

**FUNDAÇÃO EDUCACIONAL MACHADO DE ASSIS
FACULDADES INTEGRADAS MACHADO DE ASSIS
CURSO DE DIREITO**

EDENILSON LUIS REGINATTO

**PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE TRIBUTÁRIA
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Santa Rosa
2017

EDENILSON LUIS REGINATTO

**PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE TRIBUTÁRIA
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Monografia apresentada as Faculdades Integradas Machado de Assis, como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Ms. Niki Frantz

Santa Rosa
2017

EDENILSON LUIS REGINATTO

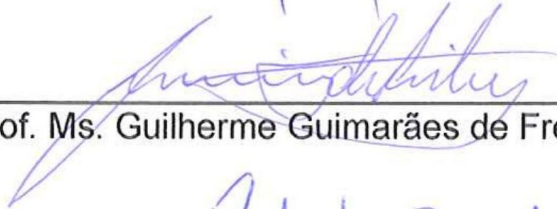
**PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE TRIBUTÁRIA
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Monografia apresentada as Faculdades Integradas Machado de Assis, como requisito parcial para a Graduação de Bacharel em Direito.

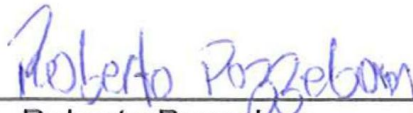
Banca Examinadora



Prof. Ms. Niki Frantz – Orientador



Prof. Ms. Guilherme Guimarães de Freitas



Prof. Ms. Roberto Pozzebon

Santa Rosa, 04 de dezembro de 2017.

DEDICATÓRIA

Aos avós com quem convivi pequena parte da vida, mas que presenciei grandes instantes de sabedoria e experiência de vida.

AGRADECIMENTOS

A Deus, pela vida, me fortalecendo dia-a-dia para que eu possa enfrentar com dignidade todos os obstáculos que dela vierem, sem perder as forças e a vontade de viver cada dia momentos de felicidade.

A minha família, que esteve ao meu lado, acreditando em mim, depositando apoio para superar as intempéries da vida.

Por fim, ao meu orientador que cordialmente aceitou o encargo de me auxiliar, empregando dedicação e disponibilidade, um exemplo de profissional a ser seguido.

Vai agora, portanto, e escreva isto sobre uma tábua, grava-o, pois, em um livro, a fim de que nos dias vindouros seja um testemunho.

Isaías 30:8

RESUMO

O tema deste projeto monográfico abordará a Prescrição Intercorrente Tributária no curso do processo. A delimitação temática do estudo em questão focalizará os efeitos e as consequências da Prescrição Intercorrente Tributária no curso do processo, versando sobre a extinção do crédito tributário e da diminuição do número de Ações de Execução nessa área. A geração de dados acontecerá, além da doutrina tributarista, na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, no período dos últimos três anos. Por meio de um estudo de caso investiga-se a otimização da Prescrição Intercorrente Tributária pode ser um fator benéfico para o exequente e o executado no curso do processo, possibilitando a extinção do crédito e a celeridade do Judiciário brasileiro. O objetivo geral é Analisar os pressupostos do Direito Tributário, a fim de verificar em que medida a otimização da Prescrição Intercorrente Tributária pode ser um fator benéfico para o exequente e o executado no curso do processo, possibilitando a extinção do crédito e a celeridade do Judiciário brasileiro. A presente pesquisa encontra a sua justificativa para o pesquisador em virtude de seu grau de importância e relevância para o mundo jurídico e para a sociedade, pois trata-se de explorar esta área da prescrição intercorrente tributária, a qual está diretamente vinculada a processos de execução tributária os quais o credor não consegue satisfazer a dívida e o devedor em contrapartida não possui condições financeiras e nem tão pouco possui bens para oferecer em penhora. Situação esta que eleva o número de processos de execução e por consequência abarrotam o judiciário causando lentidão e custos para ambas as partes.

Palavras-chave: Prescrição intercorrente; Execução Fiscal; Fundamentos constitucionais; Crédito tributário; Inexistência de bens penhoráveis

ABSTRACT

The subject matter of this study will focus on the effects and consequences of the Intercurrent Tax Prescription in the course of the process, dealing with the extinction of the tax credit and the Execution Actions in this area. The generation of data will occur, in addition to the tax doctrine, in the jurisprudence of the Superior Court of Justice, in the period of the last three years. A case study investigates the optimization of the Intercurrent Tax Prescription can be a beneficial factor for the executor and executed in the course of the process, enabling the extinction of the credit and the speed of the Brazilian Judiciary. The general objective is to analyze the assumptions of the Tax Law, in order to verify to what extent the optimization of the Tax Intercurrent Prescription can be a beneficial factor for the executor and the executed in the course of the process, allowing the extinction of the credit and the celerity of the Brazilian Judiciary. This research finds its justification for the researcher because of its degree of importance and relevance to the legal world and to society, since it deals with the exploration of this area of tax intercurrent prescription, which is directly linked to tax enforcement processes which the creditor can not satisfy the debtor and the debtor against departure are not able to financial relations and nor have assets to offer as attachment. Situation is that it raises the number of execution processes and consequently overwhelms the judiciary causing slowness and costs for both parties.

Key words: Intercurrent prescription; Tax Execution; Constitutional grounds; Tax credit; Inexistence of attachable assets

LISTA DE ABREVIações, SIGLAS E SÍMBOLOS.

FEMA – Fundação Educacional Machado de Assis

CRFB/88 – Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

CPC – Código de Processo Civil

STJ – Superior Tribunal de Justiça

CTN - Código Tributário Nacional

LEF- Lei de Execuções Fiscais

SUMÁRIO

| | |
|--|-----------|
| INTRODUÇÃO | 10 |
| 1 DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO | 12 |
| 1.1 DO LANÇAMENTO E SUAS MODALIDADES | 15 |
| 1.2 DA EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO | 22 |
| 1.3 DIFERENCIAÇÃO DOS INSTITUTOS DA DECADÊNCIA E DA PRESCRIÇÃO..... | 29 |
| 2 O INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO..... | 37 |
| 2.1 A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO CRÉDITO TRIBUTÁRIO..... | 40 |
| 2.2 A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL E SUAS ESPICIFICIDADES..... | 45 |
| 2.3 A ANÁLISE DO ENTENDIMENTO ATUAL A LUZ DA JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA | 51 |
| CONCLUSÃO | 63 |
| REFERÊNCIAS..... | 66 |

INTRODUÇÃO

O Direito Tributário no ordenamento jurídico brasileiro assume grande importância uma vez que, tem como objetivo o estudo das relações obrigacionais que envolvem o Estado e os responsáveis pelo pagamento dos tributos e pelo cumprimento das obrigações tidas como instrumentais ou acessórias (contribuintes). Nesta relação obrigacional, são postas as normas de conduta, fincadas em juízos hipotéticos, as quais, ocorridas no mundo fenomênico, geram a dita obrigação tributária.

Neste sentido, o presente trabalho assume como estudo a prescrição intercorrente do crédito tributário. Para tal, verifica os ditames doutrinários e dogmáticos do assunto para então, analisar o entendimento atual do Superior Tribunal de Justiça através dos seus julgados, levando em conta a aplicação de tal instituto e a ocorrência e procedência dele nas decisões.

A problemática assume papel relevante no ordenamento jurídico e no bom andamento dos processos. Isto, pelo fato que, consiste em conhecer o burocrático processo de julgamento das inúmeras questões que envolvem o crédito tributário. Por tais razões, com a finalidade de responder ao problema da pesquisa, se questiona, dessa forma, se há razão de a ação de execução permanecer suspensa ou arquivada depois de sua propositura. Em outras palavras, o objetivo geral é analisar os processos do Superior Tribunal de Justiça relacionados ao crédito tributário.

Neste sentido, foi necessário se utilizar de pesquisas teórico-empíricas com uma análise de forma qualitativa, com finalidade exploratório-explicativa, uma vez que se destina a fornecer o embasamento doutrinário e legislativo acerca da prescrição intercorrente do crédito tributário.

Após a constatação de que a prescrição intercorrente pode ser aplicada, a fim de realizar a análise do que na prática, vem sendo usado, se realizará pesquisa de jurisprudência, usando como parâmetro, determinados julgados proferidos pelo

Superior Tribunal de Justiça, a respeito dos casos em que fora possível ou não a aplicação de tal instituto. Busca-se, então, identificar se estes se coadunam com o que a legislação dispõe.

Evidencia-se, que o presente estudo assume principal enfoque em esclarecer desde a constituição do crédito tributário até a decretação ou não da prescrição intercorrente, essa que é pacificada pela legislação vigente.

O trabalho foi sistematizado em dois capítulos, sendo que, no primeiro aborda-se a constituição do crédito tributário com breve análise da obrigação tributária e seu nascimento, a partir do fato gerador, com enfoque no lançamento administrativo, conceito e suas modalidades, as inúmeras formas de exclusão desses créditos e a diferenciação entre dois institutos de grande relevância para o direito tributário brasileiro que são a decadência e a prescrição.

Ato contínuo, no segundo capítulo, analisa-se o instituto da prescrição como tal, a fonte maior da pesquisa que é a prescrição intercorrente no crédito tributário, a sua aplicabilidade diante do processo de execução fiscal e por fim, a análise dos julgados, tendo assim, o entendimento atual do Superior Tribunal de Justiça.

Notória a importância do presente estudo. Nele, se analisará a forma de como se comporta a jurisprudência, a ponto de se observar o posicionamento acerca das questões legais, pesquisa que possui enorme aplicação na prática forense, em especial nas execuções fiscais, e se configura como instrumento de pesquisa para acadêmicos e para a sociedade e, principalmente como ferramenta de inserção do pesquisador na prática processual e nas pesquisas referentes ao direito tributário.

1. DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Dá-se o nome de relação jurídico tributária ao vínculo formado pelo sujeito ativo podendo este ser a União, os Estados, os Municípios ou o Distrito Federal e o sujeito passivo denominado contribuinte ou responsável, podendo ser pessoa física ou jurídica. Dessa maneira, pode o primeiro coibir o segundo, pela ocorrência de um fato gerador que se encontra descrito em lei, para o cumprimento de um pagamento de tributo ou de uma penalidade pecuniária. Essa relação é composta dos seguintes elementos: fato gerador, sujeito ativo e sujeito passivo.

Importante salientar como afirma Eduardo Sabbag à diferença dessa relação tributária jurídica ora vista pelo contribuinte, ora vista pelo Fisco. O primeiro vê como obrigação tributária, já o segundo encara como crédito tributário (SABBAG, 2015).

O fato gerador, o qual é fundamental nessa relação e conhecido como, um fato jurídico em sentido estrito, afirmando não ser para o Direito Tributário, um ato jurídico de conteúdo negocial, mas sendo o fato gerador um critério, um índice para a aferição da capacidade econômica ou contributiva dos sujeitos aos quais se atribui (FALCÃO, 1995).

Diuturnamente, se entende que o sujeito ativo da relação tributária é o que “Refere-se, pois, ao lado credor da relação intersubjetiva tributária, representado pelos entes que devem proceder à invasão patrimonial para a retirada compulsória de valores, a título de tributos” (SABBAG, 2009).

Na relação jurídica tributária, é atribuído o título de sujeito passivo a pessoa de quem se exige o cumprimento da obrigação, em regra geral sendo aquele sujeito que produz o fato gerador, o chamado contribuinte. De outro lado, pode ocorrer que outra pessoa, que não aquela que praticou o fato gerador, esteja na posição de sujeito passivo da obrigação tributária. A esta pessoa dá-se o nome de responsável tributário (LUKIC, 2012).

O artigo 121, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, dispõe sobre o sujeito passivo da obrigação principal, *in verbis*:

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:
I — contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II — responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei (BRASIL, 1966).

Já o artigo 128, também do Código Tributário Nacional, define a figura do responsável tributário, nos seguintes termos:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação (BRASIL, 1966).

Com a leitura desses dispositivos, pode-se concluir que poderão figurar como sujeito passivo da obrigação tributária: o contribuinte, aquele que tem relação pessoal e direta com o fato previsto no critério material e por último, o responsável, aquele que, sem ter praticado diretamente o fato gerador, tem com ele relação indireta ou por expressa disposição legal (LUKIC, 2012).

Maria Rita Ferragut define como responsabilidade a ocorrência de um fato qualquer, podendo ser ele lícito ou ilícito, que autoriza a constituição da relação jurídica entre o Estado-credor e o responsável, essa relação deve pressupor a existência do fato jurídico tributário (FERRAGUT, 2009).

Os requisitos para que um sujeito seja considerado responsável pelo pagamento de determinada obrigação tributária são dois: terá que estar em um primeiro momento indiretamente vinculado ao fato jurídico tributário, ou seja, ao fato descrito pelo critério material da regra-matriz de incidência tributária e, poderá direta ou indiretamente estar vinculada ao sujeito que o praticou. Dessa forma, não havendo esses requisitos, um sujeito não pode compor a responsabilidade tributária passiva de certa obrigação (FERRAGUT, 2009).

Na visão de Hugo de Brito Machado, adotando a terminologia do Código Tributário Nacional, o crédito tributário e a obrigação tributária são coisas distintas. O crédito decorre da obrigação e tem a mesma natureza desta, assim como elenca o artigo 139 do CTN (MACHADO, 2015).

O artigo citado acima tem a seguinte redação: “O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”, assim o definindo. (BRASIL, 1966). Paulo de Barros Carvalho se manifesta sobre o artigo acima citado:

[...] O dispositivo demonstra reconhecer a inerência de que falamos e imprime à dualidade crédito/obrigação um tom explicativo que pode até esperar alguma dúvida, pois, se o crédito decorre da obrigação, é possível supor que haja obrigação sem crédito, o que a Teoria Geral do Direito não concede. Seja como for, a segunda afirmação prescritiva (e tem a mesma natureza desta) ratifica a identidade essencial, conduzindo à ilação de que devem ser considerados numa relação de todo (obrigação) para parte (crédito) (CARVALHO, 2015, p. 379).

Assim, em primeiro lugar, a lei mostra a hipótese em que o tributo é devido, sendo que ela é concretizada pela ocorrência do fato gerador, surgindo assim a obrigação tributária, porém, o vínculo jurídico por força do qual o particular se sujeita a ter obrigação de crédito contra ele feito um lançamento tributário (MACHADO, 2015).

Superando a interminável discussão acerca da natureza jurídica do lançamento, o legislador brasileiro, fixou-se na tese de que o mesmo tem efeito meramente declaratório da obrigação tributária, mas constitutivo do crédito tributário. Igualmente, o lançamento constitui o crédito tributário declarando a preexistência da obrigação tributária, que surgiu em virtude da ocorrência do fato gerador definido na lei (art. 113, § 1º CTN c/c art. 114 do CTN). (HARADA, 2015).

O crédito tributário representa a exigibilidade da relação jurídico-tributária. Seu nascimento ocorre com o lançamento tributário, e é o que nos permite defini-lo como uma obrigação tributária já lançada (LUKIC, 2012).

Logo, está em conformidade com o dispositivo, em sua parte inicial:

Art. 142 Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (BRASIL, 1966).

