivação de parcelamento de ISS, com valor superior a cinquenta mil reais, é necessária também a oferta de bem em garantia e, neste caso, além das formalidades habituais, o pedido deve ser instruído os documentos cabíveis para comprovação da propriedade e do valor do bem, nos termos do artigo 10 da Portaria nº 01/08 – FISC/SNJ.

Para o parcelamento de débitos de ISS originados de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) a Ordem Interna n. 81/2010 - FISC excepciona essa

regra, dispensando a necessidade de garantia, mesmo para as dívidas acima de cinquenta mil reais.

Por fim, independentemente do valor do débito, há regras específicas para o parcelamento quando houver leilão designado na execução fiscal.

A concessão de parcelamento de débitos tributários no Município de São Paulo é condicionada ao cumprimento dos requisitos formais exigidos pelas Portarias 02/08 – PGM e 01/08 – FISC/SNJ, especialmente quando se tratar de débitos cujo valor ultrapassar R\$ 25.000,00, atualizáveis anualmente pelo o Índice de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA, hipótese na qual é necessária a apresentação de diversos documentos e comprovação de legitimidade.

De acordo com o art. 14 da Portaria 01/08 – PGM, são elencadas autoridades competentes para autorizar a celebração ou a renovação dos acordos de parcelamento. Daí se infere que é possível que, mediante despacho fundamentado, o pedido de parcelamento seja recusado pelo Município.

Dessa forma, além da recusa motivada pelo não atendimento dos requisitos previstos nas Portarias regulamentadoras acima mencionadas, o pedido de parcelamento pode ser recusado a critério da autoridade concedente, mediante despacho fundamentado, quando se entender que o parcelamento, no caso específico, não atende aos interesses da Fazenda Municipal.

No âmbito do Município de São Paulo, são admitidos apenas três reparcelamentos, após os quais, havendo descumprimento, o débito só pode ser quitado à vista. Poderá, contudo, ser concedido novo reparcelamento, mediante autorização expressa e devidamente justificada da autoridade responsável pela fiscalização do parcelamento (Procurador Geral ou Procuradores, conforme competências estabelecidas no art. 9º da Portaria 02/08).

A cada novo reparcelamento serão devidas despesas judiciais e honorários advocatícios em decorrência do prosseguimento da cobrança, conforme determina o art. 16 da Portaria 02/08 – PGM.

12 PARCELAMENTO DE DÉBITOS INSCRITOS EM DÍVIDA ATIVA E AJUIZADOS NO ÂMBITO DO MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE

Comparativamente às demais legislações, a do Município de Belo Horizonte adota, como se constata, procedimento bastante simplificado tanto para o parcelamento como para o reparcelamento.

No âmbito do Município de Belo Horizonte há previsão específica na Lei nº 10.082, de 12 de janeiro de 2011 que foi regulamentada, no que tange o parcelamento e reparcelamento de créditos tributários, fiscais e preços públicos, pelo Decreto nº 14.346, que teve alteração pelo Decreto nº 14.904, de 14/04/2012.

Conforme determina o art. 2º da Lei 10.082, os créditos tributários, os créditos fiscais e os preços públicos inscritos ou não em dívida ativa, ajuizados ou não; os que tenham sido objeto de notificação ou autuação; e os denunciados pelo contribuinte para fins de parcelamento poderão ser objeto de parcelamento.

Entretanto, diferentemente do que ocorre com o Município de São Paulo e Estado de Minas Gerais, há restrições quanto aos que podem ser objeto de parcelamento. Assim, é vedado o parcelamento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN retido na fonte e não recolhido nos prazos estabelecidos na legislação municipal, bem como do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN de autônomos, das taxas municipais e do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU, no mesmo exercício a que se referirem os lançamentos ⁶⁰, salvo quando o débito for inscrito em dívida ativa no curso do exercício, no interesse da Fazenda Municipal. Além disso, não é possível o parcelamento de crédito ajuizado garantido por penhora ou arresto com bloqueio on-line de recursos financeiros.

