

## Decadência no direito tributário

**Autore:** Mateus Lucio Mamede

**In:** Diritto civile e commerciale

### Resumo

O presente artigo visa esclarecer questões referentes à decadência tributária, observando seus prazos de incidência e os entendimentos jurisprudenciais e doutrinários sobre o tema. A decadência pode ser entendida como forma de perda de um determinado direito subjetivo pela ação do tempo e decorre do princípio da segurança das relações jurídicas. Assim sendo, se o contribuinte tem prazo para cumprir suas obrigações tributárias sob pena de sofrer as reprimendas legais, o Estado também poderá sofrer uma sanção caso não cobre os tributos no prazo legalmente previsto.

**Palavras-chave:** Decadência; Direito Tributário

### Abstract

This article aims to clarify issues relating to tax decline, noting their terms of incidence and the jurisprudential and doctrinal understandings on the subject. The decay can be understood as a way of losing a subjective right given by the action of time and follows the principle of security of legal relations. Thus, if the taxpayer has a deadline to meet their tax obligations under the penalty of suffering the legal reprimands, the State also may face a penalty if it does not cover the period legally prescribed taxes.

**Keywords:** Decadence; Tax Law

1.

## **Decadência**

Em nome da segurança jurídica, as relações de direito não se colocam livres dos efeitos do tempo, podendo certo intervalo temporal, criar, modificar ou extinguir direitos das pessoas relacionadas a essas relações; é nesse mister, portanto, que falamos do instituto da decadência.

Como leciona Eurico de Santi, “decadência e prescrição não são formas de se fazer justiça. São formas concretas que o direito encontrou para conviver com esse deus tão poderoso: o tempo”. (2002, pp. 34-36).

Em regra, a decadência é uma forma extintiva do direito subjetivo, ou seja, da faculdade do sujeito ativo da relação tributária agir sobre o sujeito passivo (contribuinte). Esse instituto faz com que o direito decaia obstruindo a constituição do crédito tributário pelo Fisco (art. 156, V, CTN). Por essa razão a Fazenda não está inibida de proceder ao lançamento caso haja suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Para alguns autores o objeto da decadência seria o crédito tributário (o decurso do prazo não extinguiria o crédito, mas acabaria com a obrigação tributária) em conformidade com os arts. 156, V e 173, CTN; para outros, é a própria obrigação tributária (nascendo com a obrigação tributária, aceitar-se-ia a decadência como causa extintiva do crédito tributário).

Com base no art. 156, V, CTN, é perfeitamente plausível entender que o tributo pago a maior ou indevidamente, atingido pela decadência, deve ser restituído.

Como regra geral da decadência, o art. 173, I, CTN alcança os tributos cujo lançamento são: a) direto ou de ofício; b) por declaração ou misto; e, c) por homologação (sem antecipação de pagamento). Em qualquer destes casos o prazo decadencial (cinco anos) contar-se-á do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A regra especial da decadência está prevista no art. 150, §4º, CTN, alcançando tributos lançados por homologação com antecipação de pagamento, onde o prazo decadencial contar-se-á do fato gerador, provocando o procedimento homologatório tácito que impedirá que a Administração Pública lance de modo suplementar a eventual diferença.

É mister lembrar que o prazo de 5 (cinco) anos do art. 150, §4º do CTN, a contar do fato gerador, só será aplicável se a lei não fixar outro para a homologação, caso em que só poderá fazê-lo para menos.

Caso haja prova da ocorrência de dolo, fraude ou simulação invoca-se a aplicação do art. 173, I, CTN.

Luciano Amaro faz uma importante observação sobre a decadência: “Enquanto a prescrição pode ser objeto de renúncia, a decadência, quando prevista em lei, é irrenunciável e deve ser conhecida de ofício pelo juiz”. (2003, p. 389).

## **2. A cumulação de prazos de decadência**

A partir de 1995 o Supremo Tribunal de Justiça (STJ) começou a entender viável a cumulação dos prazos, concebendo a aplicação os arts. 173, I e 150, §4º do CTN de forma concorrente. Assim, o prazo decadencial passou a direcionar-se na intitulada tese dos cinco mais cinco, por meio da qual o dies a quo do prazo do art. 173 é o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do art. 150, §4º.

EMENTA: Estabelece o artigo 173, inciso I do CTN que o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento por homologação poderia ter sido efetuado. Se não houve pagamento, inexistente homologação tácita. Com o encerramento do prazo para homologação (05 anos), inicia-se o prazo para a constituição do crédito tributário. Conclui-se que, quando se tratar de tributos a serem constituídos por lançamento por homologação, inexistindo pagamento, tem o fisco o prazo de 10 anos, após a ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário. Embargos recebidos. (REsp 132.329/SP, 1ª T., rel. Min. Garcia Vieira, j. 28-04-1999).

Essa cumulação de prazos, no entanto, encontra divergência doutrinária por deslocar para o infinito a ocorrência da decadência.

Alberto Xavier trata do tema da seguinte forma:

“A ilogicidade da tese jurisprudencial no sentido da aplicação concorrente dos artigos 150, §4º e 173 resulta ainda evidente da circunstância de o §4º do art. 150 determinar que se considera ‘definitivamente extinto o crédito’ no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Qual seria pois o sentido de acrescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar ‘definitivamente extinto o crédito’? Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer sua ressurreição no segundo.” (1998, pp. 92-94).

