

DECADÊNCIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Marcel Tenorio de Britto CANO¹

Ana Laura Teixeira MARTELLI²

RESUMO: O presente artigo científico tem o objetivo principal de analisar as regras de decadência dentro do ramo do Direito Tributário. Introduce o instituto da decadência como um dos meios de extinção do crédito tributário e examina as regras que disciplinam a matéria. Diferencia as regras quando relacionadas ao direito do Fisco e quando relacionadas ao direito do contribuinte. Tais regras, extraídas do texto legal, nascem da interação dos seguintes critérios objetivos: atribuição legal ou não ao sujeito passivo do dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade, ocorrência ou não de pagamento antecipado, existência ou não de dolo, fraude ou simulação, ocorrência ou não da notificação preparatória, efetivação ou não da anulação do lançamento anteriormente efetuado e desfazimento de decisão anterior que tenha motivado o pagamento.

Palavras-chave: Decadência. Interrupção do Prazo Decadencial. Extinção do Crédito Tributário.

INTRODUÇÃO

A presente produção científica analisa o fenômeno da decadência em matéria tributária. O tema é bastante relevante pois envolve uma das formas de extinção do crédito tributário.

Além disso, a matéria da decadência, em direito tributário, costuma gerar muitas dúvidas em decorrência da quantidade de regras aplicáveis existentes atualmente na legislação tributária.

Em função disso, o principal objetivo estabelecido para este trabalho é analisar as regras que disciplinam a decadência tributária.

¹ Acadêmico do curso de Direito das Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo”, campus de Presidente Prudente, 9º termo. E-mail: marceltbcano@hotmail.com.

² Especialista em Direito Público, Mestranda em Direito Negocial pela Universidade Estadual de Londrina e professora titular da disciplina de Direito Tributário no curso de Direito das Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo”, campus de Presidente Prudente, ano de 2014. E-mail: analaura.martelli@gmail.com.

O estudo está dividido em duas partes: a primeira trata da decadência do direito do Fisco e a segunda da decadência do direito do contribuinte. Neste ponto são apresentadas as regras que disciplinam a matéria da decadência tributária, atualmente vigentes no Ordenamento Jurídico Brasileiro e, por fim, a regra de interrupção da contagem do prazo decadencial.

Os mecanismos científicos e metodológicos adotados para a elaboração deste trabalho, consistem basicamente no método indutivo e na pesquisa bibliográfica, com ênfase na obra de Eurico Marcos Diniz de Santi, Mestre e Doutor em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo e na obra de Hugo de Brito Machado, professor titular de Ciência das Finanças, Direito Financeiro e Direito Tributário da Faculdade de Direito da Universidade do Ceará e membro da Academia Brasileira de Direito Tributário.

1 REGRAS DE DECADÊNCIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Antes mesmo de conceituar o instituto da decadência é preciso introduzi-lo dentro do mundo do Direito e dentro do ramo do Direito Tributário.

Ocorre que, as relações jurídicas estão sujeitas aos efeitos implacáveis da ação do tempo, assim como tudo o que existe. A ideia da perpetuação das relações jurídicas se torna inaceitável, à medida que a simples possibilidade de se levantar questionamento sobre uma determinada relação, a qualquer tempo, aumentaria insustentavelmente a insegurança entre os envolvidos e assim, a segurança jurídica seria afrontada em um contexto mais amplo.

Existe, portanto, a necessidade de que, em algum momento, as relações jurídicas se estabilizem. Isso ocorre em função de um elemento superior que é justamente a segurança jurídica.

Neste contexto, a decadência e a prescrição surgem como fenômenos estabilizadores das relações jurídicas e são verdadeiros instrumentos de manutenção da segurança jurídica e promoção da paz social. Possuem indiscutível

relevância, pois representam, dentro do universo jurídico, a ação inexorável do tempo (MARTINS, 2013, p. 225).

Neste mesmo sentido, Eurico Marcos Dinis de Santi (2000, p. 141) reforça a ideia de que:

Decadência e prescrição são mecanismos de estabilização do direito, que garantem a segurança de sua estrutura. Filtram do direito a instabilidade decorrente da inefabilidade do direito subjetivo, i.é., do direito do sujeito ainda não formalizado, ou reconhecido, por ente estatal.

