

CENTRO UNIVERSITÁRIO METODISTA, DO IPA

CURSO DE DIREITO

REGIS NIETO COUTO

DA PRESCRIÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

PORTO ALEGRE

2012

REGIS NIETO COUTO

DA PRESCRIÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

**Trabalho de conclusão de curso
apresentado ao curso de Direito do Centro
Universitário Metodista do IPA, como
requisito parcial para obtenção do grau de
Bacharel em Direito.**

Orientador: Me. Adler Baum

PORTO ALEGRE

2012

Dedico este trabalho a minha família, em especial a minha mãe Maria Nieto Couto, a minha esposa Anelise Cortes da Silva e aos meus filhos Víctor e Roger que por muitos inícios de noite sentiram a minha falta enquanto da jornada desta graduação eu me encontrava.

REGIS NIETO COUTO

DA PRESCRIÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Este Trabalho de Conclusão de Curso foi julgado e aprovado para obtenção do grau de Bacharel no Curso de Direito do Centro Universitário Metodista do IPA.

Porto Alegre, 05 de junho de 2012.

Prof. Me. Vanessa Chiari Gonçalves

Coordenadora do Curso

Apresentado à banca examinadora integrada pelos professores

(as)

**Prof. Dr. Banca examinadora
Centro Universitário Metodista, do IPA**

**Prof. Me. Orientador
Centro Universitário Metodista, do IPA**

**Prof. Dr. Banca examinadora
Centro Universitário Metodista, do IPA**

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo estudar e compreender o instituto da prescrição no direito tributário, assunto este alvo de muitas polêmicas e divergências tanto doutrinárias como jurisprudenciais. Desenvolvido em dois capítulos por meio de pesquisa bibliográfica e jurisprudencial com emprego de método dedutivo de abordagem, o estudo é realizado com a análise da legislação vigente a luz da Constituição Federal, Código Tributário Nacional, Lei de Execuções Fiscais e súmulas do Superior Tribunal de Justiça. Particularidades da matéria prescricional tributária como seus marcos interruptivos, prazos para repetição do indébito, prescrição intercorrente no processo administrativo, prescrição intercorrente na execução fiscal entre outros, são abordados de forma a esclarecer o tema que por matéria complexa, profundamente técnica e extensa necessita de estudo específico e aprofundado, com ênfases nas suas diversas interpretações existentes que originam uma grande variedade de divergências sobre o assunto.

Palavras chaves: interrupção, inércia, prazo, prescrição e segurança jurídica.

ABSTRACT

The present work aims to study and understand the institution of limitation in tax law, this issue the subject of much controversy and doctrinal differences so as jurisprudence. Developed in two chapters by means of literature and jurisprudence with the use of deductive method of approach, the study is to analyze the light of current legislation of the Federal Constitution, National tax code, Law of Tax Foreclosures and dockets of the Superior Court. Particular matter how your tax limitation landmarks interruptive, deadline for return of overpayments, prescription intervening in the administrative process, intercurrent prescription in tax enforcement among others, are addressed in order to clarify the issue, that for a complex matter deeply technical and requires extensive and in-depth study specific, with emphasis on their different interpretations exist which cause a variety of disagreements on the subject.

Keywords: interruption, inertia, time, limitation and legal certainty.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	8
2. DA PRESCRIÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA	9
2.1 DEFINIÇÃO.....	9
2.2 RESERVA DE COMPLEMENTAR	11
2.3 A PRESCRIÇÃO E A EXTINÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.....	12
2.4 TIPOS DE LANÇAMENTOS.....	14
2.4.1 Os Lançamentos de Ofício	14
2.4.2 Os Lançamentos por Declaração	15
2.4.3 Os Lançamentos por Homologação	15
2.5 A INTERRUPTÃO DA PRESCRIÇÃO.....	19
2.5.1 O despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal	20
2.5.2 Interrupção por protesto judicial	23
2.5.3 Ato judicial que constitua o devedor em mora	24
2.5.4 Ato inequívoco que importe em reconhecimento do débito	25
2.6 RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO E O PRAZO PRESCRICIONAL.....	28
3. DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE	32
3.1 DEFINIÇÃO.....	32
3.2 PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO P. ADMINISTRATIVO FISCAL.....	33
3.3 DA SUSPENSÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL.....	34
3.4 PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL.....	37
3.5 RECONHECIMENTO PRESCRICIONAL DE OFÍCIO.....	39
3.6 A SÚMULA 314 DO STJ.....	44

3.7 LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS E SÚMULA 314 DO STJ X PRESCRIÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.....	46
3.8 A SÚMULA 106 DO STJ	49
4 CONCLUSÃO	52
REFERÊNCIAS.....	54

1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho vem a tratar a matéria prescricional em direito tributário, tendo como objetivo estudar, elucidar e esclarecer este assunto que por matéria complexa, profundamente técnica e extensa necessita de estudo específico e aprofundado, com ênfases nas suas diversas interpretações existentes, que originam uma grande variedade de divergências sobre o assunto.

A prescrição sendo instituto extintivo do próprio crédito tributário voltado à análise do fluxo temporal, possui importantíssima justificativa para sua existência na vida jurídica, servindo além de controle para eficiência do serviço público também para evitar a perpetuação das lides no mundo jurídico. Consolidando a segurança jurídica sob a luz dos princípios constitucionais da razoável duração do processo e do devido processo legal, a inexistência de tal instituto seria inadmissível em um ordenamento pátrio moderno, consolidado e extremamente rico em matéria de direitos sociais como o brasileiro.

O presente trabalho foi desenvolvido em dois capítulos por meio de pesquisa bibliográfica e jurisprudencial, com emprego de método dedutivo de abordagem. Com enfoque à matéria prescricional a luz da Constituição Federal, Código Tributário Nacional, Lei de Execuções Fiscais e súmulas do Superior Tribunal de Justiça. Buscando e elucidando suas características como seus marcos interruptivos, considerações devidas as formas de lançamentos dos créditos tributários, além de requisitos para sua consideração e ocorrência. Contudo almejando considerações e reflexões sobre o assunto, com bases fundadas na diversa doutrina e ampla jurisprudência, revelando os posicionamentos de diversos tribunais pátrios.

Todavia é importante salientar que o presente trabalho não tem a intenção de dirimir todos os pontos polêmicos sobre o instituto da prescrição no âmbito tributário, e sim de sua demonstração no ambiente jurídico de maneira básica no intuito elucidar a matéria tão carecedora de maior estudo por sua própria justificativa existencial.

2. Da Prescrição em Matéria Tributária

Neste capítulo será tratado do tema prescricional de ordem tributária, matéria de competência constitucional em uma abrangência geral, destacando premissas e elencando definições provindas da doutrina, assim como realizando a análise de suas formas de ocorrência com base em sua previsão legal, tendo em vista seus marcos interruptivos e particularidades.

2.1 Definição:

A prescrição no âmbito jurídico é uma das formas de extinção dos créditos tributários. No direito tributário pode ser definida como a extinção do direito ao crédito tributário ocorrida pela inércia do fisco ao deixar de promover as medidas necessárias para a garantia do direito. Portanto, tem sua importância pautada na necessidade da presença de institutos ligados a inércia processual presente ao decurso de tempo, se faz de grande importância ao ordenamento jurídico na busca da segurança jurídica:

Ao tratar o tema, Luciano Amaro (2011) entende:

A certeza e a segurança do direito não se compadecem com a permanência, no tempo, das possibilidades de litígios instauráveis pelo suposto titular de um direito que tardiamente venha a reclamá-lo. *Dormientibus nom succurrit jus*. O direito positivo não socorre a quem permanece inerte, durante largo espaço de tempo, sem exercitar seus direitos. Por isso, esgotando certo prazo, assinalado em lei, prestigiam-se a certeza e a segurança, e sacrifica-se o eventual direito daquele que se manteve inativo no que respeita a atuação ou defesa desse direito¹.

Nesse sentido Sacha Calmon Navarro Coelho (2007):

Os atos jurídicos sujeitados a tempo certo, se não praticados, precluem. Os direitos, se não exercidos no prazo assinalado aos seus titulares pela lei, caducam ou decaem. As ações judiciais quando não propostas no espaço de tempo prefixado legalmente, prescrevem. Se um direito, para aperfeiçoar-se, depende de um ato jurídico que não é praticado (preclusão), acaba por perecer (caducidade ou decadência). Se um direito não auto executável precisa de uma ação judicial para

¹ AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 17ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 422.

efetivar-se, não proposta ou esta proposta a destempo, ocorre a prescrição, gerando oclusão do direito, já que desvestido da possibilidade de ação. E a cada direito corresponde uma ação...²

A prescrição ocorre quando o crédito tributário devidamente constituído (tempestivamente lançado), não é adimplido pelo devedor e não houve ingresso judicial por meio de ajuizamento de ação de execução fiscal ao tempo legalmente estipulado. Em outras palavras, a ação de cobrança por alguma falta não foi ajuizada em tempo hábil, então neste caso há prescrição. Note-se que o direito ao crédito neste caso já constituído estava, porém não foi exigido a tempo e apesar de se tratar de direito certo não será mais exigível.

Neste sentido Luciano Amaro (2011):

... se esgota o prazo dentro do qual o sujeito ativo deve lançar, diz-se que decaiu de seu direito; este se extingue pela decadência (ou caducidade). Se em tempo oportuno, o lançamento é feito, mas o sujeito ativo, á vista do inadimplemento do devedor, deixa transcorrer o lapso de tempo que tem para ajuizar a ação de cobrança, sem promovê-la, dá-se a prescrição da ação.³

A prescrição pode ser definida como a extinção da ação de cobrança do crédito, ocorrida pelo decurso do tempo, sem que se exerça o direito observado pela falta impulsão ao processo. Pode ocorrer antes ou depois do ajuizamento da ação de execução fiscal, a prescrição ocorrendo durante o período processual, diz-se prescrição intercorrente.

Hugo de Brito Machado aduz (2006):

Na Teoria Geral do Direito a prescrição é a morte da ação que tutela o direito, pelo decurso do tempo previsto em lei para esse fim. O direito sobrevive, mas sem proteção. Distingue-se neste ponto, da decadência, que atinge o próprio direito.⁴

² COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de direito Tributário Brasileiro. 9ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007. p. 831.

³ AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 17ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 428.

⁴ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. P. 245.

Ainda, como definição de Prescrição, Toniolo (2007):

O dogma da inércia do credor como única causa eficiente da prescrição encontra-se profundamente arraigado à errônea concepção do instituto como castigo, punição àqueles que dormem (*dormientibus jus non succurrit*). A prescrição não corre para castigar o credor pela sua inércia, mas sim para realizar as garantias constitucionais da segurança e da estabilidade das relações jurídicas, bem como da dignidade da pessoa humana.⁵

2.2 Reserva de Lei Complementar:

A prescrição de ordem tributaria é matéria constitucional elencada no artigo 146,III,b da Constituição Federal de 1988. E assim sendo o legislador ordinário não pode dispor sobre a matéria, estabelecendo prazos, hipóteses de suspensão e de interrupção da prescrição sob pena de inconstitucionalidade. Desta forma, recepcionado como lei complementar, o Código Tributário Nacional é quem competência para reger o assunto.⁶

EMENTA: PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5.º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1.º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei

⁵ TONIOLO, Ernesto José. A Prescrição Intercorrente na Execução Fiscal. 1 ed. Rio de Janeiro. Lumens Juris. 2007. P. 138.

⁶ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário. 2. Ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008. P. 197.

5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias. III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes. IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º. do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1.º do art. 18 da Constituição de 1967/69. V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento.

(RE 556664, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 12/06/2008, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-216 DIVULG 13-11-2008 PUBLIC 14-11-2008 EMENT VOL-02341-10 PP-01886⁷)

Conforme análise da ementa supracitada, verifica-se conforme o voto do desembargador que a prescrição deve ser tratada de forma homogênea no âmbito nacional, onde sua regulação de forma distinta entre os entes federativos acabaria por ferir o princípio da igualdade contributiva, abalando a segurança jurídica observado o respeito a hierarquia das normas. O instituto da prescrição tributária possui reserva de lei complementar, portanto conforme julgado acima em nome da segurança jurídica qualquer lei ordinária que tenha o condão de modificar, regular ou extinguir sua matéria deverá ser declarada assim inconstitucional.

