

PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA NO DIREITO TRIBUTÁRIO

Cleucyvania Pereira da Silva Nogueira

RESUMO: A presente pesquisa trata dos institutos da prescrição e decadência tributários, enquanto modalidades de extinção do crédito tributário. O direito tributário tem como uma de suas funções o controle do poder público na arrecadação de tributos. A determinação da incidência da prescrição ou decadência implica na desobrigação do contribuinte de efetuar o pagamento do crédito tributário, que foi transformado em dívida ativa. A decadência e prescrição serão analisadas tanto sob a ótica da ciência jurídica geral quanto do direito tributário, bem como regras especiais previstas na legislação e situações polêmicas envolvendo ambos os institutos. Algumas regras previstas em legislações extravagantes serão avaliadas para o completo entendimento do tema em comento.

Palavras-chave: prescrição, decadência e extinção do crédito tributário.

ABSTRACT: The present research deals with the institutes of prescription and laches, while conditions for the settlement of the tax credit. The tax law has as one of its functions the control of public authorities in the collection of taxes. The determination of the incidence of prescription or decay implies the release of the taxpayer making the payment of the tax credit, which was turned in outstanding debt. The decline and prescription will be analyzed both from the standpoint of legal science and the general tax law, as well as specific requirements in legislation and controversial situations involving both institutes. Some rules set out in extravagant laws will be evaluated for the complete understanding of the topic under discussion.

KEYWORDS: Decay. Prescription. Extinction of the tax credit.

INTRODUÇÃO

Nesta pesquisa bibliográfica será estudado os institutos da decadência e da prescrição no Direito Tributário, com intuito de esclarecer tais ocorrências causando resultados no âmbito das práticas vivenciadas pelos envolvidos nas ocorrências tributárias. Assim, estes dois institutos, no âmbito do Direito Tributário, demonstram que sua ocorrência favorece os contribuintes, pois não permitem a atuação do Estado na cobrança de créditos que, por sua inércia, deixaram de ser exigíveis. Nesse cenário, prescrição e decadência são um desdobramento lógico do princípio da segurança jurídica. Em linhas gerais, ambos os institutos estão

relacionados com o esgotamento do prazo para o exercício de alguma faculdade, por inércia do interessado.

A prescrição é a perda do prazo estabelecido em lei para ajuizamento da ação pelo titular da pretensão, a partir da lesão ao direito. Tendo em vista, que a decadência tributária promove a extinção do crédito tributário mesmo que não tenha sido lançado, já que atinge o direito da parte credora de promover o lançamento do crédito tributário, quando está dentro do prazo máximo decadencial de cinco anos não tenha efetuado esse lançamento. A prescrição tributária, por sua vez, a partir da passagem do prazo prescricional de cinco anos promove a extinção do crédito tributário, quando impede o exercício do direito de reclamar da parte credora pelo cumprimento do crédito tributário que foi lançado no sistema tributário em face da parte devedora.

1 CONCEITOS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

O Direito Tributário é datado dos primórdios das civilizações, como sendo uma ciência reguladora da cobrança de “valores”. Tais “valores” teriam de ser aplicados nas necessidades coletivas de um grupo/sociedade que os fornecia/contribuía, com intuito de promover o bem comum, gerando benefícios a toda coletividade local. O qual consiste no ramo autônomo do direito relativo, direta ou indiretamente, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos. Aborda as relações entre o Fisco e as pessoas sujeitas às imposições tributárias de qualquer espécie. Tal área do direito abarca o conjunto de normas e princípios jurídicos reguladores das relações na obrigação tributária, que tem como elementos as partes, prestação e o vínculo jurídico, (HARADA, 2007).

O Direito Tributário tem como natureza o direito público, obrigacional e comum, onde o interesse público deve prevalecer sobre os do particular desde que respeite os direitos e garantias individuais. Por ser o Direito Tributário, um ramo de Direito Público, que tem função disciplinar a relação contribuinte/fisco, especificando os valores/tributos que devem ser “transferidos” para os cofres públicos, incidindo de maneira compulsória sobre o patrimônio do particular/devedor, enquanto ramo da ciência jurídica tem como uma de suas finalidades realizar o controle do Poder Público como arrecadador de tributos da sociedade (CARVALHO, 2007).