No final do procedimento administrativo a que alude o art. 142 do Código Tributário Nacional, haverá sempre a emissão de um documento formal que confere à obrigação tributária preexistente o caráter de liquidez e certeza, antes inexistente, o que evidencia a modificação da situação jurídica anterior. É, então, o lançamento que representa o título jurídico que confere à Fazenda a exigibilidade do crédito (HARADA, 2015).

Por essa razão o art. 144 do Código Tributário Nacional dispõe que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, ainda que, posteriormente, modificada ou revogada. De fato, o lançamento, em relação ao crédito, é constitutivo porque não se limita a declarar a preexistência da obrigação tributária (HARADA, 2015).

O crédito tributário depois de constituído pode ser conceituado da seguinte maneira, sendo “O vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)” (MACHADO, 2009, p. 172).

Paulo de Barros Carvalho, por sua vez, define crédito tributário “Como o direito subjetivo de que é portador o sujeito ativo de uma obrigação tributária e que lhe permite exigir o objeto prestacional, representado por uma importância em dinheiro” (CARVALHO, 2009, p. 398).

Dessa maneira, é possível afirmar que a obrigação sozinha não é capaz de exigir o tributo, o Fisco deve constituir o crédito tributário mediante um procedimento administrativo, o “lançamento”. Dessa forma, é imprescritível que após o nascimento da obrigação tributária, venha a exigibilidade para assim constituir o crédito tributário, para isto é necessário o seu lançamento, que será a seguir exposto.

1.1 DO LANÇAMENTO E SUAS MODALIDADES

No tocante a definição do termo lançamento Eduardo Sabbag propõe como sendo:

“[...] O instrumento capaz de conferir ao Fisco a percepção do importe tributário a que tem direito, em face da ocorrência do fato gerador. Com ele, o sujeito ativo fica habilitado a exercer o ato de cobrança [...]” (SABBAG, 2015, p. 820).

Numa definição mais analítica, Paulo de Barros Carvalho ensina-nos que:

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 (CARVALHO, 2009, p. 390).

Corroborando tal assertiva, Luciano Amaro, define como sendo o lançamento um procedimento administrativo, o que pressuporia a prática de uma série de atos ordenada e orientada para a obtenção de determinado resultado, esse sendo o crédito tributário (AMARO, 2004).

Considerando os ensinamentos de Hugo de Brito Machado, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identifica, assim, o seu sujeito passivo, determinar, ainda, a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível (MACHADO, 2015).

O lançamento é de fundamental importância, tanto é assim que a Constituição da República de 1988 exige a elaboração de lei complementar para tratar de normas gerais que versem sobre o tema (art. 146, inc. III, “b”, da CRFB/1988).

Art. 146. Cabe à lei complementar:
III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:
b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
(BRASIL, 1988).

Ricardo Lobo Torres, quando trata do lançamento, sustenta a ideia de que este, “Sob o ponto de vista lógico, coincide geralmente com a subsunção do fato concreto na hipótese de incidência prevista na lei. É ato de aplicação da lei ao caso

emergente, na busca da exata adequação entre a realidade e a norma” (TORRES, 2004, p. 390).

Apesar das muitas críticas devidas à definição, a lei estabelece que o ato do lançamento possua cinco finalidades, quais sejam: a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente; a determinação da matéria tributável; o cálculo do montante do tributo devido (base de cálculo e alíquota); a identificação do sujeito passivo (contribuinte ou responsável) e a aplicação de penalidade, quando cabível (COSTA, 2012).

Conseqüentemente, o lançamento possui as seguintes características: a forma escrita como padrão, com exceção ao lançamento homologatório tácito, e forte no art. 150 do Código Tributário Nacional, é um ato administrativo vinculado e obrigatório, possuindo assim caráter definitivo (BRASIL, 1966).

De maneira geral a regra imposta é de que depois de cientificado o contribuinte ou responsável, o lançamento não pode mais sofrer modificações pela autoridade administrativa, em razão da proteção da segurança jurídica e da confiança do contribuinte. Ou seja, é vedada, via de regra, a edição de outro ato administrativo de lançamento referente ao mesmo fato gerador. Por meio do lançamento é que ocorre a subsunção da lei ao caso concreto, este que é ato privativo da autoridade administrativa (COSTA, 2012).

A classificação considera o grau de participação do sujeito passivo no procedimento, tendo-se, portanto, como modalidades; o lançamento por declaração; de ofício e por homologação.

O lançamento por declaração conceitua-se como uma forma de lançamento, que quanto às informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação, são prestadas à autoridade administrativa pelo sujeito passivo ou por terceiro. Diante dessas informações, a autoridade efetiva o lançamento e notifica o sujeito passivo a pagá-lo ou a impugná-lo dentro de determinado prazo (MACHADO, 2015).

Pode-se verificar o lançamento por declaração nos casos em que a legislação do tributo impõe ao sujeito passivo da obrigação tributária correspondente a declaração, isto é, oferecimento à autoridade administrativa, das informações quanto aos fatos necessários à determinação do valor do tributo. Na linguagem do Código Tributário Nacional, o lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito

passivo ou de terceiro quando algum deles, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informação sobre matéria de fato, indispensável à sua feitura (BRASIL, 1966).

No que tange, segue o dispositivo legal comprovando:

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 (BRASIL, 1966).

De forma geral, o artigo mencionado acima, implica na colaboração do contribuinte no ato administrativo, visto que, primeiro o contribuinte informa, depois a Administração expede o lançamento, sendo válida a participação do próprio contribuinte (COELHO, 2005).

Em dispositivo geralmente não levado em conta pela doutrina nem pela jurisprudência o Código Tributário Nacional estabelece que a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento somente (MACHADO, 2015).

Isto significa que o lançamento somente se perfaz com a notificação. Desta maneira, a retificação de informações é feita no próprio procedimento de lançamentos. Se de iniciativa do sujeito passivo e implicando aumento do valor do tributo, deve ser aceita automaticamente pela autoridade administrativa (MACHADO, 2015).

Se, por outra banda, a retificação implica redução desse valor sua aceitação pela autoridade depende de prova do erro, feita pelo declarante. Além disso, a autoridade lançadora pode sempre tomar a iniciativa de retificar os elementos de fato informados pelo sujeito passivo (MACHADO, 2015).

O lançamento por declaração é atividade da autoridade administrativa, com a colaboração do sujeito passivo da obrigação tributária, que lhe presta informações quanto à matéria de fato, e se completa com a notificação feita ao contribuinte, determinando o prazo de que este dispõe para o pagamento do valor estabelecido.

Logo, antes da manifestação da autoridade não existe o dever de pagar. Muito menos o crédito tributário (MACHADO, 2015).

De ofício o lançamento será realizado por iniciativa da autoridade administrativa e ocorre ordinariamente nos casos em que a lei o determina. Em relação aos tributos cuja legislação não obriga o contribuinte a declarar, nem muito menos a pagar antecipadamente (MACHADO, 2015).

Esta previsão, de suma importância, vem expressa no dispositivo legal do artigo 149 do Código Tributário Nacional, sendo possível observar os casos autorizados em lei para a efetivação do lançamento de ofício:

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;

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 (BRASIL, 1966).

Cassone traz o seguinte conceito acerca do lançamento de ofício, sendo ele:

[...] o lançamento efetuado pela autoridade administrativa com base nos dados que possui em seus registros internos e/ou nos fornecidos pelo sujeito passivo, não só quando a lei assim determine, como também quando o sujeito passivo se omite, ou preste declaração falsa, ou que não mereçam fé (CASSONE, 2000, p. 24).

De ofício o lançamento pode ocorrer também em relação a qualquer tributo que, em princípio, devesse ser objeto de lançamento por declaração ou por homologação, desde que o contribuinte obrigado a declarar ou a apurar a quantia e antecipar o pagamento omita no cumprimento de seus deveres. Assim, diz-se que são lançamentos de ofício todos aqueles que começam com a lavratura do auto de infração (MACHADO, 2015).

De ofício o lançamento trata, portanto, daquele efetivado exclusivamente por iniciativa da Administração Pública, sem qualquer intervenção do contribuinte, pois leva em consideração todos os dados e informações extraídas dos cadastros administrativos.

Por homologação o lançamento é aquele que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de fazer a apuração do valor devido e antecipar o respectivo pagamento, isto é, fazer o pagamento do valor apurado antes da manifestação da autoridade administrativa sobre o mesmo (MACHADO, 2015).

Operado pelo ato da autoridade administrativa que, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo sujeito passivo da obrigação tributária, expressamente a homologa ou pelo decurso do tempo estabelecido em lei, sem que haja manifestações sobre ela. No primeiro caso se diz que há homologação expressa; e no segundo, homologação tácita (MACHADO, 2015).

Tendo em vista a determinação legal:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação 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 (BRASIL, 1966).

Acerca desta modalidade de lançamento, Cassone traz a seguinte definição:

O lançamento por homologação dá-se quando o sujeito passivo pratica o fato gerador, e, nos termos da lei, calcula o montante do tributo devido e o recolhe tempestivamente, em geral limitando-se a autoridade administrativa a homologá-la, tacitamente. Se não concordar expede notificação de débito pela diferença, com os acréscimos legais, devendo ser quitado no prazo de 30 (trinta) dias (art.160 do CTN), se não assinalado outro pela legislação tributária (CASSONE, 2000, p. 26).

Intitula-se lançamento por homologação aquele no qual o sujeito passivo realiza toda a atividade de apuração dos dados necessários à constituição do crédito tributário, tendo o dever de antecipar o pagamento do valor respectivo antes de qualquer manifestação do Fisco sobre essa apuração. Caso concorde com a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo, por ser exata, o Fisco a homologará, caso contrário procederá ao lançamento de ofício (MACHADO, 2010).

Percebe-se que a principal distinção entre o lançamento por declaração e o lançamento por homologação reside na obrigação de antecipar o pagamento presente nesta última modalidade (MACHADO, 2015).

Enquanto no lançamento por declaração o sujeito passivo apenas está obrigado ao pagamento depois de notificado pela autoridade competente da realização do lançamento, depois de examinadas as suas declarações, na modalidade por homologação o pagamento é feito antes de qualquer exame da autoridade (MACHADO, 2015).

Por conta disso, o procedimento de apuração, no lançamento por homologação, é quase que integralmente realizado pelo contribuinte. Limita-se a autoridade a homologá-lo, notadamente a sua conclusão, a fim de atribuir-lhe o *status* de ato exame por parte da autoridade (MACHADO, 2015).

Homologação é “Aprovação, ratificação ou confirmação, por autoridade judicial ou administrativa, de certos atos particulares, a fim de que possa investir-se de forças executória ou apresentar-se com validade jurídica” (HOUAISS, 2001, p. 1548).

Desse modo, facilmente se compreende que, na modalidade de lançamento que se cuida, o sujeito passivo participa nos atos necessários à constituição do crédito tributário, efetuando o pagamento respectivo, mas submetendo tais atos à

aprovação, ratificação ou confirmação da autoridade competente (MACHADO, 2015).

Homologada a atividade, que passa a considerar-se como tendo sido desempenhada pela autoridade competente para lançar. O lançamento persiste sendo ato privativo do fiscal. O contribuinte é mero preparador. O lançamento, propriamente dito, no caso, consiste na homologação (MACHADO, 2015).

Aliás, hoje a jurisprudência do STJ já é pacífica no sentido de que, em se tratando de débito declarado e não pago, no âmbito de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o mesmo pode ser inscrito em dívida ativa e executado, independentemente de notificação do sujeito passivo para apresentar impugnação administrativa (MACHADO, 2015).

Ora, sem questionar ainda a necessidade de respeito ao direito de defesa, o que é outro problema, que será objeto de estudo na sequência da monografia, o que importa é que seria indefensável a atuação do Fisco ao exigir o crédito com base nas declarações do contribuinte, se não a precedesse a homologação expressa de tais declarações. Do contrário, teria o Fisco de valer-se ou do lançamento de ofício ou do lançamento por declaração, aplicando as normas previstas nos artigos 147 e 149 do CTN, o que na verdade não ocorre (MACHADO, 2015).

Dessa maneira, o lançamento por homologação é entendido como sendo a modalidade, na qual a legislação atribui ao passivo à incumbência de apurar e recolher antecipadamente o tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa.

1.2 DA EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A extinção do crédito tributário, via de regra, faz extinguir a obrigação correspondente. Todavia, Leandro Paulsen destaca hipótese em que é possível a subsistência da obrigação tributária, apesar da extinção do crédito, que ocorre quando a causa extintiva afetar apenas a formalização do crédito, restando o direito da Fazenda Pública realizar um novo lançamento, conforme o art.173, II, do Código Tributário Nacional (PAUSEN, 2011).

A extinção do crédito tributário é matéria compreendida na reserva legal, podendo-se dizer que só a lei pode estipular os casos em que se verifica, significando que somente as causas extintivas expostas pelo CTN possam ocorrer dentro do direito tributário (MACHADO, 2015).

Cabe dizer que o lançamento só pode ser revisado enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública, podendo assim a extinção não afetar somente o direito de lançar, mas sim também a constituição de um novo crédito. Extinto o crédito tributário, dele nada mais se cogita, a não ser para o fim de efetuar a restituição do que tenha sido pago indevidamente (MACHADO, 2015).

Nas situações em que se extingue o crédito tributário, alude o artigo 156 do Código Tributário Nacional:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001).

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149 (BRASIL, 1966).

Quanto às extinções das obrigações só podem acontecer no que tange a obrigação principal, pois das obrigações acessórias o Código Tributário Nacional tratou no artigo 156, levando em consideração que sua extinção se opera pela implementação das prestações a que elas se referem, sejam positivas ou negativas. (SABBAG, 2015).

O pagamento é modalidade direta de extinção do crédito tributário, prescindindo de autorização por lei. Em regra, o pagamento deve ser feito em

pecúnia. Todavia, alude o art. 162 do Código Tributário Nacional que prevê também o pagamento por meios sucedâneos (SABBAG, 2015):

Art. 162. O pagamento é efetuado:

I - em moeda corrente, cheque ou vale postal;

II - nos casos previstos em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico.

§ 1º A legislação tributária pode determinar as garantias exigidas para o pagamento por cheque ou vale postal, desde que não o torne impossível ou mais oneroso que o pagamento em moeda corrente.

§ 2º O crédito pago por cheque somente se considera extinto com o resgate deste pelo sacado.

§ 3º O crédito pagável em estampilha considera-se extinto com a inutilização regular daquela, ressalvado o disposto no artigo 150.

§ 4º A perda ou destruição da estampilha, ou o erro no pagamento por esta modalidade, não dão direito a restituição, salvo nos casos expressamente previstos na legislação tributária, ou naquelas em que o erro seja imputável à autoridade administrativa.

§ 5º O pagamento em papel selado ou por processo mecânico equipara-se ao pagamento em estampilha (BRASIL, 1966).

Diferente do que acontece no direito civil, o pagamento parcial de um crédito tributário não importa em presunção de pagamento das demais parcelas em que ele se decompõe. Da mesma forma, o pagamento total de um crédito tributário não resulta na presunção do pagamento de outros créditos, referentes ao mesmo ou outro tributo (SABBAG, 2015).

O art. 159 do Código Tributário Nacional estabelece o local do pagamento do tributo, salvo legislação contrária, a repartição competente do domicílio do sujeito passivo da relação jurídica tributária. O prazo para pagamento dos tributos é definido na legislação própria de cada gravame, no entanto, havendo silêncio legal, o prazo é de 30 (trinta) dias, contados da data da notificação do lançamento ao contribuinte, conforme leciona o disposto no artigo 160 do CTN:

Art. 160. Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento.