2.3 - A Prescrição e a extinção de créditos tributários:

O Código Tributário Nacional em seu artigo 156, V prevê a Prescrição como uma das formas de extinção do crédito tributário:

Art. 156 - Extinguem o crédito tributário:

- I- o pagamento;
- II- a compensação;
- III- a transação;

⁷ BRASIL. Superior Tribunal Federal. RE 556664. Disponível em : <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia> < acessado em 03/11/2011 >

- IV- remissão;
- V- a prescrição e a decadência;⁸
- VI- (...)
- VII- (...)
- VIII- (...)
- IX- (...)
- X- (...)
- XI- (...)

Note-se que o artigo 156 do Código Tributário Nacional afirma expressamente que a prescrição extingue o crédito tributário, dito isto extinta será a relação material e não somente a ação de cobrança do crédito tributário. De grande importância este fato, pois se não fosse assim a Fazenda Pública mesmo sem ação para cobrar seus créditos ora prescritos, poderia recusar-se ao fornecimento de certidões negativas aos seus sujeitos passivos.⁹

Então como já dito, por força do art. 146-III-b da Constituição Federal, o instituto da prescrição está previsto no CTN, elencada em seu artigo 174 onde é expresso que a constituição definitiva do crédito tributário é o marco inicial do prazo prescricional de 5 anos para a ação de cobrança do crédito tributário.

“A ação para cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data de sua constituição definitiva.”¹⁰

O termo “constituição definitiva do crédito tributário” apresenta algumas particularidades, sendo que seu entendimento deve ser no sentido de quando não for mais possível ao Fisco discutir administrativamente o crédito tributário. Dessa forma tendo ciência do marco definitivo, contar-se-á o prazo de cinco anos para a propositura em tempo, da execução fiscal.¹¹

Atentemos para a definição do termo a quo da contagem do prazo prescricional que será a data da notificação do lançamento, caso não exista protocolização de impugnação administrativa do lançamento ou no caso de protocolização de impugnação, será a data da notificação da decisão administrativa final, observando seu conteúdo tocante ao crédito tributário exigido. Nas palavras de Torres (2011), a data marcada para o pagamento no

⁸ BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei 5.172/66, 25 de outubro de 1966. art. 156.

⁹ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008. P. 223.

¹⁰ BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei 5.172/66, 25 de outubro de 1966.art.174.

¹¹SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 785.

lançamento notificado ou do decurso do prazo de 30 dias contados da decisão definitiva.¹²

2.4 Tipos de Lançamentos

Momento ideal é considerado este para analisarmos os tipos de lançamentos dos créditos tributários, explicitado pelo artigo 142 do CTN a sua competência privativa á autoridade administrativa que na verificação da ocorrência do fato gerador, identificando o sujeito passivo calcula o valor do tributo devido e efetuando assim o lançamento que podem ter modalidades de ofício, por declaração e lançamento por homologação.

2.4.1 Os lançamentos de Ofício:

São aqueles em que o montante dos tributos são apurados exclusivamente pelo Fisco, sem direta colaboração do contribuinte ou lançamento efetuado por arbitramento,¹³ a exemplo são o IPVA e IPTU entre outros, previsto pelo artigo 149 do código Tributário Nacional:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

¹² TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 18ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011. P. 304.

¹³ CASSONE, Vittorio; CASSONE, Maria Eugenia Teixeira. Processo Tributário: teoria e prática. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 2005. p. 30-31.

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.¹⁴

2.4.2 Os Lançamentos por declaração :

Os lançamentos por declaração são explicitados pelo artigo 147 do CTN e também chamados mistos, são aqueles cuja participação do sujeito passivo restringe-se a declaração formal da ocorrência de fatos geradores de tributos. Tomando por base essa declaração, o fisco calcula o montante devido realiza o lançamento.¹⁵

Art. 147. 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 à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.¹⁶

2.4.3 Os lançamentos por homologação:

Os lançamentos por Homologação são dentre as espécies de lançamento tributário os que denegam maior atenção, pois nas palavras de Ricardo Alexandre (2007), o lançamento dos tributos por homologação é um

¹⁴ BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei 5.172/66, 25 de outubro de 1966. Art. 149.

¹⁵ ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário Esquemático. Método: São Paulo, 2007. p. 351.

¹⁶ BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei 5.172/66, 25 de outubro de 1966. Art. 147.

dos temas mais debatidos entre tributaristas e objeto de muitas controvérsias doutrinárias e jurisprudenciais.¹⁷

O lançamento por homologação está elencado no artigo 150 do Código Tributário Nacional:

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 ao 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 a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O lançamento dos tributos por homologação no dizer de Eduardo Sabbag (2009), é aquele em que o contribuinte auxilia ostensivamente o fisco na atividade do lançamento, recolhendo o tributo antes de qualquer providencia da Administração.¹⁸

Paulo de Barros Carvalho (1996), ao tratar do lançamento por homologação despende sua discordância:

A conhecida figura do lançamento por homologação é um ato jurídico administrativo de natureza confirmatória, em que o agente público, verificado o exato implemento das prestações tributárias de determinado contribuinte, declara, de modo expresso, que obrigações houve, mas que se encontram devidamente quitadas até aquela data, na estrita consonância dos termos da lei. Não é preciso dispender muita energia mental para notar que a natureza do ato homologatório difere da do lançamento tributário. Enquanto aquele primeiro anuncia a extinção da obrigação, liberando o sujeito passivo, este outro declara o nascimento do vínculo, em virtude da ocorrência do fato jurídico. Um

¹⁷ ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário Esquemático. Método: São Paulo, 2007. p. 352.

¹⁸ SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 712.

certifica a quitação, outro certifica a dívida. Transportando a dualidade para outro setor, no bojo de uma analogia, poderíamos dizer que o lançamento é a certidão de nascimento da obrigação tributária, ao passo que a homologação é a certidão de óbito.¹⁹

Observemos o texto de lei do parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional supracitado, que esclarece que nos casos em que não há previsão expressa por lei da data da homologação, esta se dará em cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, trata-se de homologação tácita.

Porém Luciano Amaro (2011), aduz que cabe a autoridade ao constatar a omissão ou inexatidão do sujeito passivo ao pagar um tributo sujeito a homologação, lançar de ofício recusando neste caso tal homologação.²⁰ O prazo para o lançamento de ofício nestes casos deve ser até antes do término da homologação tácita, pois se esta já ocorrida estiver, não haverá mais possibilidade de discussão sobre o valor devido.

Vejam os ainda o que decorre da forma dos pagamentos dos tributos que possuem lançamentos por homologação:

- Havendo pagamento integral, extingue-se o crédito definitivamente conforme o § 4 do art 150 do CTN.

- Não havendo pagamento algum, não há o que ser homologado, isso porque nas palavras de Luciano Amaro (2011), "*a homologação não pode operar no vazio*".²¹

- Havendo pagamento parcial, quanto a parte que faltou ser paga deverá ser lançada de ofício conforme artigo 149 CTN, caso a Fazenda não o faça ficando inerte, o código assim considera como homologação tácita perdendo a fazenda a oportunidade de fazer lançamentos suplementares.²²

Observemos a esclarecedora ementa sobre o tema em tela:

¹⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 9 ed. São Paulo: Saraiva, 1996, p.282/3.

²⁰ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 17ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 433

²¹ Idem. p. 435.

²² COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito Tributário Brasileiro*. 9ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007. p. 833.

AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO.PRESCRIÇÃO. TERMO A QUO. DATA DA ENTREGA DA DCTF SE POSTERIOR AO VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. MATÉRIA DECIDIDA SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC (RECURSOS REPETITIVOS). AGRAVO IMPROVIDO. IMPOSIÇÃO DA MULTA DO ART. 557, § 2º, DO CPC.

I - A egrégia Primeira Seção desta Corte, no julgamento do REsp nº 1.120.295/SP, Relator Ministro LUIZ FUX, DJe de 21/05/2010, sob o regime do artigo 543-C do CPC (recursos repetitivos), firmou o entendimento de que, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados e não pagos, o Fisco dispõe de cinco anos para a cobrança do crédito, contados do dia seguinte ao vencimento da exação ou da entrega da declaração pelo contribuinte, o que for posterior. Só a partir desse momento, o crédito torna-se definitivamente constituído e exigível pela Fazenda pública.

II - Em questão de ordem suscitada pela Ministra Eliana Calmon, nos autos do AgRg no REsp 1.025.220/RS, a Primeira Seção entendeu que deve ser aplicada a multa prevista no art. 557, § 2º, do CPC nos casos em que a parte se insurge quanto ao mérito de questão decidida em julgado submetido à sistemática do art. 543-C do CPC.

III - Agravo regimental improvido, com imposição da multa do art. 557, § 2º, do CPC, por impugnação de matéria já assentada em sede de recurso repetitivo, revelando-se infundado e inadmissível .

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça: A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, com aplicação de multa, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Napoleão Nunes Maia Filho (Presidente) e Benedito Gonçalves votaram com o Sr. Ministro Relator. Licenciado o Sr. Ministro Arnaldo Esteves Lima.

AgRg no AREsp 77971 / RS
AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL
2011/0265859-0 Ministro FRANCISCO FALCÃO (1116) T1 -
PRIMEIRA TURMA 20/03/2012 DJe 30/03/2012²³

Da decisão acima exposta, revela-se a observação as regras dispostas para cada tipo de lançamento, sendo de importantíssima utilidade para computo do prazo prescricional. Conforme o voto unânime dos desembargadores para casos de tributo lançado por homologação declarado e não pago, o fisco possui cinco anos para constituir o crédito tributário a contar da data do dia seguinte ao da entrega da declaração ou do vencimento do valor devido, o que for mais tardio. Então no dia em que constituído definitivamente for, (dies aquo) e portanto exigível, pode-se iniciar a contagem do prazo prescricional.

²³ BRASIL. Supremo Tribunal de Justiça. AgRg no AREsp 77971. Disponível em ; <http://www.stj.gov.br/SCON/pesquisar.jsp?b=ACOR&livre=prescri%E7%E3o%20tributos%20homologa%E7%E3o> <acesso em 11/05/2012>

Para Sacha Calmon (2010), a figura do lançamento em direito tributário, se insere como ponto de separação (*divorcium aquarium*) entre os prazos de decadência e os prazos de prescrição:

- Do fato gerador da obrigação até o ato jurídico do lançamento ou até o dia previsto para a homologação do pagamento, *correm* os prazos decadenciais.
- Depois do lançamento e/ou durante todo o tempo de sua revisão (se houver) já não correm os prazos de decadência, nem podem correr os prazos de prescrição, que só há prescrição se inexistirem obstáculos *ab extra*. Pelo princípio da *actio nata*, ou seja, para que prescreva o direito de ação, é necessário que o autor possa exercê-lo livremente. A sua inércia e mais o fugir do tempo redundam na prescrição. O direito não socorre aos que dormem.
- Isto posto, *definitivo o lançamento*, começam a correr os prazos da prescrição.²⁴

2.5 - A interrupção da Prescrição e suas particularidades:

A interrupção da prescrição é prevista no parágrafo único do artigo 174 do CTN:

Art 174. (...)

“Parágrafo único - A prescrição se interrompe:

- ~~I - pela citação pessoal feita ao devedor;~~
- I - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)
- 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.”²⁵

De acordo com Torres (2011), interromper a prescrição significa apagar o prazo já decorrido, recomeçando seu curso a partir da data do ato que a interrompeu ou do ultimo ato praticado no processo. Já diferentemente, a

²⁴ COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributario Brasileiro. 11ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010. P. 747.

²⁵ BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei 5.172/66, 25 de outubro de 1966. art. 174.

suspensão tem o reinício de sua contagem sem desprezar o prazo já decorrido até o momento de sua ocorrência.²⁶

Ao analisarmos a ocorrência das hipóteses de interrupção pela ordem descritas no parágrafo único do artigo 174 do CTN temos:

2.5.1 - O despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal:

O inciso I foi alterado pela Lei Complementar 118 de 2005, que passou a considerar como marco interruptivo não mais a citação do réu, mas o despacho do juiz que ordenar a sua citação. Esta modificação veio a ocorrer objetivando coibir os “desaparecimentos” do sujeito passivo na busca da prescrição de suas ações de cobrança..

