

**UNICESUMAR - CENTRO UNIVERSITÁRIO DE MARINGÁ**  
**CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS E SOCIAIS APLICADAS**  
**CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO**

**DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA:**  
**ENTENDIMENTO DO STJ A RESPEITO DA DECADÊNCIA DOS TRIBUTOS**  
**SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO**

**FLÁVIO HENRIQUE BIADOLA**

MARINGÁ – PR

2017

**FLÁVIO HENRIQUE BIADOLA**

**DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA:  
ENTENDIMENTO DO STJ A RESPEITO DA DECADÊNCIA DOS TRIBUTOS  
SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO**

Artigo apresentado ao curso de graduação em Direito da UniCesumar – Centro Universitário de Maringá como requisito parcial para a obtenção do título de bacharel(a) em Direito, sob a orientação do Prof<sup>a</sup>. Me. Tatiana Richetti.

MARINGÁ – PR

2017

## **FOLHA DE APROVAÇÃO**

FLÁVIO HENRIQUE BIADOLA

### **DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA. ENTENDIMENTO DO STJ A RESPEITO DA DECADÊNCIA DOS TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO**

Artigo apresentado ao curso de graduação em Direito da UniCesumar – Centro Universitário de Maringá como requisito parcial para a obtenção do título de bacharel(a) em Direito, sob a orientação do Profa. Me. Tatiana Richetti.

Aprovado em: \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_.

BANCA EXAMINADORA

---

Nome do professor – (Titulação, nome e Instituição)

---

Nome do professor - (Titulação, nome e Instituição)

---

Nome do professor - (Titulação, nome e Instituição)

**DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA:  
ENTENDIMENTO DO STJ A RESPEITO DA DECADÊNCIA DOS TRIBUTOS  
SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO**

Flávio Henrique Biadola<sup>1</sup>

**RESUMO**

O presente trabalho tem por finalidade analisar a diferenciação dos institutos jurídicos da decadência e prescrição, na ótica do direito tributário. Além de conceituar e diferenciar a decadência da prescrição, também, visa discutir a questão da decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Ponderando o motivo pelo qual gerou todo o debate, e qual a posição jurisprudencial do Supremo Tribunal de Justiça. Porém, antes de tratar diretamente do assunto, se faz necessário definir alguns aspectos como Obrigação Tributária, Hipótese de Incidência, Fato Gerador e Lançamento Tributário, para melhor compreensão do tema.

Palavras Chave: Lançamento por Homologação. Decadência. Prescrição.

**DECADENCE AND TAX LIMITATION: UNDERSTANDING OF THE SUPREME  
COURT CONCERNING THE DECAY OF TAXES SUBJECT TO RELEASE BY  
APPROVAL**

**ABSTRACT**

The present work aims at analyzing the differentiation of legal institutes of decadence and limitations on the tax law. In addition to conceptualize and differentiate the demise of prescription, too, aims to discuss the question of the decay of taxes subject to launch for approval. Pondering the reason sparked the entire debate, and what the position of the Supreme Court of Justice case law. However, before dealing with the subject directly, it is necessary to define some aspects such as Tax Obligation, Chance, triggering event and Release tax, for better understanding of the theme.

**Keywords: Launch for Approval. Decline. Prescription.**

<sup>1</sup>Acadêmico do curso de graduação em Direito.

## **1 INTRODUÇÃO**

Para a manutenção do Estado e para poder promover todos os serviços públicos para a população, como educação, saúde, segurança, entre outros, só é possível devido a arrecadação de tributos.

Neste contexto é que vem o Direito Tributário, para regular a forma e o quanto a ser arrecadado da sociedade. Portanto, verifica-se que o objetivo deste ramo do direito é a arrecadação, delimitando quais os tributos, em que ocasião ele é devido e o montante a ser pago.

Além de identificar o valor devido pelo contribuinte, o Código Tributário Nacional (CTN) também traz as causas da extinção da exigibilidade do crédito tributário. Entre os tipos elencados, encontra-se a decadência e a prescrição, objetos do presente trabalho.

