

ISSN 1413-7097

REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO



163

REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO (RDDT)

ISSN 1413-7097

163

(ABRIL - 2009)

Diretor da Revista
Valdir de Oliveira Rocha

Diretores da Editora Dialética
Lidia Lobello de Oliveira Rocha
Valdir de Oliveira Rocha
Denise Lobello de Oliveira Rocha
Trevisan

Projeto Gráfico inicial de *Escrituras*
Editora, com alterações procedidas por
Mars e *Dialética*

Capa (fundo)
Detalhe da obra
"100% Azul ou Quase",
de Marola Omartem

Ilustrações de faces dos autores
Fátima Lodo Andrade da Silva

Fotolitos
Forma Certa

Impressão
Yangraf

Indexação em base de dados nacionais:
RVBI (Periódicos) - Senado Federal
(www.senado.gov.br/sicon)

Rede de bibliotecas depositárias:
Supremo Tribunal Federal, Superior Tribunal
de Justiça, Conselho da Justiça Federal,
Tribunal Regional Federal da 1ª, 2ª, 4ª e 5ª
Regiões



Patricia Calmon
é a autora da pintura reproduzida em
destaque na capa desta edição.

Na página inicial do *site*
www.dialetica.com.br
canto superior, esquerdo, pode-se
realizar BUSCA que possivelmente
facilitará muito a localização de textos
sobre assuntos de seu interesse.

A Editora mantém em estoque os
exemplares anteriores da
Revista Dialética de Direito Tributário.
Complete sua coleção.

Os acórdãos estampados na íntegra
correspondem às cópias obtidas nas
Secretarias dos Tribunais ou se originam
de publicações oficiais de seus julgados.
Tiragem superior a 3.000 exemplares.
Distribuição em todo o País.

Os conceitos emitidos nos textos são
de responsabilidade de seus autores.



Uma publicação mensal de
Oliveira Rocha - Comércio e Serviços Ltda.
Rua Sena Madureira, 34
CEP 04021-000 - São Paulo - SP
e-mail: atendimento@dialetica.com.br
Fone/fax (0xx11) 5084-4544
www.dialetica.com.br

SUMÁRIO

Doutrina

Fabio Artigas Grillo - PIS e Cofins das cooperativas de saúde

1. Introdução. 2. Princípios constitucionais e cooperativas. 3. Sociedades cooperativas: aspectos jurídicos gerais. 4. PIS e Cofins - regime tributário das cooperativas de saúde. 5. Cooperativas: ausência de *faturamento*. 6. Segregação contábil dos atos cooperativos. 7. Atos cooperativos auxiliares. 8. Exclussões das bases de cálculo. 9. Dedutibilidade dos ingressos de intercâmbio. 10. Conclusões.

7

Felipe Esteves Grando - A apreciação de inconstitucionalidade no contencioso administrativo como direito fundamental do contribuinte

I. Introdução. II. O processo administrativo fiscal à luz da Constituição Federal de 1988 e sua afirmação como direito fundamental. III. O processo administrativo tributário vinculado à lei e ao direito. IV. Considerações finais.

33

Fernanda Matos Badr - Inexigibilidade de conduta diversa nos crimes contra a ordem tributária

1. Introdução. 2. Noções gerais sobre o ilícito tributário. 3. Inexigibilidade de conduta diversa. 4. Conclusão.

44

Hugo de Brito Machado - Decadência do direito de constituir o crédito tributário em face da inocorrência de decisão tempestiva da autoridade administrativa

1. Introdução. 2. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. 3. O prazo de 360 dias agora fixado. 4. Decadência do direito de lançar. 5. Aplicação aos estados e municípios. 6. Conclusões.

57

Marcos Rogério Lyrio Pimenta - A taxatividade das causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário

Introdução. 1. Estágios do crédito tributário. 2. Competência legislativa para dispor sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. 3. A enumeração do artigo 151 do Código Tributário Nacional. Conclusão.