Tema de polêmica doutrinaria este é considerado, pois segundo Sabbag (2010), sem dúvida favorece em muito a Fazenda Publica em relação ao antigo texto da lei que fora revogado, já que com a mera ordem do juiz é produzido o efeito interruptivo, não importando quanto tempo levará para a citação ocorrer.²⁷ Renato Lopes Becho (2005), sobre o tema afirma que a interpretação gramatical que considera o despacho que ordena a citação momento de interrupção da prescrição sem nenhuma outra providência ou limite, fere a Constituição Federal pois descumpre os princípios do devido processo legal e contraditório.²⁸

Nesse sentido Hugo de Brito Machado (2006):

“ Cuida-se sem dúvida, de mais um privilégio da Fazenda Pública relativamente aos credores em geral, que, nos termos do Código de Processo Civil, continuam a ter como causa interruptiva da prescrição a citação válida do devedor (CPC, art 219)”²⁹

²⁶ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 18ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011. P. 305.

²⁷ SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. 2ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 794

²⁸ BECHO, Renato Lopes. A Interrupção do Prazo de Prescrição pela Citação, na Lei Complementar n.º 118/05. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 115, p. 108-115, abr. 2005.

²⁹ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. P. 246.

Eduardo Sabbag (2010), por sua vez enaltece sua inconformidade :

“A crítica feita ao dispositivo alterado pauta-se na ideia de que o elemento deflagrador desta causa interruptiva não apresenta conexão com o comportamento do executado. Em outras palavras, não há nexos entre a decisão judicial interruptiva e a recalcitrância do executado no inadimplemento do débito. O Estado-credor interrompe a prescrição por exclusiva força da penada do Estado-Juiz, reforçando o crédito tributário a seu talante, em prol da fazenda, em nítida quebra da isonomia e de razoabilidade”.³⁰

Observa-se o tanto relevante é verificar a sua aplicabilidade aos casos onde o prazo prescricional já estava em curso quando da sua entrada em vigor e nas situações em que as respectivas execuções já haviam sido ajuizadas. Então temos que, até o advento da Lei Complementar 118/05, o prazo de prescrição era interrompido na data da citação pessoal do devedor. Depois da entrada em vigor da aludida lei o fluxo prescricional passou a ser interrompido na data do despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal.

Vejamos na decisão abaixo a confirmação do exposto:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. EXERCÍCIOS DE 1997/2000. PRESCRIÇÃO. CONFIGURAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CAUSA SUSPENSIVA OU INTERRUPTIVA. AUSÊNCIA DE CITAÇÃO VÁLIDA. APLICAÇÃO DA ANTIGA REDAÇÃO DO ARTIGO 174, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. INADMISSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA DE LC 118/05. NEGATIVA DE SEGUIMENTO AO RECURSO (CPC, ART. 557, CAPUT). (...)

Observe-se, ainda, que a constituição definitiva do crédito ocorre sempre na data do vencimento da 1ª cota ou cota única do IPTU. In casu, constatou-se que a presente ação foi ajuizada em junho de 2004, quando já se encontrava prescrito o direito da Fazenda em proceder à cobrança dos exercícios de 1997/1999, como bem observou o Magistrado a quo. Todavia, em razão da não ocorrência da efetiva citação da executada, já que não logrou êxito o exequente em localizá-la, correto a sentença, já que não houve interrupção do lapso prescricional em relação aos outros créditos. Ademais, vale lembrar que no vertente caso é inaplicável a alteração realizada pela Lei Complementar n 118/05 ao parágrafo único, I do art. 174 do CTN, eis que a propositura da presente execução ocorreu antes de sua vigência. Vale lembrar que o consectário desse raciocínio é que a Lei Complementar suso mencionada, aplica-se, tão somente, aos fatos

³⁰ SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. 2ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 795.

geradores pretéritos ainda não submetidos ao crivo judicial. Posto isso, conheço do recurso, decidindo por NEGAR-LHE SEGUIMENTO (CPC, art. 557, caput). Rio de Janeiro, 08 de junho de 2009.

Desembargador MARIO GUIMARÃES NETO. Relator. TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. 12ª CÂMARA CÍVEL. Desembargador Mario Guimarães Neto. APELAÇÃO CIVEL Nº 2009.001.13563 ORIGEM : 2ª VARA DA COMARCA DE BARRA DO PIRAIÁ. APELANTE : MUNICÍPIO DE BARRA DO PIRAIÁ. APELADO : VANDA DA SILVA ROCHA E IRMAS³¹

Da ementa acima conforme o voto do relator se extrai a observância da inadmissibilidade da aplicação retroativa da LC118/05, visto que por tratar-se de ação proposta antes de sua vigência somente a citação válida acarretaria a interrupção do lapso prescricional, confirmando que a aplicação da regra da interrupção da prescrição gerada pelo simples despacho do juiz, que se faz valer somente para casos em que o fato gerador tem data posterior a 10 de junho de 2005.

Nesse sentido, Matheus Moraes Sacramento (2007):

A referida lei complementar só é aplicável nas execuções fiscais referentes a tributos cuja lesão ao direito creditório do Fisco tenha ocorrido após 10 de junho de 2005, data em que a LC 118/05 entrou em vigor, uma vez que somente as pretensões nascidas/adquiridas a partir desta data sujeitam-se à novel legislação³².

A respeito dos créditos tributários das pessoas jurídicas, temos também o marco interruptivo da prescrição no despacho do juiz que ordena a citação aos eventuais sócios-gerentes que tenham cometido infrações como apropriação indébita, no caso de redirecionamento da execução. O fato da ação do fisco ser inicialmente direcionada a empresa não impede o novo compute do prazo prescricional contra os sócios gerentes, pois se frustrada for

³¹BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. APELAÇÃO CIVEL Nº 2009.001.13563 Disponível em: <http://srv85.tjrj.jus.br/ConsultaDocGedWeb/faces/ResourceLoader.jsp?idDocumento=0003414AFCFFFAEC26DADD23B558C545DAD3F7C4021F1B3F>< acesso em 15/04/2012>

³² SACRAMENTO, Matheus Moraes. O novo art. 174, I, do CTN: a partir de quando pode ser aplicada a novel regra de interrupção da prescrição? Controvérsias de direito intertemporal. 2007, p. 76.

a execução contra empresa o fisco terá mais cinco anos para obter o despacho que ordena a citação do sócio gerente em nome próprio.³³

2.5.2 Interrupção por protesto judicial:

Regulamentado pelos artigos 867 até o 873 do Código de Processo Civil, o protesto judicial é uma das causas de interrupção da prescrição, elencado no inciso II do artigo 174 do Código Tributário Nacional.

Art. 867. Todo aquele que desejar prevenir responsabilidade, prover a conservação e ressalva de seus direitos ou manifestar qualquer intenção de modo formal, poderá fazer por escrito o seu protesto, em petição dirigida ao juiz e requerer que do mesmo se intime a quem de direito.³⁴

Ives Gandra da Silva Martins (2007), defende que o protesto seja ajuizado enquanto existir o processo administrativo para evitar a consumação da prescrição. Pois este suspende a exigibilidade do crédito tributário (impedindo a Fazenda de executá-lo), enquanto corre o curso prescricional. E ainda que se a Fazenda tiver condições de promover a execução, o simples protesto não tem o condão de interromper a prescrição.³⁵

Eduardo Jardim Marcial Ferreira (2011), afirma que quando refere-se aos créditos tributários, o protesto judicial é um instrumento que tem utilidade somente para interromper o fluxo da prescrição em hipótese em que a Fazenda encontra-se impossibilitada do ajuizamento de ação de execução fiscal. Além disso o credor deve solicitar expressamente o pedido de interrupção da prescrição, para que o protesto judicial produza este efeito. Vejamos em suas palavras:

³³ PAULSEN, Leandro. Curso de direito Tributário. 2. Ed. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2008, p. 200.

³⁴ BRASIL. Código de Processo Civil. Lei nº 5.869 de 11 de janeiro de 1973. Art. 867.

³⁵ MARTINS, Ives Gandra da Silva. (Coord.). Decadência e Prescrição. Pesquisas Tributárias, Nova Série, n. 13. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 31-37.

Embora raramente utilizado pela Fazenda Pública, o protesto judicial representa um instrumento sobremodo eficaz para interromper o fluxo do prazo prescricional na hipótese de impossibilidade do ajuizamento da ação de execução fiscal dentro do período que antecede o perfazimento do prazo da prescrição.³⁶

No mesmo sentido Octavio Campos Fischer (2007), afirma que durante o processo administrativo não é possível efetuar o protesto por ausência de legítimo interesse do Fisco na cobrança judicial do tributo (ainda não há certeza e liquidez). Complementa que com a alteração causada pela LC 118/05 no inciso I do parágrafo único do artigo 174, o protesto judicial perdeu a sua utilidade pois este era um meio utilizado na tentativa de encontrar bens quando frustrada a citação pessoal e o prazo prescricional estava em fluxo.³⁷

2.5.3 Ato judicial que constitua o devedor em mora:

De acordo com Jardim Eduardo Maciel (2011), a forma interruptiva da prescrição a que se refere o inciso III do artigo 174 do CTN, deve consubstanciar a intenção do sujeito ativo na vontade de exigir o crédito tributário, buscando a comprovação do conhecimento do fato pelo sujeito passivo e demonstrando a fluência da mora a partir do mesmo.³⁸ Assim como o inciso anterior este encontra-se em desuso depois da possibilidade de interrupção da prescrição pelo despacho do juiz que ordena a citação na execução, trazido pela LC118/05.

Complementando, Eduardo Sabbag (2010):

³⁶ JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. Manual de direito financeiro e tributário. 2ª Ed. São Paulo : Saraiva, 2011, p. 468.

³⁷ FISCHER, Octavio Campos. Decadência e Prescrição. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). Decadência e Prescrição. Pesquisas Tributárias, Nova Série, n. 13. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 433.

³⁸ JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. Manual de direito financeiro e tributário. 2ª Ed. São Paulo : Saraiva, 2011, p. 468

O inciso III, ao se referir a “qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor”, parece ter feito menção às interpelações, notificações ou intimações judiciais- atos que poderiam traduzir na intenção do credor em receber o pagamento do tributo. A bem da verdade, este inciso, por ser genérico, alcança o protesto judicial já citado no inciso precedente, Procure memorizar que o comando em análise faz menção a ato judicial e não a “ato extrajudicial”.³⁹

Margarete Barsani (2005),⁴⁰ cita como exemplos desta espécie de interrupção a notificação ou interpelação judicial. Leandro Paulsen (2008),⁴¹ exemplifica este inciso com as confissões de débito pelo contribuinte e o oferecimento de caução em garantia através de ação cautelar.

2.5.4 - Qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Única situação de interrupção prescricional de forma extrajudicial ou pela esfera administrativa. A exemplo destas situações enquadra-se uma declaração escrita pelo devedor reconhecendo o débito e solicitando a compensação ou o parcelamento do débito. Em um caso prático temos que com a notificação de um débito tributário e 30 dias após, ocorrendo a constituição definitiva em uma data determinada, passando-se quatro anos sem o cumprimento obrigação de pagar o fisco então o devedor solicita o parcelamento da sua dívida. Deste parcelamento restará a interrupção do prazo prescricional, deste modo os quatro anos decorridos são desprezados. Inicia-se então a fluência de novo prazo prescricional de cinco anos a partir do momento que o acordo de parcelamento for inadimplido. Este é o entendimento do STF já a bastante tempo, com base na súmula nº 248 do extinto Tribunal Federal de Recursos.⁴²

No mesmo sentido, Eduardo Marcial Ferreira Jardim (2011):

Diferentemente das hipóteses precedentes, a presente formulação enlaça o ato interruptivo a um dado comportamento do sujeito passivo.

³⁹ SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. 2ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 795.

⁴⁰ BARSANI, Margarete Gonçalves. Decadência e Prescrição no Direito Tributário: Atualizado de acordo com a Lei Complementar 118/2005. p. 118.

⁴¹ PAULSEN, Leandro. Curso de direito Tributário. 2. Ed. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2008, p. 200.

⁴² SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. 2ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 795-796.

Por conseguinte, o reconhecimento do débito por parte do devedor, seja de modo expresso ou tácito, seja de cunho judicial ou extrajudicial, assume a condição de interromper o prazo prescricional.⁴³

Cabe colacionar entendimento do julgado sobre o tema:

TRIBUTÁRIO – EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE – PEDIDO DE PARCELAMENTO. ART. 174, PARÁGRAFO ÚNICO, IV, DO CTN – INTERRUÇÃO DA PRESCRIÇÃO – NÃO OCORRÊNCIA – RECURSO ESPECIAL IMPROVIDO.