Parágrafo único. A legislação tributária pode conceder desconto pela antecipação do pagamento, nas condições que estabeleça (BRASIL, 1966).

Importante salientar que o parágrafo único do artigo supramencionado autoriza a concessão de desconto pela antecipação do pagamento, desde que

preenchidas algumas condições. Ademais, no art. 161 está previsto que o crédito não pago integralmente é acrescido de juros de mora (SABBAG, 2015).

A definição de compensação pode ser extraída do direito Privado, conforme os artigos 368 a 380 do Código Civil (Lei n. 10.406/2002), segundo o qual a compensação é modalidade extintiva de obrigação, quando se é devedor e credor, concomitantemente (SAGGAB, 2015).

Melo define da seguinte maneira:

[...] multiplicações de providências administrativas e demandas judiciais. Notória a vantagem da compensação na medida em que inúmeras transações se entrecruzam em sentido diversos. Dessa forma, poupam-se várias complicações e ônus, em razão da simples amortização dos créditos recíprocos, eliminando-se repetidas transferências ou movimentação de dinheiro e os naturais riscos de atraso, perdas, etc. (MELO, 2004, p. 375).

A compensação não pode ser feita ao bel-prazer do contribuinte, pois carece de lei autorizativa. Se acresce a isso, o fato de que a lei ordinária pode disciplinar o regime da compensação, mas não pode estabelecer condições e restrições que resultem na inviabilização ou mesmo inibindo a plena e integral compensação. (MELO, 2004).

A transação é o acordo para concessões recíprocas que põe fim ao litígio, conforme os artigos 840 a 850 da Lei n. 10.406/2002. Há previsão específica no Código Tributário Nacional, conforme o artigo 171:

Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário.

Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso (BRASIL, 1966).

Para esse acordo acontecer, a chamada transação, depende sempre de uma previsão legal e também não pode ter o objetivo de evitar litígio, visto que, só é possível depois da instauração deste (MACHADO, 2015).

O Código Tributário Nacional admite, tão só, a transação terminativa, e não a “preventiva”. Com efeito, é pressuposto de tal causa extintiva do crédito tributário a

existência de um litígio entre o Fisco e o contribuinte. No silêncio, é cabível a transação tanto na esfera judicial como na administrativa (SABBAG, 2015).

A quarta hipótese de exclusão de crédito tributário é a remissão que tem previsão legal no artigo 172:

Art. 172. A lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo:

I - à situação econômica do sujeito passivo;

II - ao erro ou ignorância escusável do sujeito passivo, quanto a matéria de fato;

III - à diminuta importância do crédito tributário;

IV - as considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso;

V - as condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante.

Parágrafo único. O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155 (BRASIL, 1966).

Remissão é o perdão da dívida pelo credor, é dispensa e só pode ser concedida pelo ente administrativo expressamente autorizado por lei. É, então, a liberação graciosa (unilateral) da dívida pelo Fisco. Pressupõe, assim, tenha havido já um lançamento (MACHADO, 2015).

De outro lado, a conversão do depósito em renda após decisão definitiva administrativa ou judicial favorável ao sujeito ativo, sendo dessa maneira, o depósito integral efetuado, extingue o crédito tributário (SABBAG, 2015).

A sentença que resolve o litígio afirmando ser devido o tributo e, por isso mesmo, subsistente o crédito tributário respectivo, opera a transferência do depósito do patrimônio do contribuinte para o patrimônio da Fazenda Pública, e assim extingue o crédito tributário, mesmo que não o diga expressamente (MACHADO, 2015).

Nos tributos cujos lançamentos sejam por homologação, o sujeito passivo faz o pagamento com base em apuração realizada por ele próprio. Por isso, diz pagamento antecipado, porque feito antes do lançamento (realizado pela autoridade administrativa). A extinção do crédito tributário não se verifica com o pagamento, mas com a soma deste com a homologação do lançamento (SABBAG, 2015).

No lançamento por homologação há uma antecipação de pagamento, permitindo-se ao Fisco homologá-lo em um prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador. O transcurso *in albis* do quinquênio decadencial, sem que se faça uma conferência expressa, provocará o procedimento homologatório tácito, segundo o qual perde o Fisco o direito de cobrar uma possível diferença. Nesse ponto, transborda o instituto da decadência nos lançamentos por homologação (SABBAG, 2015).

Outra forma prevista no dispositivo legal, a consignação em pagamento julgada procedente, acontece quando a ação consignatória julgada procedente irá, ao seu término, extinguir o crédito tributário. Por outro lado, a ação consignatória, quando realizado depósito judicial autorizando seu início, conforme o rito processual, não representará uma causa extintiva do CTN, dando origem apenas a suspensão do crédito tributário (SAGGAB, 2015).

O Código Tributário Nacional também o prevê no artigo 164:

Art 164. A importância de crédito tributário pode ser consignada judicialmente pelo sujeito passivo, nos casos:
I - de recusa de recebimento, ou subordinação deste ao pagamento de outro tributo ou de penalidade, ou ao cumprimento de obrigação acessória;
II - de subordinação do recebimento ao cumprimento de exigências administrativas sem fundamento legal;
III - de exigência, por mais de uma pessoa jurídica de direito público, de tributo idêntico sobre um mesmo fato gerador.
§ 1º A consignação só pode versar sobre o crédito que o consignante se propõe pagar.
§ 2º Julgada procedente a consignação, o pagamento se reputa efetuado e a importância consignada é convertida em renda; julgada improcedente a consignação no todo ou em parte, cobra-se o crédito acrescido de juros de mora, sem prejuízo das penalidades cabíveis (BRASIL, 1966).

Dessa maneira, fica explícito que o pagamento dos tributos não é apenas um dever, mas também um direito, por isso, a previsão legal de uma ação própria para proteger o direito que tem o sujeito passivo de pagar o tributo, podendo ser proposta nos casos de recusa de recebimento, subordinação do recebimento ao cumprimento de exigências administrativas sem fundamento legal e exigência, por mais de uma pessoa jurídica de direito público, de tributo idêntico sobre o mesmo fato gerador (MACHADO, 2015).

A decisão administrativa irreformável trata como causa extintiva e refere às decisões administrativas favoráveis ao contribuinte, uma vez que, se contrárias, não terão o condão de extinguir o crédito tributário, haja vista restar ao sujeito passivo a possibilidade de reforma na via judicial, na tentativa de impor sua argumentação desconstitutiva da relação jurídico-tributária (SAGGAB, 2015).

Há de ser irreformável a decisão, entendida como aquelas definitivas na esfera administrativa, isto é, das quais não se possa haver reexame pela Administração, e que não mais possa ser objeto de ação rescisória (MACHADO, 2015).

A decisão judicial passada em julgado é extintiva do crédito tributário, uma vez representando o último pronunciamento a ser emitido por autoridades julgadoras, quanto às lides que se apresentam a sua apreciação. A coisa julgada possui efeito absoluto, não podendo nem mesmo a lei prejudicá-la, conforme se depreende do art. 5º, XXXVI, *in fine*, CF (SABBAG, 2015).

A dação em pagamento prevista nos artigos 356 a 359 do Código Civil (Lei n. 10.406/2002) representa o ato de dar em pagamento algo em substituição à pecúnia. O Código Tributário Nacional admite tal modalidade extintiva para bens imóveis exclusivamente (SABBAG, 2015).

A dação em pagamento foi normativada com o advento da Lei 13.259/2016, que em seu § 4º estabelece as condições dadas com redação pela Lei 13.313/2016, conforme segue:

Lei nº 13.259 de 16 de Março de 2016.

Altera as Leis nos 8.981, de 20 de janeiro de 1995, para dispor acerca da incidência de imposto sobre a renda na hipótese de ganho de capital em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza, e 12.973, de 13 de maio de 2014, para possibilitar opção de tributação de empresas coligadas no exterior na forma de empresas controladas; e regulamenta o inciso XI do art. 156 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

Art. 4º O crédito tributário inscrito em dívida ativa da União poderá ser extinto, nos termos do inciso XI do caput do art. 156 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, mediante dação em pagamento de bens imóveis, a critério do credor, na forma desta Lei, desde que atendidas as seguintes condições: (Redação dada pela Lei nº 13.313, de 2016)

I - a dação seja precedida de avaliação do bem ou dos bens ofertados, que devem estar livres e desembaraçados de quaisquer ônus, nos termos de ato do Ministério da Fazenda; e (Redação dada pela Lei nº 13.313, de 2016)

II - a dação abranja a totalidade do crédito ou créditos que se pretende liquidar com atualização, juros, multa e encargos legais, sem desconto de qualquer natureza, assegurando-se ao devedor a possibilidade de complementação em dinheiro de eventual diferença entre os valores da totalidade da dívida e o valor do bem ou dos bens ofertados em dação. (Redação dada pela Lei nº 13.313, de 2016)

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos créditos tributários referentes ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional. (Redação dada pela Lei nº 13.313, de 2016)

§ 2º Caso o crédito que se pretenda extinguir seja objeto de discussão judicial, a dação em pagamento somente produzirá efeitos após a desistência da referida ação pelo devedor ou corresponsável e a renúncia do direito sobre o qual se funda a ação, devendo o devedor ou o corresponsável arcar com o pagamento das custas judiciais e honorários advocatícios. (Redação dada pela Lei nº 13.313, de 2016)

§ 3º A União observará a destinação específica dos créditos extintos por dação em pagamento, nos termos de ato do Ministério da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 13.313, de 2016), (BRASIL, 2016).

Corresponde, então, a um procedimento administrativo que encerra a entrega voluntária do bem imóvel pelo contribuinte-devedor (SABBAG, 2015).

Também integram esse rol a decadência e a prescrição, causas que integram a extinção do crédito tributário, conforme a literalidade do Código Tributário Nacional.

Com efeito, extinto estará o crédito tributário se o Fisco deixar de realizar o lançamento dentro do prazo que lhe é ofertado pela lei (decadência), ou deixar de propor a execução fiscal em prazo que também lhe é oponível (prescrição).

Dessa forma, decorrente da grande importância de tais fatores, será aprofundada a temática na próxima sessão, abordando assim, a distinção destes.

1.3 DIFERENCIAÇÃO ENTRE OS INSTITUTOS DA DECADÊNCIA E DA PRESCRIÇÃO

Uma das questões que gera dúvidas entre os institutos da decadência e da prescrição, é sobre a ocorrência de um ou de outro, considerando que os dois institutos possuem como elemento gerador o tempo. Os conceitos destes institutos, para a formação de uma distinção entre eles são, segundo Cassone:

Decadência é a perda de um direito em consequência de o seu titular não tê-lo exercido durante determinado período de tempo. O prazo corre sem solução de continuidade: inexistente interrupção ou suspensão.

Prescrição é a perda da ação atribuída a um direito e de toda a sua capacidade defensiva, em consequência do seu não-uso, durante determinado espaço de tempo (CASSONE, 2000, p. 86).

Essa é uma noção ampla dos institutos da decadência e da prescrição. Logo será possível visualizar as diferenças abrangentes entre os dois institutos. O Código Tributário Nacional define, em seu artigo 173, o instituto da decadência:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
 I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
 II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.
 Parágrafo único. 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 do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (BRASIL, 1966).

Martins traz a seguinte interpretação do referido dispositivo:

O referido dispositivo prevê três hipóteses distintas. Em relação à primeira, oriunda da antiga legislação do imposto de renda, poucas dúvidas existem, em face da compreensão de que a "constituição" a que a norma se refere é aquela possível a partir de um lançamento *ex officio* ou por declaração, pois, no lançamento por homologação, a matéria regulada pelo art. 150, caput, e § § 1º e 4º prevê uma extinção *ficta* da obrigação pelo pagamento antecipado, homologado por decurso de prazo de cinco anos apenas. A hipótese de dolo, fraude e má-fé que dilata o referido prazo para o limite máximo do item I do art. 173, evidentemente, implica a necessidade de exteriorização pelo lançamento *ex officio*, não mais se podendo falar em lançamento por homologação (MARTINS, 2006, p. 458).

Portanto, tem-se que a decadência trata-se da perda de um direito em consequência de seu titular não tê-lo exercido durante determinado período de tempo o Código Tributário Nacional cuida do instituto da prescrição em seu art. 174:

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.
 Parágrafo único. A prescrição se interrompe:
 I - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;
 II - pelo protesto judicial;
 III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;
 IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor (BRASIL, 1966).

Zelmo Denari define a prescrição do crédito tributário como extinção do direito de crédito definitivamente constituído, ou seja, do direito subjetivo de crédito em decorrência da inatividade da Fazenda Pública pelo período de 5 (cinco) anos (DENARI, 2002).

Em complemento a este, trazemos os ensinamentos de Machado que expõe que 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, sobrevive assim o direito, mas sem proteção. Distingue-se, neste ponto, da decadência, que atinge o próprio direito (MACHADO, 2009).

O Código Tributário Nacional, todavia, diz expressamente que a prescrição extingue o crédito tributário. 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 (MACHADO, 2009).

Dessa maneira, o instituto da prescrição trata do decurso do prazo de cinco anos, contados do lançamento do crédito tributário, para que a Fazenda Pública ingresse em juízo com a ação de cobrança.

O artigo 173 do Código Tributário Nacional, acima transcrito, estipula em seus incisos o prazo decadencial do direito da administração pública efetuar o lançamento tributário. Acerca do tema, tem-se o seguinte ensinamento de Carvalho:

Na redação do art. 173 estão consignados dois marcos iniciais para a contagem do prazo: do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado (item I); e da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado (item II). E o parágrafo único do mesmo artigo acrescenta o terceiro: da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. Eis a disciplina do Código a propósito da decadência do direito de lançar (CARVALHO, 2007, p. 481).

A partir do entendimento de Carvalho, portanto, se verifica no art. 173 do Código Tributário Nacional, a existência de três marcos iniciais para a contagem do prazo, sendo: 1) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; 2) a data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado e ainda; 3) da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao

sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CARVALHO, 2009).

Além dos marcos iniciais estipulados no art. 173 do Código Tributário Nacional, ainda há o art. 150, § 4º do mesmo:

Art. 150. [...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (BRASIL, 1966).

Cabível então, o seguinte esclarecimento de Denari, acerca do referido parágrafo:

Nos termos deste parágrafo, o Fisco dispõe de cinco anos, contados do fato gerador, para homologar o montante do débito declarado e pago espontaneamente pelo contribuinte. Expirado o aludido prazo sem qualquer manifestação da autoridade administrativa, o montante do débito declarado e pago pelo contribuinte considera-se tacitamente homologado, extinguindo-se, portanto, o correspondente crédito tributário da Fazenda Pública (DENARI, 2002, p. 213-214).

Logo, é possível verificar que os marcos iniciais constantes no artigo 173 referem-se aos tributos sujeitos ao lançamento por ofício e por declaração. Enquanto que o artigo 150, § 4º refere-se aos tributos sujeito ao lançamento por homologação (DENARI, 2002). Já o artigo 174 do Código Tributário Nacional apresenta o marco inicial para a contagem do prazo prescricional, a data em que ocorre a constituição definitiva do crédito.

