

**INSTITUTO VALE DO CRICARÉ  
FACULDADE VALE DO CRICARÉ  
CURSO DE DIREITO**

**O RECONHECIMENTO DE OFÍCIO DA PRESCRIÇÃO E DA  
DECADÊNCIA NO DIREITO TRIBUTÁRIO**

LUANA ZORDAN PALOMBO

**SÃO MATEUS**

**2018**

LUANA ZORDAN PALOMBO

**O RECONHECIMENTO DE OFÍCIO DA PRESCRIÇÃO E DA  
DECADÊNCIA NO DIREITO TRIBUTÁRIO**

Monografia apresentada como pré-requisito para obtenção do título de Bacharel em Direito, da Faculdade Vale do Cricaré, elaborado sob a orientação do Prof. Samuel Davi Garcia Mendonça.

**SÃO MATEUS**

LUANA ZORDAN PALOMBO

**O RECONHECIMENTO DE OFÍCIO DA PRESCRIÇÃO E DA DECADÊNCIA NO  
DIREITO TRIBUTÁRIO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito da Faculdade Vale do Cricaré, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharelado em Direito.

Aprovada em \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2018.

**BANCA EXAMINADORA**

---

**Prof. Samuel Davi Garcia Mendonça  
FACULDADE VALE DO CRICARÉ  
ORIENTADOR**

---

**Prof.  
FACULDADE VALE DO CRICARÉ**

---

**Prof.  
FACULDADE VALE DO CRICARÉ**

Dedico este trabalho a minha mãe querida, pois nunca medi esforços para que eu pudesse concluir este curso e realizasse este sonho.

Agradeço primeiramente a Deus, por ter me permitido realizar este sonho. Agradeço também a minha família por acreditar em mim, por me incentivar naqueles momentos que pensava em desistir. Obrigada!

O esforço é a chave do sucesso!

Keven Diogenis

## RESUMO

O presente trabalho tem como escopo estudar a possibilidade do reconhecimento de ofício pelo magistrado, no que tange aos institutos da prescrição e da decadência no direito tributário. O objetivo da presente pesquisa foi estudar de forma ampla, o entendimento dominante no que se refere ao reconhecimento de ofício dos institutos da prescrição e decadência no direito tributário, sendo utilizada a metodologia bibliográfica. Para tanto, inicialmente foi abordado os elementos introdutórios do direito tributário tais como o conceito de tributo, suas espécies, os princípios do direito tributário, a obrigação tributária, temas imprescindíveis para o nivelamento e compreensão das informações a serem abordadas em volta do cerne da pesquisa. Por fim, foram analisados os institutos da prescrição e da decadência no direito tributário, no que se refere ao reconhecimento de ofício da ocorrência desses institutos, bem como o entendimento da jurisprudência dominante, da doutrina, e do entendimento dos Tribunais Superiores, através de súmulas e precedentes.

Palavras-chave: Prescrição. Decadência. Prazo. Crédito tributário. Obrigação tributária.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>9</b>
<b>1 ELEMENTOS INTRODUTÓRIOS AO DIREITO TRIBUTÁRIO</b> .....	<b>10</b>
1.1 CONCEITO DE TRIBUTO.....	10
1.2 ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS.....	13
1.2.1 Imposto .....	14
1.2.2 Taxas .....	15
1.2.3 Contribuições de melhoria .....	16
1.2.4 Empréstimos compulsórios .....	16
1.2.5 Contribuições especiais .....	17
1.3 PRINCÍPIOS .....	18
1.3.1 Princípio da legalidade .....	19
1.3.2 Princípio da irretroatividade da lei tributária .....	21
1.3.3 Princípio da igualdade tributária.....	22
1.3.4 Princípio da Capacidade Contributiva.....	23
1.3.5 Princípio do não confisco .....	24
1.3.6 Princípio da liberdade de tráfego.....	24
<b>2 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA</b> .....	<b>26</b>
2.1 CONCEITO .....	26
2.2 HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA E FATO GERADOR .....	27
2.3 CRÉDITO TRIBUTÁRIO .....	28
2.4 LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.....	31
2.4.1 Classificação dos lançamentos .....	32
<b>3 PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA NO DIREITO TRIBUTÁRIO</b> .....	<b>35</b>
3.1 EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	35
3.2 PRESCRIÇÃO .....	36
3.2.1 Interrupção do prazo prescricional .....	39
3.2.2 Suspensão do prazo prescricional .....	42
3.2.3 Prescrição x Parcelamento .....	44
3.2.4 Prescrição Intercorrente .....	45
3.3 DECADÊNCIA.....	46
3.4 O (NÃO) RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.....	49
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>56</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....	<b>57</b>



## INTRODUÇÃO

Os atos jurídicos estão sujeitos a tempo certo, e se não praticados, estão sujeitos a ocorrência do instituto da preclusão, que é a perda do direito de agir em face da perda da oportunidade.

Os direitos, se não exercidos no prazo legal pelos seus titulares, estão sujeitos a ocorrência dos institutos da prescrição e da decadência, institutos decorrentes do princípio da segurança jurídica, atuando como mecanismos de estabilização de conflitos.

O direito tributário também pode ser palco da ocorrência desses institutos quando, na medida em que se estabelece uma limitação temporal para que o fisco execute e/ou homologue em tempo pré-determinado em lei o seu poder-dever de tributar.

Dessa maneira, o objetivo geral do presente trabalho é trazer à baila os entendimentos que permeiam, delimitam e norteiam a prescrição e a decadência quanto ao reconhecimento de ofício da ocorrência desses institutos, mais precisamente no âmbito do entendimento dos Tribunais Superiores, bem como dos renomados doutrinadores dominantes no assunto.

Para alcançar esses objetivos, o trabalho foi dividido em três capítulos. No primeiro, para dar início a análise do tema proposto, serão tratados os elementos introdutórios do direito tributário, dentre eles o conceito de tributo e suas espécies, bem como os princípios norteadores da matéria.

O segundo capítulo aborda de forma objetiva a obrigação tributária, o conceito desta, as hipóteses de incidência e do fato gerador, o crédito tributário, o conceito e a classificação dos lançamentos.

Por derradeiro, o terceiro capítulo abrange o cerne da pesquisa deste trabalho: a extinção do crédito tributário, os institutos da prescrição e da decadência, e o reconhecimento destes de ofício pela autoridade judiciária.

Para a confecção desta pesquisa, foi utilizada como a metodologia a pesquisa bibliográfica, embasada nas leis vigentes e revogadas, na jurisprudência dominante e ultrapassada, nas súmulas do STF e do STJ, e nos mais renomados autores da matéria.

## 1 ELEMENTOS INTRODUTÓRIOS AO DIREITO TRIBUTÁRIO

O direito tributário é um ramo autônomo do direito, sendo umbilicalmente ligado ao direito financeiro, que é o ramo do Direito Público destinado à disciplina jurídica das finanças públicas, se desdobrando em quatro ares, segundo Martins e Scardoelli (2017, p. 24):

Receita Pública corresponde ao montante de recursos em dinheiro que ingressa nos cofres do Estado, sendo subdividido em receitas originárias (diretas, porque obtidas a partir da exploração do patrimônio público, como aquelas decorrentes de preços e tarifas cobradas pela oferta de serviços públicos e atividades negociais do Estado) e receitas derivadas (indiretas, porque oriundas de arrecadação junto a particulares, como são as multas e os tributos).

Despesa Pública é o montante de recursos em dinheiro despendido pelo Estado, para custear serviços, atividades, conservar seu patrimônio, manter sua estrutura e pessoal.

Orçamento Público é a previsão legalmente estabelecida acerca das receitas e despesas públicas.

Crédito Público é o conjunto de operações pelas quais o Estado obtém recursos junto a particulares, mediante emissão de títulos e empréstimos, com ou sem concessão de vantagens, e obrigação de restituir mediante prazos e condições previamente estabelecidas.

O direito tributário surgiu em seqüela de um dos ramos do direito financeiro, mais precisamente no que se refere às receitas públicas derivadas, através dos tributos que o Estado arrecada junto aos particulares (pessoas físicas ou jurídicas).

O Tributo é o gênero das seguintes espécies: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios.

Entretanto, em razão da atenção especial às receitas públicas, bem como à forte produção normativa, doutrinária e jurisprudencial, o direito tributário se destaca como um ramo do direito autônomo.

Em suma, pode-se conceituar o direito tributário como um ramo jurídico consagrado ao estudo das normas e princípios que regem os tributos, sua incidência e respectiva obrigação, bem como a constituição, exigência, extinção e todos os demais ares do crédito tributário.

### 1.1 CONCEITO DE TRIBUTO

O art. 3º do Código Tributário Nacional, define tributo como:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Essa definição é o cumprimento da exigência capitulada na Constituição Federal, no art. 146, inciso III, alínea “a”. Registra-se que o Código Tributário Nacional foi recepcionado pela Constituição Federal como Lei Complementar, atendendo assim, as condições do referido artigo:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

Martins, Scardoelli (2017, p. 24), sob um aspecto mais aprofundado, demudando as definições contidas no art. 3º do CTN, atribuindo-lhe as seguintes características:

Prestação pecuniária é o objeto de uma relação jurídica denominada obrigação tributária principal, estabelecida entre: 1 – um credor ou sujeito ativo (fisco ou fazenda pública), que tem o direito de exigir o tributo decorrente de uma competência constitucional, 2 – um sujeito passivo, que deve levar o dinheiro aos cofres públicos (daí o termo “pecuniária”), podendo ser um contribuinte (pessoa que tenha relação pessoal e direta com o fato gerador) ou um responsável (um terceiro constante em lei, não contribuinte, vinculado ao fato gerador).

Compulsória, diz que cumprir a obrigação tributária é um dever do contribuinte e não uma faculdade deste.

Em moeda cujo valor nela se possa exprimir, aqui, a expressão “em moeda”, além de enfatizar ao caráter pecuniário do tributo, respalda também a expressão alternativa, “ou cujo valor nela se possa exprimir”, cuja coerência ficou mais clara a partir do advento da lei complementar 104/2001, que introduziu o inciso XI ao art. 156 do CTN, prevendo a dação em pagamento em bens imóveis como hipótese de extinção do crédito tributário, na forma e condições estabelecidas em lei:

Que não constitua sanção de ato ilícito, serve para distinguir tributo de multa, deixando claro que a hipótese legal de incidência de tributo não é uma infração, nem sua consequência jurídica uma penalidade. É diferente da multa, que sempre constitui a sanção de um ato ilícito, como ocorre nas multas por infração às legislações de trânsito, ambiental, sanitária etc. Com base nesse aspecto conceitual o STF julgou indevido um acréscimo de 200% ao IPTU estabelecido por uma lei municipal sobre imóveis onde houvesse construções irregulares, entendendo que: I) o acréscimo configurava sanção a ato ilícito; II) o CTN não admite que se tenha como tributo prestação pecuniária compulsória que constitua sanção de ato ilícito, o que implica dizer que não é permitido, em nosso sistema tributário, que se utilize um tributo com a finalidade extrafiscal de penalizar a ilicitude; III) se o Município quer agravar a punição de quem constrói irregularmente,

cometendo ilícito administrativo, que crie ou agrave multas com essa finalidade (RE 104.817 /SP).

Instituída em lei, que condiz com o princípio da legalidade tributária (CF, art. 150, I), segundo o qual é vedada a instituição ou majoração de tributos sem previsão legal do seu fato gerador.

Cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada: por ser uma prestação compulsória instituída em lei, a autoridade administrativa fica vinculada à exigência do tributo, até porque tem o dever de exercer as competências que lhe são atribuídas por lei. Não há discricionariedade, isto é, juízo de conveniência e oportunidade, por parte da referida autoridade.