São verdadeiros mecanismos do sistema jurídico para absorção de incertezas. São limites impostos pelo próprio Ordenamento Jurídico à positivação de direitos. Seja mediante o exercício do próprio direito, no caso da decadência, ou ainda mediante o exercício do direito de ação, no caso da prescrição (SANTI, 2008, p. 912).

Se a relação jurídica nunca se estabilizasse, o sujeito poderia lançar mão de seu direito subjetivo a qualquer tempo, o que acabaria com a segurança jurídica e abalaria a estrutura do próprio Direito. Por este motivo, os fenômenos da decadência e da prescrição vêm dizer ao sujeito que se ele possui um direito, então que o exerça em tem justo.

No Direito Tributário, a decadência e a prescrição operam sobre o direito do Fisco e do contribuinte, que são justamente os sujeitos da relação jurídica tributária. Nas palavras de Santi (2000, p. 141), “decadência e a prescrição operam sobre as fontes de produção de normas individuais e concretas, interrompendo o processo de positivação do direito tributário”.

Ainda segundo o autor (2000, p. 141), a decadência e a prescrição “provocam uma espécie de autofagia do direito, motivada pelo tempo: direito extingue direito, produzindo novo direito”.

Encontram-se previstos no inciso V, do artigo 156, do Código Tributário Nacional, que elenca justamente as hipóteses de extinção do crédito tributário.

As normas gerais e abstratas de decadência e prescrição devem ser introduzidas por lei complementar. Nestes termos, é o legislador complementar que deve definir, através deste veículo normativo, o prazo, o termo inicial, eventuais

circunstâncias suspensivas e interruptivas e a consequência da sua verificação, nos casos especiais (SANTI, 2008, p. 913).

Distingue-se a decadência da prescrição tributária, sendo ambas causas de extinção de direito pautadas no decurso do prazo, pelo motivo de que a decadência extingue o direito ao crédito antes do lançamento, enquanto que a prescrição extingue a relação tributária depois de formalizada pelo lançamento (MACHADO, 2014, p. 223).

No caso específico da decadência, extingue-se o direito do Estado de constituir o ato administrativo de lançamento tributário, ou, quando invertida a relação jurídica tributária em decorrência do indébito, extingue-se o direito do contribuinte de demandar administrativamente o débito do Fisco (SANTI, 2000, p. 141-142). Em ambos os casos a extinção ocorre em decorrência do decurso do prazo que a lei estabelece como sendo de cinco anos (MACHADO, 2014, p. 224).

Existe, portanto, a *decadência do direito do Fisco*, que corresponde à perda da competência administrativa do Fisco para constituir o seu crédito através do lançamento tributário; e existe também a *decadência do direito do contribuinte*, que consiste na perda do direito de o contribuinte demandar administrativamente o débito do Fisco (SANTI, 2000, p. 99-100).

1.1 Regras de Decadência do Direito do Fisco

Diferente do que se possa pensar, não existe apenas uma norma geral e abstrata que discipline a decadência do direito do Fisco, mas sim várias, com hipóteses distintas e efeitos diversos (SANTI, 2000, p. 161).

A decadência do direito do Fisco pode levar a duas consequências lógicas: a extinção do crédito tributário ou a extinção do direito de efetuar o lançamento. A primeira, menos complexa, apresenta apenas uma regra formada a partir do artigo 156, V, do Código Tributário Nacional. A outra, mais complexa, se apresenta na forma

de cinco normas, cujas hipóteses se conformam a partir da interação de cinco critérios positivos, além, é claro, do fator temporal (SANTI, 2000, p. 162).

Os critérios positivos são (SANTI, 2000, p. 162):

(i) atribuição legal ou não ao sujeito passivo do dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade, (ii) ocorrência ou não de pagamento antecipado, (iii) existência ou não de dolo, fraude ou simulação, (iv) ocorrência ou não da notificação preparatória, (v) efetivação ou não da anulação do lançamento anteriormente efetuado.