Segundo Coelho “A data da constituição definitiva do crédito tributário, devemos entendê-la como sendo aquela em que o lançamento tornou-se definitivo, insusceptível de modificação pelos órgãos incumbidos de fazê-lo.” (COELHO, 2002, p. 856).

Portanto, segundo o autor, a constituição definitiva do crédito tributário se daria com o lançamento definitivo, não podendo mais ser modificado. Entretanto há dúvidas sobre esse tema, por haver o entendimento de que essa definitividade poderia se dar somente com a devida notificação do lançamento ou com sua inscrição em dívida ativa (COELHO, 2002).

Em relação à definitividade do lançamento do crédito tributário, Denari esclarece, considerando o lançamento somente o ato inaugural do procedimento constitutivo do crédito tributário. A definitividade do crédito tributário na visão do autor tratando-se da ocorrência de tributos apurados mediante auto de infração que surgirão em uma fase mais avançada do procedimento (DENARI, 2002).

Tem-se então que o lançamento por si só não proporciona a definitividade necessária ao crédito tributário, mas sim a notificação deste ao contribuinte.

Em se tratando da inscrição em dívida ativa, o doutrinador Coelho elucidada que:

O ato de inscrição do crédito tributário decorrente do lançamento se insere noutra dimensão, a da formalização do título executivo extrajudicial da Fazenda Pública, sem o qual não é possível manejar a ação de execução fiscal. Não há execução sem título (COELHO, 2002, p. 857).

Constata-se assim, que a constituição definitiva do crédito tributário dá-se antes da emissão do respectivo título executivo que representa a obrigação tributária e que pode ser executada pelo ente público, o sujeito ativo daquela relação.

A sua desconstituição de um título tributário pode ser: a) administrativa (unilateral) no momento do autocontrole, a hora da formalização do título executivo; ou b) judicial em decorrência do controle jurisdicional, mediante pronunciamento judicial no bojo de ações postas à apreciação dos juízes (COELHO, 2002).

Portanto, segundo o autor, a constituição do crédito tributário se dá antes da inscrição de dívida ativa, a qual possui a finalidade apenas de formalizar o título executivo extrajudicial da Fazenda Pública, para então propor a execução fiscal.

A princípio os prazos de decadência não se suspenderiam e nem se interromperiam, entretanto o art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional apresenta esta possibilidade. Segundo Machado:

O inciso II do art. 173 do CTN tem sido alvo de críticas por constituir hipótese de suspensão do prazo de decadência, o que seria inadmissível. Na verdade, os prazos de decadência, em princípio, não se suspendem, nem interrompem. Mas a lei pode estabelecer o contrário, como fez o CTN no dispositivo em questão. Os princípios jurídicos devem ser observados na interpretação e na integração das leis, mas não constituem limites intransponíveis para o legislador (MACHADO, 2009, p. 240).

Portanto no caso de vício formal, o termo inicial para contagem do prazo seria a partir da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado o lançamento anteriormente efetuado. Logo, o lançamento que contenha vício formal e seja anulado, o prazo para o fisco reconstituir o crédito é de cinco anos a partir daquela data.

A prescrição apresenta as possibilidades de suspensão e interrupção do decurso de seu prazo, conforme nos ensina Cassone “A prescrição admite a interrupção de seu prazo (art. 174, parágrafo único que recomeça novamente) e a suspensão (art. 151, que continua pelo tempo faltante)” (CASSONE, 2000, p. 86).

Tem-se a suspensão da prescrição descrita no artigo 151 do Código Tributário Nacional:

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.

VI - o parcelamento (BRASIL, 1966).

Acerca do tema, têm-se as seguintes palavras vindas de Coelho:

Com efeito, durante todo o processo administrativo de discussão do crédito tributário (reclamações e recursos), não corre a prescrição. Do mesmo modo, as liminares em mandado de segurança e o depósito integral do crédito tributário suspendem a sua exigibilidade e, portanto, a prescrição, sem falar nos parcelamentos para pagamento do crédito tributário, estes últimos com as nuances que vimos de ver quando tratamos do assunto (COELHO, 2005, p. 857).

Por fim, nesse caso o prazo é suspenso, sendo a contagem paralisada em função do detentor do direito da ação estar impossibilitado de exigir o seu cumprimento. Pondo fim a suspensão, esta retorna do ponto em que foi paralisada, quando o motivo da suspensão tiver cessado.

Há também a Lei n.º 6.830, de 22 setembro de 1980, que disciplina a execução fiscal, onde prevê duas causas suspensivas da prescrição.

A primeira decorre do ato administrativo da inscrição da dívida:

Art. 2º [...]

§ 3º A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de definido aquele prazo (BRASIL, 1980).

Após a definitividade, o crédito tributário não recolhido aos cofres públicos é inscrito como dívida ativa, sendo suspenso o prazo prescricional pelo período de 180 dias e após, a prescrição retoma seu curso, com aproveitamento do tempo anteriormente decorrido.

A segunda causa suspensiva decorre do disposto no art. 40 do mesmo diploma legal:

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 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 (BRASIL, 1980).

A respeito do tema, Denari faz a seguinte crítica:

A suspensão do prazo prescricional pelo prazo máximo de um ano – coincidente com a suspensão da execução pelo mesmo período de tempo – é mais um dos privilégios do crédito tributário e da Fazenda Pública, sem qualquer eiva de ilegalidade (DENARI, 2002, p. 217).

Em se tratando da interrupção do prazo prescricional, este está descrito no parágrafo único, do artigo 174, do Código Tributário Nacional:

Art. 174 [...]

Parágrafo único - A prescrição se interrompe:

I - pela citação pessoal feita ao devedor;

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor (BRASIL, 1966).

Acerca do tema, temos o ensinamento de Machado no sentido de que as causas, previstas no parágrafo único do art. 174, uma vez ocorridas, têm a força de interromper o fluxo temporal que termina com a prescrição. Interrompido o curso do tempo, cessa a contagem, começando tudo novamente, isto é, computando-se mais cinco anos (MACHADO, 2009).

A iniciativa do contribuinte, porque contemplada no item IV do art. 174, terá o condão de interromper a fluência do prazo, que já seguia pelo terceiro ano, fazendo recomeçar a contagem de mais cinco anos para que prescreva o direito de ação da Fazenda Estadual. Toda vez que o período é interrompido, despreza-se a parcela de tempo que já foi vencida, retomando-se ao marco inicial (MACHADO, 2009).

Portanto, a interrupção do prazo prescricional prevista no artigo 174 do Código Tributário Nacional, transcrito anteriormente, descarta o prazo até então transcorrido recomeçando a sua contagem, não sendo aproveitado o lapso temporal transcorrido até a interrupção.

Este capítulo tinha por finalidade analisar a constituição do crédito tributário, o lançamento tributário, bem como suas modalidades, as formas de exclusão do crédito tributário, dando assim ênfase às duas formais principais, temas estes de suma importância para uma análise das possibilidades de decadência e prescrição.

No próximo capítulo será efetuada a análise sobre, a prescrição intercorrente no crédito tributário, a prescrição intercorrente na execução fiscal e suas especificidades, e, a análise do entendimento atual a luz da jurisprudência do Superior tribunal de Justiça, e, a conclusão da presente monografia.

2. O INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO

A origem etimológica da palavra prescrição derivou do substantivo latino *praescriptio*, oriundo do verbo *praescribere* que significa simplesmente escrever antes. Faz parte da concretização do Ordenamento Jurídico que a prescrição extingue as obrigações, pretensões e ações, quando já decorrido certo lapso de tempo sem o exercício da pretensão por parte do seu titular (GARBELINI, 2009).

A atecnia do legislador brasileiro dispôs na redação do art. 189 do Código Civil que: “Violado o direito, nasce para o titular a pretensão, a qual se extingue, pela prescrição, nos prazos a que aludem os artigos 205 e 206” (BRASIL, 2002).

Conforme segue redação dos artigos citados:

Art. 205. A prescrição ocorre em dez anos, quando a lei não lhe haja fixado prazo menor (BRASIL, 2002).

Art. 206 [...]

§ 5º Em cinco anos:

I - a pretensão de cobrança de dívidas líquidas constantes de instrumento público ou particular;

II - a pretensão dos profissionais liberais em geral, procuradores judiciais, curadores e professores pelos seus honorários, contado o prazo da conclusão dos serviços, da cessação dos respectivos contratos ou mandato;

III - a pretensão do vencedor para haver do vencido o que despendeu em juízo (BRASIL, 2002).

Infelizmente tal conceito não se enraizou somente no ordenamento jurídico, como, também, produzido uma sucessão de enganos na legislação, exemplo disso é a possibilidade do magistrado reconhecer de ofício a prescrição sendo que esta é exceção material e, portanto, direito que se afirma (GARBELINI, 2009).

O ponto comum entre todos aqueles que definem a prescrição é o decurso de determinado lapso temporal juntando à inércia do titular da pretensão, ou seja, transcurso de prazo estatuído em lei sem o exercício da pretensão por parte daquele que tem essa possibilidade (GARBELINI, 2009).

Mas ainda não é esse o correto enquadramento do conceito, pois a prescrição reside além da inércia do titular da pretensão, como define Pontes de Miranda:

Prescrição é a exceção que alguém tem contra o que não exerceu, durante certo tempo, que alguma regra jurídica fixa, a sua pretensão ou ação. Serve à segurança jurídica e a paz pública para limite temporal à eficácia das pretensões e das ações (MIRANDA, 2000, p. 135).

O conceito antigo de prescrição, adotado pela maioria doutrinária, dentre eles, Clóvis Beviláqua, Pontes de Miranda e Agnelo Amorim Filho, era de que prescrição extinguiu o direito de ação, baseado no art. 75 do Código Civil de 1916, em que o direito correspondia a uma ação (TONIOLO, 2010).

Portanto, temos que a prescrição extingue a pretensão do autor e não o direito de ação, sendo que pretensão é “O direito de uma pessoa que se julga titular de um direito a exigir de outra uma pretensão que lhe é devida, seja através de uma ação ou de uma omissão desta. O titular de uma pretensão provocará a jurisdição através da ação própria” (TEIXEIRA, 2006, p. 19).

Nessa mesma linha, verifica-se que o conceito de prescrição na atual doutrina está em consonância com o disposto na norma, eliminando qualquer dúvida sobre a incidência do instituto e sua conceituação:

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 nesse ponto da decadência, que atinge o próprio direito (MACHADO, 2011, p. 223).

[...] a doutrina tem concebido a ação como um direito público subjetivo, ou seja, o direito de ver assegurada a prestação da tutela jurisdicional pelo Estado. O direito à tutela jurisdicional ou direito de ação é, como indica o nome, um direito de prestação, porque consiste em obter do Estado essa especial prestação que é a proteção dos direitos violados ou ameaçados de violação (TEIXEIRA, 2006, p. 18).

O novo Código de Processo Civil disciplina com muita precisão a denominada prescrição intercorrente, que constitui causa de suspensão e de extinção da execução.

Dentre as situações que ensejam a suspensão da execução, previstas no artigo 921, encontra-se aquela que é provocada pela inexistência de bens penhoráveis de propriedade do executado (inciso III). O juiz, nesse caso, determinará a suspensão do processo de execução pelo prazo de um ano, “Durante o qual se suspenderá a prescrição” artigo 921, parágrafo 1º, do CPC.

Dispõe o parágrafo 4º do mesmo artigo 921, que, transcorrido o lapso de suspensão, sem manifestação do exequente, inicia-se o prazo de prescrição intercorrente.

Atingido tal interregno temporal, o juiz deverá determinar a intimação das partes para que se manifestem no prazo de 15 dias (§ 5º do artigo 921). Justifica-se esta providência no princípio do contraditório efetivo, caro ao novo Código de Processo Civil (artigo 10), evitando-se decisão escudada em fundamento-surpresa. O exequente, em particular, terá oportunidade de explicar o motivo de sua prolongada inércia.(CONJUR, 04/10/2016).

Em seguida, considerando a manifestação das partes, sendo injustificável a paralisação do processo, o juiz, reconhecendo, de ofício, a prescrição intercorrente, proferirá sentença extintiva do processo executivo. (CONJUR, 04/10/2016).

Coerente com esse regime, o subsequente artigo 924 prevê, entre as hipóteses de extinção da execução, a ocorrência de prescrição intercorrente inciso V (BRASIL 2016)

Conforme segue redação dos artigos citados:

Art. 921. Suspende-se a execução:

§ 1º. Na hipótese do inciso III, o juiz suspenderá a execução pelo prazo de 1 (um) ano, durante o qual se suspenderá a prescrição.

§ 4. Decorrido o prazo de que trata o §1º. Sem manifestação do exequente começa a correr o prazo da prescrição intercorrente.

§ 5º. O juiz, depois de ouvidas as partes, no prazo de 15 (quinze) dias, poderá, reconhecer a prescrição de que trata o § 4.º e extinguir o processo.

Art. 924. Extingue-se a execução quando:

V- ocorrer a prescrição intercorrente.

No momento em que há a decretação, o processo não produzirá nenhum dos efeitos que beneficiariam o titular do direito, uma vez que, acolhida a prescrição, a pretensão que antes existia agora não terá mais eficácia, considerando que a prescrição revestirá essa situação de forma definitiva, levando a estabilização das relações jurídicas e, com isso, garantindo a segurança jurídica (TONIOLO, 2010).

Para o regular estudo da prescrição, é necessário avaliar os elementos que compõem o instituto. Dentre eles, os componentes mais importantes elencados são o prazo prescricional, o termo a partir do qual começa a correr o prazo da prescrição, sua causa eficiente, as causas de interrupção da suspensão do fluxo temporal, a

possibilidade de o prazo interrompido voltar a correr renovado e em quais circunstâncias isso poderia ocorrer (TONIOLO, 2010).

Conforme se observou anteriormente, o conceito de prescrição foi alterado com o tempo e consolidou-se com a redação do art. 189 do Código Civil de 2002. Contudo, o Código Tributário Nacional, lei anterior à citada anteriormente, ainda contempla a prescrição como forma de extinção da ação, não da pretensão, como se pode depreender da leitura do art. 174: “A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva” (BRASIL, 1966).

A Fazenda Pública, portanto, terá o prazo de cinco anos para cobrar, pela via judicial, o crédito tributário, sendo que sua contagem se inicia na constituição definitiva do crédito, ou seja, quando se esgota o procedimento pela via administrativa (MACHADO, 2011).

2.1 A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A prescrição intercorrente, diferentemente da prescrição ocorre após iniciado o processo de execução. A respeito do tema, Cassone nos da sua definição:

É a prescrição que surge após a propositura da ação. Seu fundamento reside no art. 174 do CTN, que dispõe sobre a prescrição do direito de ação, de que decorre a prescrição intercorrente. Nesta segunda alternativa, se a Fazenda Pública intentar nova ação em relação à mesma matéria ou mesmo objeto, a prescrição deverá ser alegada em preliminar, nos embargos do devedor (CASSONE, 2000, p. 91).

Todavia, quando a demora não se der por culpa da Exequente, os efeitos são os constantes da Súmula 106 do STJ, nos seguintes termos:

Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição (BRASIL, 1994).

Portanto, nesse diapasão, tem-se na prescrição intercorrente a prescrição em razão da inércia do sujeito ativo, após iniciado o processo de execução, por culpa exclusiva deste.