Ainda sob um exame conceitual, insta explanar que a natureza jurídica do tributo é determinada pelo fato gerador de sua respectiva obrigação, sendo irrelevante a denominação e as demais características formais adotadas por lei, conforme o art. 4º do CTN:

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:  
I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;  
II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Ademais, não importa se o legislador, ao criar um tributo e denominá-lo de imposto, se a sua respectiva obrigação advier do exercício regular do poder de polícia, fato gerador típico de taxas, nesse caso, estar-se-á diante de uma taxa conforme dispõe o art. 145, inciso II da Constituição Federal:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:  
(...)  
II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

No mesmo sentido, aduz o art. 77 do Código Tributário Nacional:

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

De igual modo, também é irrelevante a aplicação financeira do produto da arrecadação (art. 4º, inciso II do CTN) apesar da destinação constitucional do produto da arrecadação seja característica peculiar a determinadas espécies tributárias.

## 1.2 ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

O art. 5º do Código Tributário Nacional classifica os tributos em três espécies, sendo interpretado conforme foi recepcionado pela Constituição Federal:

Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Entretanto, é possível concluir que a classificação tripartite é incompleta, devendo prevalecer a classificação quinquipartite ou pentapartite, que adiciona às espécies tributárias o empréstimo compulsório e as contribuições (envolvem também as demais contribuições previstas nos artigos 148, 149, 149-a, etc.):

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o *caput* deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;

III - poderão ter alíquotas:

a) *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei.

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez.

Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III.

Esse entendimento foi aplicado no julgamento da ADI 447, com a diferença de que as contribuições de melhoria e as outras contribuições foram incluídas como

espécies do gênero contribuição, resultando na classificação em impostos, taxas, contribuições e empréstimo compulsório, nos seguintes moldes:

Os tributos, nas suas diversas espécies, compõem o Sistema Constitucional Tributário brasileiro, que a Constituição inscreve nos seus arts. 145 a 162. Tributo, sabemos todos, encontra definição no art. 3º do CTN, definição que se resume, em termos jurídicos, no constituir ele uma obrigação que a lei impõe às pessoas, de entrega de uma certa importância em dinheiro ao Estado. As obrigações são voluntárias ou legais. As primeiras decorrem da vontade das partes, assim, do contrato; as legais resultam da lei, por isso são denominadas obrigações *ex lege* e podem ser encontradas tanto no direito público quanto no direito privado. A obrigação tributária, obrigação *ex lege*, a mais importante do direito público, ‘nasce de um fato qualquer da vida concreta, que antes havia sido qualificado pela lei como apto a determinar o seu nascimento.’ (Geraldo Ataliba, ‘Hermenêutica e Sistema Constitucional Tributário’, in ‘Diritto e pratica tributaria’, volume L, Padova, Cedam, 1979). As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são a) os impostos (CF, art. 145, I, arts. 153, 154, 155 e 156), b) as taxas (CF, art. 145, II), c) as contribuições, que são c.1) de melhoria (CF, art. 145, III), c.2) sociais (CF, art. 149), que, por sua vez, podem ser c.2.1) de seguridade social (CF, art. 195, CF, 195, § 4º) e c.2.2) salário educação (CF, art. 212, § 5º) e c.3) especiais: c.3.1.) de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149) e c.3.2) de interesse de categorias profissionais ou econômicas (CF, art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária, d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148).” (ADI 447, Rel. Min. Octavio Gallotti, voto do Min. Carlos Velloso, julgamento em 5-6-1991, Plenário, DJ de 5-3-1993).

### 1.2.1 Imposto

Os impostos, são tributos desvinculados de uma atividade estatal relativa ao contribuinte. Assim prescreve o art. 16 do CTN:

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Os impostos não têm caráter retributivo, e sim, contributivo, sendo utilizados para obter recursos voltados ao custeio de serviços públicos *uti universi* e outras despesas estatais gerais (ALEXANDRE, 2013, p. 45).

Entretanto, o fato da prestação dos serviços indivisíveis ser mantida, indiretamente, através de impostos, não significa que eles, sendo tributos desvinculados, possam ser cobrados para custear diretamente serviços públicos indivisíveis.

A hipótese de incidência dos impostos nunca descreve uma atividade estatal, mas sim, um fato ou uma situação econômica pertinente à esfera privada de interesses do contribuinte (MAZZA, 2017, p. 147/148).

### 1.2.2 Taxas

As taxas são tributos vinculados, cobrados com o intuito de remunerar atividades estatais específicas relativas ao contribuinte. O fato gerador da taxa está vinculado a uma atividade estatal relacionada ao contribuinte. Ao contrário dos impostos, o arrecadamento das taxas pressupõe uma ação estatal, e após, é realizada a exigência do tributo com natureza de contraprestação da atuação realizada.

A instituição da taxa acolhe ao princípio financeiro que dispõe que sempre que possível, a manutenção de uma atividade estatal específica deve recair sobre seu beneficiário direto.

Por esse motivo, alguns doutrinadores (SABBAG, 2009, p. 367), se referem às taxas como tributos bilaterais, contra prestacionais, causais, retributivos, remuneratórios ou sinalagmáticos.

O art. 77 do Código Tributário Nacional define como incidência da taxa:

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

No mesmo sentido rege o art. 145, inciso II da Constituição:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

### 1.2.3 Contribuições de melhoria

Contribuições de melhoria é um tributo vinculado, cujo fato gerador é a valorização imóvel do contribuinte, decorrente de obra pública. Conceitua o art. 81 do CTN como:

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Nesse sentido, o art. 145, inciso III da Constituição Federal, aduz:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:  
(...)  
III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

A contribuição de melhoria tem caráter especial, e por isso foi tratada como espécie de tributo, distinta de imposto e taxa. Há manifestações doutrinárias em sentido contrário, porém, no direito tributário brasileiro, prevaleceu a corrente doutrinária que sustenta ter a contribuição de melhoria caracterização própria, que a diferencia das demais espécies tributárias. (MACHADO, 2006, p. 454)

### 1.2.4 Empréstimos compulsórios

Os empréstimos compulsórios são tributos restituíveis de competência exclusiva da União. O caráter de restituição é a observação fundamental da sua natureza jurídica, e confere identidade aos empréstimos compulsórios, sendo distinto das demais espécies tributárias.

A criação dos empréstimos compulsórios está pautada na Constituição Federal e no Código Tributário. O art. 148 dispõe que:

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:  
I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;  
II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".



Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

O art. 15 do Código Tributário aduz:

Art. 15. Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios:

I - guerra externa, ou sua iminência;

II - calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;

III - conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.

Parágrafo único. A lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta Lei.

### 1.2.5 Contribuições especiais

A quinta espécie que existe no ordenamento jurídico brasileiro, pode ser considerada como uma “colcha de retalhos”, pois é formada pela aglomeração do texto constitucional, sob o rótulo genérico de “contribuições”, de todas as tentativas sem sucesso de criar exações que não se ajustavam às outras espécies tributárias presentes no direito.

As contribuições especiais são tributos finalísticos qualificados pela destinação. Assim, o elemento que confere identidade às contribuições diante dos demais tributos, é a finalidade a qual são instituídas.

Portanto, enquanto nas outras espécies tributárias a competência constitucional para a criação é definida, basicamente, pelo fato gerador, nas contribuições, a Carta Magna estabelece a base de cálculo e a finalidade do tributo.

Por exemplo, a Constituição Federal de 1988 prevê a criação de várias contribuições, sempre especificando a finalidade da sua instituição.

No art. 149, *caput*, da CF/88, é para intervenção do domínio econômico, bem como para o custeio das categorias profissionais ou econômicas:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

No art. 149-A da Carta Magna, aduz que é para o custeio de serviço de iluminação pública:

Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III.

E no art. 240 do mesmo diploma, é para o custeio de entidades privadas de serviço social e formação profissional:

Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

Segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal, é possível perceber que as contribuições têm sua natureza definida pela finalidade a que a Constituição vincula sua existência. Daí o conceito de “tributos qualificados pela destinação”.

### 1.3 PRINCÍPIOS

O termo “princípio” como uma das normas do ordenamento jurídico que misturam a ideia de um aglomerado de regras positivas - normas escritas e de regras que constituem e aperfeiçoam - princípios gerais do direito.

O princípio é o enunciado lógico que estabelece as bases de toda a ordem jurídica, que visa integrar e preencher quaisquer lacunas, bem como suprir a falta de normas que não provêm do Estado.

No mesmo entendimento, Amauri Mascaro Nascimento (2007, p. 110) aduz que:

Princípios jurídicos são valores que o direito reconhece como idéias fundantes do ordenamento jurídico, dos quais as regras jurídicas não devem afastar-se para que possam cumprir adequadamente os seus fins.

Miguel Reale (2005, p. 203) instrui que princípios são “certos enunciados lógicos admitidos como condição ou base de validade das demais asserções que compõem dado campo do saber”.

A Constituição Federal explicita sobre as limitações do poder de tributar, ou seja, são normas constitucionais que impõem limites ao exercício das competências tributárias. Princípios tributários são normas de posição premente e observância em

todos os quadrantes da ordem jurídica tributária, que veiculam valores fundamentais do sistema tributário nacional.

Contudo, nem todas as limitações estão explicitadas na Constituição, quando do Sistema Tributário Nacional. Apesar do sistema jurídico-tributário ser estruturado embasado nas normas e princípios constitucionais, as limitações ao poder de tributar são estabelecidas na Constituição “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte” (CF, art. 150, *caput*), que podem ocorrer na legislação infraconstitucional.

É desse modo que a lei complementar, quando do regulamento das limitações constitucionais ao poder de tributar, aprofunda essas restrições visando a execução dos princípios contidos na Constituição.

### 1.3.1 Princípio da legalidade

Este princípio encontra supedâneo no art. 150, inciso I da Constituição Federal, que aduz:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:  
I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Nesse sentido, preconiza Roque Antônio Carraza (2009, p. 255/256):

O princípio da legalidade é uma das mais importantes colunas sobre as quais se assenta o edifício jurídico do direito tributário. A raiz de todo ato administrativo tributário deve encontrar-se numa norma legal, nos termos expressos do art. 5º, II, da Constituição da República.

Assim, por este princípio, a instituição, exigência ou aumento dos tributos só pode ser realizada através de lei. Além disso, dispõe o art. 97 do Código Tributário Nacional que:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:  
I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;  
II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;  
III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;  
IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;  
V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Este princípio ainda ratifica a garantia fundamental consubstanciada no art. 5º, inciso II da Constituição:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

A lei que o texto constitucional se refere, é lei em sentido estrito (*strictu sensu*), entendida como norma jurídica aprovada pelo legislativo e sancionada pelo executivo, ao contrário da lei em sentido amplo que se entende como qualquer norma jurídica emanada do estado que obriga a coletividade, assim os tributos só podem ser criados ou aumentados através de lei *strictu sensu*.

É através do princípio da legalidade que há uma limitação ao poder de tributar, haja vista que seria de grande insegurança jurídica se a Administração Pública tivesse poder absoluto para criar e aumentar os tributos, sem qualquer garantia face aos eventuais excessos cometidos.

Entretanto, há exceções em razão do caráter extrafiscal de alguns tributos, onde o Executivo poderá aumentar ou reduzir alíquotas com o intuito de proteger ou incentivar o mercado, assim dispõe o art. 153, § 1º da Constituição Federal :

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

Outra exceção encontra-se no art. 177, § 4º, inciso I, alínea “b” que assim pondera:

Art. 177. Constituem monopólio da União:

(...)

§ 4º A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos:

I - a alíquota da contribuição poderá ser:

(...)

b) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150, III;

É importante frisar que em relação à criação de tributos não existem exceções, ou seja, todos os tributos devem ser criados por lei (em sentido estrito).

### 1.3.2 Princípio da irretroatividade da lei tributária

Este princípio aponta que não é aplicada a lei nova a fatos geradores anteriores pretéritos, tendo fundamento no art. 150, inciso III, alínea “a” da Constituição Federal:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:  
(...)  
III - cobrar tributos:  
a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

No mesmo sentido, o art. 105 do Código Tributário Nacional preceitua:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Via de regra, é aplicada a irretroatividade da lei, eis que as exceções são as leis retroativas mais benéficas (exemplo: multas tributárias), bem como as interpretativas.

O art. 106 do Código Tributário Nacional admite a retroatividade da lei, nas seguintes hipóteses:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:  
I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;  
II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:  
a) quando deixe de defini-lo como infração;  
b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;  
c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Em suma, segundo o mencionado princípio, é vedada a incidência de tributos sobre fatos geradores ocorridos anteriormente à vigência da lei.

