

10.5.5 Prescrição e Decadência

Os institutos da prescrição e da decadência decorrem do Direito Civil. Em relação ao Direito Tributário, por ser um ramo do direito público, tais

institutos assumem algumas características peculiares. Nesse sentido, trazemos a lição de AMARO:⁸⁸

O risco dessa importação de institutos (ou de rótulos) do direito privado está, em primeiro lugar, em trazer para o direito tributário as perplexidades e inconsistências com que a doutrina lá se defrontava. Mas, mais do que isso, está em atrair, para o seio dos tributos, os problemas da distinção entre institutos diversos (a prescrição e a decadência) que, efetiva ou supostamente, reportam-se a direitos de natureza diferente, para serem aplicados sobre direitos (do credor fiscal) que não apresentam a dualidade (ou pluralidade) existente no direito privado. Com efeito, se, no direito privado, há interesses individuais de natureza distinta (que ora envolvem direitos disponíveis, ora atêm-se a preocupações de ordem pública, insuscetíveis de afetação pela vontade das partes), no direito tributário temos uma mesma relação material (a relação jurídica tributária, que enlaça o devedor e o credor do tributo), um só objeto (a prestação do tributo), uma só origem (a lei, dada a natureza ex lege da obrigação tributária).

Concordamos com a doutrina⁸⁹ ao dizer que a **decadência** ficaria mais bem classificada entre as modalidades de exclusão do crédito e não como modalidade de extinção do crédito, pois não se pode extinguir o que não existe. Se a ocorrência da decadência impede o lançamento tributário, e se sem lançamento não há que se falar em crédito, não poderíamos extinguir o crédito que não existe. Contudo, apesar da crítica da doutrina, o CTN classifica a decadência em seu art. 156 como modalidade de extinção do crédito tributário, salientando que a sua ocorrência atinge não só o direito material, como também a própria pretensão do Fisco em propor a ação de execução fiscal, já que a Fazenda não poderá cobrar o que não existe (o crédito). Assim, temos que a decadência é a perda do direito de efetuar o lançamento e constituir o crédito tributário, pelo decurso do tempo. É preciso destacar que, como regra, o prazo decadencial não se interrompe nem se suspende; não obstante, é admissível entender que o Direito Tributário possui exceção a essa regra,

⁸⁸ AMARO, Luciano. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva. 2006, p. 402.

⁸⁹ Em defesa da extinção, alguns autores dizem que o que se extingue é o vínculo obrigacional.

pois, na forma do art. 173, II, do CTN, o prazo decadencial acaba sendo interrompido. Em relação à **prescrição**, temos que é a perda da pretensão, de ajuizar a execução fiscal em função do decurso do tempo, cujo termo *a quo* se inicia com a constituição definitiva do crédito pelo lançamento. Ressalte-se que o mais importante no estudo da decadência e da prescrição é a contagem do lapso temporal envolvido, ou seja, o prazo decadencial e prescricional. Juridicamente, **prazo** é considerado o lapso temporal compreendido entre o termo *a quo* e o termo *ad quem*. A finalidade desses institutos é servir de instrumento para manter a estabilidade das relações jurídicas e a segurança social, daí estarem pautados nos seguintes elementos essenciais: **lapso temporal** e **inércia do titular**. Ressalte-se que, enquanto a decadência está relacionada ao direito potestativo, a prescrição se relaciona ao exercício de direito subjetivo (direito de ação). Por isso, a prescrição sempre foi matéria a ser arguida pela parte a quem ela aproveite, mas com a recente alteração do CPC, o juiz poderá reconhecê-la de ofício. Aliás, diga-se de passagem que antes mesmo da alteração do CPC a que nos referimos, a LEF já previa, em seu art. 40, uma hipótese em que o juiz poderia reconhecer de ofício a prescrição intercorrente. Vejamos com mais detalhes os institutos referidos:

