

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO: O PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL COMO BALIZADOR DO PRAZO PARA NÃO- HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

PRESCRIPTION IN TAX LAW: THE PRINCIPLE OF THE LEGAL RESERVE AS A BALANCER OF THE DEADLINE FOR NON- APPROVAL OF COMPENSATION

JOSÉ RENATO GAZIERO CELLA

Doutor em Filosofia e Teoria do Direito pela Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC. Mestre em Direito do Estado pela Universidade Federal do Paraná - UFPR. Professor do Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Direito da Faculdade Meridional - PPGD/IMED.

JOSÉ RAUL CUBAS JÚNIOR

Especialista em Direito Tributário. Mestrando em Direito do UNICURITIBA.

RESUMO

O artigo busca, a partir da análise das modalidades de constituição do crédito tributário, imprimir a leitura que se deve dar aos dispositivos legais que tratam dos prazos decadencial, prescricional e daquele que tem a autoridade administrativa para homologar ou rejeitar a compensação de crédito tributário levada a efeito pelo sujeito passivo da obrigação tributária. A metodologia utilizada é a revisão bibliográfica, em confronto com a jurisprudência dominante e as normas positivadas em nosso sistema jurídico. A principal conclusão alcançada revela a possibilidade de

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

reduzir o prazo que tem a autoridade administrativa para homologar a compensação feita pelo sujeito passivo.

PALAVRAS-CHAVE: Lançamento; Homologação; Prescrição; Compensação. Prazo.

ABSTRACT

The article seeks, based on the analysis of the modalities of constitution of the tax credit, to print the reading that must be given to the legal provisions dealing with the decadential, prescriptive and administrative deadlines, to approve or reject the tax credit offset taken to effect by the taxable person of the tax obligation. The methodology used is the bibliographic review, in contrast to the dominant jurisprudence and the positive norms in our legal system. The main conclusion reached reveals the possibility of reducing the period of time for the administrative authority to approve the compensation made by the taxable person.

KEYWORDS: Launch; Homologation; Prescription; Compensation; Deadline.

INTRODUÇÃO

O legislador constituinte de 1988, na tentativa de implantar instrumentos jurídicos em defesa do contribuinte, para estabelecer equilíbrio entre esse e o Estado, elencou no texto Constitucional alguns Princípios Gerais em matéria tributária, tal como a previsão dada pelo artigo 146, inciso III, alínea “b”, que determina ser de competência exclusiva de Lei Complementar o estabelecimento de normas que tratem da obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

O Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.512, de 25 de outubro de 1966), editado inicialmente como Lei Ordinária, foi recepcionado pela atual Constituição como Lei Complementar e passou a ditar as normas gerais em direito tributário no sistema vigente: “O Código Tributário Nacional, pelo princípio geral de continuidade e recepção das normas anteriores compatíveis, sobreviveu à Constituição de 1988, em seus aspectos essenciais. [...]” (BALEIRO, 2002, p. 40)

Assim, face ao fenômeno da recepção, tem-se que o CTN só pode ser alterado/modificado por Lei Complementar. Nas palavras de Coêlho:

Como se vê, surdiu 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. (2005, p. 449-450)

Nesse sentido, quando o CTN trata das normas atinentes às obrigações, lançamentos, créditos, prescrição e decadência, impõe às legislações ordinárias, que tratam da matéria, o dever de observar suas disposições gerais.

O presente estudo tem por objetivo, preliminarmente, a análise sintética da constituição do crédito tributário, notadamente no lançamento por homologação, e dos institutos da prescrição e decadência, com base justamente nos pressupostos estabelecidos 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, com base na doutrina e jurisprudência pátrias, busca estabelecer a interpretação, sistemática, que se deve dar aos parágrafos 5º e 6º do

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

artigo 74 da Lei Ordinária nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, para afastar possíveis violações às disposições dadas pelo CTN e pelo texto Constitucional.

A estrutura do presente artigo contempla divisão em 5 seções, incluindo esta introdução.

