

PARECER Nº , DE 2015

Da COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS,
sobre o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 536, de
2015 - Complementar, do Senador Ricardo Ferraço,
que *altera a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966*
(Código Tributário Nacional), para estabelecer o
termo inicial do prazo decadencial para o lançamento
nos casos de ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Relator: Senador **ALVARO DIAS**

Relator “ad hoc”: Senador **RAIMUNDO LIRA**

I – RELATÓRIO

O Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 536, de 2015 – Complementar, do Senador Ricardo Ferraço, ora em discussão nesta Comissão, composto de dois artigos, tenciona acrescentar novo inciso ao art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN), para estipular que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, inicia-se na data em que, por qualquer meio, a autoridade tributária tome conhecimento desses atos ilícitos.

A vigência da medida é imediata, desde a data da publicação da nova lei em que vier a se transformar o projeto. Além disso, o art. 2º estabelece que a medida se aplica aos fatos geradores cujo prazo para constituição do respectivo crédito não se tenha esgotado até o início de vigência da nova lei.

Na justificção, o autor se mostra indignado com fato de *que o tratamento dispensado ao sonegador que se vale de fraude ou de simulação é o*

mesmo dado a quem apenas se exime de apresentar declaração, o que incentivaria o contribuinte a atuar de forma ilícita. Explica, ainda, que a medida (...) se ampara nos princípios da moralidade e da indisponibilidade do interesse público. Além disso, na prática, ela devolve ao fisco o prazo que o contribuinte tentou tomar-lhe. Nesse sentido, descoberto o ilícito, a administração volta a dispor do seu prazo normal para realizar o lançamento, neutralizando o benefício que o contribuinte esperava obter com sua conduta.

A matéria foi distribuída unicamente à Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) e não foi objeto de emenda.

II – ANÁLISE

O PLS nº 536, de 2015 - Complementar, trata de norma geral de direito tributário, matéria explicitamente inserida entre as competências da CAE pelo inciso IV do art. 99 do Regimento Interno do Senado Federal.

A iniciativa parlamentar para a propositura ancora-se nos arts. 24, I; 61; e 146, III, *b*; todos da Constituição Federal. A combinação dos mencionados dispositivos demonstra que os membros do Congresso Nacional têm competência para, mediante lei complementar, legislar sobre regras gerais de direito tributário, entre elas, aquelas que tratam de decadência tributária.

Ao primeiro exame, a proposição revela-se compatível com o ordenamento jurídico, já que inova a legislação tributária de forma genérica e efetiva, por meio do instrumento legislativo adequado – lei complementar.

No tocante à técnica legislativa, o projeto foi formulado em conformidade com a Lei Complementar (LCP) nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que trata, em especial, da elaboração, redação, alteração e consolidação das leis.

Como o projeto não cuida de benefício fiscal, não provoca perda de arrecadação, portanto não demanda providência atinente à LCP nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

No mérito, antes de iniciar a sua apreciação, é preciso entender que a data que se quer fixar, em relação à contagem do prazo de cinco anos para a constituição do crédito tributário, marca o início do chamado **prazo**

decadencial, que corre em desfavor do Fisco para lançamento de tributos. Trata-se, em outras palavras, do prazo que tem a Administração Tributária para constituir o crédito tributário, de sorte a poder exigir o seu adimplemento pelo contribuinte. Difere, portanto, da prescrição, que diz respeito à exigibilidade de crédito constituído, de tributo, portanto, já lançado pelo Fisco.

A alteração do início da contagem do prazo decadencial encerra interessante discussão que envolve princípios como o da moralidade e o da indisponibilidade do interesse público, invocados pelo autor na justificação ao projeto, em contraposição ao importante princípio da segurança jurídica, principal valor albergado pela própria ideia de decadência.

A ideia ínsita à decadência, assim como à prescrição, é desestimular a inércia do sujeito ativo de um determinado direito quanto ao seu exercício. Ela diz respeito ao decurso do prazo dado pela lei para o exercício de um **direito potestativo**, que se refere essencialmente às ações constitutivas, que são aquelas capazes de criar, modificar ou extinguir um direito, como é o caso do direito do Fisco de constituir o crédito tributário.

A razão de ser do projeto, bastante clara na justificação, é que a regra atual, na qual a data de início para a contagem do prazo decadencial para o lançamento é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ser lançado, igualaria as situações em que há má fé por parte do contribuinte às demais, em desrespeito ao princípio da moralidade. Não há, pois, como negar o apelo favorável da mudança de regra que se pretende.

Entretanto, a questão não é tão simples quanto parece, visto que a segurança jurídica é um valor de grande importância na nossa legislação. No caso em questão, a fixação do início do prazo para a data em que o Fisco tomou *conhecimento da ocorrência de dolo, fraude ou simulação* tornou-a incerta, dependente de ação do Fisco, que poderia dar-se a qualquer tempo. Na prática, não haveria prazo decadencial para o Fisco em hipóteses como essa.

Como se sabe, na realidade, pouquíssimas são as situações em que o princípio da segurança jurídica não prevalece. São os chamados casos de imprescritibilidade, **constatáveis, por exemplo, no campo do direito penal**. Referidos casos estão previstos na Constituição Federal. Há duas hipóteses expressas de imprescritibilidade: (a) os crimes de racismo (CF, art. 5º, inc. XLII) e (b) a ação de grupos armados, civis ou militares, contra a ordem constitucional e o Estado democrático (CF, art. 5º, inc. XLIV). Visualiza-se,

ainda, uma terceira, presente no plano internacional, relacionada aos crimes contra a humanidade (ou crimes de lesa-humanidade). Essa espécie de imprescritibilidade, que na verdade não passa de uma extensão ou complementação do que está previsto no citado art. 5º, XLIV, da CF, vem dos chamados Princípios de Nuremberg, de 1950 (que foram aprovados e adotados pela Organização das Nações Unidas - ONU).

Salvo as justificativas para os casos excepcionais, não há no ordenamento jurídico brasileiro razões que sustentem a proposta em análise. Em que pesem os nobres propósitos do autor, se nem os crimes mais hediondos, como latrocínios ou sequestros seguidos de morte, são imprescritíveis, como poderiam ter essa qualificação a fraude, o dolo ou a simulação praticadas no campo do direito tributário?

Infelizmente, a Administração Tributária terá de ser mais diligente na apuração de fraude, dolo e simulação praticados pelos contribuintes. É certo, portanto, que também para a administração tributária é aplicável o conhecido brocardo jurídico “o direito não socorre aos que dormem”.

III – VOTO

Ante o exposto, o voto é pela rejeição do PLS nº 536, de 2015 – Complementar.

Sala da Comissão, 24 de novembro de 2015.

Senador DELCÍDIO DO AMARAL, Presidente

Senador RAIMUNDO LIRA, Relator “ad hoc”