Primeiro critério: atribuição legal ou não ao sujeito passivo do dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade. Foi extraído do *caput* do artigo 150, do Código Tributário Nacional. Consiste na análise se há previsão normativa ou não, dizendo que a formalização do crédito tributário deverá ser feita através de lançamento por homologação (SANTI, 2000, p. 162-163).

Segundo critério: ocorrência ou não de pagamento antecipado. Foi extraído dos artigos 150, §4º e 173, *caput* e inciso I, do Código Tributário Nacional. Atenta para a ocorrência ou não de pagamento antecipado, nas hipóteses em que a lei assim exigia (SANTI, 2000, p. 163).

Terceiro critério: existência ou não de dolo, fraude ou simulação. Foi extraído da parte final do artigo 150 §4º do Código Tributário Nacional. Aponta para a ocorrência ou não destes vícios, a qual deve ser constituída na via administrativa, determinando a obrigatoriedade do lançamento de ofício, conforme determina o artigo 149, VII do Código Tributário Nacional; ou a impossibilidade da extinção do crédito pela homologação tácita, nos termos da, já citada, parte final do artigo 150 §4º, do mesmo diploma (SANTI, 2000, p. 164).

Quanto a este critério, Santi (2000, p. 164) faz uma observação:

Importa asseverar que a ocorrência de dolo, fraude ou simulação só é relevante nos casos de efetivo pagamento antecipado. Se não houve pagamento antecipado, seja porque o contribuinte não o efetuou ou porque o tributo por sua natureza se sujeita ao lançamento de ofício, o dolo, a fraude e a simulação não de ser apurados no procedimento de fiscalização realizado de ofício, não servindo como hipóteses determinantes de prazo diferenciado de decadência.

Neste caso, a constituição jurídica do vício será, simultaneamente, pressuposto da aplicação da regra especial e medida preparatória do ulterior lançamento (SANTI, 2000, p. 165).

Quarto critério: ocorrência ou não da notificação preparatória. Foi extraído do parágrafo único do artigo 173, do Código Tributário Nacional. Observa a ocorrência ou não de notificação preparatória, o que é relevante, pois além de promover a antecipação do procedimento constitutivo do crédito na hipótese de lançamento de ofício; ainda determina o *dies a quo* da abertura do prazo decadencial para o lançamento de ofício (SANTI, 2000, p. 164-165).

Quinto critério: efetivação ou não da anulação do lançamento anteriormente efetuado. Foi extraído do artigo 173, II, do Código Tributário Nacional. Verifica se o lançamento possuía vício formal, o qual veio a desencadear a sua anulação (SANTI, 2000, p. 165).

Através da combinação destes cinco critérios, Eurico Marcos Diniz de Santi (SANTI, 2000, p. 165-174) foi capaz de identificar e distinguir as seis regras de decadência do direito do Fisco, vigentes atualmente no Ordenamento Jurídico Brasileiro.

O sábio autor (SANTI, 2000, p. 166) assim as denominou:

(i) regra da decadência do direito de lançar sem pagamento antecipado, (ii) regra da decadência do direito de lançar sem pagamento antecipado e com notificação, (iii) regra da decadência do direito de lançar com pagamento antecipado, (iv) regra da decadência do direito de lançar com pagamento antecipado, ilícito e notificação, (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior e (vi) regra de decadência do direito de crédito do Fisco.

As quatro primeiras regras nascem da combinação dos quatro primeiros critérios. A quinta regra é extraída do quinto critério e a sexta regra, por sua vez, se baseia na constituição do crédito após o decurso decadencial de uma das cinco regras anteriores (SANTI, 2000, p. 165-166). Cada regra estabelece um termo inicial diferente para a contagem do prazo.

Estas regras serão individualmente delineadas na sequência.

1.1.1 Primeira regra: decadência do direito de lançar sem pagamento antecipado

Combinação dos critérios: não previsão de pagamento antecipado e não ocorrência do pagamento antecipado, ou previsão de pagamento antecipado, mas não ocorrência do pagamento antecipado; não ocorrência de dolo, fraude ou simulação e não ocorrência de notificação pelo Fisco (SANTI, 2000, p. 166).