À luz do que já foi exposto e observado a norma de regência, compreende-se como prescrição intercorrente a situação “Na qual a prescrição, anteriormente interrompida pela citação do devedor ou pelo despacho do juiz que ordená-la, volta a correr no curso do processo, nele completando o seu prazo” (TONIOLO, 2010, p. 01).

Observe-se que, a prescrição, no entender de Carvalho, é fato jurídico e, por isso, não se interrompe ou suspende. O que se interrompe é o intervalo de tempo relacionado com a inércia do titular de uma ação, ocasionando, assim, a prescrição (CARVALHO, 2009).

Do mesmo modo, não é diferente com a prescrição intercorrente: assim como a prescrição em sentido geral, a prescrição no âmbito do processo deve levar em conta “A proteção do credor, a proteção do executado (devedor ou não) e a proteção de toda a coletividade para a realização do bem comum” (TONIOLO, 2010, p. 73).

É notório que o prolongamento de uma situação de inércia, por parte do credor, desestabiliza a segurança jurídica e a harmonia das relações entre os envolvidos na execução, sendo motivo para que ocorra a prescrição da pretensão da Fazenda Pública de exigir seu crédito. Portanto, baseando-se nessa premissa, entende-se que “não se trata de castigo, mas sim de sacrifício do direito do credor, para a preservação de outros direitos ameaçados, em decorrência de sua ação, em desacordo com o esperado pelas normas jurídicas e sociais” (TONIOLO, 2010, p. 74).

Nesse ínterim, atenta-se para os mais variados conceitos de prescrição intercorrente, que propiciarão a conexão do tema com o instituto:

A prescrição intercorrente acontece quando, no curso de um processo, a parte que deseja receber, o credor, que detêm interesse no feito, não age, ficando em silêncio e sem impulso, por período de tempo considerável (SANTI, 2011).

Logo, a prescrição intercorrente não é uma novação processual, visto que, é a retomada do andamento normal da prescrição que fora interrompida pela propositura da execução fiscal, novamente motivada pela inércia do Credor, de forma culposa. Ademais, a prescrição legal da possibilidade de haver prescrição já deixa implícito a possibilidade de sua intercorrência, bem como de seus efeitos obrigatórios e próprios (ALVARES, 1998).

Verifica-se, então, que a prescrição da pretensão de executar determinado título extrajudicial ou judicial através da competente ação de execução. De outra banda, a prescrição intercorrente tem como marco inicial o início do processo para o réu, a citação válida, pela inércia do exequente, pelo prazo em que se consuma a prescrição (MARTINS; FIGUEIREDO, 2005).

Dois são os objetivos da prescrição intercorrente, enquanto construção da doutrina e da jurisprudência, conforme Harada: primeiramente, é uma punição ao credor, que detém o título executivo, tendo em vista sua inação em impulsionar o processo; em segundo, é uma forma de prestigiar o princípio da segurança jurídica, que não permite que o devedor permaneça com suas obrigações administrativas ou judiciais de forma eterna. Desta feita, com a inércia da Fazenda Pública por períodos longos de tempo, mesmo interrompido ou suspenso, logo o prazo tornará a correr, dando lugar à prescrição (HARADA, 2015).

É fundamental reforçar que a prescrição intercorrente não se confunde com a prescrição em caráter genérico, tendo em vista que a prescrição ocorre no começo de uma demanda que extingue a pretensão do autor; e a prescrição intercorrente é decretada no curso do processo, mesmo depois de já haver sido afastada, com o ajuizamento da ação pelo titular.

Nesse diapasão, têm-se duas correntes sobre o instituto em tela: os que admitem sua aplicabilidade no âmbito da execução fiscal e os que não admitem sua incidência na Lei de Execuções Fiscais.

Santi é um dos doutrinadores que rogam pela inexistência da prescrição intercorrente no processo executivo:

O objeto da prescrição é a relação jurídica linear que se estabelece entre Fisco e Estado-Juiz, nada tem que ver com a relação angular formada na composição do processo. Portanto, a prescrição extingue o direito de ação e não o processo executivo fiscal, que é decorrente do exercício do direito de ação. A noção de *prescrição intercorrente* decorre da ideia de que a “citação pessoal feita ao devedor”, conforme dispõe do art. 172, I do CC (art. 174, parágrafo único, I, do CTN), tem o condão de reiniciar novo prazo prescricional [...]. A nosso ver, essa hipótese simplesmente corta a contagem do prazo de prescrição, interrompendo seu fluxo pelo simples fato de reconhecer como pressuposto da citação o efetivo exercício do direito de ação. Para que continuar o curso de prazo extintivo do direito de ação se esta já foi exercida?! (SANTI, 2011, p. 170)

Da mesma maneira entende Freire, que vê na aplicabilidade da prescrição intercorrente uma violação da indisponibilidade do interesse público: “O Credor/Exequente, na hipótese em comento, não pode renunciar às prerrogativas que possui para a satisfação do crédito tributário, uma vez que o mesmo representa os interesses da coletividade, a qual necessita da arrecadação dos tributos para satisfação das necessidades públicas” (FREIRE, [s.d], p.18).

Não obstante, a maioria doutrinária e também jurisprudencial advoga pela aplicação do instituto, dentre eles: Alvares, Toniolo, Theodoro Jr., Wambier, Peixoto, Sander e Barandas e Becho, conforme se verifica nas transcrições de suas obras:

Com efeito, vedar a incidência intercorrente da prescrição significa mutilar o instituto, amputando-lhe o principal efeito, que é o de fazer perecer o direito à ação, em razão da inércia do credor. Importa, em verdade, aniquilar a própria prescrição, ou, o que é igual, criar uma figura teratológica de algo que é e não é ao mesmo tempo. Admitir que uma lei possa eliminar o efeito intercorrente da prescrição é aceitar que o credor [...] possa descansar no ócio, mantendo o devedor cativo em eterna litispendência. Tal entendimento [...] atenta contra a própria Constituição, que impõe a moralidade como um princípio a ser observado pela Administração Pública. (ALVARES, 1998, p. 546).

[...] se a Fazenda Pública deixou de dar andamento ao processo por fato de sua responsabilidade, então é possível haver a prescrição intercorrente. Por exemplo: o executado nomeia bens à penhora. O juiz abre vista ao exequente, que permanece inerte por mais de 5 anos, sem qualquer manifestação (WAMBIER, 1998, p. 382).

O fundamento que se apresenta mais razoável diz respeito não a matéria jurídica, mas sim, administrativa, pois dar andamento em execuções fiscais que se demonstram ser vazias, diante da não localização de bens, tem como consequência lógica o aumento do número de processos e o acúmulo de serviço não apenas no Poder Judiciário, mas principalmente nos órgãos de defesa da Fazenda Pública, que moveriam esforços em autos não satisfativos, deixando de dar a devida atenção em autos que pudessem de fato verificar-se arrecadação (SANDER; BARANDAS, 2012, p. 131).

Portanto, com o esclarecimento do que se entende do instituto, do fundamento e das teses da aplicabilidade/inaplicabilidade da prescrição intercorrente na Lei de Execuções Fiscais, constatou-se que a prescrição intercorrente possibilita nova contagem de prazo prescricional no bojo da ação executiva, sendo aceita pela doutrina e pelos tribunais como aplicável na execução fiscal.

É com base em tais elucidações que se iniciará a averiguação das causas eficientes que possibilitam a decretação da intercorrência durante a execução, quais

sejam, a inércia do credor em promover o regular andamento do processo fiscal e a suspensão do processo ante a falta de bens penhoráveis.

Complementa Barschet por sua vez, afirmando:

Quanto ao prazo já transcorrido é “zerado” e inicia seu curso novamente. Se a Fazenda Pública permanecer inerte, não atuar para fazer efetivo o crédito tributário pelo prazo de cinco anos, costuma-se a chamada prescrição intercorrente (é a prescrição ocorrida no transcurso do processo judicial) dando-se a extinção do crédito tributário. (BARSCHET, 2009, p. 57).

De qualquer modo, é entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça a plena validade da prescrição do Código Tributário Nacional. Assim, vencida a Fazenda numa ação de repetição de indébito tributário, os juros de mora começam a incidir não do pagamento indevido, mas somente a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que determinar a restituição (BARSCHET, 2009).

De acordo com o entendimento de Maristela Gheller Heidemann e Valmor Luiz Alievi, “[...] decorre dos casos em que a contagem do prazo prescricional é interrompida [...]” (HEIDEMANN, ALIEVI, 2011, p. 129).

Maristela Gheller Heidemann e Valmor Luiz Alievi, por sua vez, asseveram:

Em nome da segurança jurídica e da estabilidade e delimitação temporal das relações obrigacionais, a partir do momento em que o processo executivo é arquivado, tem início a contagem de um novo período de cinco anos, após o qual terá o crédito tributário sido atingido pela extinção. Nesta situação, de acordo com o disposto no parágrafo quarto do artigo 40 da Lei 6830/80, o juiz, após ouvir a Fazenda Pública, de ofício deve reconhecer a prescrição e determinar a extinção do crédito tributário. Trata-se da prescrição intercorrente, isto é, da prescrição que corre na constância do próprio processo. (HEIDEMANN, ALIEVI, 2011, p. 129).

A edição da Lei nº 11.051/2004 acrescentou ao art. 40 da Lei de Execuções Fiscais, o § 4º, trazendo o instituto da prescrição intercorrente no processo executivo fiscal, formalizando previsões que já eram adotadas pela jurisprudência e pela doutrina majoritária, acrescentando a possibilidade da decretação *ex officio* da prescrição intercorrente.

Para evitar uma inércia da Fazenda Pública na recuperação do crédito público, o legislador estabeleceu mecanismos para que não se deixasse, uma vez

proposta à execução fiscal, a Fazenda dar o regular e efetivo andamento processual e com isso criou-se a figura da “prescrição intercorrente.” (MONTEIRO, 2012).

2.2 A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL E SUAS ESPECIFICIDADES

A execução fiscal é promovida pela Fazenda Pública, que pretende cobrar judicialmente crédito pertencente a ela, em face de um devedor, contribuinte de fato e/ou de direito. Para tanto, a Fazenda Pública deverá acertar seu crédito mediante um procedimento de inscrição, que atribuirá certeza e liquidez ao mesmo, averiguando a existência da dívida, a quantia devida e a responsabilidade por seu resgate. Posteriormente, será extraída uma certidão, chamada certidão de dívida ativa, que se constitui em título executivo fiscal, competente para execução judicial (THEODORO JR., 1999).

O Código Tributário Nacional traz no art. 201, para fins de elucidação do ora exposto, o conceito de dívida ativa: “Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular”. (BRASIL).

Neste sentido, enuncia a Lei nº 4.320/64, no art. 39, § 2º:

Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas e Dívida Ativa não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, aluguéis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de sub-rogação de hipoteca, fiança ou aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais (BRASIL, 1964).

Para que esse crédito seja executado pelo procedimento da LEF, é necessário que o crédito decorra de ato típico da Administração Fazendária porque, então, ele terá a garantia do disposto nos artigos 183 a 193 do Código Tributário

Nacional, bem como no art. 29 da Lei de Execuções Fiscais. Praticando ato de direito privado, de natureza econômica, esse crédito não poderá ser executado pela LEF, mas pelo procedimento comum do Código de Processo Civil (WAMBIER, 1998).

Nota-se que a execução fiscal se aproxima da execução por quantia certa, porém apresenta inúmeras peculiaridades que a diferenciam das outras ações, a começar pela CDA, que é “o único dos títulos executivos extrajudiciais em que não há necessidade da assinatura do devedor, existindo a partir de ato unilateral do credor” (CARVALHO, 2011, p. 676).

Destarte, pode-se depreender do exposto que a execução fiscal “Nada mais é do que uma ação de execução de título extrajudicial de quantia certa, que tem por objeto a expropriação de bens do executado a fim de satisfazer o débito exequendo, seguindo rito processual próprio estabelecido na LEF” (SANDER; BARANDAS, 2012, p. 128).

A legitimidade para a propositura da ação de execução fiscal pertence, em regra, à Fazenda Pública, abrangendo, ainda, outras entidades da Administração Pública:

A execução fiscal pode ser ajuizada pela Fazenda Pública, ou seja, pela União, Estados, Municípios, pelo Distrito Federal e por suas respectivas autarquias e fundações públicas. Com efeito, a execução fiscal é privativa da Fazenda Pública, não podendo ser utilizada pelas empresas públicas e sociedades de economia mista [...] (DIDIER JR. et al., 2010, p. 746).

Resumidamente, o início do procedimento de uma ação processada pela Lei de Execuções Fiscais dá-se nesses moldes:

A execução fiscal é iniciada por meio de uma petição inicial simplificada, indicando apenas, o juízo a quem é dirigida, o pedido e o requerimento para a citação do executado. A produção de provas pela Fazenda Pública independe de requerimento na petição inicial, sendo o valor da causa o da dívida constante na certidão, com os acréscimos legais. [...] O executado será citado, para, no prazo de 5 dias, pagar a dívida com juros e multa de mora, além de encargos, ou garantir a execução, mediante depósito em dinheiro. Em vez de efetuar o depósito, poderá o executado oferecer fiança bancária, nomear bens à penhora ou indicar a penhor bens oferecidos por terceiros e aceitos pela Fazenda (DIDIER JR. et al., 2010, p. 753-755)

A partir do ajuizamento da ação, vários incidentes podem ocorrer durante a execução:

[...] i) despacho de deferimento da petição inicial pelo Juiz, ii) citação do executado e iii) a penhora de bens do devedor. Acontece que, se não for localizado o devedor, para efeitos de citação, ou os seus bens, para efeitos de penhora, há iv) a possibilidade de o juiz determinar a suspensão da execução fiscal por 1 (um) ano e v) após este período, vi) determinar o arquivamento do processo, sem baixa na distribuição, até que se possa restabelecer o seu curso. (PEIXOTO, 2006, p. 12)

Todos esses acontecimentos integram as particularidades da Lei nº 6.830/80, e a sucessão e desdobramentos deles possibilitam que ocorra, durante a execução, a prescrição intercorrente, observados os limites da LEF.

O procedimento de cobrança fiscal dos créditos fazendários foi instituído com o intuito de acelerar as cobranças desses créditos, transferindo a cobrança pela via administrativa para a via judicial, tomando por base a necessidade de se tornar mais eficaz a arrecadação do Fisco e também para que se observem a ampla defesa e o contraditório, o devido processo legal, a imparcialidade, entre outros princípios que consagram as garantias e os direitos fundamentais do contribuinte.

Contudo, após a promulgação da Constituição de 1988, observou-se um aumento significativo do número de ações dessa natureza, transformando-o em um processo longo e ineficaz, retardando o pagamento dos tributos, em decorrência da exaustiva cobrança judicial (TONIOLO, 2010).

Em decorrência disso, apesar de já ter exercido a pretensão ao ajuizar a execução fiscal, o exequente deve exercer esse direito também durante o processo, evitando que ele se prolongue eternamente, causando instabilidade jurídica. Para tanto, deverá utilizar-se dos poderes conferidos a ele como titular da demanda, que devido à LEF, tem natureza privilegiada (TONIOLO, 2010).

Devido ao fato de a ação ser promovida em favor do credor, este deverá praticar atos que possibilitem a localização do devedor para a regular citação do réu ou de bens penhoráveis que garantam a execução. Por motivos como inércia ou até mesmo a impossibilidade de localizar o devedor e seus bens, a satisfação do crédito exequendo fica comprometida (TONIOLO, 2010).