1. No caso houve inequívoco e expresso reconhecimento da obrigação tributária da parte

Agravante, ao ensejo dos pedidos de parcelamento, como se vê dos documentos de fls. 19/21. E a interrupção da prescrição por ato de reconhecimento é punctual e instantânea; em virtude dela se perder no tempo transcorrido e novo prazo imediatamente se inicia, a ser contado por inteiro. Como visto, o último ato de reconhecimento data de 29/04/1998 enquanto a citação se deu em 14/02/2002, antes de decorrido 5 anos. Com razão, pois, a d. Magistrada; decididamente o crédito não está prescrito (fls. 95/98). 2. Os casos em que se interrompe o prazo prescricional para a ação de cobrança do crédito tributário estão previstos no art. 174 do CTN, entre os quais, no seu parágrafo único, inciso IV, o pedido de parcelamento, que consubstancia o reconhecimento do débito pelo devedor, ocorre no presente caso. Recurso especial improvido.

(STJ – RESP 929.862/RS – SEGUNDA TURMA – Rel. Min. HUMBERTO MARTINS – Data de Julgamento – 21/08/2007 – Data da Publicação/ Fonte: DJ 03.09.2007 p.159)⁴⁴

Da decisão nota-se conforme o voto do relator a hipótese do parcelamento de dívida por ser considerado ato inequívoco que importe em reconhecimento de débito pelo devedor, enquadrar-se perfeitamente assim ao inciso 4 do artigo 174 do Código Tributário Nacional.

Porém em muitos casos o Fisco aproveita-se do pedido de parcelamento, e no intuito do devedor do créditos tributário em ficar em dia com seus deveres para com Fazenda acaba por incluir na dívida a ser parcelada todos os débitos inclusive os prescritos. O fato é que no direito tributário, diferente do que ocorre no Direito Privado, tanto a decadência como a prescrição extinguem o próprio crédito tributário, desta feita os créditos extintos

⁴³ JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. Manual de direito financeiro e tributário. 2ª Ed. São Paulo : Saraiva, 2011, p. 469.

⁴⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. RESP 929.862/RS. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14923/recurso-especial-resp-929862-rs-2007-0042912-6-stj> < acesso em 24/05/2012>

não existem e conseqüentemente não ensejam pagamento e do mesmo modo o parcelamento.

Nesse sentido Hugo de Brito Machado (2008):

O CTN, todavia, diz expressamente que a prescrição extingue o crédito tributário (art. 156, V). Assim, nos termos do código, a prescrição não atinge apenas a ação para cobrança do crédito tributário, mas o próprio crédito, vale dizer, a relação material tributária.

Essa observação, que pode parecer meramente acadêmica, tem, pelo contrário, grande alcance prático. Se a prescrição atingisse apenas a ação para a cobrança, mas não o próprio crédito tributário, a Fazenda Pública, embora sem ação para cobrar seus créditos depois de cinco anos de definitivamente constituídos, poderia recusar o fornecimento de certidões negativas aos respectivos sujeitos passivos. Mas como a prescrição extingue o crédito tributário, tal recusa obviamente não se justifica.⁴⁵

Cabe colacionar a ementa sobre o tema:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. PARCELAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO PRESCRITO. IMPOSSIBILIDADE. CRÉDITO EXTINTO NA FORMA DO ART. 156, V, DO CTN. PRECEDENTES.

1. O acórdão recorrido se manifestou de forma clara e fundamentada sobre as questões postas à sua apreciação, não havendo que se falar em violação do art. 535 do CPC, sobretudo porque o julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os argumentos deduzidos pelas partes, desde que seja respeitado o princípio da motivação das decisões judiciais previsto no art. 93, IX, da Constituição Federal.

2. A prescrição civil pode ser renunciada, após sua consumação, visto que ela apenas extingue a pretensão para o exercício do direito de ação, nos termos dos arts. 189 e 191 do Código Civil de 2002, diferentemente do que ocorre na prescrição tributária, a qual, em razão do comando normativo do art. 156, V, do CTN, extingue o próprio crédito tributário, e não apenas a pretensão para a busca de tutela jurisdicional. 3. Em que pese o fato de que a confissão espontânea de dívida seguida do pedido de parcelamento representar um ato inequívoco de reconhecimento do débito, interrompendo, assim, o curso da prescrição tributária, nos termos do art. 174, IV, do CTN, tal interrupção somente ocorrerá se o lapso prescricional estiver em curso por ocasião do reconhecimento da dívida, não havendo que se falar em renascimento da obrigação já extinta ex lege pelo comando do art. 156, V, do CTN. 4. Recurso especial não provido.

(REsp 1210340/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/10/2010, DJe 10/11/2010)⁴⁶

⁴⁵MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008. P. 223.

⁴⁶BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1210340/RS Disponível em: http://www.stj.gov.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo_visualizacao=null&livre=1210340&processo=1210340&b=ACOR < acesso em 24/04/2012 >

Na decisão acima exposta o relator explicita de forma clara a posição do Superior Tribunal de Justiça em relação ao parcelamento de créditos tributários prescritos, onde o Ministro relator do julgado em tela enuncia e explica a figura da renúncia à prescrição, figura esta aceita na prescrição civil pois neste âmbito a prescrição atinge somente a pretensão do direito de ação. Já quanto a matéria prescricional tributária o próprio crédito tributário é extinto, e nesse viés não pode haver renúncia de algo que não existem mais. Atentemos também que em consideração foi levado a figura do parcelamento como ato inequívoco de reconhecimento do débito, porém como já dito, como a prescrição ocorreu antes do parcelamento não há espaço para reconhecimento de débito inexistente ou propriamente dito extinto.

2.6 Restituição do indébito e o prazo prescricional

Segundo Torres (2011), a repetição ou restituição do indébito esta fundamentada na idéia de equidade e de justiça, na busca da devolução da capacidade financeira do contribuinte que vem aquém do controle dos atos da administração pública.⁴⁷

Conforme o artigo 165 do Código Tributário Nacional o sujeito passivo quem arcou com as custas do crédito tributário, tem direito a restituição pelos pagamentos indevidos ou maior que o devido, ocorridos por erro tanto de cálculo como de má formulação na ocorrência da análise de fatores utilizados para criação do crédito tributário. E ainda conforme o inciso III, por decisão judicial que do crédito tributário em julgado reste inexistente ou de valor menor ao pago pelo contribuinte.

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente

⁴⁷ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 18ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011. P. 296.

ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.⁴⁸

Assunto que diverge na doutrina é quanto a natureza do prazo do artigo 168 do Código Tributário Nacional, como abaixo se expõe:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.⁴⁹

Cabe-nos a análise da ementa:

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO DE SENTENÇA PROFERIDA EM AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, APÓS SUA LIQUIDAÇÃO POR CÁLCULOS. PRESCRIÇÃO DA EXECUÇÃO. PRAZO QUINQUENAL. TERMO INICIAL DA PRESCRIÇÃO. TRÂNSITO EM JULGADO DA SENTENÇA EXEQUENDA.

1. Consoante proclamou a Primeira Turma desta Corte, ao julgar o REsp 1.092.775/RS (Rel. Min. Francisco Falcão, DJe de 19.3.2009), o STJ não entende ser decenal o prazo prescricional da ação de execução de sentença proferida em ação de repetição de indébito de tributo sujeito a lançamento por homologação. O entendimento que restou aqui sedimentado para as ações propostas até a vigência da LC 118/2005 é o de que o prazo prescricional das citadas ações repetitórias é de cinco anos, contudo, sua contagem se inicia com a homologação tácita do pagamento, pois tal termo é considerado como o que extingue o crédito tributário, caso não haja a homologação expressa pela autoridade competente, nos termos dos arts. 150, § 4º, e 168, I, ambos do CTN. A prescrição da execução, assim como a prescrição da própria ação de repetição do indébito tributário, é de cinco anos, não havendo falar em dez anos (cinco mais cinco).

2. Quanto ao termo inicial da contagem do prazo prescricional da ação de execução, a jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que a liquidação por cálculos - como no caso em exame - não constitui processo autônomo, não se mostrando apta a interromper ou suspender o prazo prescricional da ação de execução.

3. Recurso especial não provido.

(REsp 1274495/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES,

⁴⁸ BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei 5.172/66, 25 de outubro de 1966. art. 165..

⁴⁹ Idem, art. 168

SEGUNDA TURMA, julgado em 24/04/2012, DJe 03/05/2012)⁵⁰

Com a análise da decisão colacionada temos no voto do relator, a afirmação da tese que o prazo prescricional para ação de repetição de indébitos no caso de tributos sujeitos a homologação propostas após a vigência da Lei Complementar 118/2005 é de cinco anos, confirmando a letra da lei do artigo 168 do Código Tributário Nacional. Não havendo mais que se falar em tese dos “5+5” como antes da vigência da Lei Complementar.

Para maiores esclarecimentos, convém a explicação de Leandro Paulsen (2008), sobre a tese dos “5+5” anos citada acima:

O prazo de cinco anos contados da extinção do crédito, estampado no art. 168, I do CTN, vinha sendo aplicado tendo como marco inicial a extinção definitiva do crédito pela homologação tácita, o que só ocorria após cinco anos a contar do fato gerador, tendo em conta o art. 150, §4º, c/c o art. 156, VII. Com isso, tínhamos 10 anos de prazo (5+5=10). A partir da LC118/05, considerando extinto o crédito quando do próprio pagamento, passou-se a contar de pronto o prazo do art. 168, I, do CTN, sem a intermediação de qualquer outro prazo. Temos, pois, apenas 5 anos para o contribuinte pleitear a repetição ou a compensação.⁵¹

Na leitura de lei do artigo 169 do Código Tributário Nacional, temos a previsão expressa de prazo prescricional para casos de ações de anulação de decisão administrativa que denegar a restituição, ou ainda de a compensação que foi efetuada pelo contribuinte estar expressamente não homologada.

Art. 169. Prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição.

Parágrafo único. O prazo de prescrição é interrompido pelo início da ação judicial, recomeçando o seu curso, por metade, a partir da data da intimação validamente feita ao representante judicial da Fazenda Pública interessada.⁵²

⁵⁰BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1274495/RS. Disponível em: http://www.stj.gov.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo_visualizacao=null&livre=REsp+1274495&b=ACOR <acesso em 14/05/2012.>

⁵¹PAULSEN, Leandro. Curso de direito Tributário. 2. Ed. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2008, p. 192- 193.

⁵²BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei 5.172/66, 25 de outubro de 1966. Art.169.

Sacha Calmon (2010), discorre criticamente sobre o tema cabendo-nos apreciar:

O Parágrafo único do art. 169 é de uma desfaçatez sem tamanho. É modalidade de prescrição intercorrente, já não mais da ação, mas do processo, em inteiro descompasso com a realidade. Trata-se, em verdade, de absurdo privilégio processual em prol da Fazenda Pública, contra o princípio da isonomia.

Correndo por metade a prescrição, mesmo após a intimação (*rectius*: citação) do representante judicial da Fazenda Pública, tem-se que prescreveria o direito do autor em um ano, na melhor das hipóteses, após a citação, à falta de sentença.⁵³

⁵³ COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 11ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010. P. 733.

3. Da prescrição intercorrente

‘ Neste capítulo teremos a abordagem da matéria prescricional tributária voltada aos processos que estão em andamento. Primeiramente abordando o tema no âmbito administrativo fiscal e logo em seguida fazendo a análise do fluxo prescricional na ação de execução fiscal. Assunto este de grande relevância por ser alvo de grandes discussões doutrinárias, importando a análise de suas particularidades e súmulas do Superior Tribunal de Justiça dispondo sobre a matéria.

3.1 Definição

A prescrição intercorrente consiste na perda do direito a cobrança do tributo durante o curso do processo devido a falta de prática dos atos aos quais levam o processo ao seu tramite, permitindo este que extrapole o tempo hábil definido por lei.

