

# INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA E LEITURA CONSTITUCIONAL DOS INSTITUTOS DA DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NOS TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO

SYSTEMATIC INTERPRETATION AND CONSTITUTIONAL READING OF THE DECADENCE AND PRESCRIPTION INSTITUTES AT THE TAXES SUBJECT TO LAUNCH FOR APPROVAL

José Raul Cubas Júnior\*  
Bruno Diego Szczytkovski\*\*

## RESUMO

A análise das modalidades de constituição do crédito tributário, notadamente nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, permite afirmar que o sujeito passivo da obrigação tributária está apto à expedição de normas individuais e concretas, tendentes à constituição do crédito tributário. A interpretação sistemática da legislação ordinária e complementar, à luz da Constituição Federal de 1988, notadamente dos dispositivos que tratam do Sistema Tributário Nacional, revela, em determinados casos, como na ocorrência de compensação com tributos já vencidos, a violação dos institutos da prescrição e decadência. Nesses casos, dispositivos infralegais, principalmente Instruções Normativas da Receita Federal do Brasil, que estabelecem normas sobre restituição e compensação, são expedidas com texto desprovido da necessária e imprescindível leitura Constitucional, sem referência lógico-jurídica com diplomas legais que lhes dão supedâneo, principalmente a Lei Ordinária nº 9.430/1996 e o Código Tributário Nacional. Temas como a prescrição e decadência, analisados nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, cujo débito é objeto de compensação tributária, são pouco explorados pela doutrina. Em vista disso, a jurisprudência pátria se mostra tímida e carente no exame aprofundado do tema, sequer alvo, de forma específica, de provocação judicial, respeitados, obviamente, casos em que o exame dos institutos e situações ocorrem em separado. Equivale dizer que, ante a ausência da interpretação sistemática referida acima, não há, tanto na doutrina quanto na jurisprudência, o exame sobre a possibilidade ou não de fluir o prazo prescricional no curso do tempo que tem a autoridade administrativa para homologar a compensação efetuada pelo sujeito passivo, com tributos já vencidos. O resultado não poderia ser outro, violações ao texto Constitucional e mutilação dos institutos da prescrição e decadência, desde a compensação efetuada, passando pelo contencioso administrativo fiscal até a propositura de execuções fiscais fundadas em títulos líquidos e certos, mas inexequíveis por falta de exigibilidade.

**PALAVRAS-CHAVE:** Tributário; Decadência; Prescrição; Lançamento; Interpretação; Constituição.

## ABSTRACT

The analysis of the recognition of Tax's Credits, notably in Taxes Subjected to Launching Approval, allows asserting that the taxpayer is able to create new concrete and individual

---

\* Bacharel em Direito, graduado pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná – PUC/PR. Advogado inscrito na Ordem dos Advogados do Brasil – Seção do Paraná sob nº 42.158. Especialista em Direito Tributário, pós-graduado pelo Centro Universitário Curitiba – UNICURITIBA. Professor do Curso de Pós-Graduação em Direito e Professor Supervisor e Orientador de Estágios do Núcleo de Prática Jurídica do Curso de Graduação em Direito da Faculdade Estácio Curitiba. Conselheiro Titular do Conselho Municipal de Contribuintes do Município de São José dos Pinhais (PR). E-mail: joseraul@cubas.adv.br.

\*\* Bacharel em Direito, graduado pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná – PUC/PR. Advogado inscrito na Ordem dos Advogados do Brasil – Seção do Paraná sob nº 61.060. Pós-graduando em Direito Administrativo pelo Instituto de Direito Romeu Felipe Bacellar. E-mail: bruno@cubas.adv.br.

rules towards the establishment of those credits. The systematic interpretation of ordinary and complementary legislation aligned with the 1988 Federal Constitution, especially concerning to the National Tax System, reveals, in certain cases - such as Tax Offsets -, the violation of principles like Prescription and Decay. In such cases, infra constitutional law, mainly “Normative Instructions from Brazilian IRF.”, which establish rules on Restitution and Offsets, are edited without the necessary and essential Constitutional Approach and base on logical-legal enactments such as the Ordinary Law nº 9.430/1996 and the National Tax Code. Such themes, like Prescription and Decay of Taxes Subjected To Launching Approval - where the debt is subjected to the Offset - is underexplored by the Legal Doctrine. The practical application – jurisprudence - is shy and lacking a depth examination of the topic, which isn’t even targeted specifically or taken to court, respecting, of course, cases in which the examination of the institutes and situations occur separately. Considering the above mentioned absence of systematic interpretation, there isn’t, in both doctrine and jurisprudence, the exam on whether or not the tax’s expiring term is able to flow on the gap that the taxing authority has to homologate citizen’s Offset Payments of Due Taxes. The result could not be different: violations of the Constitutional Text and mutilation of the Prescription and Decay institutes, all the way from the Offset Payment, passing through Administrative Litigation and Foreclosures founded in liquid tax titles unable to be executed due to its lack of enforceability.

**KEYWORDS:** Tax; Decadence; Prescription; Launch; Interpretation; Constitution.

## 1 INTRODUÇÃO

A principal fonte de recursos do Estado na realização de sua finalidade é, sem dúvida, a tributação, denominada receita derivada e caracterizada no magistério de Aliomar Baleeiro “[...] pelo constrangimento legal para sua arrecadação”.<sup>1</sup>

O legislador Constituinte de 1988, na tentativa de implantar de instrumentos jurídicos em defesa do contribuinte, para estabelecer um equilíbrio entre este e o Estado, dispôs no texto Constitucional, sobre o Sistema Tributário Nacional, os Princípios Gerais em matéria tributária, com a previsão do artigo 146, inciso III, alínea “b”, que determina ser matéria de competência exclusiva de Lei Complementar o estabelecimento de normas que tratem da obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência.

O Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.512, de 25 de outubro de 1966) foi editado durante a vigência da Constituição Federal de 1946, como Lei Ordinária, mas recepcionado pela Constituição Federal de 1988 como Lei Complementar, em seus aspectos essenciais, para disciplinar as normas gerais em direito tributário:

O Código Tributário Nacional, pelo princípio geral de continuidade e recepção das normas anteriores compatíveis, sobreviveu à Constituição de 1988, em seus aspectos essenciais. [...]. Lei Complementar no sentido meramente material, O Código Tributário Nacional continua tendo a função e o papel de complexo de normas gerais, [...].<sup>2</sup>

Mais que isso, face ao fenômeno da recepção, tem-se que o CTN só pode ser alterado/modificado por Lei Complementar, haja vista a hierarquia das normas, não por ser absolutamente de nível superior à Lei Ordinária, mas por tratar de matéria de sua exclusiva competência, ao teor do texto Constitucional.

Nas palavras de Sacha Calmon Navarro Coêlho:

Como se vê, surtiu no mundo jurídico como lei ordinária. Ocorre que, ao dispor, desde então, sobre matérias que hoje são privativas de lei complementar, tem-se por assente que é uma lei complementar *ratione materiae*. Significa que suas regras somente podem ser alteradas por outras leis complementares da Constituição.<sup>3</sup>

Com isso, quando o CTN trata das normas atinentes à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência, impõe às legislações ordinárias – que tratam da matéria, o dever de observar suas disposições gerais.

Assim, o presente estudo tem por objetivo, preliminarmente, a análise sintética da constituição do crédito tributário, notadamente no lançamento por homologação. Feito isso, para a esmerada pesquisa do tema, há a análise dos institutos da prescrição e decadência, com base justamente nos pressupostos pré-estabelecidos pela ordem Constitucional e pelo CTN, quanto aos sujeitos autorizados à expedição da norma individual e concreta de incidência tributária, a fim de estabelecer o marco inicial da contagem de cada um dos referidos prazos.

Na sequência, verifica-se a possibilidade de compensar tributos vencidos e o reflexo da fluência do prazo prescricional no curso do tempo que tem a autoridade administrativa para homologar expressamente a compensação feita pelo contribuinte.

A pesquisa tem base na doutrina e jurisprudência pátrias, a fim de estabelecer a interpretação mais acertada que se deve dar aos parágrafos 5º e 6º do artigo 74 da Lei Ordinária nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, para afastar possíveis violações, inclusive no âmbito do Contencioso Administrativo Fiscal, de disposições dadas pelo CTN e pelo texto Constitucional, que tratam da decadência e prescrição.

## **2 CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

A constituição do crédito tributário, ao teor do CTN, artigo 142, é um poder-dever da autoridade administrativa. Embora o CTN afirme ser a autoridade administrativa o agente incumbido pela Lei para constituir o crédito tributário, mediante o lançamento, esse mesmo diploma legal prevê 3 (três) modalidades de lançamentos, quais sejam, de ofício, misto ou por declaração – que em regra não diverge muito do primeiro, e por homologação.