Direito Tributário é ramificação autônoma da Ciência Jurídica, atrelada ao direito público, concentrando o plexo de relações jurídicas que imantam o elo 'Estado versus contribuinte', na atividade financeira do Estado, quanto à instituição, fiscalização e arrecadação de tributos. Ocorre que, muitas vezes, a Fazenda Pública exerce esse poder de forma gananciosa, esquecendo-se dos preceitos elencados na Constituição Federal, alguns deles, até mesmo, alçados à condição de direitos fundamentais (SABBAG, 2014).

Plasmado na constituição, o sistema tributário brasileiro tem características singulares que o distancia de outros sistemas tributários. Algumas especificidades decorrem de dois princípios políticos-referenciais: o republicano e o federativo. Portanto, tributo é um valor retirado compulsoriamente do povo, tendo presunção de autorização destes para tal subtração, subentendendo que sua aplicação será em benefício do próprio contribuinte, através da prestação de "serviços sociais", conforme artigo 3º do Código Tributário Nacional, refere-se que Tributo é uma prestação pecuniária compulsória

É nesse diapasão que devem ser estudados os institutos da decadência e da prescrição, ambos com grande importância no Direito Tributário. Tanto que foram elencados pelo Código Tributário Nacional como modalidades de extinção do crédito tributário. Caso seja comprovado a ocorrência de um desses institutos o poder público não poderá mais constituir o crédito ou realizar a cobrança do tributo do contribuinte. Note-se a relevância desse fato para o mundo jurídico tributário.

A prescrição no direito pátrio nada mais é do que o desaparecimento do direito de ação pela inércia do credor por um determinado lapso temporal. O instituto tem aplicações variadas em cada ramo do direito, desde o Direito Civil, o penal, passando pelo trabalhista, dentre outros, e no tributário visa uma solução final do processo, para evitar a chamada eternização do tributo.

2 CONCEITO DE TRIBUTO

O tributo é uma receita derivada instituída pelas entidades de direito público compreendendo os impostos, taxas e contribuições, nos termos da Constituição Federal/88 e das leis vigentes, destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais e específicas. No Código Tributário Nacional conceitua o tributo no art. 3, o tributo tem como objeto a moeda corrente, não constitui sanção de ato ilícito, é

instituído em lei e de forma compulsória, a limitação do poder de tributar trazido por nossa Constituição Federal, não é absoluto, pois comporta algumas exceções. Esta referida limitação se estabelece com o intuito de sujeitar o Poder de Tributar, a determinadas condições que o faça não causar prejuízos aos contribuintes, bem como, a restringir sua aplicação, proporcionando, garantir a segurança jurídica.

A decadência e a prescrição em matéria tributária são matérias sob reserva de lei complementar (normas gerais), de observância obrigatória pelas ordens jurídicas parciais que convivem na Federação. Vale para todos os tributos. No Brasil o exercício fiscal, coincide com o ano civil, iniciando no primeiro dia do mês de janeiro e terminando com no último dia do mês de dezembro.

Sérgio Mota (2010), aduz que a tributação não cumpre somente a função fiscal de arrecadar, mas também possui função ética, trazendo os valores e direitos assegurados constitucionalmente por seus princípios para implementar a justiça social: Desse modo, conforme Humberto Ávila (2012) expõe surgem as normas de simplificação, segundo as quais o contribuinte é obrigado a pagar tributos com base em padrões que desconsideram as suas características pessoais em favor da consideração a elementos médios, presentes na maior parte dos casos.

Hugo de Brito Machado (2006) observa que na teoria geral do direito a prescrição ocasiona a morte da ação que tutela o direito, mas no direito tributário a prescrição, além de atingir a ação, extingue o próprio crédito tributário, a prescrição é a perda do prazo estabelecido em lei para ajuizamento da ação pelo titular da pretensão, a partir da lesão ao direito, já a decadência é a extinção de um direito não exercido no prazo legal ou convencional, por omissão de seu legítimo titular.

3 CONCEITO E CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O crédito tributário traduz-se no direito do sujeito ativo de exigir o valor da obrigação tributária. Portanto, o crédito tributário, conforme leciona Sabbag (2009) é a obrigação tributária tornada líquida e certa por intermédio do lançamento. O art. 139 do CTN, afirma que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Para Coelho (2006) a obrigação jurídica é um vínculo prestigiado pela lei que obriga uma ou mais pessoas a dar, fazer ou não fazer alguma coisa em prol de outra ou outras. Na doutrina há inúmeras discussões acerca dos conceitos e da relação entre obrigação tributária, fato gerador e crédito tributário. Na verdade, cada

doutrinador adota uma tese de correlação entre esses conceitos, tornando muito complicado o aprofundamento de tal estudo.