Nas palavras de Alvim (2005):

A chamada prescrição intercorrente é aquela relacionada com o desaparecimento da proteção ativa ao possível direito material postulado, quando tenha sido deduzida pretensão; quer dizer, é aquela que se verifica pela inércia continuada e ininterrupta no curso do processo por segmento temporal superior àquele em que se verifica a prescrição em dada hipótese. Verifica-se que com o andamento normal do processo não deve ocorrer prescrição, que terá sido interrompida com a citação inicial; e igualmente não é consumar-se decadência, cuja pretensão tenha sido tempestivamente exercida.⁵⁴

Nesse sentido, Maria Helena Diniz (1998):

A prescrição intercorrente é admitida pela doutrina e pela jurisprudência, surgindo após a propositura da ação. Dá-se quando,

⁵⁴ ALVIM. Da prescrição intercorrente. In: CIANCI, Mirna (Coord.). Prescrição no novo Código Civil uma análise interdisciplinar. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 26-45.

suspensa ou interrompida a exigibilidade, o processo administrativo ou judicial fica paralisado por incúria da Fazenda Pública.⁵⁵

Eduardo Jardim (2011), por sua vez complementa que a prescrição intercorrente é criação do trabalho dos estudiosos da ciência jurídica, explicando que esta modalidade de prescrição ocorre quando mesmo suspensa ou interrompida a exigibilidade do processo judicial ou administrativo tributário, este permanece paralisado em uma única instância por inércia da Fazenda Pública.⁵⁶

3.2 Prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal:

Tema de controvérsias e discussões doutrinárias a possibilidade da ocorrência da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. Mesmo com aceitação pela doutrina majoritária este fragiliza-se na ausência de previsão em instrumento legal, para controle de prazo do processo administrativo fiscal.

Somente com a promulgação da Lei nº 11.457 de 16 de março de 2007 a prescrição intercorrente veio a ser positivada em sede administrativa. Que em seu artigo 24 elenca; “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 do contribuinte.”⁵⁷

Porém trata-se de lei ordinária e a Legislação Tributária por se tratar de lei Complementar, em obediência a competência em razão da matéria, somente desta forma pode ser modificada.

Para autores como Hugo de Brito Machado (2009), o problema da falta de previsão para prazo de conclusão dos processos administrativos pela Fazenda foi contemplado pela lei supracitada, visto que não haveria necessidade que tal prazo fosse elencado em matéria de lei complementar, por

⁵⁵ DINIZ, Maria Helena. Dicionário Jurídico. Vol. 3. São Paulo: Ed. Saraiva, 1998. p. 699.

⁵⁶ JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. Manual de direito financeiro e tributário. 2ª Ed. São Paulo : Saraiva, 2011, p. 470

⁵⁷ BRASIL, Lei 11.457 de 16 de março de 2007. Art. 24 Dispõe sobre a administração pública Federal.

referir-se a norma procedimental administrativa.⁵⁸

Fernando Facury Scaff (2008), aduz que o prazo de 360 dias não se trata do processo administrativo todo. Trata-se da exigência de que cada fase do processo administrativo seja decidida. Observemos abaixo em suas próprias palavras:

Observa-se que este prazo não é para a finalização do processo. A norma não se refere ao “encerramento” do processo no prazo de 360 dias, mas para que seja “proferida decisão administrativa”. Logo, é razoável entender que apresentada a Impugnação a um Auto de Infração, esta receba “decisão administrativa” dentro de 360 dias, incluídos todos os prazos intermediários; e, uma vez apresentado recurso Voluntário ao Conselho de Contribuintes, novo cômputo de 360 dias venha a ocorrer, até nova “decisão administrativa”, e assim por diante, dentro das diversas instâncias recursais. Trata-se do prazo máximo para ser proferida “decisão administrativa” para o cômputo da duração razoável do processo – pode-se até criticá-lo, mas é o prazo estabelecido em lei.⁵⁹

3.3 Da suspensão do prazo prescricional:

A suspensão do prazo prescricional ocorre por força da própria suspensão da exigibilidade do crédito tributário nas hipóteses do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN):

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; (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)
VI - o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)
Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.

⁵⁸ MACHADO, Hugo de Brito. Decadência do Direito de constituir o Crédito Tributário em Face da Inocorrência de Decisão Tempestiva da Autoridade Administrativa. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 163, p. 61, abr. 2009.

⁵⁹ SCAFF, Fernando Facury. Duração razoável do processo administrativo fiscal federal. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). Grandes questões atuais do direito tributário. São Paulo: Dialética, V. 12, 2008, p.127-128.

Segundo Paulsen (2008), suspender a prescrição significa paralisar o curso do processo enquanto persistir a causa da suspensão. O prazo já percorrido permanece computado e após a solução da causa suspensiva continua do ponto onde parou. Já se houver a existência de uma causa suspensiva no momento da propositura da ação de execução, esta deve ser extinta por falta do pressuposto de exigibilidade.⁶⁰ Paulo de Barros (2007), atenta que a suspensão no curso do prazo prescricional não é a mesma coisa que suspensão da exigibilidade do crédito tributário, pois para que se suspenda o curso de tempo que leva à prescrição o mesmo deve ter se iniciado. Um exemplo disso ocorre quando o sujeito passivo é notificado do lançamento para recolher ou impugnar o débito em trinta dias. Se o sujeito passivo impugnar a exigência do débito em processo administrativo específico, a exigibilidade ficará suspensa porém o fluxo do prazo prescricional não terá sequer começado.⁶¹

No mesmo sentido, Hugo de Brito Machado (2008), aduz:

Há quem entenda que o prazo prescricional se inicia desde o momento em que a Fazenda Pública notifica o sujeito passivo a fazer o pagamento do crédito tributário, mesmo que ainda seja cabível defesa ou recurso. É que o crédito tributário já estaria definitivamente constituído. Mas a interposição de defesa, ou recurso, suspenderia o curso da prescrição. Prevaleceu, tanto no Tribunal Federal de Recursos como no Supremo Tribunal Federal, o entendimento segundo o qual a prescrição só tem o seu início quando o crédito tributário esteja definitivamente constituído, vale dizer, quando a Fazenda Pública tenha ação para fazer a respectiva cobrança. E na verdade não se poderia cogitar de prescrição antes do nascimento da ação. Concluído o procedimento de lançamento e assim constituído o crédito tributário, o fisco intima o sujeito passivo a fazer o respectivo pagamento. Se este não é feito no prazo legal, o direito do fisco estará lesado, nascendo, então, para este, a ação destinada à proteção de seu direito creditório.⁶²

⁶⁰ PAULSEN, Leandro. Curso de direito Tributário. 2. Ed. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2008, p. 199.

⁶¹ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 19 ed. São Paulo: Saraiva, 2007.p.506-507.

⁶² MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008. P. 224.

Em caso de suspensão da exigibilidade por medida liminar ou antecipação de tutela (artigos 151, IV e V, do CTN), ficará suspenso o prazo prescricional e prosseguindo a contagem do ponto onde parou quando cessadas. Porém Leandro Paulsen (2008), adverte que quando obtido parcelamento, em decorrência do artigo 151, VI do CTN, também suspenso estará o prazo prescricional. É sabido que muitos parcelamentos somente são obtidos mediante confissão de débito formalizada e devidamente assinada pelo contribuinte, ocorrendo isto restará incluído como uma das causas interruptivas da prescrição objetivamente no artigo 174 parágrafo único IV do CTN. Suspensa estará a exigibilidade do crédito enquanto do parcelamento ocorrer adimplência das parcelas, mas no caso de inadimplemento o prazo prescricional da ação de execução recomeçará por inteiro.⁶³

Observemos a inteligência do acórdão:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE COMPENSAÇÃO. CAUSA DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO FISCAL. MULTA APLICADA PELA CORTE DE ORIGEM COM BASE NO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. EXCLUSÃO. SÚMULA 98/STJ.

1. Trata-se de recurso especial interposto contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado do Paraná que, mantendo decisão monocrática do Relator, decidiu pela suspensão da execução fiscal enquanto estivesse pendente de análise o pedido administrativo de compensação formulado pelo contribuinte. 2. Não viola o artigo 535 do CPC, tampouco nega prestação jurisdicional, acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia, conforme ocorreu no caso em exame. 3. A jurisprudência desta Corte Superior é no sentido de que o pedido administrativo de compensação de tributos possui o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN. Dessa forma, a Fazenda tem o dever de analisar o pedido e intimar o contribuinte para tomar ciência da respectiva decisão. No entanto, antes de apreciar o competente recurso administrativo, é

⁶³ PAULSEN, Leandro. Curso de direito Tributário. 2. Ed. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2008, p. 199.

vedada a inscrição em dívida ativa do débito bem como o ajuizamento de execução fiscal em face do contribuinte. 4. Com a existência do pedido de compensação na esfera administrativa, não há o surgimento do próprio crédito tributário e, carecendo de certeza e exigibilidade o título executivo, é nula a execução. 5. Não havendo caráter protelatório em embargos de declaração, por meio dos quais são apontados os vícios previstos no art. 535 do CPC, não se revela adequada a aplicação da multa prevista no art. 538, parágrafo único, do CPC. Ressalte-se que, nos termos da Súmula 98/STJ, "embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não tem caráter protelatório". 6. Recurso especial parcialmente provido. Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento: "A Turma, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, sem destaque." Os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha, Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator. REsp1259763/PR RECURSO ESPECIAL 2011/0134275-4 Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES (1141) T2 - SEGUNDA TURMA 20/09/2011 DJe 26/09/2011⁶⁴

Da decisão acima exposta temos um exemplo de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, decorrendo disso a suspensão do prazo prescricional enquadrado nos termos do artigo 151, III, do Código Tributário Nacional acima já citado. Conforme o julgado o ministro relator entendeu que pendente de apreciação por via administrativa o pedido de compensação, é vedada inscrição de dívida ativa e ajuizamento de execução fiscal enquanto do pedido não for apreciado.

3.4 A Prescrição intercorrente na Execução Fiscal:

No âmbito da Execução Fiscal há previsão expressa acerca da possibilidade de consumir-se a prescrição no curso de processo suspenso. Observemos o teor do artigo 40 da Lei 6.830/80, Lei de execuções Fiscais (LEF).

⁶⁴BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp1259763/PR REsp 2011/0134275-4. Disponível em: http://www.stj.gov.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo_visualizacao=&livre=artigo+151+CTN&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=11 < acesso em 24/04/2012>

Art. 40. O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.

§1º - Suspenso o curso da execução, será aberta vista dos autos ao representante judicial da Fazenda Pública.

§2º - Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos.

§3º - Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução.

§4º - Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 5º A manifestação prévia da Fazenda Pública prevista no § 4º deste artigo será dispensada no caso de cobranças judiciais cujo valor seja inferior ao mínimo fixado por ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Incluído pela Lei nº 11.960, de 2009)⁶⁵

Note-se que neste caso para a prescrição ocorrer, a inércia do credor não é fator determinante e sim evitar a perpetuação da lide na esfera jurídica.

Se o autor não fornecer novo endereço para localizar o devedor ou não existir bens para penhora, o processo continuará suspenso independente da existência de inércia do credor. Neste caso de acordo o § 2º do artigo 40 da LEF acima exposto, após um ano de suspenso o processo será arquivado e a data de decisão do arquivamento será o marco inicial da contagem prescricional da referida ação.

Atentemos ainda ao parágrafo 4º, tema de muita relevância que possibilita o reconhecimento da prescrição intercorrente de ofício pelo juiz depois de ouvida fazenda publica. Inexistindo objeção de espécie alguma ou até mesmo se infundada pela Fazenda Publica, o juiz pronunciará de ofício a prescrição.⁶⁶

Nesse sentido Pacheco (2009), aduz:

⁶⁵ BRASIL. Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980. Dispõe sobre Execuções Fiscais. Art. 40.

⁶⁶ NETO, Nelson Monteiro. Pode agora, com a Lei nº 11.051, o Juiz pronunciar de Ofício a Prescrição Intercorrente em Processo de Execução Fiscal. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 117, p. 77-79, 2005.

Com a introdução do § 4º ao art. 40 da Lei nº. 6.830/80, ocorrida por força do art. 6º da Lei nº. 11.051/04, ficou explícito que pode o juiz, após a audiência da Fazenda Pública, reconhecer, de ofício, a prescrição intercorrente e decretá-la, imediatamente, se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional de cinco anos.⁶⁷

Neste momento, de proveito é a análise de algumas particularidades do reconhecimento da prescrição de ofício.