Assim, neste primeiro momento, busca-se estabelecer as linhas gerais da constituição do crédito tributário, com o estudo superficial das modalidades de lançamento, a fim de configurar a relação jurídica tributária, apenas para fixar a ocorrência do que podemos chamar de, nas palavras de Paulo de Barros Carvalho, “fato jurídico tributário”<sup>4</sup>, ou ainda como prefere Geraldo Ataliba, “fato imponível”.<sup>5</sup>

## 2.2 NASCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

É sabido que no estudo do direito as normas jurídicas são frutos do trabalho do jurista, que as extrai dos textos do direito positivo – objeto.

Nas lições de Paulo de Barros Carvalho<sup>6</sup> “[...]’ a norma tributária em sentido estrito’ será a que prescreve incidência [...]”, dado que “[...] sua construção é obra do intérprete, enquanto órgão do sistema ou na condição de um interessado qualquer, mas sempre a partir dos estímulos sensoriais do texto legislado”.

A norma jurídica tributária, extraída pelo intérprete, propicia a obtenção da fórmula abstrata da regra-matriz de incidência tributária, formada pela hipótese de incidência e o consequente. Embora essa regra seja una e indivisível, sua análise pode se dar mediante o estudo, em separado, de seus elementos, o que facilita a análise de seus enunciados prescritivos.

Paulo de Barros Carvalho assim explica essa divisão:

Tratando-se de elaboração do espírito humano, construída a partir de enunciados constantes do direito posto, a norma, como juízo implicacional que é, desfruta de integridade conceptual, o que não impede sua desagregação para efeitos analíticos. Decomposemos o conceito implicante, suposto ou antecedente e fizemos o mesmo com o conceito implicado, tese ou consequente. Convém assinalar, entretanto, que tais procedimentos, são alterados única e exclusivamente para fins de análise da linguagem, uma vez exteriorizados os conceitos nos termos correspondentes.<sup>7</sup>

Para o citado doutrinador, na hipótese – descritor da norma que indica as diretrizes para a identificação dos eventos ocorridos no mundo dos fatos e portadores de expressão econômica – temos os critérios material, temporal e espacial e, no consequente – prescritor, os critérios pessoal e quantitativo, isso por que a base de cálculo é elemento quantitativo, que para fins cognoscitivos importa diretamente na composição do valor pecuniário, objeto da prestação:

No descritor da norma (hipótese, suposto, antecedente) teremos diretrizes para a identificação de eventos portadores de expressão econômica. Haverá um critério material (comportamento de alguma pessoa), condicionado no tempo (critério temporal) e no espaço (critério espacial). Já na consequência (prescritor), toparemos

com um critério pessoal (sujeito ativo e sujeito passivo) e um critério quantitativo (base de cálculo e alíquota).<sup>8</sup>

### 2.2.1 Hipótese da Regra-Matriz

De acordo com a divisão proposta, que, repita-se, servimo-nos apenas para fins analíticos, temos o critério material da hipótese de incidência, que dá a descrição de uma ação humana caracterizada por um verbo que indica um comportamento, mais um complemento, como por exemplo industrializar produto ou ser proprietário de imóvel territorial rural.

Em síntese, o núcleo da hipótese é a essência do comportamento humano, determinado por um verbo mais um complemento capaz de importar num fato signo-presuntivo de riqueza. Assim para Paulo de Barros Carvalho:

No que diz com o elemento material do antecedente da norma individual e concreta, que tomamos como fato, traz ele uma ação humana expressa por um verbo no pretérito, indicando um comportamento passado, que já se consolidou no tempo e, portanto, imutável ficou. Tal como no critério material da hipótese, há de ser o verbo pessoal e com predicação incompleta, o que significa requerer sempre complemento, direto, indireto ou predicativo.<sup>9</sup>

Para Geraldo Ataliba:

O aspecto mais complexo da hipótese de incidência é o material. Ele contém a designação de todos os dados de ordem objetiva, configuradores do arquétipo em que ela (h.i.) consiste; é a própria consistência material do fato ou estado de fato descrito pela h.i.; é a descrição dos dados substanciais que servem de suporte a h.i.<sup>10</sup>

Oportuno mencionar que para a norma geral e abstrata o verbo a que nos referimos, no critério material da hipótese de incidência da regra-matriz, aparecerá de modo a indicar uma conduta humana futura que se ocorrida no mundo dos fatos dará ensejo à norma individual e concreta, e por consequência ao fato jurídico tributário:

Recordemo-nos de que a formulação hipotética (antecedente da norma geral e abstrata) se lança, invariavelmente, para o futuro, para frente, ao mesmo tempo em que, na construção do fato, o antecedente dá conta de ação passada, já realizada, configurada segundo afirmações individualizadas de espaço e de tempo. Essa vocação do sintagma verbal revela-se no tempo em que o verbo é empregado: no enunciado conotativo da regra-matriz (norma geral e abstrata), tempo futuro; no enunciado denotativo do fato jurídico tributário, tempo pretérito.<sup>11</sup>

Já, o critério espacial é aquele que nos dá as coordenadas de espaço, ou seja, local em que ocorre ou deve ocorrer o fato descrito no critério material da hipótese de incidência. Geraldo Ataliba, ao tratar do tema esclarece que “[...] designa-se por aspecto espacial a indicação de circunstâncias de lugar, contidas explícita ou implicitamente na h.i., relevantes para configuração do fato imponível”.<sup>12</sup>

Interessa observar que o aspecto material não se confunde com a validade da norma.<sup>1</sup>

Em conclusão arremata Geraldo Ataliba:

Um determinado fato, ainda que revista todos os caracteres previstos na h.i., se não se der em lugar nela previsto implícita ou – o que é raro e em geral dispensável – explicitamente, não será fato imponible. Vale dizer: Não determinará o nascimento de nenhuma obrigação tributária. Será um fato juridicamente irrelevante.<sup>13</sup>

Ainda, em relação à hipótese de incidência descrita na regra-matriz, temos o critério temporal que é a descrição do momento em que se reputa ocorrido o fato jurídico tributário. Geraldo Ataliba descreve como “[...] o momento em que se deve reputar consumado (acontecido, realizado) um fato imponible.”<sup>14</sup> E conclui:

Enfim, é o legislador que discricionariamente estabelece o momento que deve ser levado em consideração para se reputar consumado um fato imponible. E esta indicação legislativa (que pode ser, repita-se, explícita ou implícita) recebe a designação de aspecto temporal da h.i.<sup>15</sup>

Diante dessas superficiais ponderações sobre os critérios da hipótese de incidência, passemos à análise do conseqüente da regra-matriz de incidência tributária.

## 2.2.2 Conseqüente da Regra-Matriz

O critério pessoal, descrito no conseqüente da regra-matriz de incidência tributária, permite ao intérprete encontrar os sujeitos da relação jurídica tributária. Paulo de Barros Carvalho que prefere, ao contrário de Geraldo Ataliba, estudar o critério pessoal no conseqüente da norma, afirma:

É no critério pessoal do conseqüente das normas tributárias gerais e abstratas que vamos encontrar os dados indicativos para reconhecer os sujeitos ativo e passivo da relação jurídica do tributo. Feita a subsunção do fato à norma, ao montar a estrutura da relação jurídica, apontaremos, fundados naquela diretriz, as pessoas físicas ou jurídicas que ficarão atreladas até que o vínculo se desfaça.<sup>16</sup>

Ou seja, é no critério pessoal do conseqüente da regra-matriz que estarão descritos os sujeitos ativo e passivo da relação jurídica tributária. O primeiro dotado da titularidade para exigir a correspondente prestação pecuniária; e, o segundo, quem a Constituição Federal de 1998 assim elegeu, ou seja, de quem se exige o cumprimento da referida prestação.

Importante citar que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 121, parágrafo único<sup>2</sup>, distingue o sujeito passivo entre contribuinte e responsável tributário. Contudo, por

---

<sup>1</sup> Isso por que a validade da norma não está vinculada ao critério espacial. A título de exemplo vejamos o ITR, cuja norma é válida em todo o território nacional, mas seu critério espacial é restrito à zona rural.

<sup>2</sup> Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

não se tratar de objeto do presente estudo, ficaremos com a idéia primária colacionada acima acerca da sujeição passiva pelo prisma do que se pode chamar de, nas palavras de Hector Villegas: “destinatário legal tributário”<sup>17</sup>, ao revés de contribuinte, a fim de possibilitar a descrição, com maior amplitude, do sujeito passivo da obrigação fiscal.

O último critério do conseqüente da regra-matriz de incidência tributária é o quantitativo – base de cálculo e a alíquota que, juntas, possibilitam encontrar o valor da obrigação pecuniária – objeto da prestação.

A base de cálculo é, em síntese, a riqueza eleita pelo legislador sobre a qual irá incidir a alíquota, ou seja, é o montante da riqueza eleito à tributação.

Já, a alíquota, em síntese, é aquela fração que incide sobre a base de cálculo.