Porém, antes de adentrar no tema específico se faz necessário conceituar alguns aspectos importantes como Obrigação Tributária, Fato Gerador e Lançamento Tributário para ter uma breve noção de como a Autoridade Administrativa auferir o valor do tributo devido pelo contribuinte.

O presente trabalho foi elaborado utilizando-se da metodologia de pesquisa bibliográfica e jurisprudencial dos temas abordados.

## **2 DESENVOLVIMENTO**

### **2.1 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA E FATO GERADOR**

#### **2.1.1 Obrigação Tributária**

Antes de conceituar a obrigação tributária, é necessário compreender que todo o Direito Tributário está vinculado a natureza obrigacional, pois, todo o seu complexo de normas tem como objetivo a arrecadação de imposto.

Segundo o ilustre tributarista Cassone (2014, p. 131), a “Obrigação tributária é o vínculo jurídico que une duas pessoas, uma chamada sujeito ativo (Fisco) e outra

sujeito passivo (contribuinte), que, em vista de esta última ter praticado um fato gerador tributário, deve pagar àquela certa quantia em dinheiro denominado tributo”.

O próprio Código Tributário Nacional (Lei Complementar nº 5.172/1966), em seu artigo 113, define a obrigação tributária:

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.

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

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

Para melhor compreensão acerca da referida disposição legal, pega-se como exemplo o Imposto de Renda. A legislação obriga ao contribuinte o pagamento do tributo (obrigação tributária principal), e ainda, o dever de fazer a declaração do imposto de renda (obrigação tributária acessória). No § 3ª do artigo, caso a obrigação acessória não seja atendida pode vir a acarretar em penalidade pecuniária (multa).

#### *2.1.1.1 Hipótese de Incidência*

O conceito de hipótese de incidência tributária segundo Cassone (2014, p. 132), “É a descrição que a lei faz de um fato tributário que, quando ocorrer, fará nascer a obrigação tributária”.

Portanto, trata-se de um fato hipotético criado pela legislação tributária, que só gera efeitos jurídicos no caso de o contribuinte se submeter a esta hipótese.

Por exemplo, o Imposto de Renda Pessoa Física, disciplinado pelo Regulamento de Imposto de Renda Decreto 3.000/99 (RIR/99):

Art. 2º As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da

nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43, e Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 4º).

§ 1º São também contribuintes as pessoas físicas que perceberem rendimentos de bens de que tenham a posse como se lhes pertencessem, de acordo com a legislação em vigor (Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, art. 1º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 45).

§ 2º O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85 (Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 2º).

A hipótese de incidência tributária deste tributo, é ter renda ou proventos de qualquer natureza. Verifica-se, que na hipótese da pessoa obter renda automaticamente é devedora do imposto de renda, caso não tenha renda não terá nenhuma obrigação.

#### *2.1.1.2 Base de Cálculo e Alíquota*

Segundo Machado (2010, p. 142), “base de cálculo é a expressão econômica do fato gerador do tributo. Há de estar contida na norma que descreve a hipótese de incidência tributária. Assim, quando a lei institui um tributo, há de se referir a uma realidade economicamente quantificável. Essa realidade é que nos permite identificar a espécie de tributo, muito especialmente distinguir e identificar a espécie imposto, a que mais direta e claramente se relaciona a uma realidade econômica”.

Já a alíquota ainda nos ensinamentos do tributarista Machado (2010, p. 143), “a palavra “alíquota” na linguagem dos matemáticos indica a parte ou a quantidade que está contida em outra em número exato de vezes. Pode significar também relação entre a parte e o todo. No Direito Tributário tem sido utilizada geralmente para indicar o percentual aplicado sobre a base de cálculo para determinar-se o valor do tributo”.

Sendo assim, a base de cálculo é o montante econômico sobre a qual se aplica a alíquota para calcular a quantia devida de tributo. A alíquota por sua vez, é um percentual aplicado a base de cálculo para calcular o valor devido.