Na seção seguinte, dedicada à constituição do crédito tributário, são traçadas linhas gerais acerca do nascimento da obrigação tributária, da regra-matriz de incidência e da relação jurídica tributária estabelecida nos lançamentos de ofício, misto ou por declaração e por homologação.

A terceira seção trata dos institutos da prescrição e decadência, notadamente para fixar o termo *a quo* de cada um dos prazos, em especial nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Na quarta seção há o cotejo do prazo prescricional, de acordo com o Princípio da Reserva Legal, e do prazo que tem a autoridade administrativa para homologar ou rejeitar a compensação realizada pelo sujeito passivo, em especial nas situações em que são compensados tributos já vencidos.

Na última seção são apresentados, resumidamente, os resultados obtidos com a pesquisa e a sua conclusão.

2 CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A constituição do crédito tributário, ao teor do CTN, em seu artigo 142¹, é um poder-dever da autoridade administrativa. Embora 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

¹ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

lançamentos, quais sejam, de ofício, misto ou por declaração [que em regra não diverge muito do primeiro] e por homologação.

Inicialmente é de se estabelecer as linhas gerais da constituição do crédito tributário, com o estudo – ainda que superficial – das modalidades de lançamento, a fim de configurar a relação jurídica tributária e fixar a ocorrência do que podemos chamar, nas palavras de Carvalho (2006, p. 113), “fato jurídico tributário”, ou como prefere Ataliba (2002, p. 68), “fato imponível”.

2.1 REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

A despeito das divergências apuradas na filosofia do direito, quanto ao conceito de norma jurídica, pode-se dizer que, no estudo do direito, as normas jurídicas são frutos do trabalho do jurista, que as extrai dos textos do direito positivo – objeto.

Para Carvalho (2006, p. 88-89) “[...] ‘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 conseqüente. 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.

Carvalho (2006, p. 89) 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 conseqüente.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Para o citado autor, na hipótese/antecedente [descriptor 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 descriptor 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). (CARVALHO, 2006, p. 88-89)

Sem embargo da divergência apurada na doutrina, notadamente acerca da localização dos elementos [ou como prefere Carvalho, critérios] na hipótese ou consequente, é possível afirmar que, para o estudo da regra-matriz de incidência tributária, pode o pesquisador se valer da análise individual dos seus elementos ou critérios.

2.1.1 Hipótese da Regra-Matriz

De acordo com a divisão acima proposta por Carvalho, da qual nos servimos, 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 exemplo auferir renda, industrializar produto, ser proprietário de imóvel urbano. 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:

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

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. (CARVALHO, 2006, p. 129)

Para 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. (2002, p. 106)

Convém mencionar que, na norma geral e abstrata, o verbo inserto no critério material da hipótese de incidência aparecerá de modo a indicar uma conduta humana futura, que se acaso ocorrida no mundo dos fatos dará ensejo à norma individual e concreta e, por consequência, ao fato jurídico tributário:

[...] 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. (CARVALHO, 2006, p. 118)

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. Ataliba (2002, p. 104), 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 imponible”.

Interessa observar que o aspecto espacial não se confunde com a validade da norma. Vejamos, por exemplo, o caso do Imposto sobre a Propriedade Territorial

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Rural – ITR, cuja norma é válida em todo o território nacional, mas seu critério espacial é restrito à zona rural.

Por fim, há o critério temporal, cuja função é descrever o átimo em que se deve reputar ocorrido o fato jurídico tributário, descrito por Ataliba (2002, p. 94) como “[...] o momento em que se deve reputar consumado (acontecido, realizado) um fato imponível.” O mesmo autor concluiu:

[...] é o legislador que discricionariamente estabelece o momento que deve ser levado em consideração para se reputar consumado um fato imponível. E esta indicação legislativa (que pode ser, repita-se, explícita ou implícita) recebe a designação de aspecto temporal da h.i. (ATALIBA, 2002, p. 95)

Diante dessas superficiais ponderações acerca dos critérios que compõem a hipótese, cumpre discorrer quanto ao conseqüente da regra-matriz de incidência tributária.

2.1.2 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.