Geraldo Ataliba ensina que: “Deve receber a designação de alíquota só esse termo que se consubstancia na fixação de um critério indicativo de uma parte, fração – sob a forma de percentual, ou outra – da base imponible”<sup>18</sup>.

Da análise desses elementos temos a descrição, sintética, da regra-matriz de incidência tributária, norma geral e abstrata até que dado fato se subsuma a determinada hipótese legal, que se acaso implementada dará ensejo a norma individual e concreta, ou seja, ao nascimento da relação jurídica tributária.

### 2.3 RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA

Conforme visto na descrição sumária da regra-matriz de incidência tributária, colhidos os elementos da hipótese e do conseqüente podemos discorrer sobre o nascimento da obrigação tributária, mas com a preliminar conceituação de relação jurídica tributária.

Para Geraldo Ataliba é o liame obrigacional que nasce, por força de lei, da ocorrência do fato imponible:

Fato imponible é o fato concreto, localizado no tempo e no espaço, acontecido efetivamente no universo fenomênico, que – por corresponder rigorosamente à descrição prévia, hipoteticamente formulada pela h.i. legal – dá nascimento à obrigação tributária.<sup>19</sup>

Assim, para o referido doutrinador, a ocorrência desse fato descrito no critério material da hipótese da regra-matriz de incidência tributária, desde que concomitantemente se verifique: i) sua conexão com o sujeito descrito na norma – aspecto pessoal, ii) sua

---

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

localização no espaço – aspecto temporal, iii) e sua consumação em determinado momento – aspecto temporal, dará ensejo à obrigação jurídica tributária.

Paulo de Barros Carvalho, ao tratar do tema, explica exatamente a diferença existente entre a norma geral e abstrata e aquela individual e concreta, para a instauração desse liame obrigacional entre sujeitos ativo e passivo:

[...] a relação jurídica se instaura por virtude de um enunciado fático, posto pelo conseqüente de uma norma individual e concreta, uma vez que, na regra geral e abstrata, aquilo que encontramos são classes de predicados que um acontecimento deve reunir para tornar-se fato concreto, na plenitude de sua determinação empírica.<sup>20</sup>

Em outras palavras, pode-se dizer que o nascimento da obrigação tributária se dá com a subsunção do fato à norma de incidência, ou seja, a expedição da norma individual e concreta.

Em estudo sobre os fundamentos jurídicos da incidência, após as considerações sobre a relação de causalidade jurídica, Paulo de Barros Carvalho conclui:

[...] instados a responder em que momento nascem as relações jurídicas tributárias, quase todos os especialistas dirão, certamente, que o surgimento desses vínculos acontece com o advento do fato jurídico tributário, também conhecido por ‘fato gerador’. Nada mais correto, segundo a tese que venho defendendo, [...].<sup>21</sup>

Assim, com a transposição de uma norma geral e abstrata em individual e concreta temos o nascimento da obrigação tributária, com o liame jurídico que une os sujeitos descritos no critério pessoal do conseqüente da regra-matriz de incidência tributária.

Contudo, conforme será abordado adiante, é com o lançamento tributário que teremos a expedição da citada norma individual e concreta.

É a distinção entre as modalidades de lançamentos – que constituem o crédito tributário, que possibilitará analisar o objeto do presente estudo, acerca da fluência dos prazos decadencial ou prescricional concomitantemente àquele que tem o administrador público para homologar as compensações feitas pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

### 2.3.1 Lançamentos de Ofício e por Declaração

A doutrina distingue três modalidades de lançamentos, quais sejam lançamento de ofício, lançamento misto ou por declaração e o lançamento por homologação.

Ao ato jurídico de lançamento, levado a efeito pelo sujeito ativo – através da autoridade administrativa – podemos denominar de lançamento de ofício que, conforme já exposto anteriormente, da leitura apressada do CTN importa a errônea afirmação de que somente a autoridade administrativa está autorizada legalmente para tanto.



O lançamento de ofício é aquele levado a efeito pela autoridade administrativa, sem a interferência do sujeito passivo da obrigação tributária. Esta modalidade não diverge muito do chamado lançamento misto ou por declaração, dado que este seria feito igualmente pela autoridade administrativa, porém com base em enunciados fáticos prestados pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

Com efeito, no lançamento por ofício cumpre a autoridade administrativa verificar a ocorrência do fato signo-presuntivo de riqueza, eleger a base de cálculo e alíquota a ser aplicado no caso em concreto, finalizando com a apuração do montante devido. Já, no lançamento misto por declaração, cumpre ao sujeito passivo o dever de prestar determinadas informações que possibilitarão ao ente público, de igual modo, apurar o montante devido.

Assim, ambas as modalidades de lançamentos demandam ao administrador público o dever de apurar o montante devido pelo contribuinte: Expedir a norma individual e concreta.

### 2.3.2 Lançamento por Homologação

No estudo do lançamento por homologação atribuímos a melhor leitura do texto legal a Paulo de Barros Carvalho, isso por que também cedemos à sua afirmação de que o sujeito passivo está credenciado para a expedir a norma individual e concreta. É exatamente essa premissa que permite concluir o estudo proposto.

Nas palavras de Paulo de Barros Carvalho:

Quando se fala em expedição de norma jurídica individual e concreta vem, desde logo, à nossa mente, o desempenho de um órgão da Administração ou do Poder Judiciário. E, se passarmos apressadamente, sem refletir, essa idéia equivocada irá provocar um bloqueio, consolidando o preconceito de que o administrado, na esfera de suas múltiplas possibilidades de participação social, reguladas pelo direito, esteja impedido de produzir certas normas individuais e concretas. Mas não é assim no direito brasileiro. Basta soabrimos os textos do ordenamento positivo, no que concerne aos tributos, para verificarmos esta realidade empírica discutível: o subsistema prescritivo das regras tributárias prevê a aplicação por intermédio do Poder Público, em algumas hipóteses, e, em outras, outorga esse exercício ao sujeito passivo, de quem se espera, também, o cumprimento da prestação pecuniária.<sup>22</sup>

Ora, Paulo de Barros Carvalho se referiu ao lançamento por homologação que, como sabido, difunde-se cada vez mais entre as diversas espécies tributárias, dado que outorga o dever, até então do administrador público, ao contribuinte, e aquele permanece com o poder/dever de fiscalizar se este cumpriu com suas obrigações tributárias, sendo que em caso negativo deverá efetuar o lançamento complementar ou integral.

Em síntese, temos que o lançamento por homologação é aquele feito pelo sujeito passivo da obrigação tributária, a quem cumpre individualizar o evento tributário, a fim de constituir o fato jurídico.

Paulo de Barros Carvalho define: “É graças a esse procedimento do administrado que se torna possível o recolhimento do tributo devido, sem qualquer interferência do Estado-Administração”.<sup>23</sup> E continua:

Deixando entre parênteses as qualificações jurídicas inerentes à autoria, poderíamos mesmo dizer que, em substância, nenhuma diferença existe, como atividade, entre o ato praticado por agente do Poder Público e aquele empreendido pelo particular. Nas duas situações, opera-se a descrição de um acontecimento do mundo físico-social, ocorrido em condições determinadas de espaço e de tempo, que guarda estreita consonância com os critérios estabelecidos na hipótese da norma geral e abstrata (regra-matriz de incidência).<sup>24</sup>

Pois bem, no sentido técnico-formal da contabilidade, Eurico Marcos Diniz de Santi afirma que “[...] temos o emprego da expressão ‘lançamento’ como: (i) ação ou (ii) efeito de escriturar uma verba em livros de escrituração comercial; (iii) a própria verba que se escritura; e (iv) efetuar o cálculo, conferir liquidez a um crédito ou débito.”<sup>25</sup>

Contudo, ao adotar o termo lançamento o CTN empregou a linguagem a uma pluralidade de sentidos, como procedimento administrativo da autoridade competente (art. 142), um ato-norma administrativo, de caráter individual e concreto (art. 145) e outros.

Embora o CTN tenha, em má redação, filiado-se a conclusão do caráter privativo do lançamento, manter o controle da autoridade administrativa no lançamento por homologação “[...] é um mero disfarce que o direito positivo criou para atender ao capricho de não reconhecer, na atividade do sujeito passivo, o mesmo ato que costuma celebrar, de aplicação da norma geral e abstrata para o caso concreto”.<sup>26</sup>

O ato de homologação é, antes de tudo, um ato de fiscalização:

Repito que o ato homologatório exercitado pela Fazenda ‘extinguindo definitivamente o crédito tributário’, na passa de um ato de fiscalização, como tantos outros, em que o Estado, zelando pela integridade de seus interesses, verifica o procedimento do particular, manifestando-se expressa ou tacitamente sobre ele.<sup>27</sup>

Em boa técnica é sabido que o lançamento feito pela autoridade administrativa pode ser impugnado no âmbito da própria administração pelo sujeito passivo, instaurando o chamado Contencioso Administrativo Fiscal.