Quando acontece de não ser possível à localização do devedor, de não serem encontrados bens ou sendo eles impenhoráveis, o juiz deverá observar o art. 40 da LEF, que determina a suspensão da execução, durante um ano, não correndo, nesse período, prazo prescricional (DIDIER JR. et al., 2010).

Toniolo integraliza essa disposição, asseverando:

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 frustrada), já que o prazo de um ano apresentasse razoável para a pesquisa de bens penhoráveis. (TONIOLO, 2010, p. 161).

Tal entendimento não poderia deixar de ser diferente. É o que se extrai do art. 40, *caput* e § 2º, da LEF, *in verbis*:

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. [...]
§ 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 (BRASIL, 1980).

Durante o tempo em que o processo ficará suspenso, o exequente deverá atuar, diligentemente, a fim de encontrar o devedor ou bens penhoráveis, como a expedição de ofícios aos cartórios judiciais e extrajudiciais, por exemplo, de sorte que, nada sendo requerido, ocorrerá o disposto na parte final do § 2º do art. 40, ou seja, o juiz determinará o arquivamento provisório da ação (SANDER; BARANDAS, 2012).

Portanto, o titular da ação deverá promover o andamento do processo e fará isso realizando atos que visem localizar o devedor e bens passíveis de penhora. Não havendo bens nem localizado o devedor, a ação será suspensa por um ano. Após esse prazo, não sendo localizados, ainda, bens penhoráveis ou o devedor, a ação será arquivada pelo magistrado, observadas as regras do art. 40 da Lei de Execuções Fiscais.

Frisa-se que, quando os autos forem para o arquivo, este será provisório e poderá ser desarquivado a qualquer tempo, caso o exequente localize o devedor ou

encontre bens penhoráveis (THEODORO JR., 1999). Essa lição está prevista também na LEF, precisamente no § 3º do art. 40: “Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução”. (BRASIL, 1.980).

Quando os autos forem encaminhados ao arquivo provisório, iniciar-se-á a contagem de tempo para a caracterização da prescrição, segundo a Súmula nº 314 do STJ. Esse prazo é que dá ensejo à prescrição intercorrente (SANDER; BARANDAS, 2012), conforme se verifica pelo enunciado do citado verbete sumular: “Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo de prescrição quinquenal intercorrente” (BRASIL, ARESP 23. 406-SC).

O prazo intercorrente estipulado é de cinco anos, devido à Súmula nº 150 do STJ, que indicou que o prazo de prescrição da execução se dá no mesmo prazo de prescrição da ação, ou seja, cinco anos (MARTINS; FIGUEIREDO, 2005).

Nessa senda, deve ser observado o disposto no art. 174 do CTN, que estipula o prazo prescricional para as ações de cobrança de créditos de natureza tributária, que de acordo com Sander e Barandas (2012), serviu de fundamento para a Súmula nº 150 do STF.

Durante o período em que a execução ficará no arquivo provisório, o exequente deve continuar praticando atos que visem dar prosseguimento à ação, impedindo que se locuplete o prazo prescricional. Quando o titular abandona a ação e deixa de exercer seus deveres processuais, ele se encontra no estado de inércia, gerando consequências que o ordenamento quer evitar, por isso é que ocorre a prescrição intercorrente, para manter a segurança jurídica (TONIOLO, 2010).

Em linha contrária, no que tange à incidência da prescrição intercorrente, Santi nos alerta que:

[...] No direito Tributário, onde a matéria de prescrição é colocada de forma expressa e objetiva, afigura-se renitente absurdo aceitar a prescrição como modalidade extintiva do processo executivo, pretendendo implementar “a paz entre os litigantes” ou “estabilizar a relação jurídica entre as partes interessadas, afastando o conflito”, como tem sustentado o STJ. A prescrição em direito tributário, não tem o fim de extinguir o processo, consoma-se no exercício do direito de ação (SANTI, 2011, p. 241).

Não obstante toda a controvérsia acerca do tema, a maioria doutrinária e jurisprudencial aceitava a prescrição intercorrente na ação de execução fiscal, quando ainda nem havia previsão legal expressa sobre o assunto (SANDER; BARANDAS, 2012). Somente em 2004, foi editada a Lei nº 11.051 que acrescentou o § 4º ao art. 40 da LEF, que previu a prescrição intercorrente, bem como que fosse decretada de ofício pelo juiz. Malgrado as dissensões aqui expostas, Becho, logo após a edição da lei, expôs com argúcia que:

Quanto à Lei nº 11.051/2004, ela não poderia ter inserido texto diverso do que o fez. Para nós, um dispositivo que declarasse a imprescritibilidade na suspensão da execução, ainda que prevista em lei complementar, que viesse como um adendo do art. 174 do CTN, seria inconstitucional. Registre-se que os Tribunais [...] resolveram uma situação concreta, e o fizeram pela compatibilização entre os diplomas legislativos existentes, ajustando a norma prescricional para definir os limites de atuação temporal os procuradores fazendários que permanecerem inertes após a não localização do devedor ou de seus bens. Acreditamos que, com a nova lei, o assunto tenha sido encerrado, reconhecendo-se, por todos, a possibilidade de decretação da prescrição intercorrente no Direito Tributário brasileiro, para benefício de milhares de contribuintes-executados. (BECHO, 2006, p. 58-59)

Com a alteração promovida pela Lei nº 11.051/04, o art. 40 da LEF, que se acresceu do § 4º, ficou assim redigido: “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” (BRASIL, 2004)

Reconhecida legalmente a possibilidade da ocorrência da prescrição intercorrente nas ações de execução fiscal, falta precisar o momento em que o prazo prescricional começa a fluir. Tal preocupação não passou despercebida por Peixoto:

[...] fala-se em contagem: i) ora da data da constituição definitiva do crédito; ii) ora da data do despacho da petição inicial da execução fiscal pelo juiz; iii) da data da citação da parte contrária; iv) da data da suspensão da execução ante a falta de localização do devedor, para a citação, ou dos seus bens, para a penhora (art. 40 da LEF); v) a partir de 1 (um) ano após o despacho que determina a suspensão da execução (art.40, § 2º da LEF); e vi) da data em que determinado o arquivamento dos autos, logo após o transcurso do prazo anterior (PEIXOTO, 2006, p. 11).

Nesta toada, observam Sander e Barandas:

[...] no que diz respeito ao início da contagem do prazo da prescrição intercorrente ser o arquivamento dos autos, ou seja, posteriormente ao prazo máximo de um ano da suspensão da execução fiscal, como expressa o artigo 40 da LEF e legitima a súmula 314 do STJ, editada em 12 de dezembro de 2005, observa-se que o prazo prescricional estende-se, para o prazo máximo de um ano, que seria o prazo da suspensão, para então os autos serem arquivados, e da data do arquivamento dos autos ter-se-ia o início da contagem do prazo da prescrição intercorrente, que deveria equivaler ao prazo da prescrição (SANDER; BARANDAS, 2012, p. 137).

Salienta-se que, se ocorrer demora na citação do devedor, por motivos alheios ao credor, ou seja, se o atraso tiver relação com os procedimentos cartorários, não se possibilita a decretação da prescrição, nem da decadência.

2.3 A ANÁLISE DO ENTENDIMENTO ATUAL À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Pela importância do assunto, é preciso verificar os julgados do Superior Tribunal de Justiça, uma das Cortes mais importantes do Brasil e o que apresenta sobre o tema. É o caso dos julgados seguintes, retirados do Superior Tribunal de Justiça.

No primeiro caso, julgado nº 2014/0031693-9, se verifica o que segue:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. ART. 20 DA LEI N. 10.522/02. LUSTRO VENCIDO. PARCELAMENTO. OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. OFENSA AO ART. 174, PARÁGRAFO ÚNICO, INCISO IV, DO CTN. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. Na origem, foi decretada a prescrição intercorrente por ultrapassado o prazo legal do arquivamento do feito, sem baixa na distribuição, a requerimento do ente público, com espeque no art. 20 da Lei n. 10.522/02. Sem remessa necessária, a apelação foi improvida.

2. Quanto à violação do art. 535 do CPC, verifica-se que a Corte de origem adotou fundamentação clara e suficiente sobre as questões postas no recurso oferecido. Entendeu, sim, em sentido contrário ao posicionamento defendido, mas não foi omissa.

3. Cumpre asseverar que o Tribunal *a quo* não estava obrigado a se pronunciar sobre a ocorrência ou não de parcelamento fiscal, porque esta circunstância não foi arguida no momento devido, vale dizer, por ocasião do despacho que determinou a intimação da Fazenda Nacional para indicar causa impeditiva da prescrição, nem tampouco no recurso de apelação, cuja tese relacionava com a suspensão prevista no art. 5º, parágrafo único, do Decreto-Lei n. 1.569/77.

4. Em consequência, a respeito do art. 174, parágrafo único, inciso IV, do CTN incide o óbice das Súmulas 282 e 356 do STF.

5. Agravo regimental a que se nega provimento. (grifo nosso).

Trata-se de Agravo regimental no qual a turma negou provimento, visto que, os posicionamentos do Tribunal de origem estavam corretos. Logo, se manteve a decretação da prescrição intercorrente, com fulcro no artigo 20 da Lei nº. 10.522/02. Tal situação foi dada ainda em primeiro grau e confirmado no segundo.

O artigo 20 da Lei nº. 10.522/02 afirma que:

Art. 20. Serão arquivados, sem baixa na distribuição, mediante requerimento do Procurador da Fazenda Nacional, os autos das execuções fiscais de débitos inscritos como Dívida Ativa da União pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou por ela cobrados, de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

No caso em tela, a quantia executada era de R\$ 334,78 (trezentos e trinta e quatro reais e setenta e oito centavos). Logo, sua execução representaria maior gasto para a Fazenda do que a remissão de tal dívida.

No seguinte caso 2010/0045575-3, embora não trate especificamente da prescrição intercorrente, utiliza-a para diferenciar, quanto aos trâmites da prescrição anterior a promoção da execução. *In verbis*:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO. AJUIZAMENTO DO EXECUTIVO FISCAL EM PRAZO SUPERIOR A CINCO ANOS. PRESCRIÇÃO. DECRETAÇÃO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. OITIVA DA FAZENDA PÚBLICA. DESNECESSIDADE. PRECEDENTE FIRMADO PELO RITO DOS REPETITIVOS.

1. Havendo o decurso de mais de cinco anos entre a constituição definitiva e o ajuizamento da ação executiva, está prescrito o crédito tributário discutido.

2. **A Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 1.100.156/RJ, Dje 18/06/2009, submetido ao rito do art. 543-C do CPC, consolidou o entendimento de que a prescrição ocorrida antes da propositura da execução fiscal 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, pois o regime do § 4º do art. 40 da Lei 6.830/80, que exige essa providência prévia, somente se aplica às hipóteses de prescrição intercorrente nele indicadas.**

3. Agravo regimental a que se nega provimento. (grifo nosso).

Fica, então, evidente que um dos requisitos para a decretação, ainda que de ofício pelo magistrado, da prescrição intercorrente, é a manifestação da Fazenda Pública sobre o tema. Quando se trata, como no caso do julgado, de prescrição anterior ao ajuizamento da demanda tal elemento não é necessário, visto que, é elemento previsto no artigo 40, § 4º, da Lei nº. 6.830/80, referindo-se única e exclusivamente a prescrição intercorrente.

Diferente é o que se visualiza no seguinte julgado 2013/0216440-3. Nele, a prescrição intercorrente tem suas faces demonstradas. *In verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. DILIGÊNCIAS INFRUTÍFERAS. TRANSCURSO DO PRAZO PRESCRICIONAL SEM A LOCALIZAÇÃO DE BENS PENHORÁVEIS. MANUTENÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. INÉRCIA DA FAZENDA PÚBLICA. SÚMULA 7/STJ.

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). Destarte, o art. 40 da Lei de Execução Fiscal deve ser interpretado em harmonia com o disposto no art. 174 do Código Tributário Nacional.

2. 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 são infrutíferas e seguem acompanhadas de novo pleito de suspensão do curso da execução, tudo com o intuito de afastar a contumácia do ente fazendário. 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.

3. A Primeira Seção do STJ também já se pronunciou sobre o tema em questão, entendendo que "a perda da pretensão executiva tributária pelo decurso de tempo é consequência da inércia do credor, que não se verifica quando a demora na citação do executado decorre unicamente do aparelho judiciário" (REsp n. 1102431 / RJ, DJe 1.2.10 - regido pela sistemática do art. 543-C, do CPC). Tal orientação, mutatis mutandis, também se aplica na presente lide. A verificação acerca da inércia da Fazenda Pública implica reexame de matéria fático-probatória, o que é vedado ao STJ, na estreita via do Recurso Especial, ante o disposto na Súmula 07/STJ.

4. Agravo Regimental não provido. (Grifo nosso). (STJ,2013).

Primeiro, se verifica a aplicabilidade da Súmula 314 do STJ, que determina que “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.” As diligências infrutíferas, neste sentido, tem o condão de suspender por um ano o curso processual. No entanto, findo o prazo de um ano, o

prazo da prescrição intercorrente inicia a correr, com o arquivamento dos respectivos autos.

Assim, o julgado deixa evidente a prática processual, que se deve evitar a ocorrência da prescrição intercorrente, após a suspensão do processo por ineficácia da busca de bens a penhorar, como é o caso do julgado, pede-se, ao final da suspensão de um ano o desarquivamento e a realização de novas diligências que, comumente, não tem outra sorte. Tal situação é muito comum.

Outra questão importante verifica-se quando o julgado afirma que a prescrição intercorrente se dá por inação do credor e não do Poder Judiciário. O Exequente deixa de praticar os atos que deveria realizar para que o processo tenha um curso saudável e venha, posteriormente a ter um fim adequado. Neste sentido é o julgado do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul:

Ementa: APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. AJUIZAMENTO DEPOIS DA LC Nº 118/05. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. NÃO CONFIGURAÇÃO. ANÁLISE DOS ATOS PROCESSUAIS. PENHORA ARTIGOS 40 DA LEF, 174 DO CTN E VERBETE Nº 314 DA SÚMULA DO STJ. Na forma dos parágrafos 1º, 2º e 4º do art. 40 da LEF e do verbete nº 314 da Súmula do STJ, o prazo prescricional passa a fluir do arquivamento, que ocorre após um ano de suspensão da execução fiscal. **Os atos praticados pelo município nos autos demonstram que jamais deixou transcorrer o prazo prescricional sem impulso processual. Sempre foi diligente buscando informações e logrou êxito na realização de penhora que saldou parte do débito. O reconhecimento da prescrição intercorrente pressupõe inércia do credor, o que não se configura.** APELAÇÃO PROVIDA. (Apelação Cível Nº 70066824517, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Almir Porto da Rocha Filho, Julgado em 28/10/2015) (grifo nosso).

No caso do julgado do Tribunal gaúcho, fica evidente que a ação do credor em tentar receber afasta totalmente a prescrição intercorrente. Se verifica, neste caso, que o Município trabalhou de forma adequada para ver a dívida adimplida. Situação semelhante é analisada no seguinte julgado do STJ 2013/0186276-0:

DIREITO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. INTERCORRENTE. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE CITAÇÃO NÃO IMPUTÁVEL AO PRÓPRIO MECANISMO DA JUSTIÇA. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 106/STJ.
1. Nos termos do enunciado 106 da Súmula do e. STJ, proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por

motivos inerentes ao mecanismo da justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência.