A formalização do parcelamento se dá com o pagamento da primeira parcela constante da guia que pode ser obtida na internet ou recebida pelos correios e não exige prestação de garantia pelo devedor. Não é necessário deferimento da autoridade administrativa. O pagamento da primeira parcela, por si só, importa em adesão ao sistema de parcelamento e confissão do débito perante a capital mineira.

A adesão ao parcelamento ou reparcelamento poderá ocorrer de duas formas, nos termos do art. 2º do Decreto nº 14.346. Em se tratando do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN sujeito a lançamento por homologação, com a formalização da denúncia e confissão de dívida apresentada em formulário próprio, acompanhado de cópia do documento de constituição ou alteração posterior, que estabeleça a cláusula de administração. Importante ressaltar que essa confissão se refere à denúncia espontânea do ISSQN cujo lançamento é por homologação e não é objeto do presente estudo, uma vez que ainda não inscrito em dívida ativa.

Para os demais créditos, inclusive os que se encontrem inscritos em dívida ativa ou em execução judicial, pelo pagamento do depósito inicial indicado na guia recebida por via postal, ou solicitada via internet no endereço eletrônico www.pbh.gov.br, no Portal de Informações e Serviços, conforme Decreto nº 14.904, de 11/5/2012.

60 Os lançamentos para o mesmo exercício não é objeto do presente estudo que se limita aos créditos inscritos em dívida ativa

No portal de informações e serviços, para obtenção da guia de recolhimento, opta-se pelo item guia de guia ativa, inserindo-se um dos campos mencionados índice cadastral do imóvel, inscrição municipal, CPF ou CNPJ, placa do veículo ou número do lançamento. Para parcelamentos já existentes, basta preenchimento do número do parcelamento existente para obtenção de guia.

No âmbito do Município de Belo Horizonte, o parcelamento possui regras específicas relativo ao número de parcelas que serão determinadas em até 180 (cento e oitenta) parcelas mensais e consecutivas, como regra geral; e em até 60 (sessenta) parcelas mensais e consecutivas, vedado o reparcelamento, quando se tratar de valores do ISSQN denunciados ou confessados pelo contribuinte pessoa jurídica ou pelo responsável tributário, desde que este não tenha procedido à retenção do imposto na fonte, nos termos do art. 4º da Lei nº 10.082/11.

Já os créditos ajuizados somente poderão ser parcelados em até 60 (sessenta) parcelas e reparcelados, por uma única vez, em até 24 (vinte e quatro) parcelas. Entretanto, aqueles que forem garantidos por penhora ou arresto de bens imóveis somente poderão ser objeto de parcelamento em até 24 (vinte e quatro) parcelas, vedado o reparcelamento. Para os créditos objeto de ajuizamento, o parcelamento será concedido somente em até 3 (três) parcelas, vedado o reparcelamento, quando garantidos por penhora ou arresto, sobre o qual recaia uma das seguintes condições: a) com restrição de veículo registrada por meio do sistema on-line de Restrição Judicial de Veículos – RENAJUD –; b) com decretação judicial de indisponibilidade de bens; c) cuja data da praça ou do leilão do bem já tenha sido fixada.

As guias emitidas sempre contêm a opção de pagamento à vista de créditos tributários, fiscais e preços públicos, o que enseja desconto de 15% (quinze por cento), segundo previsão do §4º do art. 2º do Decreto 14.346/11. O pagamento das parcelas poderá ser feito por meio de débito automático em conta corrente. Em se tratando de ISSQN confessado ou denunciado espontaneamente, há neste caso redução para 10% (dez por cento) da multa moratória, conforme previsto no inciso IV do art. 8º da Lei nº 7.378/97. Em se tratando de créditos tributários, fiscais e preços públicos inscritos em dívida ativa, o desconto será de 10% (dez por cento) sobre o valor da parcela quitada nesta opção, nos moldes do que prevê o art. 5º do Decreto 14.346.

São oferecidos abatimento e desconto parcial e progressivos no caso, nos termos do art. 6º do Decreto 14.346/11, conforme Tabela de Bônus de Adimplência, anexa ao citado decreto.

Cabe à Procuradoria Geral do Município providenciar a suspensão da ação executiva em até 05 (cinco) dias após a efetivação do parcelamento com o pagamento da primeira parcela.