Contudo, nos casos do referido lançamento ser levado a efeito pela autoridade competente, em razão da declaração prestada pelo sujeito passivo, sem ter havido o correspondente cumprimento da obrigação com o recolhimento da prestação pecuniária (no lançamento por homologação), tal verba é diretamente inscrita em Dívida Ativa, para execução do crédito declarado e não recolhido.

Com efeito, se estivéssemos mesmo diante de lançamento, o sujeito passivo deveria ser notificado para poder impugnar o que lhe é exigido. Assim Paulo de Barros Carvalho:

Aliás, tão carregado de suficiência é o documento oferecido pelo sujeito passivo, a juízo da própria administração, que o texto ‘declarado’ é sumariamente dirigido para providências instauradoras da execução judicial. Ora, de ver está que, se alguma coisa faltasse, a indigitada declaração não se mostraria hábil, suscitando outros trâmites para o prosseguimento da pretensão impositiva do Estado, o que, efetivamente, não acontece.<sup>28</sup>

Efetuada o lançamento pelo sujeito passivo, com o devido cumprimento dos deveres instrumentais, de modo a propiciar a ciência do Poder Público sobre o liame obrigacional que os une em uma relação jurídica tributária, produz-se a norma individual e concreta com o seu ingresso no sistema do direito positivo:

A regra jurídica individual e concreta, quando ficar a cargo do contribuinte, há de constar de um documento especificamente determinado em cada legislação, e que consiste numa redução sumular, num resumo objetivo daquele tecido de linguagem, mais amplo e abrangente, constante dos talonários de notas fiscais, livros e outros efeitos jurídico-contábeis. [...]. Sobremais, recuperando a premissa de que ‘o direito se realiza no contexto de um grandioso processo comunicacional’, impõem-se a necessidade premente de o documento do qual falamos seja oferecido à ciência da entidade tributante, segundo a forma igualmente prevista no sistema positivo. De nada adiantaria o contribuinte expedir o suporte físico que contém tais enunciados prescritivos, sem que o órgão público, juridicamente credenciado, viesse a saber do expediente. ‘O átimo dessa ciência marca o instante preciso em que a norma individual e concreta, produzida pelo sujeito passivo, ingressa no ordenamento do direito posto’.<sup>29</sup>

Diante das observações acima, consideramos ser o sujeito passivo, nos casos de lançamento por homologação, sujeito autorizado para expedir normas individuais e concretas e, esse momento, é o preciso instante em que leva ao conhecimento das autoridades tributantes, mediante procedimento definido em lei – tal como as Declarações de Créditos e Débitos Tributários Federais – DCTF, as informações necessárias à individualização do evento tributário, de modo a constituir o fato jurídico, com o respectivo montante da prestação pecuniária, objeto da obrigação tributária.

### **3 DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO**

Primeiramente, cumpre esclarecer que a decadência e a prescrição aqui tratadas são aquelas relativas ao direito do fisco lançar e cobrar o crédito tributário, respectivamente.

O CTN em seu artigo 156, inciso V, prevê a decadência e a prescrição como formas de extinção do crédito tributário, razão por que Eurico Marcos Diniz de Santi não foi audacioso ao afirmar que “Onde houver ordenamento jurídico, haverá sempre a decadência ou a prescrição, formas de extinção do direito”.<sup>30</sup>

No Capítulo que segue delimitaremos o estudo do tema com o fim de traçar considerações gerais sobre o marco inicial da fluência de cada um dos referidos prazos, bem como a suspensão e a interrupção do prazo prescricional.

### 3.1 DECADÊNCIA

Tanto a decadência quanto a prescrição são matérias reservadas à Lei Complementar, conforme definido pelo artigo 146, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal de 1998:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

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

[...]

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

[...]

Como nossa análise se debruça sobre a previsão legal do tema proposto, de suma importância é a leitura do artigo 173 do CTN:

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.

Os 5 (cinco) anos a que se refere a norma é aquele que tem o fisco para constituir o crédito tributário, expedir a norma individual e concreta através do lançamento tributário.

Assim como as demais normas abstraídas pelo intérprete, essa também tem hipótese e conseqüente próprios, isso por que tais institutos (decadência e prescrição), antes de extinguirem direitos, criam dada norma que extinguirá outra.

É assim para Eurico Marcos Diniz de Santi:

Provocam uma espécie de autofagia do direito, motivada pelo tempo: direito extingue direito, produzindo novo direito. Ao aplicar a regra da decadência, o sistema jurídico extingue o de constituir o ato administrativo de lançamento tributário, [...]<sup>31</sup>

Paulo de Barros Carvalho afirma que “[...] o efeito extintivo previsto é o do desaparecimento do direito da Fazenda, consistente em exercer sua competência administrativa para ‘constituir’ o crédito tributário”.<sup>32</sup>

Em síntese, são critérios informadores da decadência, a ocorrência ou não: i) do pagamento antecipado; ii) de dolo, fraude ou simulação; iii) de notificação de medida preparatória; e, iv) de anulação do lançamento anterior.

É justamente da combinação desses critérios que Eurico Marcos Diniz de Santi (2001b) estrutura sua análise a partir de algumas regras que merecem destaque.

Cita-se a regra da decadência do direito de lançar quando não há o pagamento antecipado. Para o referido doutrinador quando há a ocorrência do fato jurídico-tributário, mas ausente o pagamento antecipado, abstraídas quaisquer hipóteses de dolo, fraude ou simulação, nem notificação de medida preparatória, o prazo é de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que tenha ocorrido o fato tributário<sup>33</sup>.

Outra é a regra da decadência do direito de lançar quando ocorrido o pagamento antecipado, com as demais características citadas acima. Nesta, por se tratar de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, convém esclarecer que, na visão do mesmo doutrinador, o prazo decadencial fluiria em conjunto com aquele que tem a autoridade administrativa para homologar o pagamento antecipado, o que justificaria a homologação tácita face ocorrência simultânea da decadência do direito do fisco de lançar de ofício. Assim, o prazo da homologação tácita é o oposto do decadencial.

Ou seja, a não ocorrência da homologação expressa no prazo legal, operar-se-ia a homologação tácita ao mesmo tempo em que decai o direito de lançamento.<sup>34</sup>

Importante destacar que a ocorrência da notificação de medida preparatória de lançamento, conforme previsão do artigo 173, parágrafo único do CTN tem, em suma, o escopo de antecipar o início da contagem do prazo decadencial. Com efeito, o marco inicial é a data da referida notificação.<sup>35</sup>

Ao tratarmos da decadência nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, preferimos, entretanto, admitir que o ato do sujeito passivo é um lançamento, ocasião em que não estaríamos diante da fluência de prazo decadencial, como prefere Eurico Marcos Diniz de Santi, mas prescricional, dado que qualquer pseudo-lançamento posterior não permite impugnação administrativa, ou sequer, em regra, a instauração do Contencioso Administrativo Fiscal.

### 3.2 PRESCRIÇÃO

Paulo de Barros Carvalho define prescrição como a “[...] perda do direito de ação pelo seu não-exercício durante certo lapso de tempo”.<sup>36</sup>

Abstraídas as imperfeições do texto legal, pode-se dizer que o prazo prescricional tem como termo inicial a data da edição da norma individual e concreta, conforme leciona Eurico Marcos Diniz de Santi:

Portanto, no caput do Art. 174 do CTN, há de se entender constituição definitiva do crédito como o momento da constituição do ato-norma, seja aquele administrativo efetuado pelo agente público competente, seja o ato-norma editado pelo particular.<sup>37</sup>

Em matéria de direito tributário esse prazo prescricional, assim como no caso da decadência, é de 5 (cinco) anos, porém, a contar da data da constituição definitiva do crédito tributário, nos termos da previsão dada pelo caput do artigo 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.

Extraem-se do citado artigo os seguintes critérios informadores: i) ocorrência ou não da constituição do crédito pelo contribuinte; ou, ii) ocorrência ou não da constituição do crédito tributário pela autoridade administrativa, mediante ato de lançamento próprio.

No primeiro caso, o contribuinte constitui o crédito tributário, mediante a escrita fiscal entre outras obrigações formais, dentre elas as declarações prestadas ao sujeito ativo. Nesse caso, o termo inicial do prazo prescricional é a data em que o sujeito passivo expediu a norma individual e concreta.

Já, quando falamos em constituição pelo sujeito ativo, o termo inicial é a precisa data em que o contribuinte, notificado do lançamento, não recolheu o tributo na data aprazada, ocasião em que se torna exigível o crédito tributário, ou seja o prazo prescricional começa a fluir a partir do 1ª dia subsequente ao último em que o contribuinte poderia ter efetuado o recolhimento do tributo ou impugnado o lançamento.