### 1.3.3 Princípio da igualdade tributária

Esse princípio consiste no sentido de que a norma tributária deve ser aplicada de forma igual aos contribuintes que estão em situação equivalente, independentemente de sua atividade profissional, tendo como base o princípio constitucional da isonomia, assim como preconiza o art. 150, inciso II da Constituição:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Aquele que detém o poder de tributar, não poderá tratar os iguais de maneira desigual, independentemente do nome que tenham os rendimentos, títulos ou direitos dos indivíduos, a lei tributária não poderá ser atribuída de forma distinta em razão da ocupação profissional ou da função exercida.

O princípio da isonomia é complementado pelos princípios da personalização, e da capacidade contributiva, ambos dispostos no art. 145, § 1º da Constituição Federal, que assim determina:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

A distinção de alíquotas no imposto de renda e no imposto predial e territorial urbano representa uma das formas de efetivação dos princípios da igualdade e da capacidade contributiva, na medida em que se tributa com mais rigor aqueles que têm maior potencial econômico.

### 1.3.4 Princípio da Capacidade Contributiva

O princípio da capacidade contributiva é umbilicalmente ligado com o princípio da isonomia considerando que ambos têm o mesmo fundamento: tratar os iguais de maneira igual, e os desiguais na medida de suas desigualdades.

Os impostos devem respeitar a capacidade contributiva do contribuinte, efetivando-se com as alíquotas progressivas ou com a alíquota igual, porém, com as mesmas bases de cálculo. Tão verdade que o princípio está capitulado também no art. 145, § 1º da Constituição Federal:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal tem o seguinte entendimento: apesar da Constituição Federal se referir somente a imposto, o princípio da capacidade contributiva também deve ser estendido às demais espécies de tributo. Vejamos a aplicação do referido entendimento no julgamento do Recurso Extraordinário 573.675/SC, que aplicou o princípio da capacidade contributiva na contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública, COSIP:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. RE INTERPOSTO CONTRA DECISÃO PROFERIDA EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE ESTADUAL. CONTRIBUIÇÃO PARA O CUSTEIO DO SERVIÇO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA - COSIP. ART. 149-A DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. LEI COMPLEMENTAR 7/2002, DO MUNICÍPIO DE SÃO JOSÉ, SANTA CATARINA. COBRANÇA REALIZADA NA FATURA DE ENERGIA ELÉTRICA. UNIVERSO DE CONTRIBUINTES QUE NÃO COINCIDE COM O DE BENEFICIÁRIOS DO SERVIÇO. BASE DE CÁLCULO QUE LEVA EM CONSIDERAÇÃO O CUSTO DA ILUMINAÇÃO PÚBLICA E O CONSUMO DE ENERGIA. PROGRESSIVIDADE DA ALÍQUOTA QUE EXPRESSA O RATEIO DAS DESPESAS INCORRIDAS PELO MUNICÍPIO. OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. INOCORRÊNCIA. EXAÇÃO QUE RESPEITA OS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. 10 RECURSO EXTRAORDINÁRIO IMPROVIDO. I - Lei que restringe os contribuintes da COSIP aos consumidores de energia elétrica do município não ofende o princípio da isonomia, ante a impossibilidade de se identificar e tributar todos os beneficiários do serviço de iluminação pública. II - A progressividade da alíquota, que resulta do rateio do custo da iluminação pública entre os consumidores de energia elétrica, não afronta o princípio da capacidade contributiva. III - Tributo de caráter sui generis, que não se confunde com um imposto, porque sua receita se destina a finalidade

específica, nem com uma taxa, por não exigir a contraprestação individualizada de um serviço ao contribuinte. IV - Exação que, ademais, se amolda aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. V - Recurso extraordinário conhecido e improvido

### **1.3.5 Princípio do não confisco**

Também denominado de princípio da proporcionalidade razoável ou da razoabilidade da carga tributária, veda à União, aos Estados e aos Municípios, de utilizar o tributo como efeito de confisco, nos moldes do art. 150, inciso IV da Constituição:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:  
(...)  
IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Em obediência a este princípio, o poder tributante não pode exigir, de forma tão rígida, que acabe por negar o direito de propriedade, bem como deprimir a livre iniciativa. É vedada a exigência elevada da carga tributária do contribuinte, pois daí estaria caracterizado o confisco. Configura-se como tributo confiscatório aquele que consome grande parte da propriedade, ou inviabiliza o exercício da atividade lícita.

Há de se ressaltar que o mencionado princípio não é aplicado aos tributos possuidores de caráter extrafiscal, haja vista que estes têm o condão de regular a economia, entendendo-se como a extra fiscalidade, conforme leciona Roque Antônio Carraza:

Há extra fiscalidade quando o legislador, em nome do interesse coletivo, aumenta ou diminui as alíquotas e/ou as bases de cálculo dos tributos, com o objetivo principal de induzir os contribuintes a fazer ou deixar de fazer alguma coisa. Por aí se vê que a extra fiscalidade nem sempre causa perda de numerário; antes, pode aumentá-lo, como por exemplo, quando se exacerba a tributação sobre o consumo de cigarros.

### **1.3.6 Princípio da liberdade de tráfego**

Segundo este princípio, é vedada a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios, a criação de tributo com o intuito de limitar o tráfego de pessoas ou bens através de tributos, com ressalva a exceção da cobrança de pedágio.

Ressalta-se que o referido princípio não proíbe a exigência de impostos sobre a circulação de bens em operações interestaduais ou intermunicipais, tampouco a cobrança de pedágio pela utilização das estradas conservadas pelo poder público ou seus concessionários, assim como prevê o art. 150, inciso V da Constituição:



Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;

Vale observar que o que se veda não é a tributação das operações interestaduais, mas sim que essa tributação seja utilizada para limitar o tráfego de pessoas e bens. Tanto que o próprio texto constitucional atribui competência ao legislador estadual e do Distrito Federal para exigir imposto sobre a circulação de mercadorias e prestações de serviços interestaduais, assim como assevera o art. 155, inciso II da Constituição:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

Ademais, quanto a manifesta ressalva que se faz à cobrança do pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público, embora existam opiniões contrárias, o pedágio não tem natureza tributária, mas sim de preço público ou de tarifa, haja vista que se trata de uma contraprestação cobrada pela utilização das vias conservadas pelo Poder Público.

Nesse sentido, o pedágio é cobrado em decorrência da utilização de um bem público, diferente da taxa que tem por fato gerador a prestação de serviço público ou o exercício regular do poder de polícia, do imposto, que independe de qualquer atividade estatal específica ao contribuinte, e das contribuições, que são tributos com finalidade social constitucionalmente prevista.

A tarifa do pedágio não se sujeita ao princípio da legalidade, valendo trazer à tona o recente entendimento do Supremo Tribunal Federal: o pedágio tem natureza de tarifa ou preço público, haja vista não gozar da obrigatoriedade, característica essencial das taxas (STF – ADI 800/RS, rel. Min. Teori Zavascki, 11.6.2014).

## 2 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

### 2.1 CONCEITO

A obrigação tributária é uma relação jurídica posta entre as pessoas jurídicas de direito público, competentes para instituir sobre tributos e as pessoas físicas ou jurídicas, que praticam o fato gerador previsto em lei. É uma forma compulsória de fazer o contribuinte realizar o pagamento de determinada prestação, e conforme o art. 113 do Código Tributário Nacional, a obrigação se divide em principal e acessória.

O §1º do art. 113 do Código Tributário Nacional assim define a obrigação principal:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

Ademais, pode ser analisada sob dois aspectos, dinâmico e estático (MARTINS; SCARDOELLI, 2017, p. 374):

**Aspecto dinâmico:** nasce com um a ocorrência do fato gerador (CTN, art. 144) e extingue-se com eventos definidos como extintivos do crédito tributário (CTN, art. 156). Entre o nascimento e a extinção, a obrigação pode, ainda, sofrer vicissitudes, com destaque para as causas suspensivas de exigibilidade (CTN, art. 151) e também para algumas exonerações, como é o caso da anistia (CTN, art. 175, II).

**Aspecto estático:** como toda obrigação, constitui uma relação jurídica entre sujeito ativo e passivo, com referência a um objeto, que é a prestação tributária (o pagamento do tributo).

Quanto a obrigação acessórias, são também chamadas de prestações positivas ou negativas, como a emissão de documentos fiscais, escrituração de livros, entrega de declarações, arquivos magnéticos, não recebimento de mercadorias sem documentação fiscal, não contratação com empresas desabilitadas em cadastros fiscais, assim como aduz o § 2º do art. 13 do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Assim, não é possível confundir a obrigação principal da obrigação acessória, a contar pela distinção entre as normas das respectivas exigências. Embora os termos lei e legislação serem sinônimos, a obrigação tributária decorre da incidência prevista em lei, a obrigação acessória decorre de legislação tributária, que são o conjunto de veículos normativos listados no art. 96 do CTN:

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os 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.

Sendo assim, a obrigação tributária acessória pode ser exigida não só por meio da lei, como também de decreto ou normas complementares, pois todos estes compreendem a ideia de legislação.

## 2.2 HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA E FATO GERADOR

Hipótese de incidência é a descrição legislativa de uma situação que, ocorrendo na prática, produz a quem lhe deu causa o dever de pagar tributo. Trata-se de uma técnica utilizada em todos os países ocidentais modernos para dar nascimento à obrigação tributária.

Fato gerador é a ocorrência concreta da situação descrita na hipótese de incidência. Nos moldes do art. 114 e 115 do CTN:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Vale mencionar que se a hipótese de incidência descrever um evento específico, como a circulação de mercadorias ou prestação de serviços de limpeza, por exemplo, diz-se que o fato gerador é instantâneo.

Primeiro, o legislador descreve uma determinada conduta (hipótese de incidência), e então, quando determinado indivíduo realiza, no caso concreto, (fato gerador) a conduta descrita na hipótese de incidência, passa a ter a obrigação de pagar o tributo. Exemplo: a hipótese de incidência do IPVA, nos moldes do art. 155, III, da Constituição Federal, é "ser proprietário de veículo automotor.

Conforme o art. 116 do CTN, salvo disposição normativa em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes seus efeitos quando:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Não obstante, o art. 117 do CTN aduz que no caso de atos e negócios jurídicos condicionais, consideram-se perfeitos e acabados:

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

Em suma, a simples ocorrência da situação descrita na hipótese de incidência é suficiente para dar nascimento à obrigação tributária.

## 2.3 CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Crédito tributário é o direito que o fisco tem de exigir do devedor o cumprimento da obrigação tributária. Apesar da obrigação tributária surgir com a ocorrência do fato gerador, apenas com o lançamento é que ocorre a constituição definitiva do crédito tributário, art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O regime geral do crédito tributário é conceituado pelo CTN nos arts. 139 a 141, e pode ser resumido através das seguintes diretrizes (MAZZA, 2017, p. 679):

- 1) O crédito tributário decorre da obrigação principal;
- 2) O crédito e a obrigação tem a mesma natureza na medida em que se integram uma única relação jurídica;

- 3) Circunstancias que modificam o crédito tributário, sua extensão ou seus efeitos, ou as garantias ou os privilégios a ele atribuídos, ou que excluem a sua exigibilidade, não afetam a obrigação tributária que lhe deu origem;
- 4) Somente lei complementar federal pode prever ou modificar o regime das causas de suspensão, extinção ou exclusão do crédito tributário;
- 5) Qualquer hipótese de suspensão, exclusão ou extinção do crédito instituído de ofício pela autoridade administrativa enseja responsabilidade funcional.