64

Roberto Ferraz, Luiz Alfredo Boareto e Nelson Souza Neto - ISS sobre *leasing* - momento de a(in)firmiação do Sistema Tributário Brasileiro

1. Introdução. 2. A expressão "prestação de serviços de qualquer natureza" na Constituição Federal. 3. A discriminação impositiva de rendas no Brasil. 4. Haveria um "novo conceito de serviço" na Constituição atual? 5. O chamado "conceito econômico de serviço" e sua imprestabilidade para fins de determinação de competência impositiva. 6. A função da lei complementar na concretização da discriminação impositiva. 7. "Disponibilização do bem" - existe obrigação de fazer no contrato de arrendamento mercantil? 8. O debate na jurisprudência dos tribunais superiores. 9. Competência territorial para tributar ISS - existe motivo para afastar o critério legal nas operações de arrendamento mercantil? 10. O problema da base de cálculo. 11. Incidência do IOF segundo a MP nº 449/08. 12. As consequências da tributação do *leasing* financeiro pelo ISS - afirmação ou infirmação do Sistema Tributário Brasileiro.

73

Rodrigo Varanda - Uma nova reflexão sobre as sociedades cooperativas e o imposto sobre serviços

I - Introdução. II - Da relação entre cooperativa e cooperados. III - Do conceito de preço do serviço. IV - Da ofensa ao princípio da capacidade contributiva e justiça fiscal. V - Da não-incidência de ISS sobre a taxa de administração. VI - Da inaplicabilidade da Súmula nº 81 do Supremo Tribunal Federal. VII - Conclusão.

98

Decadência do Direito de constituir o Crédito Tributário em Face da Inocorrência de Decisão Tempestiva da Autoridade Administrativa

Hugo de Brito Machado

1. Introdução

Lei do início deste ano de 2007 estabelece o prazo de 360 dias, contado do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte, para que ocorra a correspondente decisão administrativa.¹ Cuida-se de lei elaborada em flagrante desrespeito aos preceitos da técnica legislativa e afrontando as disposições da Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998. O próprio dispositivo em que estabelece o referido prazo é de péssima redação, embora nos permita concluir que se refere ao processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União, regido pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, porque se refere a “defesas ou recursos do contribuinte”.

A ausência de dispositivo fixando prazo para a autoridade administrativa decidir constituía, aliás, injustificável lacuna, em razão da qual se sentiam os agentes públicos à vontade para retardar indefinidamente as decisões que lhes cabiam proferir, prejudicando os interesses das partes e em especial os interesses da Fazenda Pública, no exercício do seu direito de fazer a determinação de seus créditos tributários.

Fixado o prazo para que a autoridade administrativa decida, suscita-se a questão de saber qual é a natureza jurídica desse prazo. Ou, em outras palavras, quais os efeitos jurídicos a sua ultrapassagem produzirá. E no exame dessa questão nos parece fundamental considerarmos que no processo administrativo em questão a Fazenda Pública exercita o seu direito de determinar e exigir o crédito tributário.

Neste estudo vamos examinar essa questão. Começaremos por passar em revista nosso próprio entendimento a respeito da norma albergada pelo art. 173 do Código Tributário Nacional e a jurisprudência a final fixada pelo Supremo Tribunal Federal em torno do assunto, que deixou sem qualquer limite temporal a duração do processo administrativo



Hugo de Brito Machado

é Professor Titular de Direito Tributário da UFC e Presidente do Instituto Cearense de Estudos Tributários.

¹ Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, art. 24.

de que se cuida. Em seguida exporemos as razões pelas quais nos parece que o referido prazo de 360 dias, agora legalmente estabelecido para que a autoridade administrativa profira decisão naquele processo, é típico prazo para o exercício de direito e, assim, prazo de decadência. E assim, da inocorrência de decisão tempestiva no processo administrativo fiscal decorrerá a extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário de que se cuida.

Essa nossa tese, como se verá, ajusta-se aos argumentos que fundamentaram a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, ao mesmo tempo em que elimina a possibilidade de duração indefinida do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário que, além de amesquinhar o princípio da segurança jurídica, atende aos interesses do contribuinte e da própria Fazenda Nacional, que poderá responsabilizar o agente público negligente pela demora injustificada em decidir.