O prazo decadencial é de *cinco anos*, a contar do exercício financeiro³ seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, o exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador (SANTI, 2000, p. 166-167).

O fundamento legal desta regra encontra-se disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, que assim determina:

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;

Nestes termos, caso o Fisco não efetue o lançamento até o quinto ano do exercício financeiro seguinte ao da ocorrência do fato gerador, restará extinto o seu direito de fazê-lo.

1.1.2 Segunda regra: decadência do direito de lançar sem pagamento antecipado e com notificação

³ Sobre o conceito de exercício financeiro, o art. 34, da Lei nº 4.320/64, determina que o mesmo coincida com o ano civil, portanto se trata do período compreendido entre 01 de janeiro e 31 de dezembro.

Combinação dos critérios: não previsão de pagamento antecipado e não ocorrência do pagamento antecipado, ou previsão de pagamento antecipado, mas não ocorrência do pagamento antecipado; não ocorrência de dolo, fraude ou simulação e *ocorrência de notificação pelo Fisco*. A única diferença da primeira regra consiste na notificação pelo Fisco ao contribuinte de medida preparatória indispensável ao lançamento (SANTI, 2000, p. 167).

O prazo decadencial ainda é de *cinco anos*, mas começa a contar da data da notificação, havendo, portanto, uma antecipação se comparado com a regra anterior (SANTI, 2000, p. 167).

O fundamento legal desta regra encontra-se disposto no artigo 173, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, que assim determina:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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.

Nestes termos, caso o Fisco não efetue o lançamento até o quinto ano da data da notificação ao contribuinte de medida preparatória indispensável ao lançamento, restará extinto o seu direito de fazê-lo.

1.1.3 Terceira regra: decadência do direito de lançar com pagamento antecipado

Combinação dos critérios: previsão de pagamento antecipado e ocorrência do pagamento antecipado⁴; não ocorrência de dolo, fraude ou simulação e não ocorrência de notificação pelo Fisco (SANTI, 2000, p. 168).

O prazo decadencial continua sendo de *cinco anos*, mas seu *termo a quo* coincidirá com a data do *fato gerador*. Neste prazo, o Fisco deverá homologar expressamente ou então empreender o correspondente lançamento de ofício, se achar necessário (SANTI, 2000, p. 168).

O fundamento legal desta regra encontra-se disposto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, que assim determina:

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.

Nestes termos, caso o Fisco não efetue o a homologação expressa ou o lançamento de ofício até o quinto ano da data do fato gerador da obrigação tributária, acontecerá a chamada homologação tácita e restará extinto o seu direito de homologar expressamente ou efetuar lançamento de ofício.

1.1.4 Quarta regra: decadência do direito de lançar com pagamento antecipado, ilícito e notificação

⁴ Vale lembrar que a modalidade de lançamento por homologação depende previsão legal. Caso o contribuinte tenha antecipado o pagamento sem que a lei assim determinasse, isso configura apenas pagamento irregular e não pagamento antecipado (SANTI. 2000, p. 168).

Combinação dos critérios: previsão de pagamento antecipado e ocorrência do pagamento antecipado; *ocorrência de dolo, fraude ou simulação e ocorrência de notificação pelo Fisco*⁵ (SANTI, 2000, p. 169).

O prazo decadencial é também de *cinco anos* e começa a contar do reconhecimento da incidência de dolo, fraude ou violação em procedimento administrativo, ou seja, começa a contar da constituição jurídica do ilícito, a qual deve ser notificada ao contribuinte (SANTI, 2000, p. 169-170).

Caso a autoridade administrativa não se pronuncie a respeito da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, produzindo a correspondente notificação do injusto, incidirá a regra de decadência do direito de lançar com pagamento antecipado e o Fisco, além de decair do direito de homologar expressamente e de lançar de ofício, decairá também do direito de constituir o ilícito, no mesmo prazo (SANTI, 2000, p. 169).

O fundamento legal desta regra encontra-se disposto nos artigos 150, §4º e 173, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, já citados anteriormente.