3.5 Reconhecimento prescricional de ofício:

Com o advento da Lei 11.280 de 2006 incluindo o §5º ao artigo 219 do Código de Processo Civil, a prescrição pode ter reconhecimento ofício. Cabendo ao juiz pronunciá-la após análise do processo assim extinguindo a execução fiscal. Cabe-nos pautar neste momento que a prescrição de ofício elucidada, não se trata somente da mesma do §4 do artigo 40 da lei 6.830/80 (LEF), mas justifica-se o estudo neste tópico devido a ocorrência da mesma se dar por análise do magistrado em meio a execução fiscal. Como das palavras de Leandro Paulsen (2008), elucida-se:

A Lei 11.280/06, acrescentando o § 5º ao 219 do CPC; determina que o juiz pronuncie de ofício a prescrição em todo e qualquer processo, com o que afastou qualquer dúvida quanto a tal possibilidade. Pode ser alegada a prescrição assim, através de simples exceção de pré-executividade, ou seja, de petição nos autos da Execução apresentada pelo devedor apontando o impedimento ao prosseguimento da execução, acompanhada dos documentos necessários à sua análise. Também há dispositivo expresso de lei autorizando o juiz a reconhecer de ofício, a prescrição intercorrente: o art. 40, § 4º, da Lei 6.830/80 (LEF), com a redação da Lei 11.051/04.⁶⁸

Com fulcro no parágrafo 5º do artigo 219 do Código de Processo Civil acima citado, o Superior Tribunal de Justiça editou em 28/10/2009 a Súmula nº 409 com o seguinte conteúdo; “Em execução fiscal, a prescrição ocorrida antes da propositura da ação pode ser decretada de ofício”.

⁶⁷ PACHECO, José da Silva. Comentários à Lei de Execução Fiscal. 12º ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 40.

⁶⁸ PAULSEN, Leandro. Curso de direito Tributário. 2. Ed. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2008, p. 200.

Note-se que o texto da súmula refere-se a análise do magistrado em sede de execução fiscal, sobre créditos tributários prescritos antes da interposição da ação de execução fiscal.

Vejamos na ementa, a aplicação do acima exposto:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO OCORRIDA ANTES DA PROPOSITURA DA AÇÃO. ART. 219 DO CPC. SÚMULA N. 409 DO STJ. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. 1. Trata-se de agravo regimental interposto contra decisão que negou provimento a agravo de instrumento em razão do acórdão a quo está em conformidade com a jurisprudência do STJ e porque não constatada violação do art. 535 do CPC. 2. A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que, "em execução fiscal, a prescrição ocorrida antes da propositura da ação pode ser decretada de ofício, com base no art. 219, § 5º, do CPC (redação da Lei 11.051/04), independentemente da prévia ouvida da Fazenda Pública" (REsp 1.100.156/RJ, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJe 18/06/2009). Inteligência da Súmula n. 409 do STJ. Também é pacífica no sentido de que, "sendo omissa a Lei das Execuções Fiscais, nada obsta a aplicação da regra do CPC para que o juiz reconheça a prescrição do crédito tributário em razão do transcurso de cinco anos desde sua constituição definitiva sem que tenha ocorrido qualquer causa suspensiva ou interruptiva da prescrição" (REsp 1.035.434/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 25/09/2008). 3. Não há falar em violação do art. 535 do CPC, quando o Tribunal de origem julga a matéria, de forma clara, coerente e fundamentada, pronunciando-se, suficientemente, sobre os pontos que entendeu relevantes para a solução da controvérsia. 4. A verificação da responsabilidade pela demora na citação depende de reexame fático-probatório, o que não é adequado em sede de recurso especial, conforme preceitua a Súmula n. 7 do STJ. 5. Agravo regimental não provido. Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Hamilton Carvalhido e Arnaldo Esteves Lima votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, ustificadamente, o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki. AgRg no Ag 1345306 / MT AGRADO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 2010/0160116-9 Ministro BENEDITO GONÇALVES (1142) T1 - PRIMEIRA TURMA 03/05/2011 DJe 13/05/2011⁶⁹

⁶⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no Ag 1345306. Disponível em: <http://www.stj.gov.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp> <acesso em 12/05/2012>

Da decisão acima elencada através do voto do relator confirma-se a posição do Superior Tribunal de Justiça no sentido da aplicação da norma contida na súmula 409, na decretação de ofício pelo juiz da prescrição ocorrida antes do ajuizamento da execução fiscal, importando ressaltar a aplicação do Código de Processo Civil no caso de omissão do Código Tributário Nacional nos termos do artigo 219 § 5º do CPC.

De relevância é a análise do parágrafo 4º do artigo 40 da aludida Lei de execução Fiscal acima exposta, este foi inserido com a publicação da lei 11.051 em 04.01.2005 onde o legislador positivou a aplicabilidade da prescrição intercorrente no processo de execução fiscal.

Tema este alvo de divergências doutrinárias devido ao fato de tratar-se de lei de caráter ordinário, não possuindo assim capacidade de regular a matéria prescricional tributaria, pois desta resguarda-se reserva de ordem constitucional. Como lei complementar que é o Código Tributário Nacional sua matéria somente pode ser regulada da mesma forma.

Sobre o tema Daniel Monteiro Peixoto (2007), expõe:

Ista ressaltar que lei ordinária (é o caso da lei n. 11.051/2004), sob a égide da constituição de 1988, não é veículo apto a tratar do tema "prescrição" (nem na visão consolidada do STJ, nem mesmo sob o enfoque dos argumentos alinhavados no item 2.1, que afirmam a recepção dos dispositivos da Lei de Execuções Fiscais, publicada em 1980). Todavia, apenas da referida Lei não poder tratar de interrupção (reinício da contagem) do prazo prescricional, haja vista ser tema restrito à lei complementar (cf. art 146,III, b da CF/88), é instrumento adequado para, em matéria processual, tratar da competência do juiz para reconhecer, de ofício, a fluência de prazo prescricional.⁷⁰

Em sentido contrário, Eduardo Sabbag (2010):

Daí se afastar a tese de que a mencionada lei seria inconstitucional, por cuidar de matéria afeta à lei complementar (art. 146, III, "b", CF). Parece-nos que não é este o melhor modo de ver, pois a norma não

⁷⁰ PEIXOTO. Daniel Monteiro. Prescrição Intercorrente na Execução Fiscal: Vertentes do STJ e as inovações da Lei n. 11.051/2004 e da Lei complementar n. 118/2005. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 143, ago. 2007,p.21.

tratou de prazo prescricional, alterando a sistemática de contagem ou o período quinquenal, por exemplo, mas se limitou a dispor sobre matéria de direito processual civil.⁷¹

Ainda de importância mencionar é a hipótese em que a Fazenda pública fica dispensada de manifestar-se. Texto positivado pelo parágrafo 5º do mesmo artigo supracitado, hipótese esta ocorrente nas ações de valores inferiores ao mínimo fixado pelo Ministro de Estado da Fazenda. Para estes casos ao juiz cabe na análise do processo fiscal, verificando a ocorrência da prescrição decretá-la de imediato sem manifestação prévia da Fazenda Pública.

Pacheco (2009), em sua obra faz um esboço da sequência de fatos que devem ocorrer em uma execução fiscal para ocorrer a prescrição intercorrente:

a) ter havido execução fiscal com base em certidão de dívida ativa; b) não ter sido encontrado o devedor ou seus bens para penhora; c) suspensão do curso da execução enquanto não localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora; d) abertura de vista dos autos ao representante judicial da fazenda pública; e) decurso do prazo de um ano, sem que seja localizado o devedor ou seus bens penhoráveis, e, conseqüentemente, arquivamento dos autos, por despacho do juiz; f) permanência do processo arquivado, sem ter sido encontrado o devedor nem bens penhoráveis, por mais de cinco anos, o que implica presunção de inércia do credor e conseqüente prescrição, que pode ser reconhecida e decretada *ex officio* pelo juiz, após ouvida a fazenda pública, a fim de evitar o absurdo de tornar indefinido o prazo prescricional desse órgão.⁷²

Cabe colacionar exemplificativa ementa abaixo:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. DILIGÊNCIAS INFRUTÍFERAS. TRANSCURSO DO PRAZO PRESCRICIONAL SEM A LOCALIZAÇÃO DE BENS PENHORÁVEIS. MANUTENÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

1. "Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente"(Súmula 314/STJ). Dessarte, o art. 40 da Lei

⁷¹ SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. 2ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 801.

⁷² PACHECO, José da Silva. Comentários a Lei de Execução Fiscal. 12º ed., São Paulo: Saraiva, 2009. 1 v. p. 355.

de Execução Fiscal deve ser interpretado em harmonia com o disposto no art. 174 do Código Tributário Nacional. 2. O enunciado sumular busca assegurar a estabilização das relações pessoais e princípio da segurança jurídica. Desse modo, a norma do art. 40, caput, e parágrafos da Lei 6.830/80 conduz à prescrição se, ultrapassados cinco anos do arquivamento, não forem encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora. 3. Pretende-se, assim, evitar a prática, não rara, de pedidos de desarquivamento dos autos, próximos ao lustro fatal, para a realização de diligências que frequentemente resultam infrutíferas e seguem acompanhadas de novo pleito de suspensão do curso da execução, tudo com o intuito de afastar a contumácia do ente fazendário. 4. Outrossim, não há como deixar de pronunciar a prescrição intercorrente, nos casos em que não encontrados bens penhoráveis para a satisfação do crédito após o decurso do prazo quinquenal contado do arquivamento. 5. Outra não deve ser a inteligência da norma do art. 40, caput, e parágrafos, da Lei de Execução Fiscal, em obséquio de inarredável círculo vicioso em prol do Poder Público, o qual já ocupa condição de prestígio frente aos particulares nas relações jurídicas. 6. Dentro desse diapasão, mostra-se incensurável o acórdão atacado quando afirma: "a Fazenda Pública não diligenciou com eficiência no sentido de, dentro do prazo que a lei lhe faculta, promover o cumprimento efetivo do crédito tributário, motivo pelo qual o MM. Juiz a quo, visando a não perpetuação do processo e em respeito ao princípio da segurança jurídica, deparando-se com o transcurso de mais de 5 (cinco) anos a contar da data do primeiro arquivamento da execução, extinguiu o processo, nos termos do art. 40, § 4º, da Lei nº 6.830/80, com a redação dada pela Lei nº 11.051/04". 7. Recurso especial não provido. (REsp 1245730/MG, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/04/2012, DJe 23/04/2012)⁷³

Observemos o atual julgado confirmando a aplicação da norma contida do artigo 40 da Lei 6.830/80 em harmonia com o artigo 174 do Código Tributário Nacional, remetendo-nos ao cenário da atualidade onde o prumo prescricional grande parte das vezes ocorre por falta de bens penhoráveis para satisfação do crédito tributário na decorrência do prazo prescricional. Ademais o Ministro relator do julgado discorre criticamente sobre a prática da Fazenda Pública dos pedidos de desarquívamentos de processos próximos a prescrição, com solicitações de diligências que não obtém sucesso com intuito de suspender o fluxo do prazo prescricional.

⁷³BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 1245730/MG. Disponível em: http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo_visualizacao=null&livre=REsp+1245730&b=ACOR <acesso em 13/05/2012>

3.6 A Súmula 314 do STJ:

A edição da súmula 314 repetindo o texto da lei faz a confirmação jurisprudencial; "Em execução fiscal não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente."⁷⁴ Segundo Porto (2010), resta consolidado o entendimento pelo Superior Tribunal de Justiça reconhecendo a prescrição intercorrente em sede de execuções fiscais através da edição da súmula.⁷⁵

A análise da súmula 314 expõe que a prescrição intercorrente pode vir a ocorrer mesmo nos casos em que o credor não permitiu a inércia processual. Pois no caso do devedor não possuir bens ou seus bens não forem localizados o processo será suspenso, e ocorrido o prazo prescricional após um ano de suspensão incidirá a prescrição intercorrente.

Theodoro Júnior (2009), aduz acerca do tema:

A Súmula nº. 314 do Superior Tribunal de Justiça retrata a jurisprudência atualizada em termos de prescrição intercorrente da execução fiscal: "Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual inicia-se o prazo da prescrição quinquenal intercorrente". Uma observação se impõe: a suspensão de que cogita o art. 40 da Lei de Execução Fiscal não depende de decisão solene do juiz; basta que o feito seja paralisado por falta de citação ou de penhora para tê-lo como suspenso, desde que a fazenda exeqüente nada tenha requerido para viabilizar a citação ou a constrição de bens e o andamento normal da execução. A novidade maior a acrescentar à Súmula nº. 314 é a autorização legal à decretação *ex officio*, pelo juiz, da prescrição intercorrente definida pelo art. 40, § 4º, da Lei de Execução Fiscal, a partir da Lei nº. 11.051/2004.⁷⁶

⁷⁴ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula n.314. Julgamento em 12 dez 2005. Publicado no DJ em 8 fev 2006. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/doc.jsp?livre=%40docn&&b=SUMU&p=true&t=&l=10&i=34>. < Acesso em 20/04/2012.>

⁷⁵ PORTO, Éderson Garin. Manual da execução Fiscal. 2ª Ed. , rev. ,atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. P. 65.