O não pagamento de qualquer parcela por um período superior a 60 (sessenta) dias, bem como a suspensão do recolhimento de 02 (duas) parcelas consecutivas mediante débito automático em conta corrente, implicará o cancelamento do parcelamento ou do reparcelamento dos créditos de que trata este Decreto e a restauração do valor original das multas eventualmente reduzidas, relativamente às parcelas não pagas, segundo art. 9º do Decreto nº 14.346/11.

Conforme o art. 9º da Lei no. 10.082/11 o parcelamento dos honorários advocatícios será concedido no mesmo número de parcelas e nas mesmas condições aplicáveis ao respectivo parcelamento ou reparcelamento dos créditos ajuizados.

O parcelamento importa em confissão irrevogável e irretratável do débito e reconhecimento expresso da certeza e liquidez do crédito correspondente, produzindo os efeitos previstos no art. 174, parágrafo único, do Código Tributário Nacional e no art. 202, inciso VI, do Código Civil e configura confissão extrajudicial, nos termos dos arts. 348, 353 e 354 do Código de Processo Civil.

Salienta-se que o Decreto 14.346, de 25/03/2011, nos parágrafos 1º e 2º do art. 2º, previa, na redação original, a necessidade da assinatura do termo de reconhecimento da dívida para a adesão ao parcelamento de créditos ajuizados e dos créditos cujo somatório totalizasse valor igual ou superior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Além da assinatura do termo de reconhecimento e aceitação em caráter pleno, irrevogável e irretratável da dívida, sem prejuízo do pagamento do depósito inicial, também exigia a apresentação de outros documentos, como o comprovante de endereço do sujeito passivo mediante cópia de conta de água ou luz atualizada; cópia da cédula de identidade e do documento do Cadastro de Pessoas Físicas - CPF, nos casos de créditos relativos a pessoas físicas; documento de constituição ou alteração posterior, que estabelecesse a cláusula de administração, em se tratando de créditos relativos a pessoa jurídica; a Certidão de Registro do Imóvel expedida no prazo máximo de 90 (noventa) dias ou o Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda ou Permuta, com firmas reconhecidas em serviço notarial, em se tratando de créditos relativos a imóveis; e do instrumento de mandato, quando fosse o caso, com poderes especiais, nos termos da lei.

Entretanto, a expedição do Decreto nº 14.904, de 11/05/2012, revogou no art.4º os §§ 1º, 2º e 3º do art. 2º do Decreto nº 14.346/11, dispensando, portanto, a assinatura do termo de reconhecimento e aceitação em caráter pleno, irrevogável e irretratável da dívida, para o parcelamento em Belo Horizonte.

13 O PARCELAMENTO COMO CAUSA DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COMO CAUSA DE INTERRUPTÃO DA PRESCRIÇÃO

No art. 151, do Código Tributário Nacional, o inciso VI, incluído pela Lei Complementar nº 101/2001, inseriu o parcelamento como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Assim, o parcelamento constitui causa de suspensão de exigibilidade do crédito, sendo concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica, sem exclusão de juros e multas, aplicando-se as regras da moratória subsidiariamente, segundo Melo.⁶¹

O parcelamento é forma pela qual o sujeito passivo suspende a exigibilidade do crédito por meio do pagamento mensal de parcelas que podem ser iguais ou não e que visam ao final a extinção do crédito, como asseveram Hack; Dallazem.⁶²

Destaca Silva⁶³ que a concessão de parcelamento ao sujeito passivo não faz desaparecer a dívida ativa inscrita, mas enseja a suspensão da dívida ativa como também do respectivo processo de execução, enquanto as parcelas forem sendo pagas dentro de seus vencimentos.

Não se deve confundir suspensão da exigibilidade do crédito tributário com interrupção do prazo prescricional. A suspensão da exigibilidade torna o crédito tributário impedido de ser cobrado. Disso se infere que, estando em curso um parcelamento, não pode a Fazenda Pública intentar a ação executiva fiscal, enquanto estiver suspensa a exigibilidade do crédito tributário. E caso o executivo fiscal já esteja em andamento, há de ser suspenso enquanto perdurar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Neste sentido a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que para ilustrar menciona-se o acórdão proferido no REsp. 54.5868/RS, Relator Min. Castro Meira, publicado no DJ de 15/08/2005, p. 241.⁶⁴

Por outro lado, como o parcelamento é também ato que importa no reconhecimento do débito pelo devedor, nos termos do art. 174, IV do CTN, é, portanto, causa de interrupção do prazo prescricional. Ou seja, com o advento do parcelamento o prazo prescricional é interrompido, recomeçando seu curso no caso inadimplemento.