Nestes termos, na hipótese da autoridade administrativa constituir o ilícito e produzir a correspondente notificação, caso o Fisco não efetue o a homologação expressa ou o lançamento de ofício até o quinto ano da data da constituição do ilícito, acontecerá a chamada homologação tácita e restará extinto o seu direito de homologar expressamente ou efetuar lançamento de ofício.

Assim sendo, na hipótese em que não há constituição do ilícito, aplica-se a regra de decadência do direito de lançar com pagamento antecipado, e o *termo a quo* é antecipado para a data do fato gerador; já na hipótese em que houve constituição do ilícito, aplica-se a regra especial e o termo a quo é adiado para a data da constituição jurídica do dolo, fraude ou simulação (SANTI, 2000, p. 169-170).

1.1.5 Quinta regra: decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior

⁵ Essa notificação também se submete ao prazo decadencial de cinco anos previsto na regra de decadência do direito de lançar com pagamento antecipado (SANTI, 2000, p. 169).

Esta regra possui a peculiaridade de tomar como hipótese a existência de uma decisão administrativa ou judicial que decreta a anulação do lançamento, por vício formal. Esta decisão é um pressuposto para a aplicação da regra especial (SANTI, 2000, p. 171).

O prazo decadencial continua sendo o de *cinco anos*, mas o *termo a quo* passa a ser a data em que se torna definitiva a decisão que anulou o lançamento anteriormente efetuado, por vício formal (SANTI, 2000, p. 171-172).

O fundamento legal desta regra encontra-se disposto no artigo 173, II, do Código Tributário Nacional, que assim determina:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Nestes termos, caso o Fisco não realize novo lançamento até o quinto ano da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, restará extinto o seu direito de efetuar novo lançamento.

Esta regra guarda em si a única hipótese de interrupção do prazo decadencial para o direito do Fisco, pois com a anulação do lançamento anterior se reinicia a contagem do prazo decadencial de cinco anos. Isso será mais bem explicado adiante, quando forem analisadas as regras de interrupção.

Como a competência para anular pressupõe a competência para lançar (arts. 141, 145 e 149 *caput*, do Código Tributário Nacional), o prazo para anulação também se submete ao prazo decadencial aplicável ao tipo específico de lançamento que se pretende anular (SANTI, 2000, p. 171-172).

1.1.6 Sexta regra: decadência do direito de crédito do Fisco

As cinco regras anteriores mantiveram o foco na extinção do direito de efetuar o lançamento, esta sexta regra será diferente, pois a sua força extintiva está voltada para o crédito tributário (SANTI, 2000, p.172).

Por este motivo, a regra da decadência do direito de crédito do Fisco, pressupõe a existência de um crédito anteriormente constituído, seja ele proveniente de um lançamento ou de um ato de formalização do contribuinte, isso porque somente é possível extinguir um crédito preexistente, (SANTI, 2000, p.172).

O fundamento legal desta regra encontra-se disposto no artigo 156, V, do Código Tributário Nacional, que alberga a regra geral de extinção do crédito tributário pela decadência (SANTI, 2000, p.172).

Serão extintos por força deste dispositivo legal, os créditos que foram constituídos extemporaneamente, ou seja, aqueles cuja constituição foi realizada após o decurso do prazo decadencial de qualquer das regras anteriormente delineadas⁶ (SANTI, 2000, p.172).

Nestes termos, com o decurso do prazo decadencial extingue-se o crédito tributário e o eventual lançamento ulterior, ou ato de formalização exercido pelo contribuinte após este prazo, será considerado inválido (SANTI, 2000, p.173).

QUADRO 1 – Quadro sinótico da decadência do direito do Fisco⁷.

1. Atribuição legal de competência	2. Efetivo pagamento antecipado art.150, §4º	3. Dolo, fraude ou simulação art.150, §4º	4. Notificação prévia de medida preparatória art.173,par. ún.	5. Ocorrência de anulação do lançamento anterior – art. 173, II	REGRA APLICÁVEL	FUNDAMENTO LEGAL
X	N	N	N	N	Regra de decadência do direito de lançar sem pagamento	Art. 173, I, do CTN

⁶ Também conhecido como *fenômeno da sobreposição no direito tributário* (SANTI, 2000, p. 173).

