

DECADÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PELO LANÇAMENTO DE SENTENÇA CONDENATÓRIA TRABALHISTA

*** JOSÉ GERALDO HEMÉTRIO**

Graduado em DIREITO pela FACULDADE DE DIREITO DO VALE DO RIO DOCE,
Graduação em LETRAS pela FACULDADE DE FILOSOFIA, CIÊNCIAS E LETRAS DE CARATINGA,
Especialista em DIREITO PÚBLICO pela FACULDADE DE DIREITO DE SETE LAGOAS,
Especialista em DIREITO PROCESSUAL pela FACULDADE DE DIREITO DE IPATINGA,
Especialista em DIREITO PÚBLICO pela Universidade Federal de Minas Gerais.
Atualmente é PROFESSOR da FACULDADE DE DIREITO DE IPATINGA, Membro titular da Turma Recursal
dos Juizados da TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS e Juiz de Direito da Vara da Fazenda Pública da
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS.
Tem experiência na área de Direito, com ênfase em Direito Público.

**** BRENO INÁCIO DA SILVA**

Graduado em Direito pela Faculdade de Direito de Ipatinga,
Especialista em processo pela PUC Belo Horizonte
Mestrado em Direito pela Universidade Gama Filho.
Atualmente é professor do Centro Universitário do Leste de Minas Gerais e da Faculdade de Direito de Ipatinga
(FADIPA).
Tem experiência na área de Direito, com ênfase em Direito Processual Penal, atuando principalmente nos
seguintes temas: Juizados Especiais Criminais, Processo Penal, jornalismo e ética jornalística.

****LUCIANA ABELHA SENNA**

Bacharela em Direito pela Faculdade de Direito de Ipatinga

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo demonstrar a natureza jurídica das contribuições previdenciárias, que possuem natureza jurídica tributária, uma vez que se encontram dispostas na parte reservada ao Sistema Tributário Nacional na Constituição Federal. Bem como determinar a contagem do prazo decadencial de tais contribuições através do lançamento efetuado por sentença condenatória trabalhista, sabendo que nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o marco inicial se dará de acordo com o artigo 150 parágrafo 4º, salvo se comprovada fraude, dolo ou simulação. Outro ponto discutido é a inconstitucionalidade decorrente da constituição do crédito via poder judiciário, uma vez que a competência para proceder ao lançamento tributário é de autoridade administrativa, prevista expressamente no Código Tributário Nacional. A decadência tributária é de suma importância para se resguardar as relações jurídicas, concedendo segurança jurídica, para que os direitos sejam pleiteados em tempo determinado e hábil.

Palavras-chave: Decadência. Contribuição previdenciária. Lançamento. Sentença condenatória trabalhista. Inconstitucionalidade.

1 INTRODUÇÃO

A Emenda Constitucional 45/2004, trouxe alterações significativas quanto ao Direito Processual Trabalhista.

Foi alterado o artigo 114, inciso VIII, da Constituição Federal de 1988, ampliando a competência da Justiça do Trabalho para executar de ofício as contribuições sociais, previstas no artigo 195, I e II da CF. Com a alteração, a execução destes tributos ficou mais célere, e conseqüentemente a arrecadação tributária aumentou.

Considerando que a Consolidação das Leis do Trabalho foi recepcionada pela Constituição Federal como lei ordinária, esta não poderá dispor sobre normas gerais de direito tributário.

Cumprе salientar ainda que a jurisprudência trabalhista, após a EC45/2004, modificou as Regras Gerais do Direito Tributário, o que gerou flagrante violação ao texto constitucional, principalmente em relação aos direitos e garantias fundamentais.

Isto posto, existe controvérsia quanto ao prazo decadencial que deverá ser observado, uma vez que o Código Tributário Nacional trata sobre prescrição e decadência tributária, normas gerais de Direito Tributário como, lançamento, fato gerador, obrigação e crédito tributários.

O prazo decadencial estipulado pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional é de 5 anos. Em contrapartida, na Lei 8.212/91 está disposto que as contribuições previdenciárias terão prazo decadencial de 10 anos.

Veja-se o dispositivo legal:

Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:
I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício forma, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

Art.46. O direito de cobrar os créditos da seguridade social, constituídos na forma do artigo anterior, prescreve em 10 anos (BRASIL, 2012).

O presente trabalho tem o propósito de constatar a natureza tributária das contribuições previdenciárias, uma vez que esta matéria encontra-se disposta na Constituição Federal na parte reservada à matéria tributária, e estabelecer o dies a quo para contagem do prazo decadencial das contribuições que tenham o lançamento determinado por sentença condenatória trabalhista. Além de evidenciar a inconstitucionalidade das alterações trazidas pela EC 45/2004, que ampliou a competência da Justiça do Trabalho, gerando afronta aos direitos e garantias fundamentais.

Considerando que neste caso a sentença condenatória trabalhista constituirá o crédito tributário, esta substituirá o lançamento tributário. Entretanto, este é procedimento administrativo de competência do Fisco. Com a autorização o magistrado proferirá sentença que irá constituir o crédito, havendo flagrante inconstitucionalidade, além disto a Justiça do Trabalho é incompetente para proceder ao lançamento tributário.