61 MELO op. cit., p. 360.

62 HACK; DALLAZEM, op. cit, p. 24.

63 SILVA, op. cit., p. 144.

64 TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. VIOLAÇÃO AO ART. 20 DA LEI Nº 10.522/02. SUSPENSÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. OFENSA AO ART. 174 DO CTN. INTERRUPTÃO DA PRESCRIÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

1 Nos casos de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151 do CTN), o prazo prescricional fica suspenso enquanto perdurar a causa que a determinar. [...]

Conforme o magistério de Machado⁶⁵:

Interromper a prescrição significa apagar o prazo já decorrido, o qual recomeçará seu curso. Assim, constituído definitivamente um crédito tributário, daí começa o curso da prescrição. Se depois de algum tempo, antes de completar o quinquênio, ocorre uma das hipóteses de interrupção acima indicadas, o prazo já decorrido fica sem efeito e a contagem dos cinco anos volta a ser iniciada.

Ensina Moraes:⁶⁶

Assim, uma vez ocorrida a interrupção da prescrição, três consequências se apresentam fatais, a saber:

- a) o tempo decorrido antes da interrupção da prescrição fica sem valor algum. A interrupção produz, assim, efeito no passado, inutilizando o tempo já decorrido;
- b) a “nova” prescrição começa a correr, imediatamente, como se fosse a primeira vez. Quanto ao futuro, a interrupção determina o reinício da contagem do prazo prescricional;
- c) a “nova” prescrição tem a mesma natureza e duração da prescrição anterior.

Como se vê, no caso de descumprimento do parcelamento, o prazo prescricional é restabelecido a partir da data em que se efetivou o cancelamento do parcelamento do débito. Em sendo assim, novo prazo prescricional começa a fluir no dia em que o executado deixou de cumprir a avença.

Aliás, sobre a questão há também a Súmula 248 do extinto TFR: “O prazo da prescrição, interrompido pela confissão e parcelamento da dívida fiscal, recomeça a fluir no dia em que o devedor deixa de cumprir o acordo celebrado.”

Não cumpre se estender demasiado no assunto, uma vez que a jurisprudência do egrégio Tribunal de Justiça de Minas Gerais é pacífica quanto ao esse entendimento, ou seja, que o parcelamento tanto é causa

65 MACHADO, op. cit.

66 MORAES, Bernardo Ribeiro de Moraes. *Compêndio de Direito Tributário*. v. 2, 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995. p. 481

de suspensão da exigibilidade do crédito tributário como é causa de interrupção do prazo prescricional.

No entanto, não se pode olvidar que para os créditos de natureza tributária se aplicam as regras do CTN, em especial, o art. 174 do CTN. Conforme Moraes ⁶⁷ “para os créditos de natureza não tributária aplicar-se-á aquela constante do Decreto nº 20.910/32, por analogia, não incidindo o disposto no Código Tributário Nacional, quanto ao prazo prescricional.”

Referido dispositivo trata da prescrição para as dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, fixando em cinco anos o prazo para que os administradores exerçam o direito de ação em desfavor da Fazenda Pública. Embora mencionado artigo não faça referência expressa à dívida ativa dos entes públicos, tem-se, por aplicação do princípio da igualdade, corolário do princípio da simetria, a imposição à Administração Pública de igual restrição para a cobrança de seus créditos.

14 CONCLUSÃO

De tudo que acima foi estudado, pode-se inferir que o parcelamento não é um acordo de vontades ou negócio jurídico. A dívida ativa, ainda que parcelada, continua a gozar da presunção de liquidez e certeza, uma vez que obedecidos os requisitos de lei.