⁷ Nomenclatura da tabela: X = circunstância irrelevante, S = ocorre a situação descrita, N = não ocorre a situação descrita.

					antecipado	
X	N	N	S	N	Regra de decadência do direito de lançar sem pagamento antecipado e com notificação	Art. 173, parágrafo único, do CTN
S	S	N	N	N	Regra de decadência do direito de lançar com pagamento antecipado	Art. 150, §4º, do CTN
S	S	S	S	N	Regra de decadência do direito de lançar com pagamento antecipado, ilícito e notificação	Arts. 150, §4º e 173, parágrafo único, do CTN
X	X	X	X	S	Regra de decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior	Art. 173, II, do CTN
X	X	X	X	X	Regra de decadência do direito de crédito do Fisco	Art. 156, V, do CTN

Fonte: SANTI, 2008, p. 916.

Esta regra encerra as determinações que disciplinam a decadência do direito do Fisco. Acima encontra-se um quadro sinótico com as disposições sumárias do que foi tratado sobre o tema. Este quadro contém a combinação dos critérios, as regras aplicáveis e o seu fundamento legal.

1.2 Regras de Decadência do Direito do Contribuinte

A decadência do direito do contribuinte gera a extinção do direito do contribuinte de demandar *administrativamente* determinado débito que o Fisco tenha com ele. Diferencia-se da ideia de prescrição do direito do contribuindo, à medida que esta última extingue o direito de demandar *judicialmente* tal débito e não administrativamente. No entanto, as regras gerais e abstratas aplicáveis são as mesmas para ambas (SANTI, 2000, p. 253).

Diferentemente da decadência do direito do Fisco, a decadência do direito do contribuinte admite apenas duas regras, as quais levam em consideração um único critério, qual seja a ocorrência ou não do desfazimento da decisão anterior que tenha motivado o pagamento (SANTI, 2000, p. 256-257).

Este critério foi extraído dos artigos 165, III e 168, II do Código Tributário Nacional e se refere à hipótese em que, antes de efetuar o pagamento, o contribuinte questionou administrativa ou judicialmente o crédito tributário, obtendo decisão condenatória, este contribuinte então paga o seu débito, mas ocorre que, ulteriormente esta decisão é desfeita por reforma, anulação, revogação ou rescisão (SANTI, 2000, p. 256).

As regras que disciplinam a decadência do contribuinte são: “(i) a regra geral da decadência do direito do contribuinte e (ii) a regra da decadência do direito do contribuinte com desfazimento da decisão” (SANTI, 2000, p. 257).

A primeira regra encontra fundamento legal no artigo 168, I, do Código Tributário Nacional e atua na hipótese de não desfazimento da decisão anterior que tenha motivado o pagamento. Nesta situação, o contribuinte decai do seu direito de demandar o débito do Fisco administrativamente se não o exercer até o quinto ano da data do efetivo pagamento (extinção do crédito), restando-lhe apenas a via judicial⁸, se não prescrita (SANTI, 2000, p. 258).

A segunda regra, por sua vez, encontra fundamento legal nos artigos 165, III e 168, II do Código Tributário Nacional e deve ser utilizada quando ocorrer o desfazimento da decisão administrativa ou judicial anterior que tenha motivado o pagamento. Nesta hipótese, o contribuinte decai do seu direito de demandar o débito do Fisco administrativamente se não o exercer até o quinto ano da data da reforma,

⁸ A decadência do direito do contribuinte, vale lembrar, não extingue o débito do Fisco, mas sim a prerrogativa de o contribuinte pleitear *administrativamente* a satisfação do seu direito (SANTI, 2000, p. 257).

anulação, revogação ou rescisão da decisão que determinou o pagamento, restando-lhe apenas a via judicial, se não prescrita (SANTI, 2000, p. 258).

Importante ressaltar que este desfazimento deve acontecer dentro do prazo estipulado pela regra geral de decadência do direito do contribuinte, para que tenha efeito a segunda regra (SANTI, 2000, p. 258).

Segue abaixo, um segundo quadro sinótico, contendo critério, regra aplicável e fundamento legal das hipóteses de decadência do direito do contribuinte.

QUADRO 2 – Regras de decadência do direito do contribuinte⁹.