⁷⁶ THEODORO JÚNIOR, Humberto. Lei de Execução Fiscal. 11 ed.. São Paulo: Saraiva, 2009. p.23.

Cabe colacionar o julgado:

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. ARQUIVAMENTO DO PROCESSO APÓS DECURSO DE UM ANO DA SUSPENSÃO INTIMAÇÃO PESSOAL. DESNECESSIDADE.

1. Não houve omissão quanto ao art. 40, §1º, da Lei n. 6.830/80. É que a Corte de origem, ao analisar os embargos de declaração (fl. 94/97), manifestou-se acerca de tal ponto, inexistindo, dessa forma, violação ao art. 535 do CPC. 2. É desnecessária a intimação da Fazenda Pública da suspensão da execução, bem como do ato de arquivamento, o qual decorre do transcurso do prazo de um ano de suspensão e é automático, conforme dispõe a Súmula 314 desta Corte: "Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente". Nessa linha, é prescindível, também, a intimação da Fazenda Pública da suspensão por ela mesma requerida. 3. Sendo desnecessária a intimação da Fazenda Pública do ato de arquivamento da Execução, que se opera automaticamente pelo decurso do prazo legal, resta prejudicada a análise do ponto suscitado pela recorrente no sentido de que não houve inércia da Fazenda Pública, uma vez que não ocorreu sua intimação pessoal acerca do arquivamento da execução. 4. Agravo regimental não provido. Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento: "A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, sem destaque." Os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha, Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator. AgRg no AREsp 57849 / MT AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2011/0167697-3 Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES (1141) T2 - SEGUNDA TURMA 22/11/2011 DJe 01/12/2011⁷⁷

Com a ementa acima o relator do julgado vem a demonstrar a desnecessidade de intimação da Fazenda Pública sobre a suspensão da execução, assim como do ato de arquivamento pois na aplicação da súmula 314 do STJ entende-se automático após um ano de suspensão o arquivamento e o decorrente início do computo do prazo prescricional. Desta forma descabendo a alegação no caso em questão da Fazenda Pública, de não ter havido inércia em relação a execução.

⁷⁷BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no AREsp 57849 / MT. Disponível em: http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo_visualizacao=null&livre=SUMULA+314&b=ACOR <acesso em 12/05/2012>

3.7 Lei de execuções fiscais (LEF) e Súmula 314 STJ X Prescrição em Matéria Tributária

Diante do exposto, tema de grande controvérsia é a existência da divergência relativa ao marco inicial da contagem prescricional constantes no artigo 40 da lei 6.830/80 (LEF) e confirmado no texto editado á Súmula 314 STJ em relação a matéria prescricional regida pelo Código Tributário Nacional. Note-se que segundo o artigo 40 da LEF e súmula 314 do STJ temos um fluxo temporal de seis anos para a ocorrência da prescrição. Um ano de suspensão do processo somados em seguida aos cinco anos do prumo prescricional, contrariando a norma contida nos artigo 174 do CTN que é de cinco anos, ressaltando-se seus marcos interruptivos.

Pois bem, como já mencionado anteriormente a prescrição em ordem tributária é matéria contida na Constituição Federal de 1988, onde em seu artigo 146, III, b restringe-se a regulamentação por Lei Complementar. Sendo assim o Código Tributário Nacional (Lei Complementar nº 5.172/66) é que tem competência para normatizar sua aplicação e ocorrência.

Em sentido contrário Toniolo (2008), ao tratar do tema entende não haver invasão de Lei ordinária à reserva de lei complementar. Entendendo que não se criou nenhuma novidade em relação a matéria prescricional e sim referente ao processo, reafirmando o que já estava implícito no ordenamento. Ainda atribui a tal dispositivo o favorecimento a segurança jurídica através de um processo execução adequado na observância do instituto da prescrição intercorrente.

De proveito se torna neste momento, em suas próprias palavras:

Entendemos que o dispositivo é meramente interpretativo, não criando nova hipótese de suspensão ou de interrupção da prescrição. Isto quer dizer que, com a omissão do legislador acerca do momento em que a prescrição intercorrente iniciaria o seu curso, o prazo de um ano de suspensão do processo pela inexistência de bens penhoráveis serve muito bem à finalidade de marcar o momento a partir do qual se viabilizou a satisfação do crédito através da execução forçada. Não se trata de invasão de lei ordinária à reserva constitucional de lei complementar, pois o art. 40 da LEF nada cria de novo em matéria de

prescrição intercorrente, limitando-se a revelar a norma que se encontrava implícita no ordenamento jurídico.

A suspensão pelo prazo de um ano, prevista no art. 40 da LEF, deve ser entendida como suspensão do processo, e não da prescrição, que não ocorrerá como decorrência indireta da suspensão daquele por tempo razoável, enquanto se aguarda a modificação da situação fática ou processual – como nos casos em que se localize bens cuja existência o executado vinha sonogando ao juízo ou cesse o seu estado de insolvência, viabilizando o prosseguimento dos atos executórios - . Trata-se de suspensão do processo por tempo razoável e em decorrência de fatos alheios à vontade do exequente, que, supostamente, vinha exercendo todos os ônus processuais, sem que se possa falar em inércia (a causa eficiente típica da prescrição intercorrente), nem, tampouco, em inviabilidade de entrega da prestação jurisdicional (execução forçada), já que o prazo de um ano apresenta-se razoável para a pesquisa de bens penhoráveis.

Saliente-se que o prazo de um ano é de suspensão da execução fiscal, e não do prazo prescricional. A prescrição intercorrente não ocorre em razão da inexistência de seus elementos (inexistência da causa eficiente e do *dies a quo* do prazo para a intercorrência, visto que o processo constitui forma de interrupção lineal descontinuada da prescrição), e não em decorrência de causa impeditivas, como a interrupção ou a suspensão do prazo. O que se encontra suspenso é o processo, e não o prazo da prescrição intercorrente, que sequer iniciou.

Já os casos de suspensão do processo pela inexistência de bens não se enquadram no conceito de inércia, apresentando-se razoável que, nessas hipóteses, nas execuções fiscais, a prescrição intercorrente encontre seu *dies a quo* no final do prazo de um ano de suspensão do processo determinado pelo art. 40 da LEF.

Trata-se de solução harmoniosa, que assegura o equilíbrio entre o direito do credor à satisfação de seu crédito, através de uma execução efetiva, e a segurança e a estabilidade das relações jurídicas, preenchendo de forma adequada e equilibrada o conteúdo do instituto da prescrição intercorrente.⁷⁸

Em sentido diverso o Tribunal Regional da Quarta Região (TRF4), em sede a arguição de inconstitucionalidade decidiu sem redução de texto, por limitar os efeitos do § 4º e caput do artigo 40 da Lei 6.830/80. Onde para as execuções de dívidas tributárias ter-se-á como marco inicial da prescrição intercorrente o despacho que determina a suspensão do artigo 40 caput.⁷⁹

Comprovemos com a análise da ementa:

⁷⁸ TONIOLO, Ernesto José. A Prescrição Intercorrente na Execução Fiscal. Rio de Janeiro: Ed. Lumen Júris Ltda, 2008. p. 153-156.

⁷⁹ BRASIL. Tribunal Regional da 4ª Região, Arguição de Inconstitucionalidade nº 00046714620034047200, 2ª Turma, Des. Federal Luciane Amaral Corrêa Münch, D.E. 15/09/2010. Disponível em: <http://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/citacao.php?doc=TRF402003685> <acesso em 24/05/2012>

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. DECRETAÇÃO DE OFÍCIO. TERMO INICIAL. DESPACHO DE SUSPENSÃO. ART. 40, DA LEF. ART. 174, DO CTN. SÚMULA 314/STJ. PARCELAMENTO. 1. É pacífica a jurisprudência no sentido da possibilidade de reconhecimento de ofício da prescrição intercorrente em execução fiscal, tendo transcorrido o lustro prescricional sem impulso útil por parte da exequente (§ 4º do art. 40 da Lei 6.830/80). Tratando-se de dispositivo de natureza processual, aplica-se de imediato aos processos em curso. 2. A Corte Especial deste Tribunal, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade do § 4º e caput do artigo 40 da Lei nº 6.830/80, adotou interpretação de acordo com a Constituição Federal, fixando como termo inicial do prazo de prescrição intercorrente o despacho que determina a suspensão (art.40, caput). (TRF4, Arguição de Inconstitucionalidade nº 00046714620034047200, 2ª Turma, Des. Federal Luciane Amaral Corrêa Münch, D.E. 15/09/2010). 3. O art. 40 da LEF deve ser interpretado em consonância com o disposto no art. 174 do CTN, o qual limita o prazo de paralisação do processo em cinco anos, uma vez que a prescrição e a decadência tributárias são matérias reservadas à lei complementar (art.146, III, "b", da CF). 4. A Súmula 314 do STJ (Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente), e a suspensão pelo prazo de um ano, prevista no art. 40 da Lei nº 6.830/80, aplicam-se às execuções fiscais de créditos de natureza não tributária. 5. O parcelamento interrompe o prazo prescricional (art. 174, IV, do CTN), que recomeça a fluir por inteiro logo após o inadimplemento das parcelas acordadas (Súmula nº 248 do extinto TFR). (TRF4, AC 5000617-53.2011.404.7108, Primeira Turma, Relatora p/ Acórdão Maria de Fátima Freitas Labarrère, D.E. 29/03/2012)⁸⁰

Note-se que o julgado acima elencado confirma a aplicação do § 4º do artigo 40 da LEF no sentido do reconhecimento prescricional de ofício, porém segundo a relatora baseando-se no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade do mesmo para fim de computo do termo inicial do prazo de prescrição intercorrente será o despacho que determina a suspensão com fulcro no artigo 40 caput da LEF. Este interpretado em consonância com o CTN limita o prazo prescricional em cinco anos, explicando também que o prazo suspensivo de um ano previsto na sumula 314 do STJ e no próprio § 4º do art. 40 da LEF devem ser considerados apenas para execuções fiscais que não tratem de matéria tributária.

⁸⁰ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. AC 5000617-53.2011.404.7108. Disponível em: <http://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/citacao.php?doc=TRF402404828> <acesso em 25/05/1012>

3.8 A Súmula 106 do STJ

Por encerrar a presente obra não haveria como deixar de contemplar tema de muitas controvérsias, a não aplicação da prescrição devido a demora aos atos de responsabilidade da justiça para o andamento do processo.

Nos casos em que a citação do devedor ocorrera de forma tardia, por exemplo em decorrência da excessiva morosidade do aparato judicial, o prazo não poderá ser computado para efeitos de prescrição. A matéria foi contemplada sendo objeto da Súmula nº 106 do STJ que assim dispõe: “Proposta a ação no prazo fixado para seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência”.⁸¹

Corroborando com o entendimento da súmula em tela, segundo Toniolo (2008), se a demora na prestação jurisdicional decorrer exclusivamente de erro ou da morosidade do Poder Judiciário não se pode falar em inércia do exequente no exercício de seus ônus processuais, pois o caso não se enquadra entre as causas suspensivas ou interruptivas do prazo de prescrição já que essas demandam previsão em lei complementar, e sim da inocorrência dessa, em razão do afastamento de sua causa eficiente.⁸²

O julgado abaixo elucida o tema:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO.
AGRAVO REGIMENTAL. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO.
INTERRUPÇÃO. ART. 174 DO CTN ANTES DA ALTERAÇÃO
PROMOVIDA PELA LC 118/2005. INTERPRETAÇÃO EM CONJUNTO
COM O ART. 219, § 1º, DO CPC. RECURSO ESPECIAL 1.120.295-SP,
REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. SÚMULA 106/STJ.