O cumprimento dos requisitos previstos no Código Tributário Nacional, mais do que formalismo, afigura-se como dever da administração de agir sob a égide do princípio da legalidade, não apenas quanto à constituição do crédito, da inscrição em dívida ativa do crédito, prevalecendo, também, a submissão no tocante ao parcelamento que obedeça lei específica.

Por outro lado, se a lei do município de Belo Horizonte quanto ao parcelamento não prevê a exigência do termo de confissão ou reconhecimento da dívida, não há sentido impelir a Administração a exibi-lo, posto que está adstrita ao cumprimento dessa lei. Nesse caso, a adesão ao parcelamento torna-se ato perfeito com o pagamento da primeira parcela, visto que preenchidas as condições previstas na lei instituidora que não inclui dentre as condições para adesão a assinatura de termo de confissão ou reconhecimento de dívida.

A propósito, a adesão daquele que paga a guia de parcelamento implica necessariamente em confissão, uma vez que o devedor não se opõe à exigência do crédito inscrito em dívida ativa, seja ele de natureza tributária ou não tributária. Portanto, só paga aquele que admite de deve.

67 MORAES, op. cit., p. 482.

A confissão, no caso de parcelamento de crédito inscrito em dívida ativa, é desnecessária, já que confissão se refere ao fato em si que não precisa ser comprovado. A confissão é inócua, porque ao devedor não cabe concordar com a dívida que provém do lançamento de tributos, para o caso de créditos de natureza tributária; ou de descumprimento de lei ou contrato, no caso dos de natureza não tributária.

Ademais, a satisfação da obrigação é imposição ao sujeito passivo, não se tratando de ato voluntário. A adesão ao parcelamento se dá pela necessidade de cumprimento da obrigação de pagar que advém da lei e não constitui ato de liberalidade. Com o parcelamento não surge nova obrigação que deva ser comprovada pela confissão. A obrigação de recolhimento aos cofres públicos continua a ser a mesma daquela surgida por ocasião da verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou da constatação da infringência de lei ou contrato. Em contrapartida, os créditos inscritos em dívida ativa, seja ele de natureza tributária ou não tributária, são indisponíveis por parte da Administração.

A adoção de critérios mais flexíveis pela legislação belo-horizontina, em comparação com os demais entes, não pode ser tomada pelo Judiciário como parcelamento inautêntico, suspeito ou inverídico. Cada ente da federação tem autonomia na escolha da legislação sobre parcelamento dos créditos inscritos em dívida ativa, segundo a conveniência. Quando critérios menos rígidos são escolhidos tem-se por escopo fomentar a arrecadação. Não se diga a importância das receitas para o Estado contemporâneo no cumprimento de todas exigentes e necessárias atividades. Assim, como todos os atos administrativos, também a concessão do parcelamento há de gozar da presunção de veracidade, posto que realizado no estrito cumprimento da lei específica.

Não se pode deixar de mencionar que as tecnologias nunca estiveram tão evoluídas, permitindo-nos mais comodidade e conforto para as soluções de providências que no passado demandariam tempo e deslocamento físico até o prédio da Prefeitura. Nesse contexto, a possibilidade de obtenção da guia de parcelamento pela internet não desnatura a presunção de legalidade que gozam os atos administrativos, incluindo-se também a concessão de parcelamento.

Como visto, por meio do parcelamento pode-se regularizar a situação de inadimplência, constituindo, portanto, em um benefício para o contribuinte, mas a benesse não pode se tornar forma de premiar aquele que não honra com o dever para com o Estado, em detrimento dos que pagam pontualmente.

Se se prevalecer o entendimento do egrégio Tribunal de Justiça de Minas Gerais, estar-se-ia diante de desvirtuação do instituto. Não se reconhecendo as informações e extratos emitidos pela Fazenda Pública,

impressos oriundos do Sistema de Dívida Ativa que demonstram a existência de parcelamento, e transcorrido o prazo prescricional, liberaria o devedor de cumprir a obrigação para com o Erário, já que o crédito restaria fulminado pela prescrição que é causa de extinção. De fato, é isso que vem acontecendo: os julgamentos do Tribunal de Justiça de Minas Gerais vêm premiando o mal pagador e impedindo a Fazenda Pública do recebimento dos créditos a que tem direito, com a conseqüente diminuição da receita.