A. Decadência

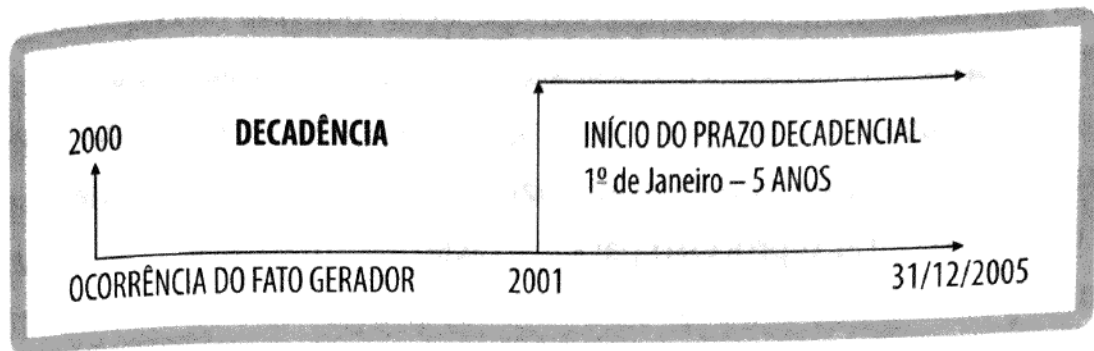
A decadência encontra previsão legal em dois artigos do CTN, quais sejam, o art. 173 e o art. 150, § 4º. Como vimos anteriormente, a decadência é a perda do direito do Fisco de “constituir”⁹⁰ o crédito pelo lançamento. Em regra, o prazo decadencial é de 5 anos, possuindo termos *a quo* diferentes, conforme veremos adiante. Por outro lado, o termo *ad quem* se dá com a “notificação” do lançamento ao contribuinte. Ocorre que a matéria não é tão simples assim, em função das várias regras de decadência existentes no CTN. Passemos então a analisar a decadência de forma individualizada, destacando os artigos do CTN.

⁹⁰ Utilizamos essa expressão apenas para efeito didático, embora a corrente majoritária defenda ser a natureza jurídica do lançamento declaratória. Sobre o tema ver CARNEIRO, Claudio. *Processo Tributário (Administrativo e Judicial)*. Rio de Janeiro: Lumen Juris. 2009.

Podemos dizer que a decadência no Direito Tributário possui 4 regras, a saber:

Regra Geral: art. 173, inciso I, do CTN

Segundo esse artigo, o prazo decadencial começa a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado pela Fazenda, mas por algum motivo não o foi. Para demonstrar essa regra, vejamos o esquema a seguir:



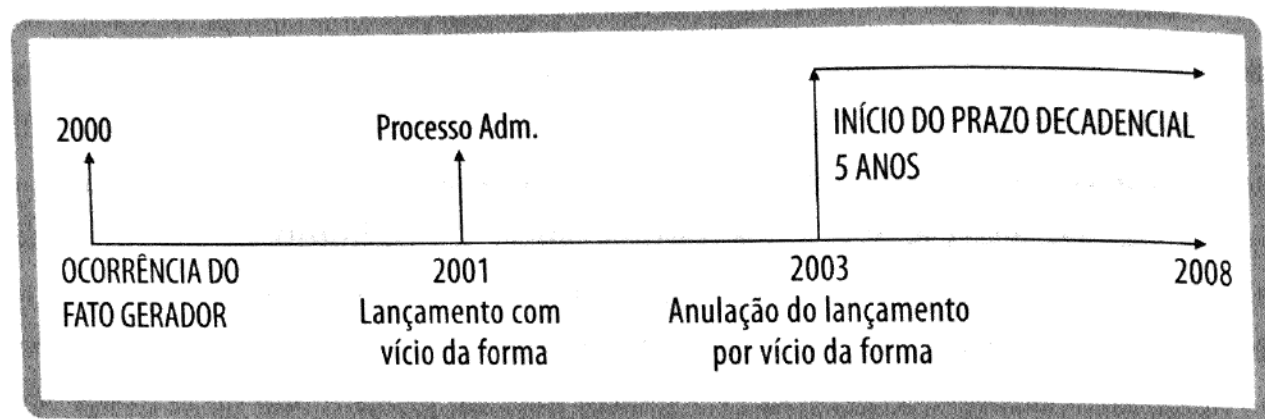
Essa é a regra geral usada nos tributos cujo lançamento se dá de ofício ou por declaração, respectivamente na forma do art. 149, parágrafo único, e art. 147, ambos do CTN. Já nos tributos lançados por homologação, a matéria comporta dupla aplicação, conforme veremos melhor nos comentários da letra "d". Esse artigo também se aplica aos tributos lançados por homologação, quando não há qualquer antecipação de pagamento. Nesse sentido, o TFR editou a Súmula 219: *Não havendo antecipação do pagamento, o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos 5 (cinco) anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador*. Podemos exemplificar com o caso do IPTU. Sendo o tributo referente ao exercício de 2007, a Fazenda poderia tê-lo cobrado no mesmo ano (2007), porém não o fez; assim, o prazo decadencial se inicia a partir do 1º dia do exercício seguinte, ou seja, em 2008. Nesse sentido, conta-se o prazo a partir de 1º de janeiro de 2008; logo, em 1º de janeiro de 2013 ocorrerá a decadência. Isso significa dizer que a Fazenda poderá lançar até 31.12.2012, pois a partir daí ocorreu a decadência do direito de lançar. Percebe-se que a contagem, com base nesse artigo, pode chegar a quase 6 anos.

Art. 173, inciso II, do CTN

Essa hipótese será usada quando houver a anulação⁹¹ do lançamento anteriormente realizado. A anulação em tela tem que decorrer de **vício formal**

⁹¹ Segundo a doutrina, essa anulação poderá ser administrativa ou judicial. Nesse sentido, Luciano Amaro e Hugo de Brito.

(natureza adjetiva), ou seja, aquele ligado ao procedimento do lançamento (causa de nulidade), como, por exemplo, lançamento feito por autoridade incompetente, insuficiência ou ausência na fundamentação no lançamento, ou ausência de assinatura da autoridade fiscal. Não se aplica nos casos em que ocorreu vício material (natureza substantiva), ou seja, aqueles que dizem respeito à substância da obrigação tributária, como, por exemplo, inexistência de fato gerador, imunidade, isenção ou aplicação indevida da responsabilidade tributária. Assim, considerando-se a anulação de lançamento por vício formal, no cômputo do prazo decadencial, contam-se 5 anos da decisão definitiva que anular o lançamento. Aqui o prazo se inicia como hipótese de suspensão; enquanto durar o processo para apuração da nulidade e após a decisão definitiva, inicia-se o prazo decadencial de 5 anos. Para exemplificar a hipótese em tela, vejamos o esquema a seguir:



Podemos exemplificar essa hipótese da seguinte forma: suponhamos que uma determinada empresa sofra fiscalização e, em virtude disso, uma autuação fiscal em 10.11.2006. Posteriormente se verifica que o auto de infração foi lavrado com vício de forma, e a empresa, inconformada com a autuação, ingressa com uma ação anulatória que transitou em julgado em 10.12.2008, com a decisão de procedência em favor do contribuinte, determinando o juiz a anulação do lançamento, reconhecido o vício formal alegado. A contagem da decadência se inicia nesse caso a partir do trânsito em julgado da decisão judicial, ou seja, a partir de 10.12.2008 (e não de 10.11.2006), podendo a Fazenda Pública efetuar novo lançamento nesse período.

Questão interessante é saber se o art. 173, II, é causa de **suspensão** ou de **interrupção** da **decadência**. Considerando que a decadência, conforme a doutrina do Direito Civil, não sofre interrupção ou suspensão, surge uma