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 os dados indicativos para reconhecer os sujeitos ativo e passivo da relação jurídica do tributo. Feita a subsunção do fato à norma, [...], apontaremos, fundados naquela diretriz, as pessoas físicas ou jurídicas que ficarão atreladas até que o vínculo se desfça. (CARVALHO, 2006, p. 156).

É no critério pessoal, inserto no 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,

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

eleito pela Constituição Federal, de quem se exige o cumprimento da referida prestação.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 121, parágrafo único², define como sujeitos passivos o contribuinte e o responsável tributário. Porque não é objeto do presente estudo, aqui se utiliza a nomenclatura de “destinatário legal tributário” [ao invés de contribuinte], a fim de possibilitar uma descrição mais ampla do sujeito passivo.

O último critério é o quantitativo, formado pela base de cálculo e 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 suma, é aquela fração que incide sobre a base de cálculo.

Ataliba (2002, p. 113) assevera 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 imponiblel”.

A análise desses elementos [ou critérios, como prefere Carvalho] nos entrega 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.

2.2 MODALIDADES DE LANÇAMENTOS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Para Ataliba a relação jurídica tributária é o liame obrigacional que nasce, por força de lei, da ocorrência do fato imponiblel:

² 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.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Fato imponível 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. (2002, p. 68)

Nesse sentido, a ocorrência do fato descrito no critério material [e desde que se verifique: i) sua conexão com o sujeito descrito na norma – critério pessoal; ii) sua localização no espaço – critério temporal; e, iii) sua consumação em determinado momento – critério temporal] dará ensejo à obrigação jurídica tributária. A transposição da norma geral e abstrata em individual e concreta pode ser assim resumida:

[...] a relação jurídica se instaura por virtude de um enunciado fáctico, 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. (CARVALHO, 2006, p. 153)

Em outras palavras, pode-se dizer que o nascimento da relação jurídica tributária se dá com a subsunção do fato à norma de incidência. Em estudo sobre os fundamentos jurídicos da incidência, Carvalho assim concluiu:

[...] 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, [...]. (2006, p. 190)

A transposição de uma norma geral e abstrata em individual e concreta importa no nascimento da obrigação tributária, com a formação do liame jurídico entre 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, formal, da citada norma individual e concreta.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

2.2.1 Lançamentos de Ofício e por Declaração/Misto

A doutrina distingue 3 (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 – por meio da autoridade administrativa –, podemos denominar de lançamento de ofício.

Nessa modalidade a constituição do crédito é realizada pela autoridade administrativa sem qualquer interferência do sujeito passivo e não diverge muito do chamado lançamento misto ou por declaração, dado que este seria feito também pela autoridade administrativa, porém com base em informações prestados pelo sujeito passivo.

No lançamento de ofício cumpre à autoridade administrativa verificar a ocorrência do fato signo-presuntivo de riqueza, eleger a base de cálculo e alíquota a serem aplicadas no caso concreto, finalizando com a apuração do montante devido. Já, no lançamento misto ou por declaração, cumpre ao sujeito passivo o dever de prestar determinadas informações que possibilitarão à autoridade tributária apurar o montante devido.

2.2.2 Lançamento por Homologação

Conforme Carvalho, em se tratando de lançamento por homologação, o sujeito passivo está credenciado a expedir a norma individual e concreta:

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 soabirmos os textos do ordenamento positivo [...]: o subsistema

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

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. (2006, p. 231-232)

Carvalho se refere ao lançamento por homologação, que impõe ao sujeito passivo um dever que antes era da autoridade tributária [esta que permanece com o poder/dever de fiscalizar se aquele cumpriu as obrigações tributárias].

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

Carvalho (2006, p. 257), ao afirmar que “É graças a esse procedimento do administrado que se torna possível o recolhimento do tributo devido, sem qualquer interferência do Estado-Administração”, arremata:

[...] 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).

Na acepção técnico-formal da contabilidade, Santi (2001a, p. 124) esclarece resumidamente 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 escreve; e (iv) efetuar o cálculo, conferir liquidez a um crédito ou débito.”