2. A Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal

2.1. *Doutrina anterior*

Embora fosse controvertida a doutrina, havia forte corrente à qual nos acostamos, afirmando que o lançamento tributário, para cuja feitura dispõe a Fazenda Pública do prazo de cinco anos, só está consumado depois de encerrada a disputa em torno do mesmo, na via administrativa. Assim é que em 1978, na primeira edição do *Curso de Direito Tributário* afirmamos que “somente quando a Administração, que é parte no procedimento e é quem efetua o lançamento, não mais admite discuti-lo, pode-se considerar consumado o lançamento”.² E ao examinar as diversas tendências doutrinárias sobre o tema concluímos afirmando que “o lançamento está consumado, e não se pode mais cogitar de decadência, quando a determinação do crédito tributário não possa mais ser discutida na esfera administrativa”.³

Essa tese implicava admitir-se que, durante o procedimento administrativo de determinação e exigência, o crédito tributário seguia em curso o prazo de decadência, contado “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”,⁴ ou “da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado”.⁵

2.2. *A tese adotada pelo Supremo Tribunal Federal*

A tese doutrinária segundo a qual a Administração tinha de concluir o procedimento administrativo em cinco anos, sem o que perderia o direito de determinar e exigir o crédito tributário, parece haver preocupado o governo. Assim é que Delfin Neto, quando Ministro da Fazenda, baixou portaria determinando a apuração da responsabilidade do servidor público responsável pela demora no andamento do processo. Demora que na verdade era muito grande. Conhecemos um caso no qual

² Hugo de Brito Machado, *Curso de Direito Tributário*, RT, São Paulo, 1979, p. 112.

³ Hugo de Brito Machado, *Curso de Direito Tributário*, RT, São Paulo, 1979, p. 112.

⁴ Código Tributário Nacional, art. 173, inciso I.

⁵ Código Tributário Nacional, art. 173, inciso II.

o processo administrativo passou mais de dez anos no Conselho de Contribuintes, sem que fosse praticado nenhum ato, inteiramente parado. E foi julgando mandado de segurança impetrado nesse caso contra a cobrança de imposto de renda, que decidimos como Juiz Federal da 2ª Vara no Ceará, considerando extinto pela decadência o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário. Adotamos a tese acima referida. A sentença, porém, foi reformada pelo Tribunal Federal de Recursos, à época a segunda instância ordinária da Justiça Federal.

Muitos casos foram levados ao Poder Judiciário, ensejando decisões divergentes. Entretanto, prevaleceu o entendimento segundo o qual o auto de infração consuma o lançamento tributário, como tivemos oportunidade de registrar:

“O Tribunal Federal de Recursos, seguindo orientação proposta pelo eminente Ministro Carlos Mário da Silva Velloso, e o Supremo Tribunal Federal, acolhendo proposta do eminente Ministro José Carlos Moreira Alves, fixaram o entendimento pelo qual o auto de infração consuma o lançamento tributário, não se havendo mais, depois de sua lavratura, cogitar de decadência.”⁶

Assim, lavrado o auto de infração considera-se exercido o direito de lançar. E a Fazenda Pública não tem prazo para concluir o procedimento respectivo. Os agentes públicos, então, já não têm pressa alguma na prática dos atos de sua competência no processo administrativo tributário. Fazenda Pública perde com o atraso, mas seus servidores podem atrasar irresponsavelmente.

2.3. *Os argumentos do Ministro Moreira Alves*

Ouvi do Ministro Moreira Alves, por ocasião de um Congresso de Direito Tributário realizado em Salvador pelo Professor Edvaldo Brito, um argumento interessante na defesa da tese a final adotada pelo Supremo Tribunal Federal. Segundo ele, se entendermos que o prazo de cinco anos estabelecido pelo art. 173 do Código Tributário Nacional é para que a Fazenda Pública conclua o processo administrativo de lançamento, estaremos na verdade encurtando o prazo de decadência, porque nos casos em que o auto de infração seja lavrado no final desse prazo, mesmo um ano antes de seu final, é inteiramente impossível apreciar em tempo hábil as defesas e recursos do contribuinte. Na prática, portanto, o prazo para lançar não seria de cinco anos, mas muito menor que isto.