Os artigos 151 a 182 do CTN disciplinam minuciosamente sobre as circunstancias que interferem no regular exercício do direito que o fisco tem de cobrar o devedor. São institutos que o legislador disseminou em três classes distintas: causas de suspensão de crédito, que interrompem temporariamente o direito de cobrar o devedor, como por exemplo a moratória, medida liminar, ou tutela antecipada (art. 155 e 155-A); causas de extinção do crédito, que eliminam definitivamente o direito de cobrar o devedor, após a constituição do crédito e via de regra, ocorrem após o lançamento (exceto a decadência), como por exemplo o pagamento, a compensação, a dação em pagamento, a prescrição, a decadência (arts. 175 a 182); causas de exclusão do crédito, que são as circunstâncias que evitam a constituição do crédito, ocorrendo assim, antes do lançamento, como por exemplo a anistia e a isenção (MAZZA, 2017, p. 680).

O art. 151 do CTN enumera as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário:

- Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:
- I - moratória;
  - II - o depósito do seu montante integral;
  - III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;
  - IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.
  - V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;
  - VI - o parcelamento.

A moratória é a ampliação do prazo legal para regular pagamento do tributo, em razão do acontecimento de certa excepcionalidade, como por exemplo as calamidades públicas, catástrofes da natureza e crises econômicas. É a dilação do prazo para o recolhimento do tributo.

O depósito do montante integral é um ato voluntário do devedor, com intuito de suspender a exigibilidade do crédito tributário, realizada geralmente na esfera judicial.

A impugnação administrativa de exigências tributárias por meio de reclamações ou por meio de interposição de recursos suspende a exigibilidade do

crédito tributário, nos moldes da legislação reguladora do processo administrativo tributário (art. 33 do Decreto n. 70.235/72).

A decisão judicial que concede liminar em sede de mandado de segurança suspende o crédito tributário, contudo, a jurisprudência estabilizada no STJ vem entendendo que a concessão de liminar ou tutela antecipada suspende a cobrança, mas não impede o fisco de realizar o lançamento, visando prevenir a decadência, hipótese em que a Fazenda Pública deve aguardar o desfecho da ação para fazer a cobrança (STJ, REsp 575991).

Além da liminar em sede de mandado de segurança, suspendem a exigibilidade do crédito tributário as liminares concedidas em ações cautelares, bem como as decisões em antecipação de tutela nas demais ações tributárias e nos recursos cíveis.

O parcelamento constitui uma causa autônoma de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Antes da inovação, a doutrina tratava do instituto como uma espécie de transação, ou seja, modalidade de extinção do crédito. Atualmente, o próprio CTN declara que se aplicam subsidiariamente ao parcelamento as regras relativas à moratória, vejamos o art. 155-A, §2º do referido diploma legal:

Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica.

(...)

§ 2º Aplicam-se, subsidiariamente, ao parcelamento as disposições desta Lei, relativas à moratória

Ademais, o art. 175 do CTN trata das causas de exclusão do crédito tributário: a isenção e a anistia. São assim denominadas porque ocorrem antes do lançamento, atuando assim, como fatores impeditivos da constituição do crédito.

A isenção é o favor legal que dispensa o contribuinte de realizar o pagamento do tributo. É uma causa de exclusão do crédito porque produz seus efeitos antes da ocorrência do lançamento, atuando como fator impeditivo da constituição do crédito tributário.

A anistia, por sua vez, é um favor legal que exclui apenas as infrações tributárias (penalidades e multas), mantendo intacto o montante principal do tributo. A anistia não se aplica, conforme art. 180 do CTN:

Art. 180. A anistia abrange exclusivamente as infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que a concede, não se aplicando:

- I - aos atos qualificados em lei como crimes ou contravenções e aos que, mesmo sem essa qualificação, sejam praticados com dolo, fraude ou simulação pelo sujeito passivo ou por terceiro em benefício daquele;
- II - salvo disposição em contrário, às infrações resultantes de conluio entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas.

Nesse sentido, nos moldes do art. 181 do CTN, a anistia pode ser concedida:

Art. 181. A anistia pode ser concedida:

I - em caráter geral;

II - limitadamente:

- a) às infrações da legislação relativa a determinado tributo;
- b) às infrações punidas com penalidades pecuniárias até determinado montante, conjugadas ou não com penalidades de outra natureza;
- c) a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares;
- d) sob condição do pagamento de tributo no prazo fixado pela lei que a conceder, ou cuja fixação seja atribuída pela mesma lei à autoridade administrativa.

Assim como acontece nos casos da moratória e da isenção, se a anistia não for concedida em caráter é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com a qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei para sua concessão (art. 182 do CTN).

Vale mencionar que a concessão da moratória, isenção ou da anistia em caráter individual não gera direito adquirido e pode ser revogada de ofício pela autoridade administrativa, sempre que for apurada que o beneficiário não satisfaça ou deixou de satisfazer quaisquer das condições para a concessão do benefício. (art. 155, 179 § 2º, e 182 parágrafo único do CTN).

## 2.4 LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

O lançamento tributário é o ato administrativo unilateral, privativo do fisco, plenamente vinculado, declaratório da ocorrência do fato gerador e constitutivo do crédito tributário. Conforme leciona Alexandre Mazza (2017, p. 666 e 667), o mencionado conceito é composto por cinco partes:

- a) Ato administrativo unilateral: predomina a doutrina o entendimento segundo o qual o lançamento tributário tem taxonomia de ato administrativo unilateral, e não de procedimento, embora sua prática deva ser procedida um rito previsto na legislação tributária;
- b) Plenamente vinculado: constatada a ocorrência o fato gerador a autoridade administrativa competente é obrigada a realizar o lançamento, não tendo qualquer margem de liberdade para decidir se deve realiza-lo ou

não. Trata-se de modo, de típico ato administrativo da modalidade vinculada (praticada sem a margem da liberdade), e não um ato discricionário (com margem de liberdade). A natureza vinculada do lançamento tributário é confirmada pelo disposto no art. 3º do CTN, segundo o qual “o tributo é cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. A mesma regra é enfatizada pelo art. 142, parágrafo único do CTN: “a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”;

c) Privativo do fisco assim como ocorre com todo ato administrativo, o lançamento tributário é a manifestação do *ius imperii* do Estado, da supremacia do interesse público sobre o privado, razão pela qual somente pode ser praticado pela autoridade administrativa (fisco), e nunca pelo contribuinte;

d) Declaratório do fato gerador: existe importante polêmica sobre o caráter declaratório ou constitutivo do lançamento tributário. Entretanto, é consensual a adoção da teoria da natureza dúplice do lançamento, pois se analisando do ponto de vista da sua relação com o fato gerador, o lançamento é ato declaratório, ao passo que frente ao crédito tributário trata-se de ato constitutivo. Por tais razões, o lançamento consiste em ato declaratório da ocorrência do fato gerador e constitutivo do crédito tributário. Reforçando a tese do caráter declaratório do lançamento em face do fato gerador da obrigação tributária, o art. 144 do CTN prescreve que: “o lançamento reporta-se a data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”. Cristalina a conclusão, para o CTN o lançamento retroage a data do fato gerador, tendo eficácia *ex tunc*. Se a época do fato gerador estava em vigor a lei “X”, mas na data do lançamento vigia a lei “Y”, aplica-se a lei “X”.

e) Constitutivo do crédito tributário: o direito de o fisco cobrar o contribuinte surge com o lançamento (art. 142 do CTN). Embora a obrigação tributária e o crédito integrem a mesma relação jurídica, a obrigação de pagar nasce com o fato gerador, mas, nesse momento, o fisco ainda não tem o direito de cobrar. Somente com o lançamento a dívida ganha liquidez e surge o direito de exigir o devedor (crédito).

Não obstante, as finalidades do lançamento estão capituladas no art. 142 do CTN, senão vejamos:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

#### 2.4.1 Classificação dos lançamentos

Quanto a classificação dos lançamentos, o Código Tributário Nacional define em três tipos: lançamento misto ou por declaração, lançamento direto ou de ofício, e lançamento por homologação ou auto lançamento. O conceito de cada um está contido nos artigos 147, 149 e 150 do CTN, respectivamente:



Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação;

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

O lançamento misto ou por declaração, nos moldes do art. 147 do CTN, é aquele que o sujeito passivo ou o terceiro presta informações à autoridade administrativa sobre matéria de fato, indispensáveis a sua efetivação, como por exemplo os impostos de importação. Entretanto, o uso é raro na prática e a tendência é de sua abolição, uma vez que não é infalível, tampouco adequado para o fisco quanto como o por homologação, como podemos observar no art. 147 §1º e 2º, do CTN:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Já o lançamento por ofício, é aquele efetuado e revisto pela própria autoridade administrativa, sem a participação do contribuinte, como por exemplo o IPTU e o IPVA. O lançamento por ofício pode ser revisto pela autoridade administrativa, contudo, somente nas hipóteses do rol taxativo contido no art. 149 do CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

A justificativa para esta extensa lista, é devido ao caráter substitutivo do lançamento de ofício, ou seja, se os lançamentos mistos ou por homologação falharem devido a erros do contribuinte, o fisco descobrindo, realiza o lançamento de ofício. É importante ressaltar que a revisão de ofício só será realizada em casos excepcionais, porque o legislador condiciona a realização das correções em lançamento anterior à ocorrência de uma das hipóteses do rol, as quais envolvem erro, culpa ou dolo do sujeito passivo. Se o erro no lançamento advir exclusivamente ao fisco, é inadmissível a revisão. O STJ entende pela revisão de lançamento na hipótese de erro de fato, e não por erro de direito:

A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que o erro de direito (o qual não admite revisão) é aquele que decorre da aplicação incorreta da norma. (...) Por outro lado, o erro de fato é aquele consubstanciado na inexatidão de dados fáticos, atos ou negócios que dão origem à obrigação tributária” (STJ, AgRg no Ag 1422444-AL 2011/0133501-8, rel. Min. Benedito Gonçalves, 4-10-2012.)

Vale mencionar que, nos termos do parágrafo único do art. 149 do CTN, a revisão do lançamento somente poderá ser iniciada enquanto não extinto o direito da fazenda pública.

Por fim, o lançamento por homologação ou auto lançamento, ocorre quando a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, como por exemplo o ICMS, ISS e o IPI, extinguindo o crédito sob condição resolutória da posterior aprovação do fisco, conforme o § 1º do art. 150 do CTN:

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

A praticidade para o fisco em atribuir ao contribuinte todo o trabalho de realizar os cálculos, antecipar o pagamento e comunicar a autoridade, transformou o lançamento por homologação na atual modalidade mais adotada pelo sistema tributário brasileiro. Pode-se dizer ainda, que o auto lançamento tornou-se a regra geral em nosso ordenamento, pois não exige esforço algum por parte da autoridade administrativa para ser realizado, favorecendo as concepções tão em moda de eficiência e o Estado mínimo.

O prazo para homologação do pagamento será, salvo nos casos previstos de maneira diversa da lei, de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Expirando o prazo sem que a fazenda pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150, § 4º do CTN:

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

### **3 PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA NO DIREITO TRIBUTÁRIO**

#### **3.1 EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

De igual forma que decorre a obrigação principal, o crédito tributário desaparece juntamente com o vínculo obrigacional, diante dos acontecimentos previstos como hipóteses de extinção do crédito tributário, elencadas no art. 156 do CTN, vejamos:

[...] Art. 156. Extinguem o crédito tributário:  
I - o pagamento;  
II - a compensação;  
III - a transação;  
IV - remissão;  
V - a prescrição e a decadência;  
VI - a conversão de depósito em renda;  
VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;  
VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001) (Vide Lei nº 13.259, de 2016)

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149 [...] (site do Planalto).