Segundo a doutrina majoritária o CTN também não facilitou o entendimento da conceituação geral do direito tributário, pois muitas vezes não observa a terminologia técnica jurídica, o que ocasiona, várias vezes, ambiguidade dos dispositivos legais. Para Hugo de Brito Machado (2007), segundo a terminologia adotada pelo CTN, crédito tributário e obrigação tributária são coisas distintas, uma vez que o crédito decorre da obrigação e tem a mesma natureza desta. Todavia, para Torres (2004) inexistente diferença entre crédito e obrigação tributária, pois da obrigação tributária exsurge um direito subjetivo de crédito para o sujeito ativo e uma dívida para o sujeito passivo, logo se a obrigação tributária tem conteúdo patrimonial não pode se distinguir do crédito tributário.

Luciano Amaro (2005) afirma que: obrigação tributária, tributo lançado como está no CTN e dívida ativa não são realidades ontologicamente distintas, todas derivam de uma única fonte, que é o fato gerador da obrigação tributária, não são etapas necessárias na vida de toda e qualquer obrigação tributária; obrigações tributárias há (e são muitas) que nascem e se extinguem sem que tenham sido objeto de lançamento e muito menos de inscrição como dívida ativa.

De acordo com o art. 140 do CTN, as circunstâncias que modificam o crédito tributário, sua extensão ou seus efeitos, ou as garantias ou os privilégios a ele atribuídos, ou que excluem sua exigibilidade não afetam a obrigação tributária que lhe deu origem. Do artigo em comento extrai-se que, o crédito tributário pode ser atingido por algum vício ou circunstância sem que, necessariamente, a obrigação tributária também seja.

Em regra, após a sua constituição, o crédito tributário é permanente, sendo que tão-somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos no CTN, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional a sua efetivação ou as respectivas garantias (CTN, art. 141). Por fim, é de grande importância a distinção feita entre crédito tributário e débito do fisco. Para Santi (2008), o crédito tributário, como já exposto, é a relação jurídica que decorre mediatamente do fato jurídico tributário e, imediatamente, de ato formalizador de autoridade ou ato de particular. Já o débito do Fisco é a relação jurídica que decorre do pagamento indevido e, imediatamente, de ulterior ato de aplicação que reconheça esse fato

A relação tributária baseia-se numa tríade: o sujeito passivo, o sujeito ativo e o objeto da obrigação tributária. Essa relação não é uma via de mão única, haja vista que, para que ela exista, é necessário que haja o direito de um sujeito e a obrigação de outro. Em outras palavras, em toda relação tributária irá existir um sujeito ativo que possui um crédito subjetivo com relação a um sujeito passivo, o qual possui a obrigação de satisfazer o crédito com o primeiro, Alexandre (2015).

Eis, portanto, o que vem a ser o crédito tributário: o direito subjetivo de que é o portador do sujeito ativo de uma obrigação tributária e que lhe permite exigir o objeto prestacional, representado por uma importância em dinheiro. Para o Fisco é crédito tributário, para o contribuinte é obrigação tributária, líquida e exigível, ficando o fisco autorizado a proceder o ato de cobrança, inicialmente administrativa ou, se necessário, via judicial. Diante disso, já se pode concluir que a obrigação tributária (art. 113 do Código Tributário Nacional) diverge do crédito tributário (art. 139 do Código Tributário Nacional): a obrigação é o primeiro momento na relação tributária. Seu conteúdo ainda não é determinado e o seu sujeito passivo ainda não está formalmente identificado. Por isto mesmo, a prestação respectiva ainda não é exigível.

Já o crédito tributário é um segundo momento na relação de tributação. No dizer do CTN, ele decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta (art. 139). Surge com o lançamento, que confere à relação tributária liquidez e certeza. Para fins didáticos, pode-se dizer que a obrigação tributária corresponde a uma obrigação ilíquida do Direito Civil, enquanto o crédito tributário corresponde a essa mesma obrigação depois de liquidada. O lançamento corresponde ao processo de liquidação.

Assim, o crédito tributário começa a se constituir com o surgimento da obrigação tributária e, uma vez que se constitui, ele somente se extinguirá ou se modificará, em regra, nos casos que a lei prescreve, haja vista não ser matéria discricionária na qual a autoridade administrativa pode dispensar seu pagamento ou garantias, sob pena de ser esta autoridade responsabilizada funcionalmente conforme estabelece o art. 141 do CTN. Segundo Eurico Marcos Diniz de Santi (2011) a decadência e a prescrição são mecanismos de estabilização do direito, que garante a segurança de sua estrutura.