Quanto à necessidade de preservar a segurança jurídica, evitando-se que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, vale dizer, conclua o processo administrativo de lançamento, o Ministro Moreira Alves argumentava que este seria um problema para o legislador resolver, fixando um prazo para a conclusão do processo administrativo de lançamento.

Pensamos que o legislador, com o art. 24, da Lei nº 11.457/07, resolveu o problema da preservação da segurança jurídica, evitando a demora injustificada na conclusão do processo administrativo de lançamento, e ao mesmo tempo deu à Fazenda Nacional condição ideal para responsabilizar o agente público que eventualmente seja responsável por essa demora.

* Hugo de Brito Machado, *Curso de Direito Tributário*, 28ª edição, Malheiros, São Paulo, 2007, p. 240.

3. O Prazo de 360 Dias agora Fixado

3.1. Prazo para a conclusão do lançamento

O prazo de 360 dias fixado pelo art. 24, da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, poderia ser entendido como prazo para que a Administração Tributária decida, quer dizer, resolva, definitivamente, as objeções que o contribuinte formule contra sua pretensão de constituir o crédito tributário. Esse entendimento, todavia, não nos parece correto. O prazo em referência na verdade é para que seja proferida cada uma das decisões que se façam necessárias no curso do procedimento administrativo fiscal.

Não é prazo para a feitura do lançamento, embora seja prazo para a prática de atos necessários à apreciação da validade do lançamento. Isto quer dizer que o prazo para a conclusão do lançamento poderá ser maior, ou menor, conforme o caso, o que é mais adequado e justo.

3.2. Prazo para decisão

Realmente, o art. 24, da Lei nº 11.457/07, estabelece literalmente que “é obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos de contribuintes”. Como se vê, sua redação não é das melhores. Dizer que *é obrigatório que seja proferida* com certeza não é a firma mais adequada de expressar que se está diante de um dever imposto à autoridade administrativa, mas não há dúvida de que é esse o sentido de tal expressão. Dizer que a decisão, no caso, é administrativa, é dizer o óbvio. A referência a um prazo máximo, finalmente, dispensa considerações.

Apesar desses defeitos de redação da norma em questão, o significado da mesma está claro. Nela está fixado o prazo de 360 dias para que a autoridade à qual cabe apreciar petições, defesas ou recursos do contribuinte profira sua decisão.

3.3. A decisão administrativa como forma do exercício do direito de lançar

No processo administrativo de lançamento a Fazenda Pública está precisamente exercitando o seu direito de lançar. Segundo restou pacificado pelo Supremo Tribunal Federal, o prazo de cinco anos, estabelecido pelo art. 173 do Código Tributário Nacional, é para que a Fazenda Pública inicie o procedimento de determinação e exigência do crédito tributário. Entretanto, antes de concluído esse procedimento ainda não se tem um crédito tributário juridicamente constituído, posto que a Fazenda tem o dever de se manifestar sobre possíveis discordâncias do contribuinte. E conforme àquela época argumentou o Ministro Moreira Alves, a questão do prazo para a conclusão desse procedimento era um problema a ser resolvido pelo legislador.

Em outras palavras, o problema de preservação da segurança jurídica, evitando-se que permaneça em aberto, indefinidamente, o prazo para a conclusão dos atos da Fazenda Pública, necessários à solução definitiva das pendências suscitadas com a sua pretensão de haver determinado valor a título de crédito tributário, era um problema a ser resolvido pelo legislador, com a fixação de um prazo para a conclusão

definitiva do lançamento, entendido como acerto definitivo, pela Fazenda Pública, de sua relação com o contribuinte.

Tal prazo foi agora estabelecido. Não propriamente um prazo para a conclusão do procedimento, mas um prazo para a prática dos atos decisórios, o que, aliás, constitui solução bem mais adequada do que o estabelecimento de um prazo para a conclusão do processo administrativo de lançamento, pois os casos são diferentes e não seria razoável exigir-se ficassem concluídos em prazo igual. Seja como for, é indiscutível que a norma do art. 24 da Lei nº 11.457/07 consubstancia prazo para o exercício do direito de fazer o lançamento definitivo, vale dizer, o direito de a Fazenda Pública fazer o acerto de sua relação tributária com o contribuinte, para que possa deste exigir o crédito respectivo.