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 conferido ao lançamento um caráter privativo, mesmo para manter o controle da autoridade administrativa no lançamento por

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

homologação, tem-se que “[...] 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”. (CARVALHO, 2006, p. 235).

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. (CARVALHO, 2006, p. 259)

O lançamento de ofício permite impugnação no âmbito da própria administração. Contudo, no lançamento por homologação, em que o sujeito passivo declara e não efetua o recolhimento da prestação pecuniária, o crédito é diretamente inscrito em dívida ativa.

Ou seja, se a não homologação pela autoridade administrativa representasse mesmo um lançamento, o sujeito passivo deveria ser notificado, facultando-lhe impugnar o que lhe é exigido. Assim conclui Carvalho (2006, p. 260):

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.

Prestadas as informações pelo sujeito passivo e, portanto, cumprindo os deveres instrumentais de modo a propiciar a ciência do Poder Público sobre o liame obrigacional estabelecido, produz-se a norma individual e concreta:

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

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

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'. (CARVALHO, 2006, p. 261)

Assim, nos casos de lançamento por homologação, o sujeito passivo está autorizado a expedir normas individuais e concretas. Esse momento é aquele 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

O CTN em seu artigo 156³, inciso V, prevê a decadência e a prescrição como formas de extinção do crédito tributário.

Neste capítulo é delimitado o estudo do tema com o fim de traçar considerações gerais sobre o marco inicial da fluência de cada um dos referidos prazos, em especial o prescricional, bem como as hipóteses de sua suspensão ou interrupção.

³ Art. 156. Extinguem o crédito tributário: [...] V - a prescrição e a decadência; [...]

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

3.1 DECADÊNCIA

O artigo 173 do CTN, ao dispor sobre a decadência, estabeleceu o prazo de 5 (cinco) anos para que a Fazenda Pública promova a constituição do crédito tributário. Citado prazo é aquele que tem o fisco para expedir a norma individual e concreta por meio do lançamento tributário.

Assim como as demais normas abstraídas pelo intérprete, essa também tem hipótese e conseqüente próprios, isso porque tanto a decadência quanto a prescrição, antes de extinguirem direitos, criam dada norma que extinguirá outra.

Nesse sentido Santi (2001b, p. 143-144), ao afirmar que essas normas de extinção do crédito tributário “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, [...]”

Carvalho (2006, p. 211) 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”.

3.2 PRESCRIÇÃO

Diferentemente da decadência [impossibilidade de constituir o crédito], na prescrição ocorre a “[...] perda do direito de ação pelo seu não-exercício durante certo lapso de tempo”. (CARVALHO, 2006, p. 213)

Conforme visto acima, os atos regulares do sujeito passivo, no lançamento por homologação, tem o efeito de constituir o crédito tributário, de tal forma que, cumpridos os deveres instrumentais não se fala mais em decadência, mas em prescrição, mesmo porque o não recolhimento do tributo [declarado pelo próprio sujeito passivo] conduzirá o crédito para imediata inscrição em dívida ativa, sem a necessidade de qualquer outra providência por parte do fisco. Assim, abstraídas as

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

imperfeições da letra da lei, é possível afirmar que o prazo prescricional tem como termo inicial a data da edição da norma individual e concreta: “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.” (SANTI, 2001b, p. 217)

Tal como para a decadência, o prazo prescricional também 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 174⁴ do CTN.

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, em que o contribuinte constitui o crédito tributário mediante a escrita fiscal e outras obrigações formais, inclusive a entrega de declarações ao sujeito ativo, 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 data em que o contribuinte, notificado do lançamento [não impugnado, tornando-se definitivo] deixa de recolher o tributo no seu vencimento, ocasião em que se torna exigível o crédito tributário, ou seja, o prazo prescricional começa a fluir a partir do 1^a 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 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

⁴ Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

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 porque a interrupção da prescrição deve ser analisada em conjunto com as possibilidades de suspensão da exigibilidade do crédito tributário previstas no artigo 151⁵ do CTN.