Relativamente à interrupção do prazo prescricional, diferentemente da decadência, o CTN reservou parágrafo próprio – transcrito acima – com a seguinte previsão: 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; e, iv) por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Se o crédito tributário está suspenso não há que se falar na interrupção da prescrição, visto que reclama o requisito da exigibilidade, razão por que a interrupção da prescrição deve

ser analisada em conjunto com as possibilidades de suspensão da exigibilidade do crédito tributário previstas no artigo 151 do CTN:

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.

[...].

Ainda, importante destacar que o artigo 2º, parágrafo 3º da Lei Ordinária nº 6.830 de 22 de setembro de 1980, que prevê a suspensão da prescrição, por até 180 (cento e oitenta) dias, quando os créditos forem inscritos em dívida ativa, não se aplica aos créditos de natureza tributária, isso por que a referida norma cuida de cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública e, nisso, incluem-se todos os créditos a que faz jus, desde receitas derivadas até as originárias. Equivale dizer que a suspensão prevista na Lei Ordinária nº 6.830/1980 tem aplicação para débitos inscritos em Dívida Ativa que tenham natureza diversa dos créditos tributários.

### 3.3 DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO

Diante do estudo até aqui realizado concluímos que o sujeito passivo, nos casos de lançamento por homologação, está autorizado a expedir normas individuais e concretas. É precisamente nesse instante, em que o contribuinte leva ao conhecimento das autoridades fazendárias as informações necessárias à individualização do evento tributário, que se situa a linha divisória entre os prazos decadencial e prescricional, daí a crítica à consideração feita anteriormente, nesse aspecto, ao estudo de Eurico Marcos Diniz de Santi.

Embora discordemos da posição adotada pelo referido doutrinador, cumpre frisar que, com algumas diferenças, mesmo ao adotar a fluência do prazo decadencial nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, seu entendimento propiciará a mesma conclusão deste estudo, qual seja a possibilidade de se operar a redução do prazo que tem a autoridade administrativa para homologar expressamente dada compensação tributária feita contribuinte.

Em que pese isso, citado doutrinador, ao sustentar a fluência do prazo decadencial após o lançamento por homologação levado a efeito pelo sujeito passivo (que aguarda homologação expressa), cai em contradição quando aceita a teoria de Paulo de Barros Carvalho, que admite a expedição de normas individuais e concretas pelo sujeito passivo:

Conforme leciona Paulo de Barros Carvalho, quando o sujeito passivo é obrigado, em face de deveres formais expressos, a proceder à formalização do crédito tributário, há a edição de uma norma individual e concreta produzida pelo particular.<sup>38</sup>

Assim, embora Eurico Marcos Diniz de Santi não admita a fluência do prazo prescricional no lançamento por homologação (quando desacompanhado do pagamento do tributo), filia-se à teoria de Paulo de Barros Carvalho que prevê a possibilidade do sujeito passivo expedir a norma individual e concreta, justamente o entendimento que sustenta a fluência do prazo prescricional e não decadencial.

Ainda, Eurico Marcos Diniz de Santi, ao falar sobre a fluência do prazo prescricional, destoa de seu entendimento anterior – quando fez a análise da decadência, e afirma: “O fato prescricional supõe o fluxo de cinco anos, contados da data da entrega do documento de formalização do crédito pelo próprio contribuinte”.<sup>39</sup>

Certamente não poderíamos negar ao sujeito ativo da relação jurídica tributária seu poder de promover homologação expressa. Contudo, nos casos do regular lançamento por homologação, quando o contribuinte declara e não efetua o pagamento, o crédito é automaticamente inscrito em Dívida Ativa para providências de execução fiscal. Com esse procedimento concorda Eurico Marcos Diniz de Santi, e novamente cai em contradição:

Nesse caso, conforme vimos em capítulo anterior, aplica-se a *regra da prescrição do direito do Fisco com constituição do crédito pelo contribuinte*, cuja hipótese supõe o fluxo de cinco anos, contados da data da entrega do documento de formalização do crédito ao Fisco (DCTF, GIA etc), sem pagamento antecipado, ex vi dos Arts. 150 e 174 do CTN, e cujo conseqüente cuida da extinção do direito de ação do Fisco cobrar judicialmente o crédito tributário, com base na imediata inscrição em dívida ativa a partir da entrega desse documento.<sup>40</sup>

Não nos parece, também por este motivo, que se trate da fluência de prazo decadencial, isso por que se acaso não houver uma regular declaração do sujeito passivo, que reflita suas escritas fiscais à realidade dos fatos, estaríamos diante de fato que poderia ser considerado dolo, fraude ou simulação, o que importaria na inadmissibilidade da homologação tácita (artigo 150, § 4º do CTN), com a possibilidade de lançamento pela autoridade fiscal, dada interrupção do prazo, agora, decadencial.

Importa em dizer que, levado a efeito pelo sujeito passivo um regular lançamento – edição da norma individual e concreta – mediante o cumprimento das obrigações formais (com ou sem pagamento antecipado), passa a fluir o prazo prescricional para que o sujeito ativo promova sua cobrança judicial. Esse prazo para a propositura das medidas judiciais tendentes à satisfação do crédito declarado pelo sujeito passivo e não recolhido aos cofres públicos é contado em conjunto com aquele que gera a homologação tácita do lançamento.



Corroboram o enunciado acima as decisões do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

Primeira Turma do STJ:

[...] DECLARAÇÃO DO DÉBITO PELO CONTRIBUINTE. FORMA DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, INDEPENDENTE DE QUALQUER OUTRA PROVIDÊNCIA DO FISCO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. DATA DE ENTREGA DA DCTF. 1. A apresentação, pelo contribuinte, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF [...] ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensada, para esse efeito, qualquer outra providência por parte do Fisco. [...].<sup>41</sup>

Segunda Turma do STJ:

[...] DÉBITO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO A MENOR NO VENCIMENTO – DCTF OU GFIP – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – APLICAÇÃO DO ART. 557 DO CPC. 1. Tem-se por pacificado nesta Corte o entendimento de que declarado e não pago (ou pago a menor) o débito no vencimento, a confissão do débito pelo contribuinte equivale à constituição do crédito tributário, podendo ser imediatamente inscrito em dívida ativa, independentemente de qualquer procedimento por parte do Fisco. Precedentes da Primeira Seção e Primeira e Segunda Turmas. [...].<sup>42</sup>

Primeira Seção do STJ:

TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE E RECOLHIDOS FORA DE PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN, ART. 138). NÃO-CARACTERIZAÇÃO. [...]. 2. Segundo jurisprudência pacífica do STJ, a apresentação, pelo contribuinte, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF (instituída pela IN-SRF 129/86, atualmente regulada pela IN8 SRF 395/2004, editada com base no art. 5º do DL 2.124/84 e art. 16 da Lei 9.779/99) ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de formalizar a existência (= constituir) do crédito tributário, dispensada, para esse efeito, qualquer outra providência por parte do Fisco. 3. A falta de recolhimento, no devido prazo, do valor correspondente ao crédito tributário assim regularmente constituído acarreta, entre outras conseqüências, as de (a) autorizar a sua inscrição em dívida ativa, (b) fixar o termo a quo do prazo de prescrição para a sua cobrança, (c) inibir a expedição de certidão negativa do débito e (d) afastar a possibilidade de denúncia espontânea. [...].<sup>43</sup>

Assim, ao admitirmos a possibilidade do sujeito passivo expedir a norma individual e concreta, seria ilógico negar a fluência do prazo prescricional.<sup>3</sup>

#### **4 COMPENSAÇÃO – EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

A Lei Ordinária nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil Brasileiro), conceituou a compensação em seu artigo 368 e 369, ao dispor que se duas pessoas forem, ao

---

<sup>3</sup> Oportuno observar que, sobre a possibilidade do sujeito passivo expedir normas individuais e concretas, não foram colacionadas decisões contemporâneas do STJ na medida em que o entendimento adotado pela referida Corte permanece incólume e inclusive julgados passados é que fundamentam decisões recentes.

mesmo tempo, credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem, limitadas às hipóteses de dívidas líquidas, vencidas e de coisas fungíveis.

Nas palavras de Paulo de Barros Carvalho: “Tem como pressuposto a existência de duas relações jurídicas diferentes, em que o credor de uma é devedor de outra e vice-versa”.<sup>44</sup>

O CTN previu a compensação como modalidade de extinção do crédito tributário nos artigos 156, inciso II; 170 e 170-A:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

II - a compensação;

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Com efeito, no âmbito do Direito Tributário, a compensação terá lugar nos casos expressamente autorizados pela Lei. Assim, face ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos o CTN acolheu a compensação do direito civil, desde que regulamentada pela Lei, a qual irá estipular as condições e limites, que é o caso da Lei Ordinária nº 9.430/1996, doravante objeto deste estudo, juntamente com as normas infralegais que tratam da matéria, entre elas a Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, que disciplina a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – SRFB.