1. Desfazimento de decisão anterior que tenha motivado o pagamento	REGRA APLICÁVEL	FUNDAMENTO LEGAL
N	Regra geral da decadência do direito do contribuinte	Art. 168, I, do CTN
S	Regra da decadência do direito do contribuinte com desfazimento da decisão	Arts. 165, III e 168, II, do CTN

Fonte: SANTI, 2008, p. 919.

Resta, por último, analisar a regra que disciplina a interrupção da contagem do prazo decadencial.

1.3 Regra da Interrupção do Prazo Decadencial

A interrupção do prazo decadencial, nada mais é do que o reinício da contagem de um novo prazo decadencial. Quando incide a hipótese legal de interrupção do prazo decadencial, o prazo que já estava em curso é descartado e se inicia um novo prazo do zero, a contar do novo termo inicial estabelecido (SANTI, 2000, p. 175-176).

⁹ Nomenclatura da tabela: S = ocorre a situação descrita, N = não ocorre a situação descrita.

Existe apenas uma regra de interrupção, a qual é possível apenas na decadência do direito do Fisco e coincide com a quinta regra, que trata da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior. Ocorre que, com a decisão definitiva que anula, por vício formal, o lançamento anterior, se reinicia a contagem do prazo decadencial, conforme estabelece o artigo 173, II, do Código Tributário Nacional (SANTI, 2000, p. 176).

Nestes termos, o Fisco terá mais cinco anos, a contar da data em que a decisão anulatória baseada em vício formal se tornou definitiva, para realizar novo lançamento. Após este período, decairá deste direito, como já visto anteriormente.

É importante lembrar que, como a competência para anular lançamento anterior pressupõe a competência para lançar (arts. 141, 145 e 149 *caput*, do Código Tributário Nacional), o prazo para anulação também se submete ao prazo decadencial, no caso concreto deve-se aplicar o prazo referente ao tipo específico de lançamento que se pretende anular (SANTI, 2000, p. 171-172).

Parte da doutrina, no entanto, não reconhece esta hipótese como causa de interrupção, defendendo se tratar de um novo direito, com novo prazo decadencial. Não é o entendimento mais correto.

Com isso se encerra o estudo das regras que regem o fenômeno da decadência em matéria tributária, sem, no entanto, exaurir o tema, que ainda reserva diversos pontos de divergência doutrinária e jurisprudencial.

CONCLUSÃO

Neste trabalho foi abordada a decadência e suas manifestações dentro do ramo do Direito Tributário. Como nenhuma relação jurídica deve perpetuar no tempo, o fenômeno da decadência tributária surge como causa extintiva da relação jurídica tributária a ser aplicado quando aquele que detém o direito, não o exercita no tempo devido.

Foram delineadas cada uma das regras que disciplinam e materializam este fenômeno jurídico, extinguindo ora o direito do Fisco, ora o direito do contribuinte, nas formas da lei tributária.

Este trabalho foi muito importante na construção do conhecimento daqueles que o elaboraram quanto aos institutos nele tratados. Através de sua elaboração foi possível concluir, de maior importância, sobre a existência de não uma, mas diversas regras que disciplinam o fenômeno da decadência em matéria tributária. E através da distinção destas regras foi possível construir um conhecimento concreto e pragmático sobre este fenômeno.

De certo que todo o conhecimento agregado será de grande valia.

BIBLIOGRAFIA

BRASIL. **Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/civil_03/leis/l5172.htm> Acesso em: 20 abr. 2013.

CARVALHO, Aurora Tomazini de, coordenadora; BRAGHETTA, Daniela de Andrade et al. **Decadência e prescrição em direito tributário.** 2. ed. São Paulo: MP Ed., 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 35. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2014.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Curso de direito tributário.** 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito tributário.** 11. ed. São Paulo: Premier Máxima, 2009.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de, coordenador; PEIXOTO, Daniel Monteiro et al.. **Curso de direito tributário e finanças públicas: do fato à norma, da realidade ao conceito jurídico.** São Paulo: Saraiva, 2008.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e prescrição no direito tributário.**
São Paulo: Max Limonad, 2000.