3.3 DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO

A presente pesquisa, até este momento, permite concluir 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.

Importa dizer que, efetuado pelo sujeito passivo um regular lançamento, mediante o cumprimento das obrigações formais (com ou sem pagamento antecipado), passa a fluir o prazo prescricional. Este 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.

Nesse sentido também é a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE E RECOLHIDOS FORA DE PRAZO. [...]. 2. Segundo jurisprudência pacífica

⁵ 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.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

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 consequências, 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. [...]. (BRASIL, 2005, AgRg nos EREsp 638069/SC)

Não são colacionadas decisões atuais do STJ porque o entendimento adotado permanece incólume, sendo os julgados antigos os fundamentos das decisões recentes.

4 COMPENSAÇÃO

Nas palavras de Carvalho a compensação “Tem como pressuposto a existência de duas relações jurídicas diferentes, em que o credor de uma é devedor de outra e vice-versa”. (CARVALHO, 2007, p. 477)

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

O CTN, ao prever a compensação [modalidade de extinção do crédito tributário] nos artigos 156, inciso II; 170 e 170-A, outorgou à lei a tarefa de estabelecer suas condições.

No âmbito Federal a Lei Ordinária nº 9.430/1996 disciplina a matéria. Em conjunto com normas infralegais [Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

de 2017] dispõe sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso do crédito tributário.

Em síntese, a compensação se opera no 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 à 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 74⁶, parágrafo 5º da Lei Ordinária nº 9.430/1996.

Se a autoridade administrativa não homologar a compensação efetuada, poderá o sujeito passivo recorrer, ainda na via administrativa, mediante a interposição da chamada manifestação de inconformidade.

4.1 PRESCRIÇÃO E COMPENSAÇÃO

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 homologá-la expressamente no prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da entrega da declaração de compensação.

Contudo, a leitura que se pode fazer do referido dispositivo legal, mediante interpretação sistemática, permite concluir que somente serão contados os 5 (cinco)

⁶ 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.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

anos caso a data da compensação efetuada pelo sujeito passivo coincida com a data do vencimento do tributo, isso porque a fluência do prazo prescricional terá iniciado juntamente com o prazo para a homologação da compensação efetuada.

A não homologação no prazo legal opera a homologação tácita da compensação, ao tempo em que prescreve o direito do fisco de executar o crédito constituído pelo contribuinte, porquanto a Constituição Federal, ao tratar do Sistema Tributário Nacional, dispôs expressamente que prescrição e decadência são matérias reservadas à Lei Complementar.

Nesse sentido, o CTN define as causas suspensivas da prescrição, cuja interpretação deve ser literal, conforme preceitua seu artigo 111⁷ do mesmo diploma.

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

Pela literal disposição do artigo 74, parágrafo 6^o, da Lei Ordinária nº 9.430/1996, tem-se que a compensação, como forma de confissão de dívida, caracteriza uma interrupção do prazo prescricional, dada a literalidade do artigo 174⁹, parágrafo único, inciso IV do CTN, que prevê, em síntese, como causa suspensiva qualquer ato inequívoco que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Ocorre que, nos casos de lançamento por homologação, em que há a regular expedição da norma individual e concreta pelo sujeito passivo, a confissão [sem embargo da divergência quanto à possibilidade de sua admissão em matéria de direito tributário] já teria ocorrido por ocasião do cumprimento dos deveres instrumentais [por exemplo, a entrega da DCTF], fato que, inclusive, justifica a direta

⁷ Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I - suspensão ou exclusão do crédito tributário; [...]

⁸ § 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

⁹ 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.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

inscrição em dívida ativa e posterior execução quando não há o recolhimento do tributo declarado pelo próprio sujeito passivo.

Nesse sentido, quanto ao artigo 74 da Lei Ordinária nº 9.430/1996, o prazo estabelecido em seu parágrafo 5º e a confissão entabulada no parágrafo 6º, interpretados à luz da Constituição Federal e das normas legais que disciplinam o lançamento e a prescrição, notadamente aquelas inseridas no CTN, impõe afirmar que citados dispositivos legais têm aplicação 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] que fixam o termo a quo do prazo prescricional.