No entendimento, da 1ª Turma do Tribunal Regional Federal, o prazo decadencial das contribuições previdenciárias é de 5 anos, contrariando o disposto na lei específica.

Evidentemente, por ter natureza jurídica tributária, e ter o Código Tributário Nacional status de Lei Complementar, as contribuições deverão ser orientadas por regras gerais do Direito Tributário, desconsiderando o disposto na Consolidação das Leis do Trabalho.

É sabido que as regras pertinentes a decadência tributária são determinadas por Lei Complementar, conforme disposto no artigo 146 da Constituição Federal.

Veja-se o dispositivo legal:

Art.146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

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

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários (BRASIL, 2012).

Logo, entendemos que somente lei complementar poderá dispor sobre normas gerais de Direito Tributário, e que a Consolidação das Leis do Trabalho não tem competência para alterar as regras relativas à decadência tributária.

Assim, mesmo com a permissão concedida à Justiça do Trabalho para executar de ofício as contribuições previdenciárias, esta não poderá modificar regras gerais de Direito Tributário, uma vez que lei ordinária não pode vincular tais regras, somente lei complementar terá tal competência.

2 NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

O Direito Tributário é ramo de direito público, pois tem competência para auferir receita tributária, propiciando recursos ao Estado para que este possa cumprir a satisfação das necessidades públicas. Disciplina ainda um dos objetos do direito financeiro, a receita pública, e nesta apenas àquela concernente à derivada, isto é, a receita tributária. Para Ruy Barbosa Nogueira (1989, p. 30): “O Direito Tributário é a disciplina da relação entre Fisco e contribuinte, resultante da imposição arrecadação e fiscalização dos impostos, taxas e contribuições.”

É também um ramo autônomo possuindo princípios e normas gerais próprias, não aplicáveis aos demais ramos do Direito. Entretanto, não é um ramo independente, possuindo ligação com outros ramos do direito.

A lei de normas gerais de Direito Tributário decorre da União por meio de lei complementar, portanto é hierarquicamente inferior à Constituição. A competência

da união para legislar sobre Direito Tributário é concorrente e se materializa por meio das normas gerais.

De acordo com Aliomar Balleiro:

As normas gerais não suprimem, nem reduzem, ou substituem o exercício da competência legislativa tributária por cada pessoa política, que regulará o tributo de sua competência por meio de lei própria, único ato normativo estatal apto a instituí-lo, validamente, dentro do respectivo âmbito territorial de validade. Nem tampouco a inexistência da norma geral federal poderá paralisar o exercício da competência legislativa estadual ou municipal (BALLEIRO, 2010, p. 44).

A lei complementar é uma das fontes do Direito Tributário, e tem a característica de completar uma norma constitucional não auto-executável, ou seja, não tem eficácia própria, além de necessitar da aprovação de maioria absoluta. É o que dispõe a Constituição Federal em seu artigo 69: “As leis complementares serão aprovadas por maioria absoluta.” Por depender da aprovação da maioria absoluta, há necessidade de maior representatividade, tendo a lei complementar um *quorum* especial. A lei complementar não inova, e não corrige, ela apenas complementa. Ademais, para a lei complementar ser modificada esta dependerá de outra lei complementar. Neste caso, se lei ordinária contrariar lei complementar, aquela será inconstitucional.

Pelo artigo 146 da Constituição Federal, conclui-se que somente lei complementar poderá dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Tendo a União competência para legislar sobre normas gerais, exceto quando Estado tiver competência suplementar.

Para Luiz Emygdio F. da Rosa Junior:

A principal lei complementar sobre matéria tributária é a Lei n 5.172/1996 (Código Tributário Nacional) que embora aprovada como lei ordinária, foi elevada, ainda sob a égide da carta de 1967, à categoria de lei complementar, em razão principalmente do seu objeto, que é fixar normas gerais sobre legislação tributária, sendo a lei complementar lei nacional e não meramente lei federal (ROSA JUNIOR, 2009, p.155).

Isto posto, concluí-se que o Código Tributário Nacional é o instrumento legal que dispõe sobre normas gerais de Direito Tributário, principalmente em relação ao fato gerador, crédito, obrigação, lançamento, prescrição e decadência tributárias.

Através de inúmeros julgados do Supremo Tribunal federal, conclui-se que somente por lei complementar o Código Tributário Nacional poderá ser alterado, haja vista que formalmente é lei ordinária, no entanto foi recepcionado como lei complementar.

Sabemos que a Emenda Constitucional 45/2004 ampliou a competência da Justiça do Trabalho para executar de ofício as contribuições sociais das sentenças que proferir. No entanto, o lançamento tributário, notadamente matéria de normas gerais tributárias não poderá ser substituído por sentença condenatória trabalhista, não podendo a Consolidação das leis do Trabalho determinar a execução de tais tributos, sendo portanto, inconstitucional.