Conforme leciona Martins e Scardoelli (2017, p. 511), pode-se conceituar cada inciso da seguinte forma:

Inciso I – Pagamento: adimplemento voluntário pelo sujeito passivo com a entrega de pecúnia, em geral via rede bancária;

Inciso II – Compensação: Os polos da relação jurídica são, ao mesmo tempo, devedores e credores reciprocamente;

Inciso III – Transação: Concessões mútuas (devedor e credor tributários) que importem em terminação de litígio;

Inciso IV – Remissão: Perdão legal do crédito tributário existente;

Inciso V – Prescrição: Perda pelo decurso de prazo, por parte do sujeito ativo, do direito de promover a execução fiscal face ao sujeito passivo;

Inciso V – Decadência: Perda pelo decurso de prazo, por parte do sujeito ativo, do direito de constituir o crédito tributário;

Inciso VI – Conversão de depósito em renda: Transformação do depósito feito pelo sujeito passivo em renda para sujeito ativo;

Inciso VII – Pagamento antecipado e homologação de lançamento: Pagamento realizado pelo sujeito passivo a partir da apuração feita por ele próprio, sem participação do fisco num primeiro momento (por isso o pagamento é tido por antecipado), sendo que a homologação fiscal pode ser expressa ou tácita (decurso de prazo);

Inciso VIII – Consignação em pagamento: Diante do obstáculo ao pagamento criado pelo sujeito ativo (hipóteses do artigo 164 do CTN), o sujeito passivo ingressa com a ação para consignar o crédito tributário em pagamento (depositando-o);

Inciso IX – Decisão administrativa irreformável: decisão administrativa favorável ao sujeito passivo sobre a qual não caiba mais recurso;

Inciso X – Decisão judicial transitada em julgado: Decisão judicial favorável ao sujeito passivo sobre a qual não caiba mais recurso;

Inciso XI – Dação em pagamento de bens móveis: Espontâneo oferecimento de bens imóveis pelo devedor (ao invés de pecúnia), ao credor, como forma de extinguir a dívida .

Veja-se que não refere às obrigações acessórias, somente se referindo as obrigações principais, sendo o rol do artigo 156 do CTN, um rol taxativo. Neste contexto emerge as hipóteses de prescrição e decadência.

### 3.2 PRESCRIÇÃO

A prescrição é uma forma de regular a atuação estatal em função do tempo, ou seja, é um limitador temporal para o Estado, é a causa de extinção do crédito tributário que ocorre quando a fazenda pública deixa escoar o prazo para propositura da ação de execução fiscal.

Na visão de Hugo de Brito Machado (2007, p. 2450, a prescrição é uma espécie de morte e assim ele a diferencia da decadência:

[...] Na Teoria Geral do Direito a prescrição é a morte da ação que tutela o direito, pelo decurso do tempo previsto em lei para esse fim. O direito sobrevive, mas sem proteção. Distingue-se, neste ponto, da decadência, que atinge o próprio direito. A ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data de sua constituição definitiva (CTN, art. 174). Dizer que a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos significa dizer que a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos para cobrar judicialmente, para propor a execução do crédito tributário. Tal prazo é contado da constituição definitiva do crédito, isto é, da data em que não mais admita a Fazenda Pública discutir a seu respeito, em procedimento administrativo. Se não efetua a cobrança no prazo de cinco anos, não poderá mais fazê-lo [...].

A ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data de sua constituição definitiva (CTN, art. 174).

Vejam os art. 174 do CTN:

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.  
Parágrafo único. A prescrição se interrompe:  
I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;  
II - pelo protesto judicial;  
III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;  
IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Ou seja, é o decurso do prazo legal sem a exigência do crédito tributário. Assim, o Fisco não propõe o feito executivo dentro de cinco anos da constituição definitiva do crédito tributário.

Para os lançamentos de ofício e por declaração, o termo final do prazo decadencial ocorre com a notificação do lançamento ao contribuinte. Com essa notificação (1ª notificação), em regra, o contribuinte terá 30 dias para pagar o tributo; impugná-lo administrativamente ou poderá não fazer nada (permanecer inerte).

Então, se o contribuinte impugnar, haverá suspensão da exigibilidade do crédito tributário com base no art. 151, III, do CTN que ocasionará decisão administrativa ensejadora de nova notificação (2ª notificação) do contribuinte para, novamente em 30 dias, pagar, recorrer ou permanecer inerte.

Caso o contribuinte apresente recurso em face da decisão de impugnação, o crédito tributário permanecerá com sua exigibilidade suspensa, seguindo para segunda e nova decisão administrativa ensejadora de nova notificação (3ª notificação) do contribuinte que, agora, somente poderá pagar o crédito tributário ou permanecer inerte.

Toda vez que o contribuinte opta por não fazer nada (inércia) em qualquer das possibilidades de notificação, finalizado o decurso do prazo de 30 dias, haverá a constituição definitiva do crédito tributário, ou seja, não mais poderá haver mudanças no lançamento.

Logo, será a partir desse momento (constituição definitiva) é que será iniciada a contagem do prazo prescricional, pois somente a partir dela é que o Fisco poderá cobrar o crédito. Vale ressaltar que entre a constituição e a constituição definitiva não correrá o prazo de decadência, nem de prescrição. Vejamos o que afirma o REsp nº 1.320.8525/RJ:

RECURSO REPETITIVO - Pesquisa de Temas Repetitivos: Tema 903 Pesquisa de Repetitivos por Assunto. Ementa: TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. IPVA. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. REGULARIDADE. PRESCRIÇÃO. PARÂMETROS. 1. O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) é lançado de ofício no início de cada exercício (art.142 do CTN) e constituído definitivamente com a cientificação do contribuinte para o recolhimento da exação, a qual pode ser realizada por qualquer meio idôneo, como o envio de carnê ou a publicação de calendário de pagamento, com instruções para a sua efetivação. 2. reconhecida a regular constituição do crédito tributário, não há mais que falar em prazo decadencial, mas sim em prescricional, cuja contagem deve se iniciar no dia seguinte à data do vencimento para o pagamento da exação, porquanto antes desse momento o crédito não é exigível do contribuinte. 3. Para o fim preconizado no art. 1.039 do CPC/2015, firma-se a seguinte tese: "A notificação do contribuinte para o recolhimento do IPVA perfectibiliza a constituição definitiva do crédito tributário, iniciando-se o prazo prescricional para a execução fiscal no dia seguinte à data estipulada para o vencimento da exação." 4. Recurso especial parcialmente provido. Julgamento proferido pelo rito dos recursos repetitivos (art. 1.039 do CPC/2015).

Note que esse julgado nos afirma que o IPVA é constituído com a cientificação do contribuinte que poderá ocorrer através de qualquer meio idôneo, até mesmo com o envio de carnê, sem esquecer-se da publicação de calendário etc. Porém, o termo inicial do prazo prescricional do IPVA será o dia seguinte ao daquela data estipulada para vencimento do desse tributo.

### 3.2.1 Interrupção do prazo prescricional

A legislação tributária prevê um rol taxativo de hipóteses em que cessa a fluência do prazo, desconsiderando-se então o período já transcorrido. Assim, se o prazo voltar a correr, a contagem retoma seu início.

O parágrafo único do art. 174 do CTN cuida das situações de interrupção do prazo prescricional, ou seja, cuida do reinício de sua contagem tão logo volte a correr, vejamos:

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

O inciso I trata da interrupção “pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal” que foi alterado pela LC 118/05. No entanto, o STJ utilizando-se de regra processual civil, afirma que a citação realizada corretamente interromperá a prescrição e retroagirá à data da propositura da demanda. Vejamos o REsp nº 1.120.295/SP:

RECURSO REPETITIVO - Pesquisa de Temas Repetitivos: Tema 383 Pesquisa de Repetitivos por Assunto. Ementa PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO DE O FISCO COBRAR JUDICIALMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO POR ATO DE FORMALIZAÇÃO PRATICADO PELO CONTRIBUINTE (IN CASU, DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS). PAGAMENTO DO TRIBUTO DECLARADO. INOCORRÊNCIA. TERMO INICIAL. VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECLARADA. PECULIARIDADE: DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS QUE NÃO PREVÊ DATA POSTERIOR DE VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, UMA VEZ JÁ DECORRIDO O PRAZO PARA PAGAMENTO. CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL A PARTIR DA DATA DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. 1. O prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário conta-se da data estipulada como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada (mediante DCTF, GIA, entre outros), nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que, não obstante cumprido o dever instrumental de declaração da exação devida, não restou adimplida a obrigação principal (pagamento antecipado), nem sobreveio quaisquer das causas suspensivas da exigibilidade do crédito ou interruptivas do prazo prescricional (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 658.138/PR, Rel.

Ministro José Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministra Eliana Calmon, julgado em 14.10.2009, DJe 09.11.2009; REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008; e AgRg nos EREsp 638.069/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 25.05.2005, DJ 13.06.2005). 2. A prescrição, causa extintiva do crédito tributário, resta assim regulada pelo artigo 174, do Código Tributário Nacional, verbis: "Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva. Parágrafo único. A prescrição se interrompe: I - pela citação pessoal feita ao devedor; I - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005) II - pelo protesto judicial; III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor; IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importeem reconhecimento do débito pelo devedor." 3. A constituição definitiva do crédito tributário, sujeita à decadência, inaugura o decurso do prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário. 4. A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza prevista em lei (dever instrumental adstrito aos tributos sujeitos a lançamento por homologação), é modo de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008). 5. O aludido entendimento jurisprudencial culminou na edição da Súmula 436/STJ, verbis: "A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco." 6. Consequentemente, o dies a quo do prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário declarado, mas não pago, é a data do vencimento da obrigação tributária expressamente reconhecida. 7. In casu: (i) cuida-se de créditos tributários atinentes a IRPJ (tributo sujeito a lançamento por homologação) do ano-base de 1996, calculado com base no lucro presumido da pessoa jurídica; (ii) o contribuinte apresentou declaração de rendimentos em 30.04.1997, sem proceder aos pagamentos mensais do tributo no ano anterior; e (iii) a ação executiva fiscal foi proposta em 05.03.2002. 8. Deveras, o imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, independentemente da forma de tributação (lucro real, presumido ou arbitrado), é devido mensalmente, à medida em que os lucros forem auferidos (Lei 8.541/92 e Regulamento do Imposto de Renda vigente à época - Decreto 1.041/94). 9. De acordo com a Lei 8.981/95, as pessoas jurídicas, para fins de imposto de renda, são obrigadas a apresentar, até o último dia útil do mês de março, declaração de rendimentos demonstrando os resultados auferidos no anocalendarário anterior (artigo 56). 10. Assim sendo, não procede a argumentação da empresa, no sentido de que: (i) "a declaração de rendimentos ano-base de 1996 é entregue no ano de 1996, em cada mês que se realiza o pagamento, e não em 1997"; e (ii) "o que é entregue no ano seguinte, no caso, 1997, é a Declaração de Ajuste Anual, que não tem efeitos jurídicos para fins de início da contagem do prazo seja decadencial, seja prescricional", sendo certo que "o Ajuste Anual somente tem a função de apurar crédito ou débito em relação ao Fisco." (fls. e-STJ 75/76). 11. Vislumbra-se, portanto, peculiaridade no caso sub examine, uma vez que a declaração de rendimentos entregue no final de abril de 1997 versa sobre tributo que já deveria ter sido pago no ano-calendarário anterior, inexistindo obrigação legal de declaração prévia a cada mês de recolhimento, consoante se depreende do seguinte excerto do acórdão regional: "Assim, conforme se extrai dos autos, a formalização dos créditos tributários em questão se deu com a entrega da Declaração de Rendimentos pelo contribuinte que, apesar de declarar os débitos, não procedeu ao devido recolhimento dos mesmos, com vencimentos ocorridos entre fevereiro/1996 a janeiro/1997 (fls. 37/44)."