Cuida-se, portanto, de prazo de decadência. No melhor estudo que conhecemos a respeito da distinção entre prescrição e decadência, Agnelo Amorim Filho doutrina, com inteira propriedade, que:

“quando a lei, visando a paz social, entende de fixar prazos para o exercício de alguns direitos potestativos (seja exercício mediante simples declaração de vontade, como o direito de preempção ou preferência; seja exercido por meio de ação, como o direito de promover a anulação do casamento), o decurso do prazo sem o exercício do direito implica na extinção deste, pois, a não ser assim, não haveria razão para a fixação do prazo.”⁷

Sabemos todos que a causa da demora na conclusão do procedimento administrativo de lançamento reside precisamente na demora nas decisões em seu âmbito proferidas. Assim, fixado o prazo para cada decisão, está fixado um prazo para a conclusão do procedimento, que será diferente conforme o número de decisões que se façam necessárias em cada caso. E outra não pode ser a razão de ser desse prazo senão demarcar o tempo do qual a Fazenda Pública para o acerto de sua relação com o contribuinte.

4. Decadência do Direito de lançar

4.1. Prazo para iniciar o procedimento

O prazo de que dispõe a Fazenda Pública para iniciar o processo administrativo de lançamento é de cinco anos, estabelecido pelo art. 173 do Código Tributário Nacional. Seu início, vale dizer, a data da qual começa a ser contado, é diferente, conforme a espécie de lançamento. É a data do fato gerador respectivo, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação (art. 150, parágrafo 4º), ou as datas indicadas nos incisos I e II do art. 173, nos demais casos.

Ocorre que iniciado o procedimento o contribuinte tem o direito de se insurgir, de discordar da exigência da Fazenda. E segundo a jurisprudência que se firmou no antigo Tribunal Federal de Recursos e no Supremo Tribunal Federal não havia prazo para a apreciação das manifestações de discordância do contribuinte. Daí por que, segundo a mencionada jurisprudência, não havia prazo para a conclusão do procedimento de acerto da relação tributária, cabendo ao legislador a tarefa de eliminar essa causa de insegurança na relação tributária.

⁷ Agnelo Amorim Filho, “Critério Científico para distinguir a Prescrição da Decadência e para identificar as Ações Imprescritíveis”, *Revista Forense* vol. 192, Forense, Rio de Janeiro, janeiro/fevereiro de 1961, p. 39.

4.2. Prazo para decidir possíveis impugnações

A solução adotada pelo legislador, com o art. 24, da Lei nº 11.457/07, foi mais adequada do que seria a de fixar um prazo para a conclusão do procedimento administrativo de acerto tributário. Como o número de questões postas pelo contribuinte a serem apreciadas pela autoridade administrativa pode ser diferente em cada caso, o prazo único não seria razoável.

Imagine-se, por exemplo, um processo administrativo no qual tenha sido negado ao contribuinte, em primeira instância administrativa, o direito de produzir prova. Tenha sido indeferido um pedido seu de realização de uma perícia contábil. E na segunda instância essa decisão tenha sido anulada, para que tal prova seja produzida. É evidente que isto justifica uma demora maior para a conclusão do procedimento administrativo.

É possível também que em determinado caso o contribuinte esgote todas as possibilidades de recursos, tornando a conclusão final do processo bem mais demorada. Prazo único, portanto, não seria adequado, nem seria justo para a Fazenda Pública.

Além disto, a solução adotada permite a identificação da autoridade responsável pela ultrapassagem do prazo de decadência em referência, o que atende indiscutivelmente ao interesse legítimo da Fazenda Pública.

4.3. Sentido da palavra decisão no art. 24 da Lei nº 11.457/07

A palavra decisão, na norma do art. 24 da Lei nº 11.457/07, não tem o sentido restrito de apreciação da procedência ou improcedência da ação fiscal, vale dizer, não abrange só as decisões ditas de mérito. Pelo contrário, tem sentido amplo. Abrange toda e qualquer decisão sobre quaisquer *petições, defesas ou recursos do contribuinte*.