O procedimento da compensação é aquele definido pelas normas infralegais, sendo que no caso dos tributos federais atualmente está previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.300/2005, com suas alterações. A compensação se opera no exato momento em que o sujeito passivo entrega, ao sujeito ativo, a declaração de compensação, cujo procedimento, via de regra, é feito em meio eletrônico, com transmissão dos dados pela internet através do programa eletrônico de Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

Após a declaração de compensação pelo sujeito passivo, cumpre a autoridade administrativa o dever de homologar expressamente o procedimento, no prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da entrega da declaração de compensação. Na inércia do fisco, opera-

se a chamada homologação tácita da compensação efetuada, conforme se depreende do artigo 74, parágrafo 5º da Lei Ordinária nº 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

[...]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Se acaso a autoridade administrativa, em despacho fundamentado, não homologar a compensação efetuada, poderá o sujeito passivo recorrer ainda na via administrativa, mediante a interposição da chamada Manifestação de Inconformidade.

Ocorre que, há casos em que o sujeito passivo se vê impedido de utilizar o meio eletrônico para declarar dada compensação. Nesses casos a Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, em seu artigo 3º, parágrafo 2º, prevê a possibilidade de o contribuinte utilizar a declaração de compensação em meio físico, através de formulário próprio, tal como nos casos em que a compensação se dá com crédito apurado em processo administrativo pendente de decisão administrativa definitiva.

#### 4.1 DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NA COMPENSAÇÃO

No presente estudo já tratamos, em síntese, da constituição do crédito tributário, desde a norma geral e abstrata até a norma individual e concreta, para estabelecer quem são os sujeitos autorizados à sua expedição.

Restou analisado, ainda, que a disposição literal do artigo 142 do CTN prevê a constituição do crédito tributário como atividade exclusiva e privativa da autoridade administrativa, no sentido de poder/dever.

Ocorre que, embora o CTN tenha em má redação imputado tal obrigação ao agente fazendário, não logrou êxito em justificar a inclusão do chamado lançamento por homologação, isso por que – respeitadas as teorias que não admitem que tal modalidade de lançamento possua o condão de constituir o crédito tributário, é possível verificar que –, as lições de Paulo de Barros Carvalho, essa é a leitura que melhor interpretação dá ao sistema jurídico, mesmo por que nesse caso o sujeito passivo da obrigação tributária expede, no ato do cumprimento dos deveres instrumentais – com a entrega das declarações ao ente tributante, a exemplo da DCTF –, a norma individual e concreta.

No decorrer do estudo foram tecidas algumas considerações sobre os prazos decadencial e prescricional, justamente para poder examinar o exato momento em que se inicia a fluência de cada um deles.

Assim, a interpretação dos institutos da prescrição e decadência, à luz da possibilidade do sujeito passivo constituir o crédito tributário (com o cumprimento dos deveres instrumentais – que implica na expedição da norma individual e concreta), o prazo prescricional tem seu termo *a quo* iniciado neste exato momento, haja vista que o não pagamento do tributo lançado por homologação implicaria na imediata inscrição do débito em dívida ativa para providências de execução fiscal, diferentemente do lançamento feito pela autoridade administrativa, no qual se abre ao sujeito passivo a possibilidade de impugnação.

Pois bem, a Lei Ordinária nº 9.430/1996 dispõe em seu artigo 74, parágrafo 5º, que após a declaração de compensação pelo sujeito passivo, cumpre a autoridade administrativa o dever de homologar expressamente no prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da entrega da declaração de compensação.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

[...]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Ora, quando o parágrafo 5º do artigo 74 da Lei Ordinária nº 9.430/1996 fala que o prazo de 5 (cinco) anos começa a fluir a partir da data da entrega da declaração de compensação, a leitura que se pode fazer do referido texto legal, mediante interpretação sistemática, nos permite chegar à norma jurídica de que somente se contam os 5 (cinco) anos caso a data da compensação coincida com a data do vencimento do tributo, isso por que a fluência do prazo prescricional terá iniciado juntamente com o prazo para a homologação da compensação efetuada.

Com efeito, a não homologação expressa no prazo legal opera a homologação tácita e prescreve o direito do fisco de executar o crédito constituído pelo contribuinte, isso por que a Constituição Federal, ao tratar do Sistema Tributário Nacional, dispôs expressamente que prescrição e decadência são matérias reservadas à Lei Complementar.

Por sua vez, o CTN definiu as causas suspensivas da prescrição, cuja interpretação deve ser literal, conforme preceitua seu artigo 111:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:  
I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

Assim, por que a compensação não é causa suspensiva nem interruptiva, a prescrição tem seu curso normal durante o prazo que possui a autoridade fiscal para homologar expressamente a compensação efetuada pelo sujeito passivo.

A 1ª Turma do Colendo STJ, também já se manifestou no sentido da impossibilidade de considerar a compensação como forma de interrupção e/ou suspensão do crédito tributário:

TRIBUTÁRIO. FINSOCIAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. COMPENSAÇÃO. [...]. 3. O simples pedido administrativo de compensação tributária não é motivo apto para interromper o prazo prescricional. [...].<sup>45</sup>

Em seu voto condutor o Ministro Relator Castro Meira foi incisivo:

[...]. O simples pedido administrativo de compensação tributária não é motivo apto para interromper o prazo prescricional, por não estar previsto nas hipóteses dos incisos do parágrafo único do artigo 174 do CTN que não admitem interpretação extensiva. [...].

Em recente decisão a mesma 2ª Turma do citado Tribunal Superior reiterou o entendimento adotado no passado:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PRAZO PARA EXECUÇÃO DE SENTENÇA. CINCO ANOS. SÚMULA 150/STF. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO NA VIA ADMINISTRATIVA. INTERRUÇÃO DA PRESCRIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. DESNECESSIDADE DE AVALIAÇÃO DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. AGRAVO NÃO PROVIDO. 1. [...]. O pedido administrativo de compensação tributária não tem o condão de interromper o lapso prescricional [...].<sup>46</sup>

Pela literal disposição do artigo 74, parágrafo 6º, da Lei Ordinária nº 9.430/1996, tem-se que compensação, como forma de confissão de dívida, caracteriza uma interrupção do prazo prescricional, dada a literalidade do artigo 174, parágrafo único, inciso IV 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:

[...]

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

Ocorre que, a confissão de dívida terá lugar única e exclusivamente nos casos de lançamento de ofício ou por declaração, porém não se aplica nos casos em que há a regular expedição da norma individual e concreta pelo sujeito passivo (lançamento por homologação), ocasião em que já teria realizado a confissão da dívida tributária, fato este que

justifica a direta inscrição em dívida ativa e posterior execução quando não há o recolhimento antecipado do tributo.

Com efeito, os parágrafos 5º e 6º do artigo 74 da Lei Ordinária nº 9.430/1996, que, juntos, definem a fluência do prazo de 5 (cinco) anos para a homologação expressa da compensação (contado da data da entrega da respectiva declaração) e afirmam que a referida forma de extinção do crédito tributário gera a confissão do débito, devem ser interpretados, ao que se refere aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, à luz da Constituição Federal e das normas que disciplinam o lançamento e a prescrição.

Assim, é possível afirmar que a aplicação dos dispositivos legais acima citados é restrita aos casos em que a compensação coincide com a data do vencimento do tributo, ou, quando muito, naqueles em que o contribuinte deixa de cumprir com suas obrigações formais (deveres instrumentais, tendentes à expedição da norma individual e concreta), ocasião em que se iniciaria a fluência do prazo prescricional e o débito já estaria confessado.

Assim, a melhor interpretação que se pode fazer dos parágrafos 5º e 6º do artigo 74 da Lei Ordinária nº 9.430/1996 é a sistemática, em conjunto com os artigos 151 e 174 do CTN, isso por que ao tratar do prazo para a homologação da compensação (levada a efeito pelo contribuinte) a Lei Ordinária não pode alterar o prazo da decadência e da prescrição previstos no CTN, cuja matéria é de sua exclusiva competência – Lei Complementar, por força da previsão Constitucional.

Ou seja, é justamente por esse motivo que o parágrafo 6º do artigo 74 da Lei Ordinária nº 9.430/1996, ao prever a compensação como forma de confissão de dívida, remete ao artigo 174 do CTN, dado que não pode alterar a legislação específica que trata da matéria.

Porém, quando a compensação ocorre com tributos (sujeitos ao lançamento por homologação) já vencidos, não pagos, mas declarados no tempo legal, o que equivale dizer já terem sido confessados a partir da referida declaração – lançamento pelo contribuinte, sendo que a compensação, nesse caso, não se caracterizará como instrumento de confissão de dívida, o prazo prescricional não seria interrompido.

Ainda, até se poderia argumentar que a Lei Ordinária nº 9.430/1996, nos parágrafos 9º, 10 e 11, preveem a possibilidade de o contribuinte interpor recurso contra a decisão que não homologar a compensação e que, conseqüentemente, o débito, objeto da compensação, restaria suspenso, reportando essa situação àquela prevista no artigo 151, inciso III do CTN, que prevê a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos casos de interposição de reclamações e recursos.