3 NORMAS GERAIS DA DECADÊNCIA APLICÁVEIS AS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

3.1 Segurança jurídica e tempo

A decadência tributária está vinculada a inércia do credor ou sujeito ativo, em relação ao exercício do seu direito de constituir o crédito tributário, para cobrança posterior.

Deverá ocorrer nas relações jurídicas entre os sujeitos a promoção do bem-estar social, onde o Estado é o regulamentador de toda a vida social, e as relações são desenvolvidas por regras, que garantem uma maior segurança jurídica.

A segurança jurídica é uma garantia do Estado, concretizada através da prescrição e da decadência. Os prazos fixados em lei deverão ser cumpridos, e o lapso temporal

deverá ser certo e determinado como forma de garantir a estabilidade das relações jurídicas.

Conforme aduz Eduardo Sabbag:

O desenvolvimento das relações jurídicas não se põe imune aos efeitos inexoráveis do tempo. O pensamento jurídico concebe, assim, institutos que, vinculados a certo intervalo temporal, criam, modificam ou extinguem direitos, para os sujeitos do negócio jurídico, em nome de um elemento axiológico de maior relevo, qual seja a segurança jurídica (SABBAG, 2011, p. 781).

Outro instituto que visa garantir maior segurança jurídica é a prescrição, que constitui na perda do direito do Fisco em cobrar o crédito tributário, depois de efetuado o lançamento, tanto judicial ou administrativamente.

Nessa linha, prevê o art.174 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art.174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (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 (BRASIL, 2012).

3.2 Conceito de decadência tributária

A obrigação tributária primeiramente é descrita na lei, e concretizada pela ocorrência do fato gerador, constituindo o crédito tributário. Após a ocorrência do fato gerador, nasce um vínculo jurídico entre sujeito ativo e sujeito passivo.

O sujeito ativo da relação jurídica será responsável pela cobrança do tributo. Para Paulo de Barros Carvalho (1996, p.112) “O sujeito ativo é o titular do direito subjetivo de exigir a prestação pecuniária e, no direito brasileiro, pode ser uma pessoa jurídica, pública ou privada, se bem que não vejamos empecilho técnico de que seja uma pessoa física.”

O sujeito passivo, por sua vez, é o contribuinte ou responsável, que deverá cumprir a obrigação de pagar o tributo. Nesse sentido, dispõe o artigo 121 do Código Tributário Nacional:

Art.121. Sujeito Ativo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

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 em lei (BRASIL, 2012).

Tal vínculo jurídico decorre como já sabemos da ocorrência do fato gerador, que estará descrito no artigo 114 do Código Tributário Nacional, “Fato Gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.” É também a materialização da hipótese de incidência.

Segundo leciona Eduardo Sabbag:

A hipótese de incidência é a situação descrita em lei, recortada pelo legislador entre inúmeros fatos do mundo fenomênico, a qual, uma vez concretizada no fato gerador, enseja o surgimento da obrigação principal. A substancial diferença reside em que, enquanto àquela é a descrição legal de um fato [...] a descrição da hipótese em que o tributo é devido, esta de materializa com a efetiva ocorrência do fato legalmente previsto (SABBAG, 2011, p. 673).

É também o fato gerador que define a natureza jurídica do tributo, porém as contribuições terão seu fato gerador definido pela finalidade para a qual foram instituídas. Como se notou o nascimento da obrigação tributária, segue uma linha lógica e culmina com a constituição do crédito tributário.

Sobre a decadência tributária Paulo de Barros Carvalho elucida:

A decadência ou caducidade é tida como o fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não-exercício durante certo lapso de tempo. Para que as relações jurídicas não permaneçam indefinidamente, o sistema positivo estipula certo período a fim de que os titulares de direitos subjetivos realizem os atos necessários à sua preservação, e perante a inércia manifestada pelo interessado, deixando fluir o tempo, fulmina a existência do direito decretando-lhe a extinção. Só se observa o efeito extintivo da obrigação tributária, porém, quando o fato da decadência for reconhecido posteriormente à instalação da obrigação tributária (CARVALHO, 2003, p. 203).

A decadência tributária é um instituto que confere estabilidade as relações jurídicas, pois constitui um lapso temporal certo e determinado, previsto em lei, que deverá ser respeitado pela Fazenda Pública.

Este lapso temporal corresponde a um período em que o Fisco deverá proceder ao lançamento, ou seja, constituir o crédito tributário, para que este possa ser cobrado. Assim sendo, com a inércia do credor, extingue-se o direito subjetivo pelo decurso do prazo decadencial. A decadência faz caducar o direito, não se interrompendo o prazo.

Para Aliomar Baleeiro:

A decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido) , em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito, a decadência fulmina o direito de lançar que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, atinge direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação de título executivo em seu favor e podendo, assim ser decretada de ofício pelo juiz. Em regra o prazo decadencial é definitivo, e uma vez iniciado, corre sem suspensão ou interrupção, exceção feita à hipótese do artigo 173, II (BALEIRO, 2010, p.910).