O processo executivo fiscal, tendo como fundamento à supremacia do interesse público sobre o privado, concede alguns privilégios a Fazenda Pública para obter a satisfação de seus créditos, exigindo do contribuinte inadimplente a prestação

de sua obrigação, quer pelo pagamento imediato após a citação, quer pela penhora de bens suficientes que serão leiloados ou adjudicados.

O CTN não traz uma definição expressa de crédito tributário, mas deixa subentendido que se trata de obrigação do contribuinte quando do momento do lançamento do fato gerador. Ao mencionar-se a expressão “fato gerador”, faz-se necessário, esclarecer em que sentido se a está empregando, especificando-o: “fato gerador *in abstracto*, para a hipótese normativa, ou fato gerador *in concreto*, para situação efetivamente ocorrida”, neste sentido: Fato gerador “*in abstracto*” é, assim, substituído pelas expressões hipótese de incidência ou hipótese tributária, que não deixam dúvidas quanto ao conceito a que se referem a situação hipotética. E o fato gerador “*in concreto*” é designado por fato imponível ou fato jurídico tributário, de molde a designar a situação aperfeiçoada no plano concreto.

A constituição do crédito tributário compete privativamente à autoridade administrativa e ocorre através do lançamento. Trata-se de ato vinculado que deve obedecer ao princípio da legalidade, viga mestra do direito público e, por conseguinte, do direito tributário. O instituto do lançamento está previsto no art. 142 do CTN, dispõe que compete privativamente a autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, nota-se que o caput do artigo 142 delimita as várias funções do lançamento tributário, quais sejam: verificar se o fato gerador realmente ocorreu, determinar a matéria que será tributada, calcular o valor do tributo, identificar o sujeito passivo e, se for o caso, aplicar penalidade.

O parágrafo único do mesmo artigo estabelece que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Eduardo Sabbag (2017) afirma que, apesar da literalidade do CTN, há discussão doutrinária acerca do lançamento ser procedimento ou ato administrativo, sendo que parte da doutrina defende que é procedimento administrativo e outra parte, majoritária, advoga que seria ato administrativo.

Paulo de Barros Carvalho (2007) estabelece a definição de lançamento tributário como sendo: lançamento tributário é o ato jurídico administrativo, da categoria dos simples, constitutivos e vinculados, mediante o qual se insere na ordem jurídica brasileira uma norma individual e concreta, que tem como antecedente o fato jurídico tributário e, como conseqüente, a formalização do vínculo obrigacional, pela individualização dos sujeitos ativo e passivo, a determinação do objeto da prestação,

formado pela base de cálculo e correspondente alíquota, bem como pelo estabelecimento dos termos espaço-temporais em que o crédito há de ser exigido.

Conforme o entendimento de Eurico Marcos Diniz de Santi (2011), o lançamento pode ser entendido como a norma individual e concreta que formaliza o crédito tributário e decorre de procedimento administrativo realizado por autoridade administrativa. A autoridade administrativa promove procedimento de lançamento a partir de um fato gerador, de uma obrigação ao sujeito passivo; ou seja, ao contribuinte, determinando a obrigação correspondente e o cálculo do tributo devido.

Acerca da natureza jurídica do lançamento tributário, Vitorio Cassone (2004), defende que é declaratória e constitutiva. Declaratória porque nada cria, pois se limita a declarar uma situação jurídica que ocorreu, e constitutiva porque individualiza essa situação, apurando o montante do tributo devido e constituindo o crédito tributário.

Por outro lado, Hugo de Brito Machado (2006) reconhece que a natureza jurídica do lançamento já foi objeto de grandes discussões doutrinárias, mas que atualmente é praticamente pacífico o entendimento segundo o qual o lançamento não cria direito, pois seu efeito é simplesmente declaratório, uma vez que antes do lançamento existe a obrigação e a partir dele surge o crédito tributário. Segundo Ricardo Lobo Torres (2004) a regra geral que prevalece no direito tributário é a da irreversibilidade do lançamento. O lançamento tributário também deve obedecer ao princípio da irretroatividade, conforme o disposto no art. 144 do CTN que declara que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente.