Nem sequer a presunção de certeza e liquidez de que goza a certidão de dívida ativa por força do que dispõem os arts. 204 do CTN e parágrafo único do art. 3º da Lei 6.830/80 - Lei de Execução Fiscal tem sido suficiente para a validade das informações acerca do parcelamento noticiado no referido título executivo extrajudicial.

Se pairam dúvidas quanto aos procedimentos utilizados pela Fazenda Pública, se os documentos fornecidos pelo Fisco municipal não são fontes fidedignas, que sejam acionados os recursos postos em nosso ordenamento jurídico a fim de se apurar as responsabilidades.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário Esquemático*. 5. ed. São Paulo: Método, 2011.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

ARANHA, Luiz Ricardo Gomes. *Direito Tributário*. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

BELO HORIZONTE. *Lei nº 10.082, de 12/01/2011*. Disponível em: <<http://www.cmbh.mg.gov.br/leis/legislacao/pesquisa>>. Acesso em: 15 jan. 2013.

BELO HORIZONTE. *Decreto nº 14.346, de 25/03/2011*. Disponível em <<http://www.cmbh.mg.gov.br/leis/legislacao/pesquisa>>. Acesso em: 15 jan. 2013.

BELO HORIZONTE. *Decreto nº 14.904, de 14/04/2012*. Disponível em: <<http://www.cmbh.mg.gov.br/leis/legislacao/pesquisa>>. Acesso em: 15 jan. 2013.

BRASIL. *Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25/10/1966*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 02 out. 2012.

BRASIL. *Constituição Federal de 1988*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 02 out. 2012.

BRASIL. *Lei 4.320, de 17/03/1964*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 02 out. 2012.

BRASIL. *Lei de Execução Fiscal - Lei nº 6830 de 22/09/1980*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6830.htm>. Acesso em: 02 out. 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FANUCCHI, Fábio. *Curso de direito tributário brasileiro*. v. 1, 4. ed. São Paulo: Resenha Tributária, 1979.

FLAKS, Milton. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

FIUZA, César. *Direito Civil*. Belo Horizonte: Del Rey, 2008.

GASPARINI, Diógenes. *Direito Administrativo*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

HACK, Érico; DALLAZEM, Dalton Luiz. *Parcelamento do Crédito Tributário*. Curitiba: Juruá, 2008.

JÚNIOR, Humberto Theodoro. *Curso de Direito Civil*, 13. ed. v. II, 1994.

LEVATE, Luiz Gustavo; CARVALHO, Felipe Caixeta. *Lei de Execução Fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência*. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

_____. Hugo de Brito. Confissão Irretratável de Dívida Tributária nos Pedidos de Parcelamento. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 145, out. 2007.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 1993.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Direito Administrativo*. São Paulo: Malheiros, 2006.

MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 9. ed. São Paulo: Dialética, 2010.

MINAS GERAIS. *Lei nº 6.763 de 26/12/1975* - Consolida a Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais e dá outras providências. Disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/leis/lei_6763_opcoes.htm> . Acesso em: 19 nov. 2012.

MINAS GERAIS. *Resolução Conjunta nº 4.079, de 19/01/2009*. Disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/resolucoes/2009/rr4069_2009.htm>. Acesso em: 19 nov. 2012.

MINAS GERAIS. *Agravo de Instrumento nº 1.0672.09398347-2/001*. Disponível em: <<http://www5.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0672.09.398347-2%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>>. Acesso em: 19 nov. 2012.

MINAS GERAIS. *Agravo de Instrumento nº 1.0024.11.707547-3/001*. Disponível em: <<http://www5.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0024.11.707547-3%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>>. Acesso em: 19 nov. 2012.

MINAS GERAIS. *Apelação Cível nº 1.0024.00.047671-3/001*. Disponível em: <<http://www5.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0024.00.047671-3%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>>. Acesso em: 19 nov. 2012.

MINAS GERAIS. *Apelação Cível nº 1.0024.01.095149-9/001*. Disponível em: <<http://www5.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0024.01.095149-9%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>>. Acesso em: 19 nov. 2012.