O lançamento constitui em um procedimento privativo da autoridade administrativa, que confere certeza e liquidez ao crédito tributário, tornando-o exigível, formalizando assim a sua cobrança. Como já visto, o lançamento tributário deverá respeitar o prazo decadencial.

O conceito de lançamento encontra-se no artigo 142 do CTN:

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 (BRASIL, 2012).

De acordo com o mencionado artigo o lançamento é um poder-dever do Estado, pois detém caráter obrigatório e vinculado, tendo como função a verificação do fato gerador, para formalização da cobrança, estabelecendo o cálculo do montante que será devido. A autoridade deverá se submeter a lei e terá obrigatoriedade de proceder ao lançamento, não havendo discricionariedade por parte da autoridade.

A competência para efetuar o lançamento é da autoridade administrativa, sendo proibido delegar tal competência a particulares, sendo esta competência exclusiva. Terão competência para proceder ao lançamento o Auditor Fiscal da Receita Federal, o Agente Fiscal de Rendas e o Auditor Fiscal do Município.

O lançamento possui natureza declaratória, uma vez que declara a existência de um fato, ou seja, a ocorrência do fato gerador. Possui ainda natureza constitutiva, pois constitui o crédito tributário, portanto tem natureza jurídica híbrida.

De acordo com Aliomar Baleeiro:

A noção de ato constitutivo se avizinha do conceito de art. 81 do CC; é todo ato lícito que tem por fim imediato adquirir, modificar ou extinguir direito. Realizados estes fins, os de criar, alterar, abolir uma situação jurídica, constituindo-a, ele se projeta de sua data adiante, para o futuro (ex nunc). Já o ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas (BALEEIRO, 2012.p. 782).

Preconiza o artigo 144 da Constituição Federal que: “Art.144. O lançamento reporta-se a data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada” (BRASIL, 2012).

Isto posto, opera-se no lançamento efeito *ex tunc*, retroagindo a data do fato gerador.

Existem três modalidades de lançamento: Direto, Misto ou por Declaração, por homologação ou auto-lançamento.

O Direto é quando o Fisco possui todas as informações para efetuar a cobrança do tributo, não necessitando da ajuda do contribuinte. Exemplos de tributos pelo lançamento direto são o IPVA (Imposto Sobre A Propriedade de Veículos

Automotores), IPTU (Imposto Territorial Predial Urbano), as taxas, contribuições de melhoria, contribuições corporativas, contribuição para o serviço de iluminação pública (COSIP).

No lançamento Misto ou por Declaração, o sujeito passivo prestará auxílio para a realização do lançamento, concedendo informações para a autoridade administrativa. Assim sendo, contribuinte e Fisco atuarão conjuntamente.

Exemplo de tributos sujeitos a este lançamento tem o ITBI (Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis), II (Imposto de Importação) e IE (Imposto de Exportação).

Encontra-se no artigo 147 do CTN a definição deste lançamento, in verbis:

Art.147 CTN: O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis a sua efetivação (BRASIL, 2012).

Por fim, o lançamento por Homologação, ocorre quando o contribuinte antecipa o pagamento do tributo sem exame prévio da autoridade administrativa, que irá homologar expressamente o procedimento após constatação do que foi recolhido.

O lançamento por homologação está disposto no artigo 150 do CTN, in verbis:

Art.150 CTN: 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 (BRASIL, 2012).

As contribuições sociais são objeto de lançamento por homologação, assim como ICMS (Imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços), IPI(Imposto sobre produtos industrializados), IOF(Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros) , IPVA, IR.

3.3 Prazo decadencial e termo inicial

É controvertida a fixação do prazo decadencial e também o marco inicial de sua contagem.

Encontra-se na jurisprudência dois entendimentos quanto ao prazo decadencial das contribuições previdenciárias. A primeira fixa o prazo decadencial em dez anos, levando em consideração a soma de dois prazos. A segunda, que é dominante perante a jurisprudência, fixa o prazo decadencial para cinco anos.

Em relação ao marco inicial, este será determinado pela data do fato gerador ou pelo primeiro dia do exercício seguinte aquele em que poderia ter sido lançado o tributo.

Em contrapartida, o Fisco só poderá efetuar o lançamento sabendo da existência do fato gerador, assim sendo, o termo inicial do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o Fisco tomou ciência do fato gerador.

3.4 Suspensão da exigibilidade do crédito tributário e decadência

As causas de suspensão do crédito tributário, conforme o artigo 141 do Código Tributário Nacional são taxativas, estando esta presente no artigo 151 do mesmo código, podendo apenas por intermédio da lei complementar dispor sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Veja-se o dispositivo legal:

Art.141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias (BRASIL, 2012).

A Constituição Federal confere aos entes federativos, União, Estados, Distrito Federal e Municípios, o poder para instituir tributos, através da lei, sendo esta

competência indelegável. A lei também descreverá a hipótese de incidência, e se esta ocorrer, nascerá a obrigação tributária. Através do lançamento, a obrigação tributária é convertida em crédito tributário, tornando-se certa, líquida e exigível.