12. Consequentemente, o prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial da exação declarada, in casu, iniciou-se na data da apresentação do aludido documento, vale dizer, em 30.04.1997, escoando-se em 30.04.2002, não se revelando prescritos os créditos tributários na época em que ajuizada a ação (05.03.2002). 13. Outrossim, o exercício do direito de ação pelo Fisco, por intermédio de ajuizamento da execução fiscal, conjura a alegação de inação do credor, revelando-se incoerente a interpretação segundo a qual o fluxo do prazo prescricional continua a escoar-se, desde a constituição definitiva do crédito tributário, até a data em que se der o despacho ordenador da citação do devedor (ou até a data em que se der a citação válida do devedor, consoante a anterior redação do inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do CTN). 14. O Codex Processual, no § 1º, do artigo 219, estabelece que a interrupção da prescrição, pela citação, retroage à data da propositura da ação, o que, na seara tributária, após as alterações promovidas pela Lei Complementar 118/2005, conduz ao entendimento de que o marco interruptivo atinente à prolação do despacho que ordena a citação do executado retroage à data do ajuizamento do feito executivo, a qual deve ser empreendida no prazo prescricional. 15. A doutrina abalizada é no sentido de que: "Para CÂMARA LEAL, como a prescrição decorre do não exercício do direito de ação, o exercício da ação impõe a interrupção do prazo de prescrição e faz que a ação perca a 'possibilidade de reviver', pois não há sentido a priori em fazer reviver algo que já foi vivido (exercício da ação) e encontra-se em seu pleno exercício (processo). Ou seja, o exercício do direito de ação faz cessar a prescrição. Aliás, esse é também o diretivo do Código de Processo Civil: 'Art. 219. A citação válida torna prevento o juízo, induz litispendência e faz litigiosa a coisa; e, ainda quando ordenada por juiz incompetente, constitui em mora o devedor e interrompe a prescrição. § 1º A interrupção da prescrição retroagirá à data da propositura da ação.' Se a interrupção retroage à data da propositura da ação, isso significa que é a propositura, e não a citação, que interrompe a prescrição. Nada mais coerente, posto que a propositura da ação representa a efetivação do direito de ação, cujo prazo prescricional perde sentido em razão do seu exercício, que será expressamente reconhecido pelo juiz no ato da citação. Nesse caso, o que ocorre é que o fator conduta, que é a omissão do direito de ação, é desqualificado pelo exercício da ação, fixando-se, assim, seu termo consumativo. Quando isso ocorre, o fator tempo torna-se irrelevante, deixando de haver um termo temporal da prescrição." (Eurico Marcos Diniz de Santi, in "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Ed. Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 232/233) 16. Destarte, a propositura da ação constitui o dies ad quem do prazo prescricional e, simultaneamente, o termo inicial para sua recontagem sujeita às causas interruptivas previstas no artigo 174, parágrafo único, do CTN. 17. Outrossim, é certo que "incumbe à parte promover a citação do réu nos 10 (dez) dias subsequentes ao despacho que a ordenar, não ficando prejudicada pela demora imputável exclusivamente ao serviço judiciário" (artigo 219, § 2º, do CPC). 18. Consequentemente, tendo em vista que o exercício do direito de ação deu-se em 05.03.2002, antes de escoado o lapso quinquenal (30.04.2002), iniciado com a entrega da declaração de rendimentos (30.04.1997), não se revela prescrita a pretensão executiva fiscal, ainda que o despacho inicial e a citação do devedor tenham sobrevivido em junho de 2002. 19. Recurso especial provido, determinando-se o prosseguimento da execução fiscal. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

O STJ afirma que a interrupção da prescrição através do despacho que ordena a citação retroage à data da propositura da ação, pois se a ação é proposta

dentro do prazo prescricional, a eventual demora do Poder Judiciário em dar o despacho (cite-se), não poderá prejudicar o Fisco, veja a Súmula nº 106 do STJ:

Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência.

Nos incisos II e III é tratada a interrupção através do protesto judicial ou, qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor, ou seja, exige que o fisco maneje a ação de protesto<sup>43</sup>. Cabe destacar que está sendo falado em protesto judicial, diferentemente de protesto extrajudicial e protesto de CDA que é permitida no entendimento do STF, porém não interrompem o prazo prescricional

O inciso IV afirma a interrupção através de “qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor”, como parcelamento e compensação, por exemplo, onde o contribuinte faz uma declaração e lista quais são os débitos por ele reconhecidos.

### **3.2.2 Suspensão do prazo prescricional**

Trata-se de situação em que, diferentemente da interrupção, o prazo prescricional voltará a correr de onde parou, portanto, não são situações tão instantâneas.

O § único do art. 155 do CTN aduz que entre a concessão da mora individual, parcelamento, isenção, anistia e remissão fraudulentas e sua anulação, o prazo prescricional fica suspenso, vejamos:

Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito.

Já o art. 151 do CTN prescreve as situações da suspensão da exigibilidade do crédito tributário que não permitem a cobrança da dívida, logo, não corre a prescrição, pois não há inércia do credor, vejamos:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:  
I - moratória;  
II - o depósito do seu montante integral;

- III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;
- IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.
- V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;
- VI – o parcelamento.

Já os arts 2º e 3º da Lei de Execução Fiscal aduz que a inscrição em dívida ativa suspende o prazo prescricional por até 180 (cento e oitenta) dias. O STJ vêm entendendo que o referido dispositivo é inconstitucional (REsp 249.2620) Todavia, essa suspensão só se aplica às dívidas não tributárias, pois a Lei de Execução Fiscal não é lei complementar, não podendo tratar de prescrição desta natureza, vejamos:

Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

§ 1º - Qualquer valor, cuja cobrança seja atribuída por lei às entidades de que trata o artigo 1º, será considerado Dívida Ativa da Fazenda Pública.

§ 2º - A Dívida Ativa da Fazenda Pública, compreendendo a tributária e a não tributária, abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.

§ 3º - A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo.

§ 4º - A Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional.

§ 5º - O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:

I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros;

II - o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato;

III - a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida;

IV - a indicação, se for o caso, de estar a dívida sujeita à atualização monetária, bem como o respectivo fundamento legal e o termo inicial para o cálculo;

V - a data e o número da inscrição, no Registro de Dívida Ativa; e

VI - o número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida.

§ 6º - A Certidão de Dívida Ativa conterá os mesmos elementos do Termo de Inscrição e será autenticada pela autoridade competente.

§ 7º - O Termo de Inscrição e a Certidão de Dívida Ativa poderão ser preparados e numerados por processo manual, mecânico ou eletrônico.

§ 8º - Até a decisão de primeira instância, a Certidão de Dívida Ativa poderá ser emendada ou substituída, assegurada ao executado a devolução do prazo para embargos.

§ 9º - O prazo para a cobrança das contribuições previdenciárias continua a ser o estabelecido no artigo 144 da Lei nº 3.807, de 26 de agosto de 1960.

Art. 3º - A Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez.

Parágrafo Único - A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do executado ou de terceiro, a quem aproveite.

O art. 40 da Lei de Execução Fiscal preconiza que se no curso da execução fiscal o juiz suspender o processo enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora. Nesse caso, o prazo prescricional fica suspenso enquanto perdurar a suspensão da execução.

### 3.2.3 Prescrição x Parcelamento

Descumprido o parcelamento, o contribuinte será excluído e o prazo prescricional voltará a correr Súmula 248 do TFR:

O prazo da prescrição interrompido pela confissão e parcelamento da dívida fiscal recomeça a fluir no dia que o devedor deixa de cumprir o acordo celebrado.

Entretanto, quando o devedor continuar pagando como se ainda tivesse parcelado, o STJ, na apreciação do REsp nº 1.493.115/SP, afirmou que essa situação se trata de mera liberdade e não importa em parcelamento, tampouco impede o curso do prazo prescricional. Nesse sentido, se a fazendo deixar de cobrar e prescrever, o que o contribuinte pagar após a prescrição poderá repetir, vejamos esse precedente:

Ementa  
PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. OFENSA AOS ARTIGOS 165, 458 E 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PARCELAMENTO. EXCLUSÃO FORMAL DO PROGRAMA. MANUTENÇÃO DOS PAGAMENTOS. INTERRUPÇÃO DA PRESCRIÇÃO. RECÔMEÇO DA DATA DA EXCLUSÃO. PRESCRIÇÃO RECONHECIDA. 1. Não há falar em violação dos arts. 165, 458 e 535 do Código de Processo Civil, pois o Tribunal de origem de maneira clara e fundamentada promoveu a integral solução da controvérsia, ainda que de forma contrária ao interesse da parte. 2. Para a adesão do devedor ao parcelamento previsto no Refis, é necessário o preenchimento de certas condições previstas na lei, cuja a inobservância gera a exclusão do optante do programa, que produzirá efeitos a partir da exclusão formal do contribuinte. 3. O entendimento pacífico do STJ é no sentido de que o pedido de parcelamento interrompe o prazo prescricional, por constituir reconhecimento inequívoco do débito, nos termos do art. 174, parágrafo único, IV, do CTN. Por outro lado, a exclusão do contribuinte do programa gera a possibilidade imediata de cobrança

do crédito confessado. 4. A partir do momento que o Fisco exclui formalmente o contribuinte do programa de parcelamento, por não cumprir os requisitos legais, está configurada a lesão ao direito do ente tributante, surgindo, nesse momento, a pretensão de cobrança dos valores devidos. A exclusão do programa configura o marco inicial para a exigibilidade plena e imediata da totalidade do crédito que foi objeto do parcelamento e ainda não pago, conforme se extrai do disposto no artigo 5º, § 1º da Lei 9.964/2000. Razão pela qual deveria o Fisco ter tomado todas as medidas necessárias para a cobrança do crédito, não estando presente qualquer fato obstativo à cobrança do valor devido. 5. Em que pese no caso o contribuinte tenha continuado a realizar mensalmente o pagamento das parcelas de forma voluntária e extemporâneo, mesmo após a exclusão formal do programa, tal fato não tem o condão de estender a interrupção do prazo prescricional e nem configurar ato de reconhecimento do débito (confissão de dívida), já que o crédito já era novamente exigível. Trata-se, na verdade, de pagamento espontâneo parcial, sendo que o mesmo não influencia para fins de contagem do prazo prescricional. 6. Levando-se em consideração que o recorrente foi formalmente excluído do parcelamento em 01/04/2004 - momento em que o crédito passou a ser imediatamente exigível - e o despacho que determinou a citação do executado só foi proferido em 05/08/2009, o reconhecimento da prescrição da pretensão executiva fiscal é medida que se impõe, nos termos do artigo 174 do CTN. 7. Recurso especial parcialmente provido.

Vejamos que a Súmula 409 do STJ permite que a prescrição seja conhecida de ofício pelo juiz, portanto, não precisa abrir vista para a fazenda se manifestar:

Em execução fiscal, a prescrição ocorrida antes da propositura da ação pode ser decretada de ofício

### **3.2.4 Prescrição Intercorrente**

A prescrição intercorrente é a extinção do crédito tributário sempre que os autos da execução fiscal ficarem arquivados, na hipótese do art. 40 §§2º e 4º da LEF, por prazo superior a cinco anos.

Vejamos o art. 40 da Lei 6.830/90:

Art. 40 - O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.

§ 1º - Suspenso o curso da execução, será aberta vista dos autos ao representante judicial da Fazenda Pública.

§ 2º - Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos.

§ 3º - Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução.

§ 4º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.

§ 5º A manifestação prévia da Fazenda Pública prevista no § 4º deste artigo será dispensada no caso de cobranças judiciais cujo valor seja inferior ao mínimo fixado por ato do Ministro de Estado da Fazenda.

Note que esse artigo cuida de prescrição intercorrente, isto é, aquela que corre durante o processo, então, se o credor ficar inerte, o feito será extinto. Pode-se observar que é o mesmo prazo da prescrição normal (direito material) que, no caso de crédito tributário, será de 5 anos.

Diante dessas duas hipóteses, haverá a suspensão do curso da execução por um ano e, após o decurso desse prazo, os autos serão enviados para arquivamento provisório do feito pelo prazo prescricional de 5 anos. Vejamos a Súmula nº 314 do STJ:

Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente.

Ressalta-se que a prescrição intercorrente é punição em face da inércia, então, caso o processo fique parado em função do Poder Judiciário ou do devedor, não há que se falar em prescrição intercorrente.

### 3.3 DECADÊNCIA

A decadência é a perda do direito de constituir o crédito tributário que ocorre, se o fisco não o exercer dentro do prazo previsto em lei.

Trata-se, portanto, de uma causa de extinção do crédito antes do lançamento, ao contrário da prescrição, que extingue após o lançamento.

Via de regra, o prazo decadencial é de cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado. Nesse sentido, o art. 173 do CTN exprime:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:  
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;  
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Interpretando o referido artigo, nas lições de Hugo de Brito Machado (2007, p. 238):

[...] Para que não perdesse eternamente o direito do fisco de constituir o crédito tributário, o art. 173 do CTN estabelece que tal direito se extingue após cinco anos, contados: a) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; b) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. E acrescenta que esse direito se extingue definitivamente com o decurso do prazo de cinco anos, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (art. 173, parágrafo único) [...]