MINAS GERAIS. *Apelação Cível nº 1.0024.01.097354-3/001*. Disponível em: <<http://www5.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0024.01.097354-3%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisa>>. Acesso em: 19 nov. 2012.

MINAS GERAIS. *Apelação Cível nº 10024.07.371344-8/001*.

Disponível em: <<http://www5.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0024.07.371344-8%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>>. Acesso em: 19 nov. 2012.

MONTEIRO, João. *Programa do Curso de Processo Civil*. 3. ed. v. II.

MORAES, Bernardo Ribeiro de Moraes. *Compêndio de Direito Tributário*. v. 2, 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de Direito Tributário*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 1989.

NUNES, Pedro. *Dicionário de Tecnologia Jurídica*. v. 1, 6. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1965.

PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 13. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

PEDRO, Bruno da Conceição São. *Breve análise sobre a possibilidade da renúncia à prescrição do crédito tributário em razão do seu parcelamento*. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/19916/breve-analise-sobre-a-possibilidade-da-renuncia-a-prescricao-do-credito-tributario-em-razao-do-seu-parcelamento#ixzz2IilejIbk>>. Acesso em: 15 jan. 2013.

PERIN, Armando João. *Revista Interesse Público – IP*. Belo Horizonte: Fórum, ano 4, n.13 jan./mar. 2011.

PORTO, Éderson Garin. *Manual da Execução Fiscal*. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

RODRIGUES, Silvio. *Direito Civil - parte geral das obrigações*. v.2, 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

SANTOS, Marina França. A Fazenda Pública e a efetividade do processo. *Revista da Procuradoria-Geral do Município de Belo Horizonte - RPGMBH, Belo Horizonte*, ano 3, n. 5, jan./jun. 2010.

SÃO PAULO (Estado). *Portaria 01/08 - FISC/SNJ*. Disponível em: <http://www3.prefeitura.sp.gov.br/cadlem/secretarias/negocios_juridicos/cadlem/>

integra.asp?alt=02022008P%20000012008SNJ%20%20%20FISC> . Acesso em: 12 nov. 2012.

SÃO PAULO (Estado). *Portaria 02/08 - PGM*. Disponível em: <http://www3.prefeitura.sp.gov.br/cadlem/secretarias/negocios_juridicos/cadlem/integra.asp?alt=03042004P%20000082004SJ%20%20%20%20FISC>. Acesso em: 12 nov. 2012.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Natureza jurídica da obrigação tributária. *Revista Fórum de Direito Tributário (RFDT)*. bimensal jul./ago. 2009.

SILVA, José Afonso da. *Direito Constitucional Positivo*. São Paulo: Malheiros, 2001.

SOARES, Carlos Dalmiro da Silva. *Jus Navegandi*, 24 de junho de 1998, Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/1338/efeitos-e-natureza-juridica-do-parcelamento-administrativo-de-creditos-tributarios/2#ixzz2J6zqYXoh>>. Acesso em: 25 jan. 2013.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Curso de Direito Processual Civil*. v. 1, 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1994.

_____. *Lei de Execução Fiscal*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

UNIÃO FEDERAL. *Lei 10.522, de 19/07/2002*. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/2002/lei10522.htm>>. Acesso em: 20 jan. 2013.

UNIÃO FEDERAL. *Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 15, de 15/12/2009*. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Portarias/2009/PortariaConjunta/portconjuntaPGFNRF015.htm>>. Acesso em: 02 nov. 2012.

UNIÃO FEDERAL. *Portaria Ministério da Fazenda nº 520, de 3/11/2009*. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Portarias/2009/MinisteriodaFazenda/portmf520.htm>>. Acesso em: 02 nov. 2012.

UNIÃO FEDERAL. Superior Tribunal de Justiça, 1ª Turma, *REsp.514.351-PR*, rel. Min. Luiz Fux, j. 20/11/2003, DJU 1 de 19/12/2003. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo_visualizacao=null&processo=514351&b=ACOR>. Acesso em: 20 jan. 2013.