Contudo, entendemos que nesse caso há uma suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mas, desde que a autoridade proferia decisão negativa ao contribuinte e que este interponha o competente recurso (instaurando o Contencioso Administrativo Fiscal) antes que o crédito ali discutido seja afetado pela prescrição, isso por que se a compensação é forma de extinção do crédito tributário, não poderá ser, no mesmo momento, maneira alternativa de suspensão, ao arrepio da legislação.

Também por este motivo é que cumpre à autoridade administrativa o dever de, nos casos de compensações levadas a efeito com tributos já vencidos, mas que foram anteriormente declarados, proferir decisão que homologue ou não a compensação observando para tanto o prazo prescricional, que não estará suspenso, nem terá sido interrompido.

Ou seja, nessa linha de raciocínio, o prazo para a homologação da compensação não será de 5 (cinco) anos, mas o prescricional para a cobrança do crédito tributário pelo fisco.

Repita-se, não se afirma que o prazo de 5 (cinco) anos para a homologação da compensação, pela autoridade administrativa, não tem aplicação. Ao contrário, tem e deve ter aplicação nos casos em que a compensação ocorre justamente na mesma data do vencimento do tributo, isso por que a sua aplicação, indiscriminadamente, viola o disposto no CTN e, mais que isso, na própria Constituição Federal, que determina ser de matéria exclusiva da Lei Complementar a prescrição e a decadência tributárias.

Por fim, se acaso admitirmos que nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (com o cumprimento dos deveres instrumentais pelo contribuinte, ex.: DCTF) não estaríamos diante do curso do prazo prescricional, mas decadencial, o que não concordamos (conforme já esclarecido no decorrer do estudo), mesmo assim o prazo para a homologação de uma compensação efetuada com tributos já vencidos seria menor que o de 5 (cinco) anos para a homologação a que se refere o artigo 74, parágrafo 5º da Lei Ordinária nº 9.430/1996. Mais que isso, inclusive prejudicial ao fisco, haja vista que começou a fluir desde o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação o prazo prescricional terá seu termo inicial justamente na data do cumprimento dos deveres instrumentais, pelo contribuinte, tendentes a constituir o crédito tributário com o lançamento, ocasião em terá sido expedida, pelo sujeito passivo, a norma individual e concreta. Na compensação com tributos vencidos cumpre a autoridade administrativa observar a fluência do prazo prescricional para a cobrança

do crédito tributário, isso por que, nesse caso, conforme exposto no decorrer do presente estudo, não se aplica a regra dos parágrafos 5º e 6º do artigo 74 da Lei Ordinária nº 9.430/1996, que estabelece o prazo de 5 (cinco) anos contados da data de entrega da declaração de compensação. Esse prazo tem aplicação nos casos em que a compensação efetuada pelo contribuinte coincide com o vencimento do tributo, ou naqueles em que o contribuinte não cumpre as obrigações formais tendentes à expedição da norma individual e concreta, ou ainda, alternativamente, diante do lançamento de ofício ou por declaração.

Entender que o sujeito passivo não é pessoa autorizada a expedir norma individual e concreta – efetuar o lançamento tributário – e que por isso mesmo não se poderia falar no início da contagem do prazo prescricional, no primeiro momento seria benéfico ao fisco, mas se aquele efetuar uma compensação com tributos vencidos, o prazo para a homologação expressa da mencionada compensação seria ainda menor, dada a impossibilidade legal da constituição do crédito compensado, ante a decadência, conforme prefere aceitar Eurico Marcos Diniz de Santi.

A Lei Ordinária não pode dispor, direta ou indiretamente, em matéria de exclusiva competência de Lei Complementar e isso se aplica aos institutos da decadência e prescrição. A suspensão da prescrição é matéria cujo rol é taxativo pelo CTN, o que importa dizer que a compensação não é forma de suspensão nem interrupção da prescrição, que flui normalmente, impondo a autoridade administrativa o dever de observar o referido prazo para homologar expressamente ou não determinada compensação (com tributos vencidos) levada a efeito pelo sujeito passivo, cujo débito compensado não está sujeito ao prazo do artigo 74 da Lei Ordinária nº 9.430/1996.

Assim, na elaboração e expedição de normas infralegais sobre o assunto, os parágrafos 5º e 6º do artigo 74 da Lei Ordinária nº 9.430/1996, que tratam da fluência do prazo de 5 (cinco) anos para a homologação da compensação, contados da entrega da respectiva declaração, devem, na melhor interpretação dada à matéria – sistemática, ser analisados à luz da Constituição Federal, dos dispositivos que tratam do Sistema Tributário Nacional e em atenção às normas que regem o lançamento tributário e os institutos da decadência e prescrição, a fim de afastar a propositura de execuções fiscais lastreadas e créditos fiscais líquidos, certos, mas inexequíveis, ou, alternativamente, que se alterada a letra da Lei, a fim de criar novas modalidades de suspensão e/ou interrupção do prazo prescricional, em respeito ao princípio da estrita legalidade, da segurança jurídica e da própria Ordem Constitucional.



## REFERÊNCIAS

- ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros. 2002.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense. 2002.
- \_\_\_\_\_, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. Rev. e atual. por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1990.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 18 ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva. 2007.
- \_\_\_\_\_, Paulo de Barros. **Direito Tributário. Fundamentos Jurídicos da Incidência**. 4. ed. São Paulo: Saraiva. 2006.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 8ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.
- SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Lançamento Tributário**. 2 ed. São Paulo: Max Limonad. 2001a.
- \_\_\_\_\_, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e Prescrição no Direito Tributário**. 2.º ed. rev. e ampl. São Paulo: Max Limonad, 2001b.
- VILLEGAS, Hector B.. **Destinatário Legal Tributário**. São Paulo: RT. RDP 30: 271-94.
- BRASIL, Superior Tribunal de Justiça – 2ª Turma. TRIBUTÁRIO. FINSOCIAL. TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. COMPENSAÇÃO. 1. O tema inserto no artigo 74 da Lei nº 9.430/96 não foi debatido pelo Tribunal a quo, apesar da interposição dos aclaratórios na origem, o que atrai o impedimento da Súmula 211 desta Corte. 2. O mesmo entendimento também é aplicado quando interposto o recurso pela alínea "c". 3. O simples pedido administrativo de compensação tributária não é motivo apto para interromper o prazo prescricional. 4. O prazo prescricional em ações que versem sobre compensação deve seguir a regra geral dos tributos sujeitos a lançamento por homologação. 5. A jurisprudência desta Corte assentou que a extinção do direito de pleitear a restituição de tributo sujeito a lançamento por homologação, em não havendo homologação expressa, só ocorrerá após o transcurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos contados da data em que se deu a homologação tácita (REsp 435.835/SC, julgado em 24.03.04). 6. Inaplicabilidade da regra do art. 4º da LC 118/2005, que ainda se acha no período de vacatio legis. 7. Recurso especial da Fazenda improvido e o do Supermercado Pamponet Ltda. conhecido em parte e improvido. REsp nº 584.372/MG, Fazenda Nacional, Supermercado Pamponet Ltda., Relator Ministro Teori Albino Zavascki, Relator Ministro Castro Meira, julgado em 17.03.2005, **D.J. 23.05.2005**.
- \_\_\_\_\_, Superior Tribunal de Justiça – 1ª Seção. TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE E RECOLHIDOS FORA DE PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN, ART. 138). NÃO-CARACTERIZAÇÃO. 1. O art. 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea, não eliminou a figura da multa de mora, a que o Código também faz referência (art. 134, par. único). É pressuposto essencial da denúncia espontânea o total desconhecimento do Fisco quanto à existência do tributo denunciado (CTN, art. 138, par. único). Conseqüentemente, não há possibilidade lógica de haver denúncia espontânea de créditos tributários já constituídos e, portanto, líquidos, certos e exigíveis. 2. Segundo jurisprudência pacífica do STJ, a apresentação, pelo contribuinte, de Declaração de

Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF (instituída pela IN-SRF 129/86, atualmente regulada pela IN8 SRF 395/2004, editada com base no art. 5º do DL 2.124/84 e art. 16 da Lei 9.779/99) ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de formalizar a existência (= constituir) do crédito tributário, dispensada, para esse efeito, qualquer outra providência por parte do Fisco. 3. A falta de recolhimento, no devido prazo, do valor correspondente ao crédito tributário assim regularmente constituído acarreta, entre outras conseqüências, as de (a) autorizar a sua inscrição em dívida ativa, (b) fixar o termo a quo do prazo de prescrição para a sua cobrança, (c) inibir a expedição de certidão negativa do débito e (d) afastar a possibilidade de denúncia espontânea. 4. Nesse entendimento, a 1ª Seção firmou jurisprudência no sentido de que o recolhimento a destempo, ainda que pelo valor integral, de tributo anteriormente declarado pelo contribuinte, não caracteriza denúncia espontânea para os fins do art. 138 do CTN. 5. Agravo regimental a que se nega provimento. AgRg nos EREsp 638069 / SC, OXFORD S/A Indústria e Comércio – OSAICO, Fazenda Nacional, Campanário Produtos Agroveterinários Ltda., Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 25.05.2005, **D.J. 13.06.2005**.