4 PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA

A respeito dos institutos da Prescrição e Decadência na seara do Direito Tributário, a fim de se demonstrar como o decurso do tempo atinge o crédito tributário levando-o a sua extinção. Assim, sabendo-se da importância do tema, principalmente para o contribuinte, haja vista que, uma vez prescrito ou decaído o crédito tributário, o Fisco não poderá mais executar a dívida fiscal conforme ensina Hugo de Brito Machado (2006).

Uma vez efetuado o lançamento, e preclusas as vias administrativas de impugnação pelo contribuinte, considera-se definitivamente constituído o crédito tributário, momento a partir do qual o credor tem o prazo de 05 anos para ajuizar a execução fiscal, sob pena de ver extinta a pretensão pela prescrição. Em resumo, entre o fato gerador e o lançamento, o prazo é de decadência; constituído definitivamente o crédito tributário após o lançamento só se pode falar, eventualmente, em prescrição defende Luciano Amaro (2007).

A autoridade administrativa promove procedimento de lançamento a partir de um fato gerador, de uma obrigação ao sujeito passivo; ou seja, ao contribuinte, determinando a obrigação correspondente e o cálculo do tributo devido. O lançamento é o procedimento administrativo que verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificando seu sujeito passivo, determinando a matéria tributável e calculando outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível. Esta é a definição de lançamento, contida no art. 142 do CTN, com alterações decorrentes da interpretação sistemática da referida norma, como acima demonstrado.

O lançamento é classificado de acordo com a participação do contribuinte, podendo ser: direto, misto ou por homologação, nesse contexto, a decadência ocorre antes do lançamento, já a prescrição ocorre depois, onde a primeira acontecerá quando o Fisco deixar de efetuar o lançamento no prazo previsto em lei, já a segunda quando este deixar de propor a execução fiscal em prazo legal.

4.1 Do instituto da decadência

Insta mencionar que os institutos da decadência e da prescrição possuem sua gênese do Direito Privado, relacionando-se aos contornos do tempo dentro do direito ensina que originariamente no Direito Romano as ações eram perpétuas, não sofrendo com o decurso do tempo; eis que então, no direito pretoriano, surgiu o instituto da prescrição: “proporcionando aos titulares das relações jurídicas amenizar a rigidez dos princípios dos *ius civile*”, Segundo Eurico Marcos Diniz de Santi (2011)

Na decadência perde-se o próprio direito, por não se tê-lo exercido dentro de determinado período temporal; decai-se o direito pela inércia daquele que o detinha. Desde que o início do prazo prescricional é determinado pelo nascimento da pretensão, segue-se, daí, como conclusão lógica e inevitável, que a primeira coisa

atingida pela prescrição é a pretensão, e não a ação, conforme Eduardo Sabbag (2009).

A decadência sob a seara tributária trata-se de um instituto de extinção do direito de exigibilidade do crédito tributário, é previsto nos artigos 173 e 150 § 4º ambos do CTN: Dessa maneira, mesmo que o crédito esteja com a exigibilidade suspensa, deverá o Fisco proceder ao lançamento como meio de prevenção da decadência. O lançamento direto ou de ofício ocorre quando o lançamento é realizado pelo Fisco sem o auxílio do sujeito passivo da relação jurídico-tributária. O art. 149 do Código Tributário Nacional dispõe sobre as hipóteses em que o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa

No caso do lançamento de ofício, aplica-se a regra geral prevista no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Todavia, o parágrafo único do artigo 173 do CTN diz que: O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição. De acordo com o art. 150 do CTN: “O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

Assim, nesta espécie de lançamento cabe a Fazenda Pública apenas o procedimento homologatório, já que o sujeito passivo da relação jurídico-tributária participa direta e ativamente da formatação do lançamento, verifica-se no artigo 150, § 4º, da lei 5.172 prevendo que se a lei não fixar prazo a homologação, será de 5 anos a contar do fato gerador

4.2 Do instituto da prescrição

O instituto da prescrição pode ser encontrado em todos os ramos das ciências jurídicas, isto porque, assim como a decadência, se baliza em um princípio de extrema importância, qual seja o da segurança jurídica. A segurança jurídica também está envolta nas consequências que o decurso do tempo pode causar as pretensões da parte interessada, posto que a segurança do direito não se compadeça

com a permanência no tempo de litígios que se perpetuam pelo suposto titular de um direito que tardiamente venha querer exercê-lo.