Por exemplo, um comerciante contribuinte do ICMS vende uma mercadoria por R\$ 1.000,00. Sabendo que a alíquota do ICMS é de 18%, tem-se que a base de cálculo R\$ 1.000,00 vezes a alíquota (R\$ 1.000,00 x 18%), o valor do tributo devido pelo contribuinte é de R\$ 180,00.

### **2.1.2 Fato Gerador**

Fato gerador é o fato que cria o vínculo obrigacional entre o contribuinte e o Fisco. Pode-se entender que é a subsunção do contribuinte na hipótese de incidência tributária.

Porém, para gerar esta relação jurídica, se faz necessário o correto enquadramento dentro dos termos da legislação do tributo, o qual definirá que fato e a partir de quando surgirá a obrigação tributária, conforme se verifica nos artigos 114 e 115 do Código Tributário Nacional (Lei Complementar nº 5.172/1966):

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.

A análise feita ao dispositivo legal, foi brilhantemente feita pelo tributarista Coêlho (2014, p. 590), “O que se quis dizer foi que o fato descrito em lei (legalidade), contendo todos os elementos hábeis à sua perfeita identificação (fato-tipo ou tipicidade), constitui o fato jurídico da obrigação tributária”.

Neste caso, fica claro que o fato gerador deve ser descrito na legislação de cada tributo. Caso o contribuinte pratique o fato descrito na lei, automaticamente passa a ser devedor da obrigação tributária principal e acessória.

Toma-se o exemplo do ICMS, onde um comerciante vende sua mercadoria. Com a venda foi praticado o fato gerador, obrigando o contribuinte ao pagamento do respectivo tributo (obrigação principal), bem como o dever de emitir a nota fiscal (obrigação acessória).



### 2.1.3 Crédito Tributário

O crédito tributário é a prestação econômica, que o sujeito ativo (fisco) pode exigir do sujeito passivo (contribuinte) decorrente da obrigação principal, conforme disposto no artigo 139 do Código Tributário Nacional (Lei Complementar nº 5.172/1966):

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

Portanto, o crédito tributário é a expressão econômica da obrigação tributária devida.

## 2.2 LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

### 2.2.1 Definição e Competência

O lançamento tributário consiste em um procedimento administrativo de competência privativa da autoridade administrativa, que tem a finalidade de identificar o fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido e identificar o sujeito passivo, conforme se verifica no artigo 142 do Código Tributário Nacional (Lei Complementar nº 5.172/1966):

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 o caso, propor aplicação da pena cabível.  
Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Para o ilustre tributarista Baleeiro (2003, p. 782) define, que o lançamento seja considerado como ato de natureza meramente declaratória: "... não cria, não

extingui, nem altera um direito. Ele apenas determina faz, certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espaçando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato por ele declarado ou reconhecido (ex tunc). Pode comparar-se com o processo de liquidação e execução depois da fase cognoscitiva. Daí a importância prática de estabelecer-se a natureza jurídica do lançamento, porque seus efeitos seriam diversos se fosse constitutivo e não declaratório.

Portanto, o lançamento tributário é o momento onde a autoridade administrativa fiscal constitui o crédito tributário, o tornando líquido e certo passando a ter o direito de exigí-lo do sujeito passivo.

## **2.2.2 Modalidades de Lançamentos Tributários**

O lançamento tributário pode ser de três modalidades, o de ofício, por Homologação e por Declaração dependendo do grau de colaboração do contribuinte, conforme exposto a seguir:

### *2.2.2.1 Lançamento de Ofício*

O lançamento de ofício está contido no artigo 149 do Código Tributário Nacional (Lei Complementar nº 5.172/1966):

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.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Conforme ensina Cassone (2014, p. 170), “É o lançamento efetuado pela própria autoridade administrativa, com base nos dados que ela possui em seus registros, não só quando a lei assim o determine, como também quando o sujeito se omite, ou preste declaração falsa, ou que não mereça fé (Art. 149)”.