A seguir o autor apresenta diversas divergências no estudo da decadência tributária:

[...] o estudo da decadência tem gerado inúmeras controvérsias entre os tributaristas. Uma delas diz respeito ao início do prazo extintivo do direito, especialmente em face do inciso I e do parágrafo único do art. 173 do CTN. Parece predominante, entretanto, o entendimento pelo qual (a) o prazo de decadência se inicia no primeiro dia útil do exercício financeiro seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado; (b) se antes disto o sujeito passivo é notificado de alguma medida preparatória indispensável ao lançamento, o início do prazo decadencial é antecipado para a data dessa notificação; (c) a notificação feita depois de iniciado o o prazo decadencial não o interrompe nem o suspende [...] (MACHADO, 2007, p. 238).

Mas a divergência não para nas hipóteses acima, conforme ressalta Hugo de Brito Machado (2007, p. 238):

[...] outra divergência profunda diz respeito ao momento em que se deve considerar exercido o direito de constituir o crédito tributário. Segundo as diversas correntes doutrinárias, esse momento seria: a) aquele em que o fisco determinasse o montante a ser pago e intimasse o sujeito passivo para fazê-lo; b) a decisão, pela procedência da ação fiscal, em primeira instância administrativa; c) a decisão definitiva em esfera administrativa; d) a inscrição do crédito tributário como dívida ativa. Para quem se situa na posição "a", um simples auto de infração seria o lançamento. Com a sua lavratura estaria exercido o direito de constituir o crédito tributário e, portanto, não se poderia mais cogitar de decadência. Tal posição nos parece insustentável. O lançamento, como vimos ao estudar a constituição do crédito tributário, é procedimento administrativo integrado em duas fases. A lavratura do auto de infração é o encerramento apenas da primeira fase. Com a impugnação formulada pelo sujeito passivo tem início a fase litigiosa, que é a segunda do procedimento administrativo de lançamento [...].

De acordo com Vanessa Pinotti:

Decadência é o prazo que o FISCO tem para constituir o crédito tributário, isto é, realizar o lançamento tributário, de maneira que, não havendo sua constituição no prazo de 5 anos, haverá sua extinção. Atenção:

diferentemente do Direito Civil, no Direito Tributário a decadência e a prescrição **são causas extintivas do crédito tributário**, logo:

- Não poderá haver lançamento de crédito decaído, porque algo que se encontra extinto não poderá nascer.
- Também, não poderá haver cobrança de crédito decaído ou prescrito em função de sua extinção.
- Não será dispensada a decadência ou prescrição do crédito tributário diante de parcelamento, pois não é possível confessar aquilo que se encontra extinto (RESP nº 1.355.947/SP - em repetitivo).
- Pagamento de crédito decaído ou prescrito gera direito à repetição de indébito, pois aquele que paga o que não deve terá direito à repetição.

A regra geral do termo inicial do prazo de decadência é aquela transcrita no inciso I do art. 173, no caso, é o 1º dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado – geralmente, 1º de janeiro. **Exemplo:** Fato gerador ocorrido em 5/01/00, prazo inicial para lançamento de ofício será 1º/01/01. Término do prazo decadencial será em 31/12/2005.

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE. 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005). 2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210). 3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). 5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou



adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001. 6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo. 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (STJ - REsp: 973733 SC 2007/0176994-0, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 12/08/2009, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: --> DJe 18/09/2009)

A respectiva regra e exceção somente valerão para os casos em que não haja dolo, fraude ou simulação. Pois, havendo dolo, fraude ou simulação, o próprio art. 150, § 4º excepcionará tal aplicação, determinando a regra geral expressada no art. 173, I que independe da existência de pagamento parcial. Quando o contribuinte não declarar nada e nem mesmo pagar nada será aplicada a Súmula nº 555 do STJ:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

### 3.4 O (NÃO) RECONHECIMENTO DE OFÍCIO

O reconhecimento ou não de ofício da prescrição e da decadência em matéria tributária é tema pantanoso, não sendo muito enfrentado pela doutrina pátria.

Porém, buscando desvendar o dilema, inicialmente lança-se mão do pensamento de Luciano Amaro (2016, p. 426 a 448), no qual entende que há essa confusão na doutrina em razão dos institutos serem muito estudados no campo do direito privado, mas são diferentes no direito tributário.

Segundo este autor, o projeto inicial de Código Tributário até pretendia resolver esse impasse, construindo dogmática própria da decadência e prescrição tributária, porém o modelo de CTN que acabou sendo aprovado se inspirou em diversas doutrinas que embaraçavam os citados temas.

Assim, no momento de aplicar a prescrição e decadência tributárias, os interpretes não têm outra saída a não se buscar fundamentos no direito privado.

Logo, o autor verifica que a prescrição e a decadência, em termos gerais, visam justamente trazer segurança e certeza jurídicas, não permitindo litígios eternos:

[...] A certeza e a segurança do direito não se compadecem com a permanência, no tempo, da possibilidade de litígios instauráveis pelo

suposto titular de um direito que tardiamente venha a reclamá-lo [...] (AMARO, 2016, p. 426).

Em seguida, trata das diferenças entre a prescrição e a decadência, com base nas lições dos civilistas sob a ótica do Código Civil de 1916, contexto de criação do CTN, pois enquanto esta não requeria resistência a uma pretensão, pois se tratava de prazo para o exercício de um direito, mesmo quando instrumentado mediante uma ação, terá nascido juntamente com o direito a essa ação (anulação de casamento, por exemplo); b) atingia diretamente o direito e, reflexamente, a ação que o ampararia; c) porque aniquilava o direito, impediria a propositura de toda e qualquer ação que pudesse sustenta-lo; d) não era renunciável; e) não requeria alegação em juízo, pois atuava no campo material, fulminando o direito; f) pela mesma razão, podia ser decretado de ofício pelo juiz; g) era fatal e improrrogável, quando decorrente de lei; h) corria contra todos; i) podia ser definida em lei ou por manifestação de vontade, unilateral ou bilateral; Por outro lado, os doutrinadores do Direito Civil asseveram sobre a prescrição tem as seguintes características: a) supunha uma violação de direito subjetivo, da qual decorre a ação por meio da qual se busca reparar a lesão; b) atingia a ação e não o direito (embora, em regra, reflexamente, deixasse o direito sem condições de defesa); c) podia, entretanto, atingir determinada ação, sem prejudicar outra, passível de ser utilizada para a defesa do mesmo direito, e sujeita a distinto prazo prescricional (por exemplo, a prescrição da ação cambial não impede que o direito violado seja pleiteado em ação ordinária); d) era renunciável, expressa ou tacitamente; e) precisava ser alegada, na ação, pela parte a quem aproveitasse, configurando a falta de alegação forma de renúncia tácita; f) não podia ser decretada de ofício pelo juiz; g) era prorrogável, podendo ter seu curso interrompido ou suspenso; h) não corria contra determinadas pessoas; i) era sempre definida em lei (AMARO, 2016, p.430).

Nota-se então que, seguindo esse raciocínio, adotando-se as características da decadência e da prescrição no direito privado, chegaria à conclusão que a decadência poderia ser decretada de ofício pelo juiz, mas isso não poderia ser feito com a prescrição.

Vale dizer que com o Código Civil de 2002, os institutos da decadência e da prescrição tiveram novos contornos como ensina Luciano Amaro (2016, p. 431)

[...] O Código Civil de 2002 dá nova disciplina ao tema...A prescrição extingue a pretensão do titular do direito violado, pretensão essa nascida

com a violação de direito... vedada sua decretação de ofício...o devedor que, ocorrida a prescrição, efetua o pagamento, não pode pedir restituição... em suma, deu à prescrição a configuração que, bem ou mal, fora sedimentada na prática jurisprudencial e na doutrina. Se um direito é violado, o titular pode agir de imediato para protegê-lo. Se essa pretensão tarda a ser exercida, ela pode ser atingida pela prescrição...à decadência o novo Código Civil dedica os arts. 207 a 211, evitando defini-la, mas pincelando seus contornos. Enquanto a prescrição é passível de suspensão e de interrupção, a decadência, em regra, é fatal (art. 207), mas, a exemplo da prescrição, não corre contra os absolutamente incapazes (art. 208). se, como vimos, os prazos prescricionais não podem ser alterados pelas partes, os decadenciais, que ora são definidos em lei, ora são convencionais, pode, nesse caso, ser modificados por acordo de vontades. Enquanto a prescrição pode ser objeto de renúncia, a decadência, quando prevista em lei, é irrenunciável e deve ser conhecida de ofício pelo juiz [...].

Resta então saber se é possível essa importação dos institutos do Direito Civil para o Direito Tributário. Nesse passo, a doutrina faz duras críticas, sugerindo que o CTN deveria ter fixado um prazo para que o Fisco, não satisfeito com o sujeito passivo, ingressasse com a ação de cobrança, como era previsto no Anteprojeto do Código na versão preparada por Rubens Gomes de Sousa, ao falar da prescrição. Porém, influenciado pelas construções teóricas sobre a decadência e a prescrição, e condicionado pelo fenômeno do lançamento, optou-se por separar a problemática dos prazos extintivos do direito do credor da obrigação tributária, sendo o primeiro aquele prazo dentro do qual deve ser constituído o crédito tributário, mediante consecução do lançamento, e o segundo, o período no qual o sujeito ativo, se não satisfeita a obrigação, deve ajuizar a ação de cobrança, sendo que o CTN denominou o primeiro de decadência e o segundo de prescrição (AMARO, 2016, p.432).

Daí, se por um lado há risco em realizar a importação dos institutos, pois conforme se argumenta, é inegável a unicidade da relação material, nascida pelo fato gerador, o que não se compatibiliza com a pluralidade de situações materiais do direito privado, as quais ensejam prazos distintos rotulados de decadência e prescrição. Por outro lado, ao optar pela definição de prazos distintos, o CTN atraiu a construção teórica de decadência e prescrição do direito privado (AMARO, 2016, p. 433).

Porém, no Direito Tributário, a principal diferença entre prescrição e decadência está no fato de que o que é passível de decadência é o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário de ofício, mas o que prescreve é a ação de cobrança do tributo na execução fiscal, conforme ensinam Alan Martins e Dimas Yamada Scardoelli (2017, p 532).

Alexandre Mazza (2017, p.700), ao tratar da chamada prescrição intercorrente, que é aquela consistente na extinção do crédito tributário sempre que os autos da execução fiscal ficarem arquivados, justamente na hipótese do art. 40, §§ 2º e 4º, da LEF, por prazo superior a cinco anos, assevera que o juiz pode decretar de ofício tal prescrição intercorrente, desde que ouvida previamente a Fazenda Pública, sendo esta dispensada no caso de cobranças judiciais cujo valor seja inferior ao mínimo fixado por ato do Ministro da Fazenda.

Por sua vez, Edvaldo Nilo de Almeida (2011, p.338) observa que o no âmbito do Superior Tribunal de Justiça tem sido aceita a disciplina por lei ordinária da prescrição intercorrente no âmbito judicial e o seu reconhecimento de ofício.

O referido autor também traz à tona outra hipótese de reconhecimento de ofício da prescrição pelo magistrado adotada no Superior Tribunal de Justiça com base nas regras do Código de Processo Civil:

[...] Entretanto ressaltamos o posicionamento do STJ no sentido de que, em execução fiscal, a prescrição ocorrida antes da propositura da ação pode ser decretada de ofício pelo magistrado, com base no art. 219, § 5º do Código de Processo Civil (CPC), independentemente da prévia ouvida da Fazenda Pública. Em outras palavras, o STJ tem entendimento firme que a prévia audiência da Fazenda Pública é obrigatória apenas no que se refere à decretação da prescrição intercorrente no processo judicial (AgRg no Ag 1304649/ DF, DJe 01/07/2010; REsp 1100156/RJ, DJe 18/06/2009) [...] (ALMEIDA, 2011, p.350).