1. A Primeira Seção, por ocasião do julgamento do Recurso Especial 1.120.295-SP, representativo de controvérsia, de relatoria do Ministro Luiz Fux, consignou entendimento segundo o qual o art. 174 do CTN deve ser interpretado conjuntamente com o § 1º do art. 219 do CPC, de modo que, "se a interrupção retroage à data da propositura da ação,

⁸¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula n.106 .Disponível em: http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/toc.jsp?tipo_visualizacao=null&livre=sumula+106&b=SUMU < acesso em 20/05/2012>

⁸² TONIOLO, Ernesto José. A Prescrição Intercorrente na Execução Fiscal. Rio de Janeiro: Ed. Lumen Júris Ltda, 2008. p. 144.

isso significa que é a propositura, e não a citação, que interrompe a prescrição", salvo se a demora na citação for imputável ao Fisco. 2. Na hipótese, conforme se depreende da leitura do acórdão recorrido, a Execução Fiscal foi ajuizada antes do termo final do prazo prescricional, e a demora da citação ocorreu por falha exclusiva do mecanismo judiciário. Assim, o efeito interruptivo da citação deve retroagir à data da propositura da ação. Inteligência da Súmula 106/STJ. Precedentes do STJ. 3. Ademais, o afastamento da Súmula 106-STJ requer inevitavelmente o revolvimento fático-probatório, procedimento vedado pela Súmula 7-STJ (REsp 1102431/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 9.12.2009, DJe 1.2.2010). 4. Aplica-se ao caso a multa do art. 557, § 2º, do CPC no percentual de 10% (dez por cento) sobre o valor da causa, por questionamento de matéria já decidida em recurso repetitivo. 5. Agravo Regimental não provido. (AgRg no REsp 1271990/PE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/02/2012, DJe 06/03/2012)⁸³

Note-se que o julgado acima descrito confirma a aplicação da súmula 106 STJ, e ainda nas palavras do relator nestes casos o efeito retroativo da citação deve retroagir à data da propositura da ação, já que a demora constatou-se por falha do mecanismo judiciário.

Porém a súmula 106 do STJ é alvo de divergências interpretativas pois quando menciona "*a demora inerente aos mecanismos da justiça*", o que deve ser levado em consideração são os termos em que cabe a parte ao promover a ação. De outra forma quando a paralisação do processo ocorre por motivos alheios à vontade do credor não será considerada a prescrição intercorrente.⁸⁴

Nesse sentido, cabe a lição de Renato Lopes Becho (2005):

Deve o autor dos processos judiciais zelar pelo seu andamento. Caso contrário transformaria o juiz em parte, que deve não atuar pelo equilíbrio delas, mas funcionar como tal. O impulso oficial que o juiz e os serventuários da justiça devem dar aos feitos refere-se aos ritos internos, não atingindo uma parcela considerável de atos, notadamente os externos de pesquisa e persecução do devedor e/ou de seus bens.⁸⁵

⁸³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 1271990/PE. Disponível em: http://www.stj.jus.br/SCON/deciso/es/toc.jsp?tipo_visualizacao=null&processo=REsp+1271990&b=DTXT#DOC1 < acesso em 12/05/2012.>

⁸⁴ BARSANI, Margarete Gonçalves. Decadência e Prescrição no Direito Tributário: Atualizado de acordo com a Lei Complementar 118/2005, p. 117.

⁸⁵ BECHO, Renato Lopes. A Prescrição intercorrente nos executivos Fiscais. Revista de estudos Tributários, São Paulo, v.46, Nov/Dez 2005. P. 130.

Importante frisar que na época em que foi editada Súmula 106 do STJ, no dia 03 de junho de 1994, teve-se como referência legislativa os artigos 219 e 220 do Código de Processo Civil e conseqüentemente não possuía relação com a prescrição em sede tributária ocorrida em execução fiscal, e ainda que na época somente a citação válida era marco interruptivo da prescrição, pois o artigo 174 do CTN ainda não havia sido modificado pela Lei Complementar 118/05 que veio a redigir o seu inciso I, onde passou a ser reconhecido como marco interruptivo o despacho que ordena a citação. Nesta seara a súmula em questão é muito criticada pelo fato de privilegiar demasiadamente o fisco, pois que o marco interruptivo que provinha da citação fora alcançado pelo despacho assim beneficiando demasiadamente a Fazenda Pública no sentido da não ocorrência prescricional da ação.

4. CONCLUSÃO

Pelo presente exposto temos na parte inicial, pela introdução a matéria prescricional de ordem tributária com a consideração que tal instituto é matéria reservada constitucionalmente á lei complementar, não podendo ser assim apreciada por leis ordinárias. O Código Tributário Nacional em seu artigo 156 V, prevê a prescrição como uma das formas de extinção do crédito tributário extinguindo assim a relação material e não somente a ação de cobrança. O artigo 174 também do CTN, prevê que o prazo prescricional de matéria tributária é de cinco anos contados da sua constituição definitiva. Ao presente termo “constituição definitiva” deve-se atentar para os diversos tipos lançamentos, sendo o lançamento por homologação maior carecedor de atenção por ser alvo de muitas divergências e polêmicas doutrinárias. Ainda no artigo 174 do CTN em seu parágrafo único temos elencados os motivos de interrupção do prazo prescricional, tendo em seu inciso primeiro o tema mais polêmico, incluído pela Lei Complementar 118/05 revogando disposição anterior, define que o simples despacho do juiz ao ordenar a citação já é por si só marco interruptivo prescricional, alvo de muitas críticas doutrinárias por privilegiar demasiadamente o Fisco.

Do segundo capítulo, podemos observar que a prescrição intercorrente por definição, constitui-se na perda do direito á cobrança do tributo durante o curso do processo quando extrapolado o tempo hábil para o tramite processual definido por lei. A prescrição intercorrente na execução fiscal é o tema que deve mais absorver a atenção pois que repleto é de particularidades, gerando muitas divergências. Com lei própria que rege o assunto (Lei de Execuções Fiscais), tende por varias interpretações tocante ao seu artigo 40 caput e parágrafos 1º ao 5º, que baseou a edição da súmula 314 do STJ. A súmula em questão mesmo com intuito de uniformização dos dispostos sobre o tema não possui aplicação em todos os tribunais pátrios. Exemplificado no presente trabalho está o Tribunal Regional Federal da Quarta Região (TRF4), que por observação a reserva de lei complementar constitucionalmente atribuída da matéria prescricional tributária, veda a aplicação do caput conjuntamente com

parágrafo 4º do artigo 40 da LEF no tocante a suspensão do prazo prescricional em execuções fiscais tributárias, considerando tal aplicação somente para as execuções fiscais não tributárias.

Apreciando o presente trabalho podemos observar o quanto merecedor de atenção, estudo aprofundado e dedicação o tema atrai para sua melhor compreensão e domínio. Por extremamente técnico e repleto de particularidades que se apresenta o ambiente jurídico no tocante a matéria prescricional de ordem tributária.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 17ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. Método: São Paulo, 2007.

ALVIM. Da prescrição intercorrente. In: CIANCI, Mirna (Coord.). **Prescrição no novo Código Civil uma análise interdisciplinar**. São Paulo: Saraiva, 2005.

BARSANI, Margarete Gonçalves. **Decadência e Prescrição no Direito Tributário**: Atualizado de acordo com a Lei Complementar 118/2005. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006.

BECHO, Renato Lopes. **A Interrupção do Prazo de Prescrição pela Citação, na Lei Complementar n.º 118/05**. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 115, abr. 2005.

Becho, Renato Lopes. **A Prescrição intercorrente nos executivos Fiscais**. Revista de estudos Tributários, São Paulo, v.46, Nov/Dez 2005.

BRASIL. **Constituição da Republica** Federativa de 1988.

BRASIL. **Código de Processo Civil (CPC)**. Lei nº 5.869 de 11 de janeiro de 1973.

BRASIL. **Código Tributário Nacional (CTN)**. Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966.

BRASIL. **Lei de Execuções Fiscais** (LEF). Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula 106**. Disponível em <http://www.stj.gov.br> < acesso em 20/05/2012 >

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula 314**. Disponível em <http://www.stj.gov.br> < acesso em 21/04/2012 >

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg no AREsp 77971**. Disponível em: <http://www.stj.gov.br/SCON/pesquisar.jsp?b=ACOR&livre=prescri%E7%E3o%-20tributos%20homologa%E7%E3o> < acesso em 11/05/2012 >

BRASIL. Tribunal Regional da 4ª Região, **Arguição de Inconstitucionalidade nº 00046714620034047200**, 2ª Turma, Des. Federal Luciane Amaral Corrêa Münch, D.E. 15/09/2010 em <http://trf4.jus.br> < acesso em 24/05/2012 >

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg no REsp 1271990/PE**. Disponível em: http://www.stj.jus.br/SCON/deciso/es/toc.jsp?tipo_visualizacao=null&processo=REsp+1271990&b=DTXT#DOC1 < acesso em 12/05/2012 >

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1245730/MG**. Disponível em: http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo_visualizacao=null&livre=REsp+1245730&b=ACOR < acesso em 13/05/2012 >

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1274495/RS**. Disponível em: http://www.stj.gov.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo_visualizacao=null&livre=REsp+1274495&b=ACOR < acesso em 14/05/2012 >

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **RESP 929.862/RS**. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14923/recurso-especial-esp-929862-rs-2007-0042912-6-stj> < acesso em 24/05/2012 >

BRASIL. Supremo Tribunal de Justiça. **AgRg no AREsp 77971**. Disponível em: <http://www.stj.gov.br/SCON/pesquisar.jsp?b=ACOR&livre=prescri%E7%E3o%-20tributos%20homologa%E7%E3o> <acesso em 11/05/2012>

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. **APELAÇÃO CIVEL Nº 2009.001.13563** Disponível em: <http://srv85.tjrj.jus.br/ConsultaDocGedWeb/faces/ResourceLoader.jsp?idDocumento=0003414AFCFFFAEC26DADD23B5-58C545DAD3F7C4021F1B3F>< acesso em 15/04/2012>

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário. 9 ed.** São Paulo: Saraiva, 1996.

CASSONE, Vittorio; CASSONE, **Maria Eugenia Teixeira. Processo Tributário: teoria e prática. 6ª. ed.** São Paulo: Atlas, 2005.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito Tributário Brasileiro. 9ª Ed.** Rio de Janeiro: Forense, 2007.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro. 11ª Ed.** Rio de Janeiro: Forense, 2010.

DINIZ, Maria Helena. **Dicionário Jurídico. Vol. 3.** São Paulo: Ed. Saraiva, 1998.

FISCHER, Octavio Campos. **Decadência e Prescrição. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). Decadência e Prescrição. Pesquisas Tributárias, Nova Série, n. 13.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de direito financeiro e tributário. 2ª Ed.** São Paulo : Saraiva, 2011.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário. 27. ed.** São Paulo: Malheiros, 2006.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário. 29. ed.** São Paulo: Malheiros, 2008.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. (Coord.). **Decadência e Prescrição. Pesquisas Tributárias, Nova Série, n. 13.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

NETO, Nelson Monteiro. **Pode agora, com a Lei nº 11.051, o Juiz pronunciar de Ofício a Prescrição Intercorrente em Processo de Execução Fiscal.** Revista Dialética de Direito Tributário, nº 117, 2005.

PACHECO, José da Silva. **Comentários à Lei de Execução Fiscal. 12º ed.** São Paulo: Saraiva, 2009.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário. 2. Ed.** Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008.

PEIXOTO, Daniel Monteiro. **Prescrição Intercorrente na Execução Fiscal: Vertentes do STJ e as inovações da Lei n. 11.051/2004 e da Lei complementar n. 118/2005.** Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 143, ago. 2007.

PORTO, Éderson Garin. **Manual da execução Fiscal. 2ª Ed. , rev. ,atual. e ampl.** Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário.** São Paulo: Saraiva, 2009.

SACRAMENTO, Matheus Moraes. **O novo art. 174, I, do CTN: a partir de quando pode ser aplicada a novel regra de interrupção da prescrição? Controvérsias de direito intertemporal**, In revista Dialética de Direito Tributário, n. 138, mar. 2007.

SCAFF, Fernando Facury. **Duração razoável do processo administrativo fiscal federal**. In: **ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). Grandes questões atuais do direito tributário**. São Paulo: Dialética, v. 12, 2008.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Lei de Execução Fiscal**. 11 ed.. São Paulo: Saraiva, 2009.

TONIOLO, Ernesto José. **A Prescrição Intercorrente na Execução Fiscal**. 1 ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris. 2007.

TONIOLO, Ernesto José. **A Prescrição Intercorrente na Execução Fiscal**. 2ª Ed. Rio de Janeiro: Lumen Júris Ltda, 2008.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 18ª Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.