Verifica-se que nesta modalidade de lançamento tributário não tem nenhum auxílio por parte do contribuinte, é um ato único e exclusivo da autoridade fiscal. Pode-se citar como exemplo de tributo sujeito ao lançamento de ofício, o IPTU e o IPVA.

#### *2.2.2.2 Lançamento por Homologação*

O lançamento por homologação está contido no artigo 150 do Código Tributário Nacional (Lei Complementar nº 5.172/1966):

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.

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

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.

Nesta modalidade de lançamento, o contribuinte tem o dever de realizar o pagamento antecipado do tributo sem passar anteriormente pelo crivo da autoridade fiscal.

Para Cassone (2014, p. 170), “O CTN, no art. 150, utiliza-se da expressão “pagamento antecipado”, para dizer que o pagamento é feito antes do lançamento da autoridade administrativa. Por isso que seu § 1º diz que o pagamento extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento”.

Em síntese, o lançamento por homologação é o contrário da de ofício citada acima, pois, o contribuinte é quem tem o dever de indicar a matéria tributária, o montante devido e efetuar o pagamento. Se as informações não forem contestadas pela autoridade fiscal, no prazo de cinco anos contados da época do fato gerador, o lançamento será homologado extinguindo qualquer direito do fisco.

Pode-se citar como exemplo de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o Imposto de Renda, a Contribuição Social, INSS, PIS, COFINS, ICMS e ISS.

### *2.2.2.3 Lançamento por Declaração*

O lançamento por declaração está contido no artigo 147 do Código Tributário Nacional (Lei Complementar nº 5.172/1966):

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.

Embora esta seja a primeira modalidade de lançamento constante no diploma legal, para melhor compreensão ele deve ser tratado por último, pois, trata-se de uma modalidade mista entre as duas anteriores.

Aqui o contribuinte deve fazer uma declaração, indicando a matéria tributária e encaminhar ao Fisco. Este recebe a declaração, apura o montante do tributo devido e encaminha a guia para recolhimento.

Pode-se citar como exemplo de tributo sujeito ao lançamento por declaração, o ITR e o ITCMD.

## 2.3 DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO

Tanto a decadência quanto a prescrição são institutos jurídicos, que para o direito tributário tem a mesma finalidade, que é extinguir a exigibilidade do crédito tributário, porém, são totalmente diferentes.

De acordo com Cassone (2014, p. 176), “Decadência é a perda de um direito em consequência de seu titular não tê-lo exercido durante determinado período”.

Ainda, segundo Cassone (2014, p. 176), “Prescrição é a perda da ação atribuída a um direito e de toda sua capacidade defensiva, em consequência do não uso dela, durante determinado espaço de tempo”.

A decadência está prevista no artigo 173 do Código Tributário Nacional (Lei Complementar nº 5.172/1966):

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.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo 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.

Já a prescrição tem sua previsão legal no artigo 174 do Código Tributário Nacional (Lei Complementar nº 5.172/1966):

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; (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 importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

A legislação define que a decadência refere-se ao direito da autoridade administrativa constituir o crédito, e a prescrição é o direito de exigir o pagamento deste crédito através da ação de cobrança.

Embora a legislação defina estes institutos jurídicos, pode haver dúvidas de qual o momento corre o prazo decadencial e quando é o prescricional. Sendo que, para identificar a distinção deve-se levar em consideração o lançamento tributário.

Segundo Borba (2006, p. 369), “se a causa legal ocorreu antes do lançamento, é o caso de decadência, se depois, é o caso de prescrição”.

Como visto no tópico sobre o Lançamento Tributário, a constituição do crédito tributário é realizada através de um procedimento administrativo, onde identificará a matéria tributária (qual tributo), ocorrência do fato gerador, montante devido e qual o sujeito passivo.