Deve ser observado que o entendimento do Edvaldo Nilo, extraído precedente do STJ, acima exposto, dar-se com base no Código de Processo Civil de 1973, já revogado, porém, conforme expõem Rodrigo da Cunha Lima Freire e Maurício Ferreira Cunha (2017, p. 1089 e 1090), o Novo CPC de 2015, no artigo 924, V, reconhece a extinção da execução pela prescrição intercorrente, a qual se dá por motivo de segurança jurídica, dado que a execução já não mais pode ser deduzida em juízo, inclusive trazem à baila, o julgado recente do STJ que exige intimação prévia do credor: “Em execução de título extrajudicial, o credor deve ser intimado para opor impeditivo à incidência da prescrição intercorrente antes de sua decretação de ofício. Resp. 1.589.753-PR, Rel. Min. Marco Aurélio Bellizze, Dje 31.5.2016. 3ª T. (Info 584)”.

Além disso, Edvaldo Nilo (2011, p. 352), apresenta uma hipótese legal em que a própria autoridade administrativa poderá reconhecer a prescrição tributária de ofício:

[...] o art. 53 da Lei 11.941/2009 estabeleceu, no âmbito federal, que a prescrição dos créditos tributários pode ser reconhecida de ofício (ex officio) pela autoridade administrativa, inclusive no que se refere às contribuições previdenciárias. Decerto, o dispositivo estabeleceu a possibilidade de o Fisco federal declarar a prescrição dos créditos tributários, independentemente de qualquer requerimento ou provocação do sujeito passivo. Registramos que lei federal não dispõe como ato obrigatório da autoridade administrativa o reconhecimento ex officio da prescrição, mas sim facultativo (“pode ser”), por mais absurdo que possa parecer [...].

Vale informar que a Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009 trata-se de uma conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008 que versa sobre alteração da legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários (REFIS) e concede remissão nos casos específicos.

Hugo de Brito Machado em obra Coordenada por Ives Gandra da Silva Martins (2011, p. 227 a 229) é categórico em admitir o reconhecimento de ofício pelo juiz, tanto da decadência, quanto da prescrição tributárias.

Para o autor, esse reconhecimento de ofício pelo juiz na decadência, por exemplo, é uma consequência do prazo que a Fazenda Pública tem para exercitar o seu direito de lançar.

O fundamento do autor se dá, inicialmente no Código Civil de 2002 que aduz expressamente que o juiz deve, de ofício, conhecer da decadência:

[...] Não é preciso, todavia, invocar essa norma do Código Civil para se chegar à conclusão de que o juiz tem o dever de reconhecer a consumação da decadência pelo decurso do prazo para esse fim especificamente previsto em lei. Essa conclusão decorre da distinção essencial entre decadência e prescrição. Como a decadência extingue o próprio direito, e não apenas a ação que o protege, a inexistência do direito - extinto que foi este pela decadência – deve ser reconhecida de ofício [...] (MACHADO, 2011, p. 227).

Diferentemente de outros autores, Hugo de Brito Machado (2011, p. 227) enfatiza o reconhecimento de ofício pelo juiz na prescrição tributária como decorrência da própria natureza da relação tributária obrigatória e da imposição legal:

[...] No Direito Tributário, com mais razão deve ser assim porque a relação de tributação não nasce da vontade das partes, mas simplesmente da incidência da lei sobre o fato eleito como gerados da obrigação. Por isso mesmo, aliás, temos sustentado que também a prescrição deve ser reconhecida de ofício pelo juiz, posto que o art. 156, V, do Código Tributário Nacional a coloca como causa de extinção do crédito tributário. Admitir a

cobrança deste depois da prescrição, ao argumento de que a mesma não foi alegada pela parte, é admitir que o crédito tributário renasce em razão do silêncio tomado como manifestação de vontade de pagar o tributo [...].

O autor aduz que com o CTN, a regras aplicáveis à decadência e à prescrição no campo tributário não dependem das regras do Código Civil, já que o Direito Tributário é ramo autônomo, tendo regras próprias como as previstas no art 146, III, alíneas “a” e “b” da CF, combinadas com os artigos 109 e 110 do CTN. Daí, como essas normas definem que tanto a decadência, como a prescrição extinguem o crédito tributário, sem qualquer possibilidade de ser ele ressuscitado, não há porque não admitir o reconhecimento de ofício (MACHADO, 2011, p.228).

Por fim, Hugo de Brito Machado (2011, p. 228 e 229), resolve qualquer dúvida quanto a admissão da decadência e prescrição tributárias, devendo somente o juiz cercar-se de cuidados próprios a este reconhecimento:

[...] Assim, não há como não poder o magistrado decretar, de ofício, tanto a decadência como a prescrição. Obviamente que o magistrado somente o fará após certificar-se de que o sujeito ativo nenhuma causa impeditiva, suspensiva ou interruptiva do seu fluxo invocou em sua inicial ou em outra manifestação qualquer, prova que indubitavelmente lhe incumbe desde logo, independentemente de intimação para esse fim... correta, portanto, a jurisprudência, inclusive, do Superior Tribunal de Justiça, que, como demonstra Volkweiss citando diversos dos seus acórdãos, firmou-se no sentido de admitir a decretação de ofício da prescrição. E pelas mesmas razões, dizemos nós, também deve ser reconhecida de ofício a decadência do direito de constituir o crédito tributário [...].

No campo da jurisprudência, Claudio Borda (2011, p.446), traz à lume precedente do TRF 4, na qual o tribunal reconhece a possibilidade de o juiz reconhecer a prescrição intercorrente de ofício, mas alertar que é matéria de defesa do réu, não sendo razoável exigir que o devedor que não foi citado pleiteie tal benefício:

[...] 1. O art. 40 da Lei nº. 6.830/1980 deve ser interpretado em consonância com o art. 174 do CTN. A suspensão da execução fiscal não afasta a possibilidade de ocorrência da prescrição intercorrente. 2 em que pese que a prescrição constitui matéria de defesa do réu, não pode ser decretada sem provocação do interessado, a situação em tela requer tratamento especial, por tratar-se de situação excepcional. 3. Após decorrido o prazo prescricional, não resta ao credor qualquer interesse em promover o andamento do feito. Da mesma forma, não se pode esperar do devedor – sequer citado – iniciativa no sentido de pleitear o reconhecimento da prescrição. Assim, a autorização ao juiz para que declare, ex officio, a ocorrência da prescrição intercorrente apresenta-se como medida razoável, a fim de evitar o tumulto causado pela pendência do processo por tempo

indeterminado. (TRF 4, 1ª, T. maioria, AC nº 2002.04.01.057503-8/RS, Rel. Des. Fed. Maria Lúcia Luz Leiria, março/2003) [...].

Logo, a jurisprudência compreende como fundamentos do reconhecimento de ofício da prescrição, a razoabilidade do da excepcionalidade, justamente em prol da segurança jurídica, evitando protelamento da pendência judicial por falta de uma simples provocação de algo já concretizado juridicamente.

Portanto, não pairam dúvidas de que, tanto para os que utilizam os institutos da decadência e prescrição do Direito Civil, incidindo no Direito Tributário, há expressa previsão legal e sistemática que autorizam o reconhecimento de ofício pelo juiz dessas benesses no caso concreto.

Assim como, aqueles que ressaltam a autonomia do Direito Tributário, também lançam mãos de dispositivos que versam sobre o crédito tributário e da própria relação tributária para assegurar o reconhecimento de ofício da decadência e prescrição tributárias.

Finalmente, a jurisprudência tem admitindo ao magistrado, o reconhecimento de ofício da decadência e da prescrição tributárias.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente monografia se propõe a traçar um cenário geral dos institutos da decadência e da prescrição no âmbito do direito tributário bem como a possibilidade do reconhecimento de ofício destes institutos pelo magistrado, discorrendo inicialmente sobre os elementos introdutórios do direito tributário, os princípios norteadores da matéria, e principais divergências sobre o tema.

Como foi exposto, as principais divergências são oriundas da necessidade de enfrentamento de questões que envolvem direito intertemporal, hierarquia de leis, questões submissas à Lei Complementar como dispõe a Constituição Federal, etc.

Este trabalho vai de encontro destes anseios, de aprimoramento, esclarecimento da disciplina jurídica dos tributos, com objetivo de atingir a mais pura verdadeira segurança jurídica.

Como dito alhures, o reconhecimento de ofício dos institutos da prescrição e da decadência pelo magistrado, é um tema divergente tanto na doutrina quando na jurisprudência dos Tribunais Superiores.

Entretanto, o entendimento que vem prevalecendo ao longo dos anos e que vem fundamentando as decisões judiciais, é de que é possível essa hipótese, uma vez que compreende como fundamentos do reconhecimento de ofício da prescrição, a razoabilidade do da excepcionalidade, justamente em prol da segurança jurídica, evitando protelamento da pendência judicial por falta de uma simples provocação de algo já concretizado juridicamente.



## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Edvaldo Nilo de. **Direito tributário**. – Sistema constitucional tributário e código tributário nacional – Tomo I. Salvador: Juspodium, 2011.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

BORBA, Claudio. **Direito tributário**. 25. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

FREIRE, Rodrigo da Cunha Lima; CUNHA, Maurício Ferreira. **Novo código de processo civil para concursos**. 7. ed. rev. atual. e ampl. Salvador: Juspodium, 2017.

JUSBRASIL. **Adi 447** . Disponível em:

< <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/751882/acao-direta-de-inconstitucionalidade-adi-447-df/inteiro-teor-100468073?ref=juris-tabs> >. Acesso em: 10 mai. 2018

JUSBRASIL. **Resp 575991 / sp** . Disponível em:

< <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7214352/recurso-especial-resp-575991-sp-2003-0145480-0-stj/relatorio-e-voto-12962436> >. Acesso em: 17 mai. 2018

JUSBRASIL. **Resp. 1120295** . Disponível em:

< <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/9271923/recurso-especial-resp-1120295-sp-2009-0113964-5/inteiro-teor-14304655?ref=juris-tabs> >. Acesso em: 02 mai. 2018

LEGJUR. **Súmula 555 stj** . Disponível em:

< <https://www.legjur.com/sumula/busca?tri=stj&num=555> >. Acesso em: 16 mai. 2018

LEGJUR. **Súmulas** . Disponível em:

< <https://www.legjur.com/sumula/busca?tri=tfr&num=248> >. Acesso em: 11 mai. 2018

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 28. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2007.

MARTINS, Alan; SCARDOELII, Dimas Yamada. **Direito tributário para concursos**. 2. ed. rev. atual. e ampl. Salvador: Juspodium, 2017.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de direito tributário**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PLANALTO. **Código tributário nacional** . Disponível em:  
< [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm) >. Acesso em: 11 mai. 2018

BRASIL, Planalto. **Constituição federal** . Disponível em:  
< [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm) >. Acesso em: 15 mai. 2018

BRASIL, Planalto. **Lei de execução fiscal** . Disponível em:  
< [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6830.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm) >. Acesso em: 04 mai. 2018

Brasil, Planalto. **Processo administrativo fiscal** . Disponível em:  
< [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d70235cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d70235cons.htm) >. Acesso em: 18 mai. 2018

STF JUS **Adi 800 / rs** . Disponível em:  
< <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?doctp=tp&docid=6274991> >. Acesso em: 18 mai. 2018

STF. **Recurso extraordinário 573.675 / sc** . Disponível em:  
< <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?doctp=ac&docid=593814> >. Acesso em: 18 mai. 2018

STJ JUS **Súmulas** . Disponível em:  
< [https://ww2.stj.jus.br/docs\\_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2014\\_38\\_capsumula409.pdf](https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2014_38_capsumula409.pdf) >. Acesso em: 10 mai. 2018

STJ JUS **Súmulas** . Disponível em:  
< [https://ww2.stj.jus.br/docs\\_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2011\\_25\\_capsumula314.pdf](https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2011_25_capsumula314.pdf) >. Acesso em: 04 mai. 2018

STJ. **Súmula 106** . Disponível em:  
< [https://ww2.stj.jus.br/docs\\_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2010\\_7\\_capsumula106.pdf](https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2010_7_capsumula106.pdf) >. Acesso em: 03 mai. 2018