Equivale dizer, 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 porque, 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 de previsão Constitucional.

Ou seja, quando a compensação ocorre com tributos já vencidos (sujeitos ao lançamento por homologação), não pagos, mas declarados no tempo legal e, portanto, já confessados no momento da entrega da declaração – lançamento pelo contribuinte –, a compensação não caracterizará instrumento de confissão de dívida e o prazo prescricional não pode ser interrompido.

Até se poderia argumentar que a Lei Ordinária nº 9.430/1996 estabelece 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 por força do disposto no artigo 151, inciso III do CTN, que prevê a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos casos de interposição de reclamações e recursos.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Contudo, nesse caso, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário apenas teria cabimento quando a decisão que rejeita a compensação for objeto de recurso pelo sujeito passivo (instaurando o Contencioso Administrativo Fiscal) antes do crédito ali discutido restar afetado pela prescrição.

Por esses motivos é que, ao analisar a compensação efetuada pelo sujeito passivo, cumpre à autoridade administrativa o dever de – nos casos de compensações com tributos já vencidos, mas anteriormente declarados pelo sujeito passivo – observar o prazo prescricional, que não estará suspenso, nem terá sido interrompido com a declaração da compensação. Ou seja, o prazo para a homologação da compensação não será o de 5 (cinco) anos dado pela Lei Ordinária, mas o prescricional estabelecido pelo CTN.

Não se está a afirmar que o prazo de 5 (cinco) anos para a homologação da compensação, pela autoridade administrativa, é inaplicável. Ao contrário, tem e deve ter aplicação nos casos em que a compensação ocorre justamente na mesma data do vencimento do tributo, isso porque a sua aplicação, indiscriminadamente, viola o disposto no CTN e, mais que isso, a própria Constituição Federal 1988, que determina serem matérias exclusivas da Lei Complementar as normas que tratam de prescrição e decadência.

CONCLUSÃO

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação o prazo prescricional terá seu termo inicial justamente na data do cumprimento dos deveres instrumentais, pelo sujeito passivo, tendentes a constituir o crédito tributário com o lançamento, ocasião em que expede a norma individual e concreta.

Na compensação com tributos vencidos a autoridade administrativa deve observar o prazo prescricional, isso porque, nesse caso, não se aplica aquele

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

entabulado no parágrafo 5º, nem a confissão prevista no parágrafo 6º, ambos do artigo 74 da Lei Ordinária nº 9.430/1996.

Assim, o interstício temporal previsto no citado dispositivo tem aplicação quando a data da compensação coincide com a do vencimento do tributo; nos casos em que o contribuinte não expede norma individual e concreta; e no lançamento de ofício ou por declaração.

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 consta em rol taxativo no CTN. Importa dizer que a compensação não é forma de suspensão nem de interrupção da prescrição.

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, matérias reservadas à lei complementar, em respeito aos princípios da reserva legal, 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**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense. 2002.

BRASIL, Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 05 de outubro de 1988. Brasília, DF. Disponível em:

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 17 maio 2018.

_____, Lei Federal nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 30 dez. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9430.htm>. Acesso em: 17 maio 2018.

_____, Lei Federal nº 5.512, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 17 maio 2018.

_____, Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. **Diário Oficial União**. Brasília, DF, 18 jul. 2017. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=84503&visao=a_notado>. Acesso em: 17 maio 2018.

_____, 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. jun. 2005**.

Personalidades Acadêmicas Homenageadas:

Demetrius Nichele Macei (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

Frenc Pál (ELTE - Hungria)

Sérgio Fernando Moro (Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA)

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.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 8. 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. ed. rev. e ampl. São Paulo: Max Limonad, 2001b.

MACHADO, Graziela C. da Silva B; OLIVEIRA, Francisco Cardozo; MACEI, Demetrius Nichele. O princípio da igualdade em matéria tributária. In: **Revista Jurídica – UNICURITIBA**, v. 3, n. 44 (2016).