Em suma, pode-se afirmar que o divisor de águas entre a prescrição e a decadência é o Lançamento tributário, pois, da ocorrência do fato gerador a autoridade administrativa tem um prazo para constituir o crédito tributário (Lançamento), este prazo é o de decadência. Depois de constituído o crédito tributário, a autoridade administrativa tem um novo prazo para propor a ação de cobrança, este é o prazo de prescrição.

## 2.4 DECADÊNCIA NOS TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL

Em relação a decadência existe um ponto que merece uma observação. Quando se inicia a contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao Lançamento por Homologação?

Antes de responder a pergunta, é necessário identificar a regra geral e a regra específica para os tributos sujeitos ao Lançamento por Homologação. Cabe aqui, trazer novamente os artigos 150, § 4º (regra específica) e o 173, inciso I (regra geral) do Código Tributário Nacional (Lei Complementar nº 5.172/1966):

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.

...

§ 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.

...

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;

Fazendo uma análise fria da letra da lei, parece muito claro que os tributos sujeitos ao lançamento por homologação começa a contar o prazo decadencial da ocorrência do fato gerador. A menos, que fique configurado o dolo, a fraude e a simulação, então cai na regra geral que tem o início do primeiro dia do exercício seguinte.

Para melhor ilustrar e facilitar o entendimento, imagine que uma empresa praticou o fato gerador do ICMS, circulação (venda) de mercadoria, no mês de janeiro de 2017. Pela regra específica, a autoridade administrativa poderá fazer o lançamento (caso considere que o valor foi a quem do devido) até o dia 31 de janeiro de 2022. Na regra geral, o lançamento poderá ser realizado até o dia 31 de

dezembro de 2022, tendo em vista que o início do prazo se daria em 01 de janeiro de 2018.

Verifica-se que a regra geral é muito benéfica a autoridade administrativa, conforme o exemplo acima, o fisco ganharia um prazo de 11 meses para fazer o Lançamento, constituindo assim, o crédito tributário passível de cobrança.

Ocorre que, o fisco passou a entender que nos casos onde o contribuinte não declarou os valores devidos, ou que o montante pago foi aquém do efetivamente devido, a contagem decadencial deverá ser pela regra geral prevista no artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional (Lei Complementar nº 5.172/1966).

Após muito debate a respeito do tema o Supremo Tribunal Federal (STJ) já pacificou o entendimento que, nos tributos sujeitos a homologação quando há pagamento parcial, a contagem segue a regra do artigo 150, § 4º do CTN. E nos casos onde não tem pagamento, segue a regra normal do artigo 173, inciso I do CTN.

Conforme pode verificar, BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, Recurso Especial nº 1.033.444/PE, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 03/08/2010, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: 24/08/2010, a seguir transcrito:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO POR MEDIDA LIMINAR. POSSIBILIDADE. ART. 151, V, DO CTN.

1. Ausente a violação ao art. 535, do CPC, quando a Corte de Origem expressamente se manifesta a respeito dos artigos de lei invocados. Ademais, o Poder Judiciário não é obrigado a efetuar expresse juízo de valor a respeito de todas as teses levantadas pelas partes, bastando proferir decisão suficientemente e adequadamente fundamentada.

2. **Se houve pagamento antecipado por parte do contribuinte**, o prazo decadencial para o lançamento pelo Fisco de eventuais diferenças de tributos sujeitos ao lançamento por homologação é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes: AgRg nos EREsp. n. 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006 p. 111; e EREsp. n. 101.407/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000.



3. **Se não houve pagamento antecipado por parte do contribuinte**, 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, desde que não se tenha constatado a ocorrência de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, aplicando-se o art. 173, I, do CTN. Precedente representativo da controvérsia: REsp. n. 973.733 - SC, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 12.8.2009. 4. Em ambos os casos, não há que se falar em prazo decenal derivado da aplicação conjugada do art. 150, § 4º, com o art. 173, I, do CTN. 5. O art. 151, V, do CTN, estabelece que suspende a exigibilidade do crédito tributário a concessão de medida liminar ou tutela antecipada. 6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. (STJ - REsp: 1033444 PE 2008/0036743-0, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 03/08/2010, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 24/08/2010)

Após diversos julgamentos a respeito desta matéria, inclusive na sistemática do recurso repetitivo, em dezembro de 2015 matéria foi sumulada. Conforme BRASIL, Súmula nº 555, Supremo Tribunal de Justiça:

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.