2. A Corte de origem esclareceu que "Da análise das provas carreadas aos autos, não se vislumbrando a ocorrência de inércia por parte do exequente em realizar a citação do executado, uma vez que a demora se deu por motivos alheios à sua vontade, tendo sido demonstrado nos autos todas as diligências realizadas no sentido de se localizar o devedor, não merece prosperar o reconhecimento da prescrição" (fl.154, e-STJ). A revisão dessa premissa de julgamento esbarra na Súmula 7/STJ.

3. Verificando-se que a ausência de citação do executado se deu não por falha do Judiciário, mas em decorrência da inércia da própria recorrente, imperioso o reconhecimento da prescrição intercorrente. Revisar a conclusão da Corte local demandaria reexame do conteúdo probatório existente nos autos, hipótese que atrai o óbice da Súmula n. 7/STJ.

4. Agravo Regimental não provido (grifo nosso).(STJ,2013).

Neste caso, é importante verificar que a demora ou ausência de citação por ação única e exclusiva do Poder Judiciário não pode representar prejuízo para a parte exequente. No entanto, caso a falha tenha se dado por ação ou omissão do próprio credor, a prescrição intercorrente sobre o feito torna-se plenamente cabível.

No exemplo seguinte, o Município de Santa Rosa teve apelação julgada pelo Tribunal gaúcho no ano de 2015, de uma ação proposta em 2000, por créditos tributários oriundos de 1998 e 1999:

Ementa: APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. VALIDADE DA CITAÇÃO POR EDITAL. ART. 8º DA LEF. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. NÃO CONFIGURAÇÃO. ANÁLISE DOS ATOS PROCESSUAIS. ARTIGOS 40 DA LEF, 174 DO CTN E VERBETE Nº 314 DA SÚMULA DO STJ. CITAÇÃO POR EDITAL. Nas execuções fiscais, é viável a citação editalícia quando frustradas as tentativas de citações por correio e por oficial de justiça. Entendimento sedimentado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.103.050, submetido à sistemática do artigo 543-C, do CPC. Incidência do verbete nº 414 da Súmula da egrégia Corte. Citação por edital que interrompeu o prazo prescricional. Houve, inclusive, intimação da empresa, através de seu representante legal, dentro do quinquênio, de penhora realizada. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. **Na forma dos parágrafos 1º, 2º e 4º do art. 40 da LEF e do verbete nº 314 da Súmula do STJ, o prazo prescricional passa a fluir do arquivamento, que ocorre após um ano de suspensão da execução fiscal. Antes de sua decretação, tem direito o exequente de se manifestar, consoante o referido parágrafo 4º. Os atos praticados pelo município nos autos demonstram que jamais deixou transcorrer o prazo prescricional sem impulso processual, inclusive após as suspensões ocorridas. Sempre foi diligente buscando informações e logrando penhora de bens. O reconhecimento da prescrição intercorrente pressupõe inércia do credor, o que não se configura**

no caso. REDIRECIONAMENTOS. Não configurada nulidade, pois o exequente pretende o prosseguimento da ação apenas em relação à devedora originária. APELAÇÃO PROVIDA. (Apelação Cível Nº 70066219072, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Almir Porto da Rocha Filho, Julgado em 23/09/2015,(grifo nosso)(STJ,2015).

Tal julgado informa primeiramente a interrupção do prazo prescricional pela citação edilícia do devedor. Num segundo momento, deixa evidente que é direito do exequente manifestar-se com o objetivo de impedir a prescrição intercorrente do feito. Assim, foi possível ao Município, efetivar a execução fiscal através de execução fiscal proposta a mais de 14 anos.

O próximo julgado do STJ, 2012/0225982-7 informa que, pelo fato da Lei nº. 11.051/04, que alterou a Lei de Execuções Fiscais é de natureza processual. Por isso, tem aplicabilidade imediata, passando a reger inclusive feitos que já estavam em curso. É o caso:

TRIBUTÁRIO - RECURSO ESPECIAL - EXECUÇÃO FISCAL – PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - ART. 40, § 4º, DA LEI 6.830/1980 - NORMA DE NATUREZA PROCESSUAL - APLICAÇÃO IMEDIATA.

1. A disposição contida no § 4º do art. 40 da Lei de Execuções Fiscais, acrescentada pela Lei n. 11.051/2004, possui natureza processual e, por isso, deve ser aplicada inclusive nos feitos em tramitação quando do advento desta última lei, podendo o juiz, de ofício, decretar a prescrição intercorrente, se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional. Precedentes.

2. Recurso especial não provido. (grifo nosso).(STJ,2012).

O julgado do STJ REsp 1202195 em análise é:

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. ARGUIÇÃO DE PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. POSSIBILIDADE. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. ENTENDIMENTO CONSOLIDADO PELA 1ª SEÇÃO. RELAÇÃO PROCESSUAL FORMADA APÓS A VIGÊNCIA DA LC 118/05. TERMO AD QUEM. DESPACHO QUE ORDENA A CITAÇÃO.

[...]

3. A responsabilidade patrimonial secundária do sócio, na jurisprudência do E. STJ, funda-se na regra de que o redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa.

4. O redirecionamento da execução contra o sócio deve dar-se no prazo de cinco anos da citação da pessoa jurídica, sendo inaplicável o disposto

no art. 40 da Lei n.º 6.830/80 que, além de referir-se ao devedor, e não ao responsável tributário, deve harmonizar-se com as hipóteses previstas no art. 174 do CTN, de modo a não tornar imprescritível a dívida fiscal. Precedentes: REsp 205887, Rel. DJ 01.08.2005; REsp 736030, DJ 20.06.2005; AgRg no REsp 445658, DJ 16.05.2005; AgRg no Ag 541255, DJ 11.04.2005.

5. Desta sorte, não obstante a citação válida da pessoa jurídica interrompa a prescrição em relação aos responsáveis solidários, decorridos mais de 05 (cinco) anos após a citação da empresa, ocorre a prescrição intercorrente inclusive para os sócios.

6. In casu, verifica-se que a empresa foi citada em 22.12.2002, o pedido de redirecionamento foi feito em 30.07.2007, o despacho que ordenou a citação do sócio ocorreu em 08.08.2007, tendo a citação pessoal do sócio ocorrido em 12.06.2008 (quando a parte compareceu espontaneamente aos autos).

[...]

8. Ocorre que a prescrição, posto referir-se à ação, quando alterada por novel legislação, tem aplicação imediata, conforme cediço na jurisprudência do Egrégio STJ.

9. Originariamente, prevalecia o entendimento de que o artigo 40 da Lei n.º 6.830/80 não podia se sobrepor ao CTN, por ser norma de hierarquia inferior, e sua aplicação sofria os limites impostos pelo artigo 174 do referido Código.

10. Nesse diapasão, a mera prolação do despacho ordinatório da citação do executado não produzia, por si só, o efeito de interromper a prescrição, impondo-se a interpretação sistemática do art. 8º, § 2º, da Lei nº 6.830/80, em combinação com o art. 219, § 4º, do CPC e com o art. 174 e seu parágrafo único do CTN. 11. A Lei Complementar 118, de 9 de fevereiro de 2005 (vigência a partir de 09.06.2005), alterou o artigo 174 do CTN para atribuir ao despacho do juiz que ordenar a citação o efeito interruptivo da prescrição. (Precedentes: REsp 860128/RS, DJ de 782.867/SP, DJ 20.10.2006; REsp 708.186/SP, DJ 03.04.2006).

12. Destarte, consubstanciando norma processual, a referida Lei Complementar é aplicada imediatamente aos processos em curso, o que tem como consectário lógico que a data da propositura da ação pode ser anterior à sua vigência. Todavia, a data do despacho que ordenar a citação deve ser posterior à sua entrada em vigor, sob pena de retroação da novel legislação. Precedentes: REsp 1156250/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/02/2010, DJe 04/03/2010; AgRg no REsp 702.985/MT, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/12/2009, DJe 04/02/2010; REsp 1116092/ES, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/09/2009, DJe 23/09/2009

13. Como visto, entre os marcos temporais citação da empresa e o despacho que ordenou, no redirecionamento da execução, a citação do sócio, já sob a égide da LC 118/05, não transcorreu o prazo prescricional quinquenal e, consectariamente, ressoa inequívoca a não ocorrência da prescrição.

14. Agravo regimental desprovido.(STJ,2005).

Neste caso, a prescrição intercorrente se verifica entre a citação da empresa, devedora do crédito tributário e a citação efetiva dos sócios, que a compõem. Assim, havendo mais de cinco anos entre a citação da empresa e a

citação dos sócios, deverá ser decretada a prescrição intercorrente do feito para os sócios. No entanto, por estar em curso e com movimentações não há que se falar em prescrição intercorrente em relação à empresa.

Logo, é possível se verificar que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de proporcionar a aplicabilidade imediata da prescrição intercorrente, por se tratar de lei processual. Isso significa que aqueles processos que estavam em curso quando do surgimento da lei passaram a estar sujeito a esta modalidade.

Por conseguinte, é imperioso analisar que a prescrição intercorrente se dá única e exclusivamente pela inação da parte exequente, nunca por demora ou falha do Poder Judiciário. Por isso, quando se busca uma diligência e esta se frustra, há a suspensão do processo por um ano, findo este prazo, com o arquivamento dos autos, se inicia a contagem da prescrição intercorrente. Logo, o exequente, próximo ao prazo fatal da suspensão requer novas diligências, por vezes com o único intuito de impedir a ocorrência do começo da contagem do prazo prescricional.

Todavia, tal situação impede a configuração da inação por parte do credor, o que impede que o devedor seja agraciado com o fim da obrigação, ocasionada pela prescrição inoponível.

O prazo legal de suspensão do processo de execução tributária, pelo período de um ano, antes de seu arquivamento e respectivo início da contagem do prazo prescricional, conforme se depreende dos julgados é de grande importância para o pleito. Isto pois, neste lapso temporal o credor tem o direito ou obrigação de encontrar o devedor para a efetiva citação ou de bens que sejam passivos de penhora para que a dívida seja saldada. Isso implica, por conseguinte, no adimplemento do princípio do devido processo legal, também do acesso irrestrito ao Judiciário.

Logo, esta é a última chance do credor de encontrar seu devedor. É o caso do julgado:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. FALÊNCIA DA EMPRESA. REDIRECIONAMENTO AFASTADO. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE EM RELAÇÃO À MASSA FALIDA. NÃO CONFIGURAÇÃO. ANÁLISE DOS ATOS PROCESSUAIS.

ART. 40 DA LEF, 174 DO CTN E VERBETE Nº 314 DA SÚMULA DO STJ. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. É indevido o redirecionamento de execução fiscal quando não comprovada pelo exequente a ocorrência de uma das hipóteses previstas no artigo 135 do CTN. A existência de procedimento falimentar gera presunção relativa de legitimidade da dissolução da sociedade, circunstância que também afasta a responsabilidade dos sócios em execução fiscal. O inadimplemento de obrigação tributária pela sociedade não acarreta, por si, a responsabilização dos sócios, sendo indispensável a comprovação de atos em excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Inteligência do verbete nº 430 da Súmula do STJ. Precedentes do STJ e desta Corte. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. NÃO CONFIGURAÇÃO. **Na forma dos parágrafos 1º, 2º e 4º do art. 40 da LEF e do verbete nº 314 da Súmula do STJ, o prazo prescricional passa a fluir do arquivamento, que ocorre após um ano de suspensão da execução fiscal. Os atos praticados pelo Estado nos autos demonstram que jamais deixou transcorrer o prazo prescricional sem impulso processual, no que concerne à empresa.** HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. Deve o fisco suportar os honorários advocatícios, à luz dos princípios da causalidade e da sucumbência. Manutenção da verba honorária, considerando-se as peculiaridades do caso. APELAÇÃO PARCIALMENTE PROVIDA. (Apelação Cível Nº 70066553272, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Almir Porto da Rocha Filho, Julgado em 07/10/2015) (grifo nosso).(STJ,2015).

De outra banda, com o advento do novo Código de Processo Civil o Superior Tribunal de Justiça, visando a segurança jurídica das Ações em Execução Fiscal decidiu que a prescrição intercorrente sem a intimação do credor só incide em Execuções após o novo CPC, conforme REsp.. 1620919-PR ementa que segue:

EMENTA RECURSO ESPECIAL. CIVIL. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO. AUSÊNCIA DE BENS PASSÍVEIS DE PENHORA. SUSPENSÃO DO PROCESSO. INÉRCIA DO EXEQUENTE. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INOCORRÊNCIA. ATO PROCESSUAL ANTERIOR AO NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. MANUTENÇÃO DA SEGURANÇA JURÍDICA. NECESSIDADE DE PRÉVIA INTIMAÇÃO DO EXEQUENTE PARA DAR ANDAMENTO AO FEITO PARA INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL. 1. A prescrição intercorrente ocorre no curso do processo e em razão da conduta do autor que, ao não prosseguir com o andamento regular ao feito, se queda inerte, deixando de atuar para que a demanda caminhe em direção ao fim colimado. 2. No tocante ao início da contagem desse prazo na execução, vigente o Código de Processo Civil de 1973, ambas as Turmas da Seção de Direito Privado sedimentaram a jurisprudência de que só seria possível o reconhecimento da prescrição intercorrente se, antes, o exequente fosse devidamente intimado para conferir andamento ao feito. 3. O Novo Código de Processo Civil previu regramento específico com relação à prescrição intercorrente, estabelecendo que haverá a suspensão da execução "quando o executado não possuir bens penhoráveis" (art. 921, III), sendo que, passado um ano desta, haverá o início (automático) do prazo prescricional, independentemente de intimação, podendo o magistrado decretar de ofício a prescrição, desde que, antes, ouça as partes envolvidas. A sua ocorrência incorrerá na extinção da execução (art. 924, V). 4. O novel estatuto trouxe,

ainda, no "livro complementar" (arts. 1.045-1.072), disposições finais e transitórias a reger questões de direito intertemporal, com o fito de preservar, em determinadas situações, a disciplina normativa já existente, prevendo, com relação à prescrição intercorrente, regra transitória própria: "considerar-se-á como termo inicial do prazo da prescrição prevista no art. 924, inciso V [prescrição intercorrente], inclusive para as execuções em curso, a data de vigência deste Código" (art. 1.056). 5. A modificação de entendimento com relação à prescrição intercorrente acabaria por, além de surpreender a parte, trazer-lhe evidente prejuízo, por transgredir a regra transitória do NCPC e as situações já consolidadas, fragilizando a segurança jurídica, tendo em Documento: 68086057 - EMENTA / ACORDÃO - Site certificado - DJe: 14/12/2016 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça vista que o exequente, com respaldo na jurisprudência pacífica do STJ, estaria ciente da necessidade de sua intimação pessoal, para fins de início do prazo prescricional. 6. Assim, seja em razão da segurança jurídica, seja pelo fato de o novo estatuto processual estabelecer dispositivo específico regendo a matéria, é que, em interpretação lógico-sistemática, tem-se que o atual regramento sobre prescrição intercorrente deve incidir apenas para as execuções ajuizadas após a entrada em vigor do CPC/2015 e, nos feitos em curso, a partir da suspensão da execução, com base no art. 921. 7. Na hipótese, como o deferimento da suspensão da execução ocorreu sob a égide do CPC/1973 (ago/1998), há incidência do entendimento jurisprudencial consolidado no sentido de que não tem curso o prazo de prescrição intercorrente enquanto a execução estiver suspensa com base na ausência de bens penhoráveis (art. 791, III), exigindo-se, para o seu início, a intimação do exequente para dar andamento ao feito. 8. Recurso especial provido. (STJ, 2016).