Na seara tributária, deve-se considerar o instituto da prescrição sob duas óticas: primeiro, pela ótica do Fisco, onde a prescrição atinge este ente fazendo com que o mesmo perca o seu direito de propor a execução fiscal; e, segundo, pela ótica do contribuinte, onde a prescrição é a perda do direito deste em pleitear repetições de indébitos tributários, preleciona Cassone, (2004).

A prescrição, portanto, fulmina a pretensão da ação pelo decurso de tempo previsto em lei para esse fim; o direito continua a existir, mas sem a proteção legal, eis a diferença da decadência, posto que nesta morre-se o próprio direito. Destaca-se, ainda, que a prescrição em matéria tributária, não se limita a extinguir o direito do Fisco em promover a execução fiscal, vai além, pois ela também é forma de extinção do crédito tributário. Se não houver o pagamento ou impugnação ou, em havendo esta, concluído o processo administrativo fiscal e ultrapassado o prazo para pagamento do crédito tributário sem que o mesmo tenha sido realizado, começa a fluir o prazo prescricional segundo Hugo de Brito Machado (2006).

O Professor Eduardo Sabbag (2009), assim definiu prescrição como fato jurídico que determina a perda do direito subjetivo de ajuizamento da ação de execução. Para a lei de execução, as normas de prescrição e decadência, precisa estar em consonância com os demais institutos jurídicos. Quando o magistrado, ao reconhecer a prescrição intercorrente, deverá fundamentar o ato judicial por meio da delimitação dos marcos legais que foram aplicados na contagem do respectivo prazo, inclusive quanto ao período em que a execução ficou suspensa.

O Código Tributário Nacional, assim como o Código Civil, estabelece diferenciação entre os institutos da decadência e prescrição. Ambos estão elencados no art. 156, V do CTN como modalidades de extinção do crédito tributário, a prescrição e a decadência estão como uma das modalidades de extinção do crédito tributário, nesse sentido, mister a diferenciação entre o crédito e a obrigação tributária. A Decadência da mesma forma que a prescrição extingue o crédito tributário, conforme o artigo 156, V do CTN.

A prescrição trata-se de um instituto de extinção do crédito tributário, onde a inércia do Fisco durante um determinado lapso temporal implica a perda do direito de ajuizamento da ação de execução fiscal. De acordo com o disposto no art. 174 do Código Tributário Nacional, a prescrição ocorre da seguinte forma: A ação de

cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva. A contagem do prazo prescricional (cinco anos) deve ocorrer a partir do momento da constituição definitiva do crédito tributário, ou seja, quando este se tornar indiscutível ou quando não se admitir qualquer recurso administrativo a seu respeito. Ocorrido o prazo prescricional, a ação executiva será nula, e, conseqüentemente, o crédito tributário se extingue.

5 INTERRUPTÃO DA PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO E PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

Conforme o disposto no art. 174 do Código Tributário Nacional, as hipóteses de interrupção prescrição, a ação de cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva, podendo a mesma ser interrompida: É importante ressaltar que nos casos de interrupção da prescrição, a contagem do prazo deverá ser iniciada novamente, renovando-se, assim, o quinquênio.

A interrupção do prazo prescricional em direito tributário se dá quando ocorre uma das hipóteses do art. 174, parágrafo único do CTN. Diferentemente da suspensão, a interrupção devolve o prazo integralmente ao contribuinte. A esse respeito também se pronuncia a Súmula 409 do STJ: “Em execução fiscal, a prescrição ocorrida antes da propositura da ação pode ser decretada de ofício (art. 219, § 5º, do CPC). De tal modo, que a prescrição pode ser alegada através de simples exceção de pré-executividade, ou seja, por simples petição nos autos da Execução apresentada pelo devedor, apontando impedimento ao prosseguimento da execução, acompanhada dos documentos necessários à sua análise.

A previsão da suspensão do crédito tributário encontra-se no art. 155 do CTN, o qual prescreve que na hipótese de ser descoberta a obtenção da moratória mediante dolo ou simulação do beneficiado ela será revogada e o tempo decorrido entre a concessão de moratória e sua revogação não se computa para efeito de prescrição do direito à cobrança do crédito. É pacífico na doutrina que a interrupção renova a contagem do prazo por inteiro. A prescrição é zerada e o prazo é devolvido integralmente ao credor. Na suspensão, não há devolução do prazo. A contagem reinicia pelo remanescente, após cessada a causa suspensiva.