Com a publicação dessa súmula, o STJ pois fim a uma das maiores discussões do direito tributário. Sendo que, a decisão parece ser a mais justa uma vez que não dá privilégios para nenhuma das partes. Já que obriga a autoridade administrativa a ser mais célere na fiscalização e restringe seu campo de atuação, e também, pune o contribuinte que não observou o seu dever legal de declarar e recolher o tributo.

### **3 CONCLUSÃO**

Diante de tudo que foi exposto, pode-se concluir que a decadência e a prescrição, embora tenham o mesmo objetivo que é extinguir a exigibilidade da obrigação tributária, são institutos diferentes. A decadência refere-se ao direito da

Administração Pública constituir e realizar o Lançamento Tributário, tornando o crédito tributário líquido e exigível. Por sua vez, a prescrição refere-se ao direito de propor ação de cobrança (Execução Fiscal).

Sendo assim, verifica-se que o marco que separa estes dois institutos é o Lançamento. O prazo decadencial corre do momento do fato gerador até o lançamento tributário, após este ato, corre o prazo prescricional.

Em relação ao entendimento do Supremo Tribunal de Justiça (STJ), sobre qual o início da contagem do prazo decadencial nos tributos sujeitos ao Lançamento por Homologação parece bem acertado já que pune os Contribuintes que não cumpriram com a sua obrigação e ao mesmo tempo, restringe o prazo de atuação do fisco.

Porém, este entendimento apresenta algumas lacunas onde a jurisprudência não alcança. Por exemplo, o PIS, Cofins, IRPF, CSLL, ICMS e ISS, são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, onde além do pagamento do tributo em espécie existe a obrigação acessória de ser declarada o montante devido, esta declaração tem a finalidade de controle das Autoridades Administrativas. Existem diversos casos onde a quantia da obrigação tributária está expressa na declaração, mas não houve o seu efetivo recolhimento.

Nestes casos, se for aplicado o entendimento do STJ onde quando não houver pagamento o início da contagem do prazo decadencial é o do Art. 173, I do CTN, essa decisão seria muito benéfica a Autoridade Administrativa, pois, tendo posse de todas as informações necessárias, mesmo não havendo pagamento a Arrecadação tem o conhecimento do valor devido não podendo permanecer inerte sem realizar o Lançamento. Por essa razão o início do prazo decadencial deveria permanecer a partir do fato gerador, conforme disposto no Art. 150, § 4º do CTN.

## REFERÊNCIAS

- ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012.
- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 18ª ed. São Paulo: Saraiva (2012).
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. Atualização Misabel Abreu Derzi. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense (2003).
- BORBA, Claudio. **Direito Tributário: Teoria e 1.000 Questões**. 20 Ed. Rio de Janeiro, Elsevier, Campus (2006).
- CAMPOS, Djalma. **Direito Processual Tributário**. 9ª ed. São Paulo: Atlas (2007).
- CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 29ªed. São Paulo: Malheiros, (2013).
- CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 24ª Ed. Atlas (2014).
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 13ª Ed. Forense (2014).
- HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 22ªed. São Paulo: Editora Atlas. (2013).
- JARDIM, Eduardo M. Ferreira. **Manual de Direito Financeiro e Tributário**. 12ª ed. São Paulo: Saraiva, (2011).
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 34ª ed. São Paulo: Malheiros, (2013).
- SABBAG, Eduardo de Moraes. **Manual de Direito tributário**. 5 ed. São Paulo: Saraiva, (2013).
- TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 18ªed.. Rio de Janeiro: Renovar, (2011).