\_\_\_\_\_, Superior Tribunal de Justiça – 1ª Turma. TRIBUTÁRIO. CSLL. DECLARAÇÃO DO DÉBITO PELO CONTRIBUINTE. FORMA DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, INDEPENDENTE DE QUALQUER OUTRA PROVIDÊNCIA DO FISCO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. DATA DE ENTREGA DA DCTF. 1. A apresentação, pelo contribuinte, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF (instituída pela IN-SRF 129/86, atualmente regulada pela IN8 SRF 395/2004, editada com base no art. 5º do DL 2.124/84 e art. 16 da Lei 9.779/99) ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensada, para esse efeito, qualquer outra providência por parte do Fisco. A falta de recolhimento, no devido prazo, do valor correspondente ao crédito tributário assim regularmente constituído acarreta, entre outras conseqüências, as de (a) autorizar a sua inscrição em dívida ativa; (b) fixar o termo a quo do prazo de prescrição para a sua cobrança; (c) inibir a expedição de certidão negativa do débito; (d) afastar a possibilidade de denúncia espontânea. 2. Não pago o débito, ou pago a menor, torna-se imediatamente exigível, incidindo, quanto à prescrição, o disposto no art. 174, do CTN, de modo que, decorridos cinco anos da data do vencimento sem que tenha havido a citação na execução fiscal, estará prescrita a pretensão. 3. Recurso especial a que se nega provimento. REsp 695605/PR, Fazenda Nacional, Campanário Produtos Agroveterinários Ltda., Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.03.2007, **D.J. 26.03.2007**.

\_\_\_\_\_, Superior Tribunal de Justiça – 2ª Turma. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – AGRAVO REGIMENTAL – DÉBITO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO A MENOR NO VENCIMENTO – DCTF OU GFIP – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – APLICAÇÃO DO ART. 557 DO CPC. 1. Tem-se por pacificado nesta Corte o entendimento de que declarado e não pago (ou pago a menor) o débito no vencimento, a confissão do débito pelo contribuinte equivale à constituição do crédito tributário, podendo ser imediatamente inscrito em dívida ativa, independentemente de qualquer procedimento por parte do Fisco. Precedentes da Primeira Seção e Primeira e Segunda Turmas. 2. Decisão monocrática que se enquadra nas hipóteses previstas no art. 557 do CPC. 3. Agravo regimental não provido. AgRg no REsp 774291 / PR, Companhia de Desenvolvimento Agropecuário do Paraná – CODAPAR, Fazenda Nacional, Relatora Ministra Eliana Calmon, julgado em 20.09.2007, **D.J. 02.10.2007**.

\_\_\_\_\_, Superior Tribunal de Justiça – 1ª Turma. **TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PRAZO PARA EXECUÇÃO DE SENTENÇA. CINCO ANOS. SÚMULA 150/STF. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO NA VIA ADMINISTRATIVA. INTERRUÇÃO DA PRESCRIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. DESNECESSIDADE DE AVALIAÇÃO DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. AGRAVO NÃO PROVIDO.** 1. "A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, em consonância com o enunciado sumular 150/STF, firmou-se em que o prazo prescricional para a propositura da ação executiva contra a Fazenda Pública é de cinco anos, contados a partir do trânsito em julgado da sentença condenatória, não sendo aplicável o prazo pela metade para ações ajuizadas contra a Fazenda Pública" (AgRg no REsp 1.224.850/AL, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, Primeira Turma, DJe 15/3/11). 2. Não há falar em ofensa ao verbete sumular 7/STJ, na medida em que não foi necessário o revolvimento de matéria probatória nos autos para se chegar a conclusão de que ocorrera período superior a 5 anos entre a data do trânsito em julgado da decisão condenatória e o ajuizamento da execução. O pedido administrativo de compensação tributária não tem o condão de interromper o lapso prescricional (AgRg no REsp 1.117.375/RS, Fazenda Nacional, Antonioli Hotéis e Turismo S/A, Relator Ministro Arnaldo Esteves Lima, julgado em 09/04/2013, **DJe 19/04/2013**).

\_\_\_\_\_, Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 15.12.2006.

\_\_\_\_\_, Lei Federal nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 30. dez. 1996.

\_\_\_\_\_, **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988.

\_\_\_\_\_, Lei Federal nº 5.512, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 27. out. 1966.

\_\_\_\_\_, Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 21. nov. 2012.

<sup>1</sup> BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. Rev. e atual. por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1990. p. 117.

<sup>2</sup> BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 40.

<sup>3</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 8ª ed. Rio de Janeiro: 2005, p. 449-450

<sup>4</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário. Fundamentos Jurídicos da Incidência**. 4. ed. São Paulo: Saraiva. 2006. p. 113.

<sup>5</sup> ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros. 2002. p. 68.

<sup>6</sup> CARVALHO, 2006, op. cit., p. 88-89.

<sup>7</sup> Ibid., p. 89.

<sup>8</sup> Ibid., p. 88-89.

<sup>9</sup> Ibid., p. 129.

<sup>10</sup> ATALIBA, op. cit., p. 106.

<sup>11</sup> CARVALHO, 2006, op. cit., p. 118.

<sup>12</sup> ATALIBA, op. cit., p. 104.

<sup>13</sup> ATALIBA, op. cit., p. 105.

<sup>14</sup> Ibid., p. 94.

<sup>15</sup> Ibid., p. 95.

<sup>16</sup> CARVALHO, 2006, op. cit., p. 156.

<sup>17</sup> VILLEGAS, Hector B. **Destinatário Legal Tributário**. São Paulo: RT. RDP 30: 271-94.

- 
- <sup>18</sup> ATALIBA, op. cit., p. 113.
- <sup>19</sup> Ibid., p. 68.
- <sup>20</sup> CARVALHO, 2006, op. cit., p. 153.
- <sup>21</sup> Ibid., p. 190.
- <sup>22</sup> Ibid., p. 231-232.
- <sup>23</sup> Ibid., p. 257.
- <sup>24</sup> Ibid., p. 257.
- <sup>25</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Lançamento Tributário**. 2 ed. São Paulo: Max Limonad. 2001a. p. 124.
- <sup>26</sup> CARVALHO, 2006, op. cit., p. 235.
- <sup>27</sup> Ibid., p. 259.
- <sup>28</sup> Ibid., p. 260.
- <sup>29</sup> Ibid., p. 261.
- <sup>30</sup> SANTI; Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e Prescrição no Direito Tributário**. 2º ed. São Paulo: Max Limonad. 2001b, p. 37.
- <sup>31</sup> Ibid., p. 143-144.
- <sup>32</sup> CARVALHO, 2006, op. cit., p. 211.
- <sup>33</sup> SANTI; 2001b, op. cit., p. 168.
- <sup>34</sup> Ibid., p. 169-170.
- <sup>35</sup> Ibid., p. 168-169.
- <sup>36</sup> CARVALHO, 2006, op. cit., p. 213.
- <sup>37</sup> SANTI, 2001b. op. cit., p. 217.
- <sup>38</sup> Ibid., p. 122.
- <sup>39</sup> Ibid., p. 225.
- <sup>40</sup> Ibid., p. 248-249.
- <sup>41</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça – 1ª Turma. RESP 695605/PR, Fazenda Nacional, Campanário Produtos Agroveterinários Ltda., Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.03.2007, **D.J. 26.03.2007**.
- <sup>42</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça – 2ª Turma. AgRg REsp 774291/PR, Companhia de Desenvolvimento Agropecuário do Paraná – CODAPAR, Fazenda Nacional, Relatora Ministra Eliana Calmon, julgado em 20.09.2007, **D.J. 02.10.2007**.
- <sup>43</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça – 1ª Seção. AgRg nos EREsp 638069 / SC, OXFORD S/A Indústria e Comércio – OSAICO, Fazenda Nacional, Campanário Produtos Agroveterinários Ltda., Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 25.05.2005, **D.J. 13.06.2005**.
- <sup>44</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 18 ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva. 2007, p. 477.
- <sup>45</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça – 2ª Turma. REsp nº 584.372/MG, Fazenda Nacional, Supermercado Pamponet Ltda., Relator Ministro Teori Albino Zavascki, Relator Ministro Castro Meira, julgado em 17.03.2005, **D.J. 23.05.2005**
- <sup>46</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça – 1ª Turma. AgRg no AgRg no REsp 1217558/RS, Fazenda Nacional, Antonioli Hotéis e Turismo S/A, Relator Ministro Arnaldo Esteves Lima, julgado em 09/04/2013, **DJe 19/04/2013**