Ora, a premissa que norteia o instituto da prescrição é a desídia, a negligência, o descaso, a omissão do interessado que deixa de movimentar a máquina judicial, dentro do prazo previsto por lei para exercitar sua pretensão. Obviamente, não podem ser consideradas como inércia do credor as situações em que se opera a suspensão de exigibilidade do crédito tributário (art.151 do CTN), porque enquanto perdurar essa situação, a Fazenda está impedida de ajuizar a execução, vez que ausente o requisito da exigibilidade previsto no art.580 do CPC

Além da prescrição antes do ajuizamento da ação, existe na execução fiscal a prescrição consolidada no curso do processo, denominada intercorrente. O fenômeno processual ocorre quando, já interrompida a prescrição pela citação ou pelo despacho que a ordenara, conforme tenha ocorrido antes ou depois da vigência da LC 118/2005, o prazo reinicia a sua contagem integralmente e o processo permanece sem andamento por mais de 05 anos, por inércia do exequente, sem a superveniência de nenhuma outra causa suspensiva ou interruptiva. Tratando sobre a questão o art. 40 da Lei 6.830/80, assim estabelece as regras para a suspensão da prescrição.

O STJ editou a súmula 314 para consolidar a interpretação da prescrição Intercorrente. É importante lembrar, mais uma vez, que em matéria tributária existe reserva de lei complementar para regulamentar a prescrição (art.146,III,a,CF), motivo pelo qual o CTN foi recepcionado como lei complementar em sentido material. Por questão de coerência, os mesmos fundamentos que levaram o STJ e o STF a afastarem as disposições do art.3º, 2º e do art.8º, § 3º da Lei 6.830/80, devem ser aplicados ao art. 40.

Conseqüentemente, para as execuções fiscais, o termo inicial da prescrição deveria ser a partir da decisão que determina a suspensão do processo e não na forma preconizada na súmula 314 do STJ (1 ano de suspensão mais 5 anos). O entendimento contido na súmula seria restrito aos créditos não tributários, a esse respeito também se pronuncia a Súmula 409 do STJ: “Em execução fiscal, a prescrição ocorrida antes da propositura da ação pode ser decretada de ofício (art. 219, § 5º, do CPC)”. De modo que a prescrição pode ser alegada através de simples exceção de pré-executividade, ou seja, por simples petição nos autos da Execução apresentada pelo devedor, apontando impedimento ao prosseguimento da execução, acompanhada dos documentos necessários à sua análise.

Finalmente, é necessário enfatizar que a prescrição intercorrente não se configura pelo simples decurso do prazo de 05 anos após a interrupção pela citação válida ou despacho inicial (conforme o caso), sendo imprescindível a inércia do exequente, pacificou a orientação de que a configuração da prescrição intercorrente não se faz apenas com a aferição do decurso do lapso quinquenal após a data da citação.

A 1ª seção do STJ definiu em julgamento de recurso repetitivo como devem ser aplicados o artigo 40 e parágrafos da lei de execução fiscal (6.830/80) e a sistemática para a contagem da prescrição intercorrente. O processo começou a ser julgado em 2014. Em outubro de 2018, ficou definido em recurso repetitivo como devem ser aplicados o artigo 40 e parágrafos da lei de execução fiscal e a sistemática do mesmo.

Exemplos de aplicação das teses; se a citação for negativa e não forem encontrados bens, intimada a Fazenda Pública inicia-se automaticamente a suspensão, devendo a Fazenda Pública tomar as providências para a promover a citação por edital (se for o caso) dentro do prazo de suspensão somado ao prazo de prescrição intercorrente a fim de interromper o prazo de prescrição intercorrente se já iniciado, posteriormente, deverá a Fazenda Pública tomar as providências para a promover a efetiva constrição

Caso a citação for positiva para a cobrança de dívida ativa de natureza tributária antes da vigência da LC n. 118/2005 e não forem encontrados bens, afasta-se o fluxo da prescrição. Assim, intimada a Fazenda Pública de que não foram encontrados bens inicia-se automaticamente a suspensão devendo a Fazenda Pública tomar as providências para a promover a efetiva constrição patrimonial dentro do prazo de suspensão somado ao prazo de prescrição intercorrente a fim de interromper a prescrição intercorrente de forma retroativa à data em que protocolada a petição que ensejou a providência que foi efetivada.