A suspensão do crédito tributário, prevista no artigo 151 do CTN, constitui na suspensão da exigibilidade do crédito, sendo temporária. Enquanto o crédito estiver suspenso, não poderá ser proposta a execução fiscal.

No entanto, entende-se que a suspensão não é do crédito tributário e sim da exigibilidade, ou seja, mesmo com tal suspensão ocorre a constituição do crédito pelo lançamento. Assim sendo, subsiste o dever do Fisco de lançar, pois se este lançamento não for efetuado haverá o risco de ocorrer a decadência.

Conclui-se então, que no processo do trabalho, quando for proposta ação trabalhista que tenha o intuito de declarar a existência de uma relação jurídica não se suspenderá o prazo decadencial e nem a exigibilidade do crédito tributário.

A respeito da exigibilidade do crédito tributário, analisa Paulo de Barros Carvalho:

Por exigibilidade havemos de compreender o direito que o credor tem de postular, efetivamente o objeto da obrigação, e isso tão só ocorre, como 'e obvio, depois de tomadas todas as providencias necessárias a constituição da divida, com a lavratura do ato de lançamento tributário, No período que antecede tal expediente, ainda não se tem o surgimento da obrigação tributária, inexistindo, conseqüentemente crédito tributário, o qual nasce com o ato de lançamento tributário (CARVALHO, 2004, p. 435-436).

4 PRAZO DECADENCIAL DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

As contribuições previdenciárias ou parafiscais são tributos com receita específica, tendo finalidade atrelada à atividade estatal, finalidade esta que deverá constar na lei que autoriza sua cobrança.”

Para José Marcos Domingues de Oliveira:

A criação de entidades paraestatais, com personalidade jurídica própria, gravitando embora em torno do Estado (Administração Indireta), e assumindo funções das quais a Administração Direta não dava conta, fez surgir a necessidade de novas receitas paralelas ao orçamento fiscal que financiassem as respectivas despesas, assim descentralizadas (OLIVEIRA, 1999, p.169).

O fenômeno da parafiscalidade ocorre quando o ente que detém a competência para instituir o tributo delega a capacidade ativa, ou seja, a capacidade de fiscalização e arrecadação, para ente parafiscal.

Neste sentido preconiza Ricardo Lobo Torres:

É a arrecadação do parafisco, isto é, dos órgãos paraestatais incumbidos de prestar serviços paralelos aos da Administração, através de orçamento especial, que convive com o orçamento fiscal. As exações parafiscais são contribuições cobradas por autarquias, órgãos paraestatais de controle da economia, profissionais ou sociais, para custear seu financiamento autônomo (TORRES, 2005, p. 411).

A natureza jurídica das contribuições previdenciárias gerava divergências doutrinárias, por serem ou não de natureza tributária. Instituídas pelo Estado, sua arrecadação compete à entidade que deverá arrecadar a receita e administrá-la de acordo com suas finalidades.

As contribuições da seguridade social estão prevista no artigo 195 da Constituição Federal.

Veja-se o dispositivo legal:

Art. 195 - A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

- a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
- b) a receita ou o faturamento;
- c) o lucro;

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o Art. 201;

III - sobre a receita de concursos de prognósticos;

IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar (BRASIL, 2012).

Uma vez que sua competência está definida na Constituição Federal, na parte em que trata do Sistema Tributário Nacional, corrobora a feição tributária das contribuições previdenciárias, sendo hoje indiscutível sua natureza jurídica.

Veja-se dispositivo legal:

Art. 149 CF. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no Art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União (BRASIL, 2012).

Dividem-se as contribuições sociais, pelo entendimento do STF em contribuições gerais, contribuição social previdenciária.

Os princípios norteadores das contribuições previdenciárias são a noventena ou anterioridade mitigada, pois a contribuição só poderá ser cobrada noventa dias após a publicação da lei que a instituiu ou modificou. Outro princípio é o da legalidade tributária, pois as contribuições dependem de lei para sua instituição.

Define-se então as contribuições previdenciárias como verdadeiros tributos, principalmente porque estas integram o sistema tributário já que a Constituição Federal as autoriza expressamente.

O Supremo Tribunal Federal, também inseriu na categoria de tributos as contribuições previdenciárias, que anteriormente pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal não eram definidas como tributos, sendo apenas os impostos, taxas e contribuições de melhoria. Após a Constituição de 1988, vigorou a teoria pentapartida, incluindo como tributos as contribuições.

Neste sentido, através o Supremo Tribunal Federal já corroborou o caráter tributário da contribuição social de custeio da Seguridade Social.

Verifica-se no artigo 3º do Código Tributário Nacional a definição de tributos como: “Toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

O prazo decadencial segundo a lei 8.212/91, em seus artigos 45 e 46, é de 10 anos. No entanto de acordo com o artigo 173 do CTN, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é de cinco anos.

Sendo a lei 8212/91 uma lei ordinária, os referidos artigos são inconstitucionais, uma vez que, decadência tributária é uma matéria que somente pode ser tratada por lei complementar.