O prazo é atribuído para que a autoridade a quem caiba proferir decisão cumpra o seu dever de decidir. Ao menos em princípio, portanto, não será difícil a identificação da autoridade responsável pela ultrapassagem do prazo em questão.

4.4. O legítimo interesse da Fazenda Pública

O legítimo interesse da Fazenda Pública não pode ser o de manter, sem limite de tempo, a pendência instaurada com a defesa ou recurso do contribuinte. É certo que as denominadas sanções políticas, entre as quais a recusa no fornecimento de certidões negativas, têm funcionado como instrumento de execução indireta, mas se trata do uso de um instrumento incompatível com a Constituição. O legítimo interesse da Fazenda Pública consiste em solucionar o mais rapidamente possível as pendências surgidas no processo de lançamento tributário e receber o mais cedo possível o tributo que lhe é devido.

Assim, se um agente público, um representante da própria Fazenda, retarda o andamento do processo administrativo deixando de praticar os atos de sua competência por mais de um ano, evidentemente esse comportamento não atende ao interesse da Fazenda Pública. Por isto mesmo, reconhecida a decadência de seu direito, pode e deve agir contra o servidor negligente, que há de ser responsabilizado pela perda do direito de lançar o tributo.

Com isto se preserva o princípio da segurança jurídica, evitando que se eternizem as pendências e ao mesmo tempo se preserva o interesse público em uma Administração Tributária eficiente, capaz de promover a arrecadação dos tributos efetivamente devidos em tempo razoável.

5. Aplicação aos Estados e Municípios

5.1. Lei ordinária em vez de lei complementar

Pode-se suscitar a questão de saber se a norma do art. 24, da Lei nº 11.457/07, para ser válida, deveria estar em lei complementar. Penso que não, pela mesma razão que as normas do procedimento administrativo fiscal são válidas, mesmo estando no Decreto nº 70.235 e não em uma lei complementar. São normas de procedimento administrativo e não normas sobre crédito tributário, embora o objeto do procedimento administrativo seja a constituição deste.

Poder-se-á então asseverar que, em sendo assim, tal prazo não se aplica nos procedimentos administrativos estaduais e municipais. E tal assertiva pode ser correta. Aos Estados e aos Municípios, realmente, cabe legislar sobre os respectivos processos administrativos, inclusive o tributário.

5.2. Aplicação por analogia

Mesmo assim, nada impede mas, pelo contrário, tudo recomenda que a norma em questão seja aplicada nos processos administrativos fiscais estaduais e municipais, por analogia, com fundamento no art. 108, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Isto quer dizer que aos Estados e aos Municípios segue assegurada a liberdade de estabelecerem prazos diferentes para as decisões de suas autoridades nos processos administrativos de accertamento de relações tributárias. Havendo omissão, todavia, aplica-se a norma do art. 24, da Lei nº 11.457/07.

6. Conclusões

Em face das considerações expendidas podemos firmar as seguintes conclusões:

1ª) Consoante a jurisprudência fixada pelo Supremo Tribunal Federal, não existir prazo para a conclusão do processo administrativo fiscal de determinação e exigência do crédito tributário, cumprindo ao legislador a tarefa de remover essa causa de insegurança na relação jurídica tributária.

2ª) A fórmula adotada pelo legislador, com a norma estabelecida no art. 24, da Lei nº 11.457/07, é bem mais adequada do que seria a fixação de um prazo único para a conclusão do procedimento administrativo tributário.

3ª) As decisões proferidas no processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário são manifestações da Fazenda Pública no exercício do seu poder dever ou do seu direito potestativo de constituir o crédito tributário.

4ª) O prazo fixado no art. 24, da Lei nº 11.457/07, portanto, é típico prazo de decadência, cuja ultrapassagem acarreta a extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

5ª) A norma do art. 24, da Lei nº 11.457/07, aplica-se aos processos administrativos tributários estaduais e municipais, por analogia, sempre que na lei do Estado, ou do Município, não exista norma estabelecendo prazo diverso.