Se a citação for positiva para o caso de despacho que ordenou a citação para a cobrança de dívida ativa de natureza tributária depois da vigência da LC n. 118/2005 e de qualquer dívida ativa de natureza não tributária e não forem encontrados bens afasta-se o fluxo da prescrição ordinária e retroage à data da propositura da ação (Resp. n.º 1.120.295 - SP). Assim, intimada a Fazenda Pública de que não foram encontrados bens inicia-se automaticamente a suspensão, devendo a Fazenda Pública tomar as providências para a promover a efetiva constrição

patrimonial dentro do prazo de suspensão somado ao prazo de prescrição intercorrente a fim de interromper a prescrição intercorrente de forma retroativa à data em que protocolada a petição que ensejou a providência que foi efetivada.

Em todos os casos acima é dever do magistrado declarar o início do prazo de suspensão no primeiro momento em que constatar que a citação foi negativa e/ou que não foram encontrados bens, mas a ausência dessa declaração não impede o fluxo dos prazos. Os institutos da decadência e prescrição são decorrentes do princípio da segurança jurídica, uma vez que nenhuma relação jurídica pode perdurar indefinidamente ao longo do tempo sem que o direito dela decorrente não seja exercido, sob pena de provocar grande instabilidade social. (Ministro Mauro Campbell, 2018)

CONCLUSÃO

Conclui-se, neste estudo bibliográfico que a aplicação dos institutos da prescrição e decadência no âmbito do sistema tributário, constituem-se como garantias ao devedor contribuinte na relação tributária obrigacional com parte credora, Fazenda Pública, pois têm como fim evitar o lançamento do crédito tributário e a cobrança pelo cumprimento desse crédito de forma sem limites legais pela parte credora. É sabido que a tributação é a forma pela qual o Estado angaria recursos para realizar suas atividades essenciais, tendo por objetivo principal o bem comum de toda a coletividade.

Assim, para se frear o Estado em matéria de tributação alguns institutos foram criados para preservar o contribuinte e garantir a segurança jurídica, dentre os quais se encontram a Prescrição e a Decadência, pode-se dizer que o crédito tributário existe desde o nascimento da obrigação tributária. Deste modo, o prazo prescricional começa a atuar a partir da constituição efetiva do crédito tributário e de quando este for exigível. Os institutos da decadência e prescrição são decorrentes do princípio da segurança jurídica, uma vez que nenhuma relação jurídica pode perdurar indefinidamente ao longo do tempo sem que o direito dela decorrente não seja exercido, sob pena de provocar grande instabilidade social.

Sendo assim, a decadência e a prescrição são formas de extinção do crédito tributário que possuem semelhanças no que se regerem a questão do tempo

agindo sobre o direito, mas se distinguem pelo momento em que atuam no crédito tributário. Tendo em vista, que a decadência tributária promove a extinção do crédito tributário mesmo que não tenha sido lançado, já que atinge o direito da parte credora de promover o lançamento do crédito tributário, quando está dentro do prazo máximo decadencial de cinco anos não tenha efetuado esse lançamento.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 9 ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

ALEXANDRINO, Marcelo. **Manual de Direito Tributário** – 8. Ed. Nem e atual – rio de janeiro: Forense: São Paulo: MÉTODO 2009.

Art. 174 da Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – **Código Tributário Nacional**

BRASIL, http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm/<http://www.stj.jus.br/sites/STJ>

_____. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Institui o Código Tributário Nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis.html. Acesso em: 20 de junho de 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 19 ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

CASSONE, Vitorio. **Direito tributário**: fundamentos constitucionais da tributação, classificação dos tributos, interpretação da legislação tributária, doutrina, prática e jurisprudência, atualizado até a EC nº 42, de 19-12-2003. 16 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CÔELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 10 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

HARADA, Kiyoshi. **Prescrição Tributária**. Interrupção e Suspensão. Universo Jurídico, Juiz de Fora, ano XI, 07 de ago. de 2007. Disponível em: http://uj.novaprolink.com.br/doutrina/4030/prescricao_tributaria_interrupcao_e_suspensao >. Acesso em: 02 de out. de 2018.

HUMBERTO, Ávila. **Sistema Constitucional Tributário** 4a edição, editora saraiva

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

MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. **Imposto sobre grandes fortunas no Brasil**: origens, especulações e arquétipo constitucional. São Paulo: MP Ed, 2010.

PAULSEN, Leandro. **Constituição e Código. Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência.** 13.ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário completo.** 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

RIZZARDO, Arnaldo. **Prescrição e Decadência.** Rio de Janeiro: Forense, 2015

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário.** 9. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2017.

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

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e Prescrição no Direito Tributário.** 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário.** 11 Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.