Para encerrar as divergências acerca do assunto, o STF editou súmula vinculante n 8: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5 do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência do crédito tributário.

Com a referida súmula firmou-se entendimento que o prazo decadencial das contribuições previdenciárias é de 5 anos.

5 CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA SENTENÇA TRABALHISTA

A Consolidação das Leis do Trabalho - CLT tem hierarquia de lei ordinária e permite em seu artigo 876 a execução das contribuições previdenciárias decorrentes de sentença condenatória.

Art. 876. Parágrafo único. Serão executadas ex-officio as contribuições sociais devidas em decorrência de decisão proferida pelos Juízes e Tribunais do Trabalho, resultantes de condenação ou homologação de

acordo, inclusive sobre os salários pagos durante o período contratual reconhecido (BRASIL, 2012).

Considerando que a EC 45 /2004 conferiu a Justiça do Trabalho competência para executar, de ofício, as contribuições sociais, conclui-se que a sentença condenatória trabalhista ou acordo homologatório constituem o crédito tributário e consequentemente substituem o procedimento administrativo, ou seja, o lançamento.

Para muitos doutrinadores tal execução de ofício é inconstitucional por diversas razões. Primeiramente pelo fato da cobrança ser realizada de ofício, pois esta é da competência da autoridade administrativa, e se realizada pelo Magistrado, através da sentença, configura afronta ao princípio da separação dos poderes. Um exemplo disto é quando a Justiça do Trabalho após condenar a empresa reclamada ao pagamento de verbas salariais executará de ofício as contribuições previdenciárias devidas pelas partes.

Outro exemplo que poderá ocorrer na Justiça do Trabalho é quando por intermédio de sentença trabalhista, se reconhecer vínculo de emprego e fixar condenação em pecúnia.

Para Ricardo Lobo Torres (1999, p. 275), *in verbis*: "O fato gerador pode consistir no recebimento do salário em folha de pagamento (contribuição previdenciária), no faturamento ou no ingresso de receita, no lucro líquido, na movimentação financeira, na importação."

A decisão condenatória constitui o crédito tributário substituindo o lançamento administrativo, conferindo à obrigação tributária preexistente executividade. Nota-se anteriormente que na Constituição Federal de 1946 o imposto de transmissão causa mortis já era constituído não pelo lançamento, mas por sentença homologatória do cálculo, nos autos do inventário ou do arrolamento.

Como sabido, as contribuições previdenciárias estão sujeitas ao lançamento por homologação, e seu prazo decadencial terá como termo inicial a data da ocorrência

do fato gerador, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, como disposto no parágrafo 4 do artigo 150 do CTN.

Para Kiyoshi Harada:

O lançamento por homologação pressupõe a tomada de uma série de providências por parte do sujeito passivo para a constituição do crédito tributário, tais como a inclusão do empregado na folha de remuneração, a apuração periódica do montante da contribuição social devida e a comunicação ao fisco. Ausentes tais elementos não há que se falar em lançamento por homologação, pois nada existe para ser homologado pelo fisco expressamente, ou tacitamente pelo decurso do prazo de cinco anos (HARADA, 2012)

Como já evidenciado, pela Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, recepcionada como lei ordinária, as regras referentes ao lançamento e a decadência tributária não podem ser alteradas por esta, uma vez que somente lei complementar poderá fazê-la. A Constituição Federal em seu artigo 146 evidencia que somente lei complementar poderá tratar de tais assuntos.

Pelas modificações trazidas pela EC 45/2004, conclui-se que o lançamento tributário se dará por sentença condenatória trabalhista, e não por autoridade administrativa. Como já visto o artigo 142 do CTN deixa claro que o lançamento 'é de competência privativa da autoridade administrativa. Considerando tais artigos, fica claro que o lançamento efetuado pelo Magistrado por via judicial e flagrantemente inconstitucional.

O prazo decadencial também será determinado pelo CTN em seu artigo 173, que dispõe que será de 5 anos tal prazo, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. As contribuições sociais por estarem sujeitas ao lançamento por homologação seu prazo será contado de acordo com o parágrafo 4 do artigo 150 do CTN.

Mesmo com tais alterações, a decadência tributária e o *dies a quo* para contagem de seu prazo serão estabelecidos pelo Código Tributário Nacional, não podendo a Justiça Laboral ampliar tal prazo decadencial, posto a significativa importância desta para a segurança jurídica e manutenção da paz social.

6 POSICIONAMENTO JURISPRUDENCIAL

6.1 O Código Tributário Nacional na visão do TST

Como já visto, a decadência das contribuições previdenciárias é pauta de discussões na jurisprudência, tanto no Supremo Tribunal de Justiça como no Tribunal Superior do Trabalho.

É pacífico na jurisprudência o entendimento que o fato gerador é o que dá início ao termo do prazo da decadência, sendo matéria referente ao Código Tributário Nacional, disposto no artigo 150 parágrafo 4 do CTN.

6.2 Decadência e situações de fraude, dolo e simulação

O dolo, a fraude e a simulação são defeitos no negócio jurídico.