XAVIER, Alberto. *Do lançamento - teoria geral do ato, procedimento e do processo tributário*. 2.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

	União	Estado de Minas Gerais	Município de São Paulo/SP	Município de Belo Horizonte/MG
Regência	Lei 10.522/2002, arts. 10 aa 14-F, e Portaria Conjunta PGEN/RFB N° 15, de 15 de dezembro de 2009.	Resolução Conjunta N° 4.079, de 19 de janeiro de 2009.	Portaria 02/08 – PGM e Portaria 01/08 - FISC/SNJ.	Lei n° 10.082, de 12/01/2011; Decreto n° 14.346, de 25/03/2011 e Decreto n° 14. 14.904 de 14/04/2012.
Débitos passíveis de parcelamento	Todos, salvo as exceções estabelecidas pelo art. 14 da Lei 10.522, referentes à natureza do débito.	Todos, salvo exceções constantes no art. 5° da Resolução N° 4.079.	Todos, com a ressalva de que é vedado o parcelamento de apenas um tributo ou exercício dentre vários devidos pelo mesmo contribuinte.	Todos, com as exceções estabelecidas no parágrafo único do art. 2° da Lei n° 10.082
Tipos diversos de parcelamento	Procedimento de concessão diverso conforme o valor do débito: simplificado para valores abaixo de R\$ 500.000,00, e ordinário para débitos superiores.	Procedimento de concessão único para todos os casos, com regras materiais específicas conforme o tributo e o valor do débito – superior ou inferior a R\$ 100.000,00.	Procedimento de concessão diverso conforme o valor do débito – superior ou inferior a R\$ 27.515,00. Há previsão especial para os casos nos quais há leilão designado na execução fiscal.	Procedimento diferenciado para o parcelamento do ISSQN sujeito a lançamento por homologação em que a formalização da denúncia e confissão da dívida é acompanhada por documentos *
Requisitos documentais para o acordo	Exigida ampla documentação para o parcelamento ordinário. Dispensa de documentação apenas para o parcelamento simplificado, sem penhora na execução fiscal.	Exigida ampla documentação em todos os casos.	Exigida ampla documentação para o parcelamento de valores acima de R\$ 27.515,00. Dispensa de documentação para o parcelamento simplificado.	Exigência de documentação, nos casos: débito ajuizados com garantia prevista no §4º do art.1º do Decreto n° 14.346/11
Necessidade de garantias	Necessária garantia real ou fidejussória para parcelamento ordinário. Não exigida para parcelamento simplificado.	Necessária ao deferimento do parcelamento ordinário e de ITCD. Dispensada para parcelamento simplificado e de débitos de IPVA.	Necessária ao parcelamento de ISS, com valor superior a R\$ 50.000,00, podendo ser exigida em outros casos pela autoridade.	As garantias previstas na legislação se referem às constrições possíveis na execução fiscal, como penhora, arresto, indisponibilidade e outras previstas na lei processual civil
Existência de despacho da autoridade administrativa	Necessário despacho no parcelamento ordinário e nos casos em que há leilão designado	Necessário despacho em todos os casos	Necessário despacho nos parcelamentos de débitos acima de R\$ 27.515,00.	Inexistência de despacho da autoridade administrativa
Abertura de PTA	Sim, para o parcelamento ordinário. O parcelamento simplificado é documentado por registro eletrônico	Sim, para todos os casos.	Sim, para o parcelamento de débitos acima de R\$ 27.515,00.	Não há, sendo a adesão considerada válida com o pagamento do depósito inicial indicado na guia obtida via correio ou internet
Possibilidade de indeferimento	Sim, em decorrência do não atendimento dos requisitos para concessão, bem como a critério da autoridade, motivadamente, pela inconveniência do parcelamento em face de leilão designado.	Sim, em decorrência do não atendimento dos requisitos para concessão, bem como a critério da autoridade, motivadamente, pelo interesse e conveniência da Fazenda.	Sim, em decorrência do não atendimento dos requisitos para concessão, bem como a critério da autoridade, motivadamente, pelo interesse e conveniência da Fazenda.	Não há indeferimento pela Fazenda

* O parcelamento do ISSQN sujeito a lançamento por homologação em que há formalização da *denúncia espontânea* com a confissão da dívida não é objeto de estudo neste trabalho que enfoca o parcelamento dos *débitos já inscritos em dívida ativa*.