No entanto, em 2005, a 1ª Turma do STJ, no REsp 638.962/PR, deu o primeiro passo para o começo da mudança de posicionamento, concebendo ser descabida a soma de prazos de decadência e que a única soma de prazo que pode ocorrer é entre o prazo de decadência do direito de lançar e do prazo de prescrição para executar as quantias lançadas dentro do primeiro prazo.

### **3. A anulação do lançamento anterior**

O art. 173, II do CTN prescreve que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Assim, após a decisão definitiva que anular o lançamento tributário, abre-se novamente o prazo de cinco anos para outro lançamento.

Para a doutrina majoritária a decisão que anula no lançamento pode ser administrativa ou judicial, já que tanto a Administração quanto o Judiciário, podem anular o lançamento. Já a doutrina minoritária entende que a decisão só pode ser administrativa pois, caso fosse judicial, não se trataria de decadência, já que o direito crédito já estaria formalizado e estaria incorporado no patrimônio jurídico da Fazenda Pública.

Na doutrina e na jurisprudência existe posicionamento de que a decadência não se interrompe nem se suspende, correndo o prazo sem solução de continuidade.

EMENTA: PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO (ART. 174 DO CTN). 1. Em direito tributário, o prazo decadencial, que não se sujeita a suspensões ou interrupções, tem início na data do fato gerador, devendo o Fisco efetuar o lançamento no prazo de cinco anos a partir desta data (...) (REsp 332.366/MG, 2ª T. rel. Min. Eliana Calmon, j. 14-06-2005).

Esse também é o entendimento de Vittorio Cassone ao lecionar sobre a decadência: “Decadência é a perda de um direito em consequência de seu titular não tê-lo exercido durante determinado período. O prazo corre sem solução de continuidade: inexistente interrupção ou suspensão”. (2006, p. 309).

No entanto, Paulo de Barros Carvalho leciona o seguinte sobre o tema em questão: “Um lançamento anulado por vício formal é ato que existiu, tanto assim que foi anulado por vício de forma. Ora, a decisão final que declare a anulação do ato nada mais faz que interromper o prazo que já houvera decorrido até aquele momento”. (2010, p. 539).

Destarte, para o ínclito doutrinador e outra parte da doutrina, por não se compaginarem os aspectos estruturais da decadência no direito tributário com os do direito privado, há sim de se falar em interrupção do prazo decadencial.

Independentemente de ser interruptiva ou não, cabe concordar com Eduardo Sabbag que conferindo elasticidade ao prazo, premia-se o próprio erro do Fisco; mesmo levando-se em conta o interesse público sobre o particular, enaltece o administrador incompetente e prestigia o desacerto. (2010, p. 776).

#### **4. A Decadência e a medida preparatória de lançamento**

O parágrafo único do art. 173 do CTN prescreve que o direito a que se refere o caput extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, 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.

Percebe-se que o início da contagem é descolado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito para a data da providência preparatória de constituição do crédito tributário, antecipando o dies a quo do prazo decadencial.

Importante destacar que o parágrafo único do art. 173 do CTN não irá interromper ou suspender o prazo decadencial, caso ele já tenha início, de acordo com o item I do caput do dispositivo, operando apenas para antecipar o prazo decadencial.

Finalmente, cabe transcrever o entendimento do excelso doutrinador Hugo de Brito Machado: “(...) a notificação do lançamento tributário ao sujeito passivo é da essência desse procedimento. Assim, só se completa o lançamento com a notificação”. (2003, p. 203).

## **5. Da exigência de lei complementar**

Cumpra aqui transcrever parte do art. 146 da Constituição Federal que assim prescreve:

Art. 146. Cabe à lei complementar: (...)

III- estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especificamente sobre: (...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; (...)

Parte da doutrina entende que o inciso III estaria condicionado à ocorrência dos dois primeiros incisos, quais sejam: conflito de competência e limitação ao poder de tributar; é a chamada Teoria Dicotômica, com grande apego ao Princípio Federativo.

No entanto, a teoria que nos parece mais adequada é a Teoria Tricotômica, ou seja, tem-se uma total independência do inciso terceiro com os demais incisos, apegando-se à Segurança Jurídica, entende-se dessa forma que cabe à lei complementar instituir normas gerais de direito tributário, independente de se tratar de conflito de competência ou de limitação do poder de tributar.

## **Referências Bibliográficas**

AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 9. Ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 22. Ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

CASSONE, Vittorio. Direito Tributário: fundamentos constitucionais da tributação, definição de tributos e suas espécies, conceito e classificação de impostos, doutrina, prática e jurisprudência. 17. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 23. Ed. São Paulo: Malheiros. 2003.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e prescrição no direito tributário - aspectos teóricos, práticos e análise das decisões do STJ. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo n.62, nov. 2002.



XAVIER, Alberto Xavier. Do Lançamento. Teoria geral do ato, do Procedimento e do processo tributário. 2. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

<https://www.diritto.it/decadencia-no-direito-tributario/>