Como já explicado, no lançamento por homologação o sujeito passivo antecipa o pagamento do tributo, não havendo prévio exame da autoridade administrativa, que posteriormente irá conferir o montante recolhido e homologará tácita ou expressamente. O posterior exame pela autoridade administrativa configura-se em condição resolutória. Paulo de Barros Carvalho (1996, p. 286) explica que: “[...] a natureza do ato homologatório difere da do lançamento tributário. Um certifica a quitação, outro certifica a dívida.”

Se o contribuinte realizar o pagamento com valor inferior que o devido, o lançamento por homologação será convertido em lançamento de ofício.

Veja-se dispositivo legal:

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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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 (BRASIL, 2012).

Pelo artigo 150, parágrafo 4, do Código Tributário Nacional, considera-se que os tributos sujeitos ao lançamento por homologação terão seu termo inicial de decadência contados a partir do fato gerador, no prazo de 5 anos. Sobre este prazo

Sacha Calmon (2002) enfatiza que nos casos de dolo, fraude ou coação, que comprovados pela Fazenda Pública, aplica-se a regra geral do art.173, I, do CTN, estes ilícitos serão imputáveis ao sujeito passivo de tal obrigação, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Em relação ao marco inicial da decadência, prevalecendo também a contagem disposta no artigo 173 do CTN.

Sobre o marco inicial do prazo previsto no artigo 150 parágrafo 4 do CTN prazo Leandro Palsen elucida:

Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do parágrafo 4 do artigo 150 e regra especial relativamente a do 173, I, do CTN. E, em havendo regra especial, prefere a regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos, inibstante entendimento em sentido contrário esposado pelo STJ, com a censura da doutrina, conforme se pode ver em nota ao art.173, I, do CTN (PALSEN, 2004, p. 1011).

No entanto, haverá uma exceção quando ocorrer dolo, fraude ou simulação, situação em que o termo inicial da decadência obedecerá a regra do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

7 CONCLUSÃO

O Direito Tributário consitui em um ramo de Direito Público, e regula as relações jurídicas oriundas da obrigação de pagar tributos. O tributo é a principal fonte de receita para a manutenção do Estado e para o desenvolvimento de suas atividades, como forma de alcançar o bem estar social.

A instituição dos tributos decorre da outorga da Constituição Federal e será realizada pela pessoa jurídica de direito público, ou seja, os Entes Políticos. Tal instituição dependerá de lei, sendo esta fonte principal do Direito Tributário.

Pelo artigo 150, inciso I do CTN nota-se a exigência de lei prévia para a instituição ou majoração de tributo. A lei ordinária será responsável na esfera do Direito Tributário, por dispor sobre matérias não reservadas pela Constituição Federal à lei complementar. A Constituição Federal exige lei complementar em seu artigo 146 III para tratar de decadência, obrigação e crédito tributários.

O Código Tributário Nacional (Lei 5172/1966) é formalmente lei ordinária, no entanto, possui status de lei complementar, uma vez que tem por objeto a fixação das normas gerais de Direito Tributário.

Os tributos correspondem à receita pública derivada, já que o Estado atua investido de sua soberania. Definido pelo artigo 3º do CTN, o tributo será prestação de pagamento obrigatório e cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Como estudado as contribuições sociais terão natureza jurídica tributária, pois estão dispostas na parte reservada ao Código Tributário Nacional. Tais contribuições são denominadas de parafiscais, pois constituem finança paralela, havendo a separação da receita geral, sendo extra-orçamentária.

Sua instituição é de competência da União, no entanto, sua arrecadação é designada pelo Estado a uma entidade que possui autonomia financeira e

administrativa, que deverá arrecadar a receita e administrá-la em favor de suas finalidades. A finalidade a que a contribuição se destina deverá estar na lei que autoriza sua cobrança.

Como dito, a União terá competência privativa das contribuições sociais, porém Estados, Distrito federal e Municípios podem instituir contribuições em alguns casos conforme parágrafo 1º do artigo 149 da Constituição Federal.

Portanto, conclui-se que as contribuições são de competência comum.

Após a instituição do tributo, o Estado deverá cobrá-lo, se o fato gerador ocorrer e após a ocorrência deste, nasce a relação jurídica tributária entre credor(sujeito ativo) e devedor(sujeito passivo).

O Estado como credor da obrigação, após a materialização da hipótese de incidência, será obrigado a exigir o pagamento do tributo. Em contrapartida o sujeito passivo deverá satisfazer o crédito da obrigação.

Com o nascimento da obrigação tributária, nasce juntamente o crédito tributário que formaliza a relação jurídica tributária, possibilitando ao credor, no caso o Fisco, exigir o cumprimento da obrigação.

No entanto, o crédito tributário só poderá ser exigido, após a sua constituição, pois este não está dotado de liquidez, e o sujeito passivo ainda não foi identificado.

A constituição do crédito se dará pelo procedimento administrativo denominado lançamento tributário. Tal procedimento conferirá liquidez, certeza e exigibilidade para o crédito tributário.

O lançamento tributário é um procedimento administrativo, tem natureza híbrida, pois é constitutivo de direito, tendo também natureza declaratória, pois declara direito preexistente. Outra característica marcante do lançamento é sua obrigatoriedade, pois a autoridade administrativa tem o poder-dever de proceder ao lançamento, sendo este também vinculado.

Comporta duas fases o lançamento, uma vez que este poderá ser impugnado pelo sujeito passivo. Primeiramente a autoridade administrativa, determina o valor do crédito tributário, no entanto tal constituição será provisória. Posteriormente deverá o sujeito passivo ser notificado para que este proceda à impugnação. Os casos de alteração do lançamento estão dispostas no artigo 145 do Código Tributário Nacional.

Após decorrido o prazo legal, se o contribuinte não impugnar o lançamento, este estará constituído definitivamente, tornando-se exigível.

Os princípios referentes ao lançamento são o da imutabilidade, o qual terá exceções no artigo 145 do CTN, e o da inalterabilidade dos critérios jurídicos disposto no artigo 146 do CTN.

Existem três modalidades de lançamento: Lançamento por declaração, por homologação e o de ofício.

As contribuições sociais terão lançamento por homologação, onde o contribuinte deverá antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade, que o homologará.

O prazo para autoridade administrativa proceder ao lançamento é de cinco anos, sob pena de ocorrer à decadência. A decadência tributária constitui uma das causas de extinção do crédito tributário, como previsto no artigo 156 do CTN.

Norteadas pelo princípio da segurança jurídica, a decadência visa a estabilização das relações jurídicas através de um prazo determinado fixado em lei. Com isto, busca-se a efetivação do bem estar social.

Disposta no artigo 173 do Código Tributário Nacional o prazo de cinco anos começa a correr do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No lançamento por homologação observa-se a o parágrafo 4 do

artigo 150 do Código Tributário Nacional, exceto nos casos de dolo, fraude e simulação.

O prazo decadencial das contribuições previdenciárias é objeto de discussões doutrinárias e jurisprudenciais. De um lado, a legislação infraconstitucional, disposta nos artigos 45 e 46 da Lei 8212/1991, determina o prazo decadencial de 10 anos. Em contrapartida, o código tributário nacional em seus artigos 173 e 174 determina o prazo decadencial será de 5 anos.

Ademais, a decadência tributária de acordo com o artigo 146 da Constituição Federal, é matéria reservada à Lei complementar. Isto posto, observa-se flagrante inconstitucionalidade na Lei 8.212/1991 em seus artigos 45 e 46.

Pelo entendimento do Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial das contribuições previdenciárias é de cinco anos, sedimentado pela súmula vinculante nº8 Supremo Tribunal Federal, in verbis: "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569 /77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212 /1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

A Emenda Constitucional 45/2004 ampliou a competência da Justiça do Trabalho, permitindo que esta executasse de ofício às contribuições previdenciárias, das sentenças que proferir. Tal autorização, não poderá modificar as normas gerais de Direito Tributário, normas estas que só poderão ser alteradas por lei complementar.

Como é sabido a Consolidação das Leis do Trabalho - CLT foi recepcionada como lei ordinária não podendo alterar as regras referentes a decadência do crédito tributário. As modificações trazidas pela EC 45/2004, traz a idéia de que o lançamento tributário se dará por sentença condenatória trabalhista, e não por autoridade administrativa.

Por fim, mesmo com tais alterações, a decadência tributária e o dies a quo para contagem de seu prazo serão estabelecidos pelo Código Tributário Nacional, não podendo a justiça laboral ampliar tal prazo decadencial, posto a significativa importância desta para a segurança jurídica e manutenção da paz social.

REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 03 set. 2012.

CALMON, Sacha. **Liminares e depósitos antes do lançamento por homologação**: decadência e prescrição. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2002.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 1996.

_____. _____. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

HARADA, Kiyoshi. Contribuição previdenciária: cobrança pela Justiça do Trabalho. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 14, n. 2303, 21 out. 2009. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/13713>>. Acesso em: 22 nov. 2012.

_____. **Direito financeiro e tributário**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 23.ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Contribuição provisória sobre movimentação financeira: capacidade contributiva e outros questionamentos. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Contribuições sociais**: problemas jurídicos (COFINS, PIS, CSLL e CPMF). São Paulo: Dialética, 1999.

PAUSEN, Leandro. **Direito tributário, Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

ROLIM, Aílson Francisco. Lançamento por homologação: abordagem acerca do "dies a quo" da decadência tributária. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 4, n. 46, out. 2000. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/1314/lançamento-por-homologação-abordagem-acerca-do-dies-a-quo-da-decadência-tributária>>. Acesso em: 21 nov. 2012.

ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de direito tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

SABAGG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

TAVARES, Marcelo Leonardo. **Direito previdenciário**. 13. ed. Niterói: Impetus, 2011.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 12.ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

VECCHIETTI, Gustavo Nascimento Fiuza. Decadência das contribuições previdenciárias através de lançamento pela sentença condenatória trabalhista. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, v.20, n.104, p.13-32. maio/jun. 2012.