Em breve análise do presente julgado verifica-se a inteligência do julgador preocupando-se com a segurança jurídica, uma vez que em se tratando de Execução Fiscal deve-se ter a precaução de não onerar indiscriminadamente o credor, como tão pouco o devedor.

As receitas públicas são importantes, pois garantem a possibilidade de manutenção dos projetos que o ente público (seja Município, Estado ou União) tem estabelecidos em sua legislação financeira, plano plurianual e outros organismos que dependem de receita tributária.

A propositura da execução fiscal antes do término do prazo de cinco anos, a sociedade, através de seu representante legal, qual seja, o Procurador da Fazenda, tem mais uma chance de arrecadação do montante devido e não pago no prazo e forma devidos, o que trará, com a arrecadação tributária, inúmeros benefícios sociais com a alocação de tais recursos recuperados nos mais variados setores do país como a saúde, educação, infraestrutura, projetos sociais e aparelhamento dos Poderes Públicos (MONTEIRO, 2012).

Logo, o ente público pode prosseguir com seus projetos, os serviços públicos, que na verdade permitem o cumprimento da vontade dos cidadãos, ou seja, realizam os interesses da população de determinado local. Surge então o que se denomina de interesse público, sendo ele:

O interesse privado de todos os cidadãos, não existindo diferença qualitativa entre o interesse público e o privado, a diferença é objetivamente quantitativa. Assim, todo e qualquer interesse privado que seja partilhado com todos os particulares será considerado como interesse público. Todavia, esta abordagem não leva em conta que a unanimidade pretendida nunca será atingida (SILVA, 2012).

Para alguns, a satisfação do cidadão seria o motivo pelo qual teria renunciado a sua vontade e força individual para, em conjunto formarem o Estado, conforme ensina as grandes doutrinas contratuais de origem do Estado, aqui resumidas nas palavras do cientista político João Ubaldo Ribeiro:

[...] Alguém pode achar que o ser humano é um animal violento, egoísta e predatório, cuja natureza requer permanente controle. Desta forma, o Estado seria indispensável para proteger o homem de seus próprios impulsos, protege-lo de si mesmo, enfim. Alguém pode também pensar que o homem é por natureza bom ou que tende para o bem, mas as pressões da vida em comum com os outros o induzem a desenvolver características negativas, o que tornaria necessária uma organização estatal para impor a ordem, ainda que dentro de limites cuidadosos, que não redundassem no esmagamento das liberdades dos indivíduos. Ainda outros podem concluir que o Estado é, na realidade, uma espécie de perversão da raça humana, talvez até uma marca de seu atraso, que todo governo é, em última análise, uma violência, que o homem pode passar muito bem sem o Estado (aliás, deve passar sem ele), substituindo-o por organizações mais simples, que ordenem minimamente o trabalho e a vida coletiva, sem a marca da autoridade caracterizadora da ação estatal. Finalmente, para encerrar este rosário de hipóteses (que estão longe de esgotar as variações possíveis e são dadas aqui apenas para esboçar uma ideia da complexidade da questão), é bem possível que alguém considere o Estado a suprema evolução da vida humana em sociedade e que, portanto, o indivíduo em si não tem importância perante o Estado, existindo apenas para servi-lo e não ao contrário. (RIBEIRO, 2010, p. 73-74).

Logo, a concretização dos desejos individuais só encontram respaldo na execução pelo ente público do que se denomina de serviço público, que é entendido como “Aquele que é instituído, mantido e executado pelo Estado, com o objetivo de atender aos seus próprios interesses e de satisfazer as necessidades coletivas.”

(JURISWAY, 2015). Sem receitas é impossível haver a execução de gastos necessários para a execução dos serviços públicos.

Por outro lado, a prescrição intercorrente é uma garantia do executado de que não ficará na instabilidade e figurando como devedor pela eternidade. Ora, já não é mais o tempo em que as dívidas eram pagas com o corpo do devedor ou ainda com a escravidão dele ou de alguém de sua família, filhos em especial. Desta forma, a decretação da prescrição intercorrente dá segurança jurídica ao devedor de que sua dívida, embora exista no campo das ideias e no que se denomina de obrigação natural, não poderá mais ser objeto de cobrança judicial, representando uma maneira de perdão tácito.

Por outro lado, a prescrição permite a redução de processos judiciais, o que conseqüentemente, reduz a crise do Judiciário, que é agravada pelo número de demandas protocolizadas todos os dias, e que por vezes não tem uma solução específica. Neste sentido, a crise do Judiciário, que sem mecanismos de diminuição,

[...] O Judiciário continuará sofrendo a situação absurda de uma quantidade não absorvível de pretensões e, ao mesmo tempo, de uma demanda reprimida de milhões de pessoas sem acesso à justiça. Os meios alternativos podem contribuir nas duas pontas do problema, tirando alguns conflitos da estrutura clássica do Judiciário e resolvendo aqueles que nunca chegariam a ela. (KAFKA, 1989).

Neste sentido, a doutrina e a jurisprudência, em consonância com a legislação têm entendido que há efetiva necessidade de suspensão do processo por um ano. Neste período, conforme já exposto, deve o exequente, ente público, procurar tomar as medidas cabíveis a que está onerado para que a lide seja resolvida. A está sua importância.

CONCLUSÃO

Através da análise da presente pesquisa, se verificou a incidência legal da prescrição intercorrente do crédito tributário, que desempenha papel importante na seara do direito tributário, sendo importante destacar que a existência de tal instituto, que possui notoriedade na prática forense, bem como nos procedimentos administrativos, tanto pelo Fisco como, quanto pelos julgadores, sob pena de violação do ordenamento jurídico.

Da análise do primeiro capítulo, pode-se apurar o *locus* onde tudo começa: com a constituição do crédito tributário, a qual gera discussão entre doutrinadores de quando sofreria a efetiva constituição. Entende-se, porém que se dá com o lançamento administrativo através de uma de suas três formas distintas de acontecer: por declaração, de ofício e por homologação. Depois de constituído somente poderá ser excluído nas formas elencadas no rol do artigo 156 do Código Tributário Nacional.

Dentre as maneiras que possibilitam a exclusão estão dois institutos importantes para o Direito Tributário, a decadência e a prescrição. Para tal, fez-se a distinção entre ambas, visto que, as duas têm como fatores essenciais o lapso temporal e a inação de uma das partes envolvidas na relação jurídica tributária, mas que, por outro lado, possuem elementos e definições distintas que não podem receber tratamento igualitário, como se formassem apenas um instituto jurídico.

De outra banda, o segundo capítulo abordou o ponto chave dessa pesquisa: a prescrição de modo geral e a sua derivação que é a prescrição intercorrente do crédito tributário, questão importante, mas que tem gerado inúmeros questionamentos quanto a sua possibilidade, aplicabilidade e afirmações no ordenamento pátrio. Nesta lógica, foi de grande valia a análise do entendimento do Superior Tribunal de Justiça, visto que possibilitou esclarecer a temática, juntando numa mesma óptica tanto a teoria quanto a prática que vem sendo aplicada e difundida pelos tribunais brasileiros.

Tanto a pesquisa doutrinária como a legislativa do direito tributário possibilitam a construção do conhecimento interdisciplinar e inter-relacionada sobre a matéria, que forneceu subsídios para formular o entendimento de que diante de falhas da Fazenda Pública, para a segurança jurídica é necessária a legal aplicação da prescrição intercorrente. Logo, não resta outra alternativa para as demandas que tragam como lide a execução tributária e que não se encontram bens penhoráveis ou que não se é possível citar o devedor por culpa exclusiva do credor, a suspensão do processo pelo prazo determinado no artigo 40 da Lei 6820/80 (LEF), depois disso, a decretação de tal.

Mister, então, que quando a demora se der, única e exclusivamente, pelo comportamento vagaroso do Poder Judiciário, seja em citar ou em penhorar bens do executado, não pode o credor sair prejudicado, tendo em vista que, nestes casos, o credor cumpriu todo o ônus a que estava incumbido, tem o desejo de receber o crédito e colaborou de forma efetiva e adequada para a condução do pleito e resolução da lide.

Com a propositura da execução fiscal antes do término do prazo de cinco anos, a sociedade, através de seu representante legal, qual seja, o Procurador da Fazenda Nacional, do Estado, do Município e do Distrito Federal, em se tratando de tributo devido a estes Entes, em que pese tenha o mesmo peso para outros todos, tem mais uma chance de arrecadação do montante devido e inadimplido no prazo original, o que permitirá, com a arrecadação tributária, inúmeros benefícios sociais com a alocação de tais recursos recuperados nos mais variados setores do país como a saúde, educação, infraestrutura, projetos sociais e aparelhamento dos Poderes Públicos.

Por conseguinte, o prazo legal de suspensão do processo de execução tributária, pelo período de um ano, antes de seu arquivamento e respectivo início da contagem do prazo prescricional, é de suma importância. Isto se deve ao fato de que, neste lapso temporal o credor tem o direito ou obrigação de encontrar o devedor para a efetiva citação ou para a localização de bens penhoráveis. Isso implica, por conseguinte, no adimplemento do princípio do devido processo legal, também do acesso irrestrito ao Judiciário, desta forma trazendo a Ação de Execução Fiscal a segurança jurídica necessária para ambos: Exequente e Executado.

Por outro lado, impede a renúncia de receita por parte do credor, quando não motivada por interesse público. Neste sentido ainda, garante a possibilidade de manutenção dos projetos que o ente público (seja município, estado ou união e Distrito Federal) tem estabelecidos em sua legislação financeira, plano plurianual e outros organismos que dependem de receita tributária.

Tal situação permite o progresso do ente, visto que, possui o condão de impedir que projetos iniciados pelo poder público sejam paralisados e que, numa ideia ainda que utópica, se permita construir um espaço amplo em que o bem público e o interesse coletivo estejam em supremacia às vontades individuais, ou melhor, construídas pela renúncia do poder individual para construção do coletivo, conforme melhor expressam as teorias contratualistas que explicam a origem do Estado.

Eis um ponto conflitante: de um lado, por não existirem alternativas para cobrança, a decretação da prescrição intercorrente possibilita ao Poder Judiciário um andamento mais célere nos processos, tornando-o mais eficaz e impedindo o agravamento da tão comentada “crise do Judiciário”, bem como, garante ao contribuinte que suas dívidas não serão eternas, o que seria uma verdadeira *via crucis*. Por outro lado, o fato de deixar de arrecadar por consequência, o ente público não conseguir suprir as necessidades da população.

A efetiva solução necessariamente virá da ponderação. Isto porque, a Fazenda Pública não pode ser onerada indiscriminadamente, arcando com todos os prejuízos. E também, porque o contribuinte não pode penar como eterno devedor por inação daquele que tem o direito e o dever de exigir o cumprimento obrigacional, uma condição plenamente desumana. Por fim, a decretação da prescrição intercorrente traz segurança jurídica a ambas as partes, visto que, decreta a extinção do crédito, do dever de pagar e do direito de receber, conseqüentemente.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 6ª Ed. Rio de Janeiro: Método, 2012.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10ª Ed. São Paulo: Saraiva. 2004.

ALVARES, Manoel. Et. Al. **Execução Fiscal**. Doutrina e jurisprudência. São Paulo: Saraiva. 1998.

BARSCHET, Gustavo. **Direito Constitucional**. Rio de Janeiro: Imprenta, 2009.

BECHO, Renato Lopes. **A Prescrição Intercorrente nos Executivos Fiscais e a Lei 11.051**. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 125, São Paulo: Dialética, 2006.

BRASIL, **Código Civil**, 2002.

BRASIL, **Código Tributário Nacional**, 1966.

BRASIL, **Lei 4.320**, 1964.

BRASIL, **Lei de Execuções Fiscais**, 1.980.

BRASIL, **ARESP** 23. 406.

BRASIL, **Supremo Tribunal Federal**. REsp 1620919/PR, 2016

DIDIER Jr., Fredie. Et. Al. **Curso de Direito Processual Civil**. 2ª. Ed. Salvador: Juspodivm, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário** . 21ªEd. São Paulo: Saraiva, 2009.

CASSONE, Vítório. **Processo Tributário: Teoria e Prática**. 7ª Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 6ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

CONJUR, **A Prescrição Intercorrente no novo CPC na atual Jurisprudência do STJ**. www.conjur.com.br, 04/10/2016.

DENARI, Zelmo. **Curso de Direito Tributário**. 2ª Ed. São Paulo: Atlas. 2002.

FALCÃO, Amilcar de Araújo. **Fato Gerador da Obrigação Tributária**. 6ª Ed. Revisada e atualizada por Flávio Bauer Novelli, Rio de Janeiro: Forense, 1995.

FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. 2ª Ed. São Paulo: Noeses, 2009.

FREIRE, Eugenia Maria Nascimento. **Prescrição Intercorrente no Direito Tributário**. Disponível em:
<http://portalciclo.com.br/downloads/artigos/direito/EugeniaFreire_prescintercDirTri.pdf>

HARADA, Kyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 24ª Ed. São Paulo: Atlas, 2015.

HEIDEMANN, Maristela Gheller, ALIEVI, Valmor Luiz. **Direito Tributário**. Ijuí: Unijuí, 2011.

HOUAISS, Dicionário da Língua Portuguesa 2001

KAFKA, Franz. **O Processo**. São Paulo: Brasiliense, 1989.

LUKIC, Melina Rocha. **Planejamento Tributário**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2012, p. 45.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

MARTINS, Alan; FIGUEIREDO, Antonio Borges de. **Prescrição e Decadência no Direito Civil**. 3ª ed. São Paulo: IOB Thomson, 2005.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. 4ª Ed. revisada e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2006.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de Direito Tributário**. 8ª Ed. São Paulo: Dialética, 2004.

MIRANDA, Pontes de. **Tratado de Direito Privado**. Campinas: Bookseller, 2000.

MONTEIRO, Guilherme Chagas. **Prescrição Intercorrente no Âmbito da Execução Fiscal**. < <https://conjur.com.br/2012/guilhermemonteiroprescricao-intercorrente-ambito-execucao-fiscal/> >, 2012.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário Constituição e Código Tributário a Luz da Doutrina e Jurisprudência**. 13ª Ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado. 2011.

PEIXOTO, Daniel Monteiro. **Prescrição Intercorrente na Execução Fiscal: vertentes do STJ e as inovações da Lei 12.051/2004 e da Lei complementar 118/2005.** Revista Dialética do Direito Tributário. São Paulo: Dialética, 2006.

RIBEIRO, João Ubaldo. **Política: Quem manda, Por que Manda, Como Manda.** Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2010.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Manual de Direito Tributário.** 7ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

SANDER, Anelise Cristine Emídio; BARANDAS, Aline. **Aspectos Práticos e Teóricos da Prescrição Intercorrente nos Processos Executivos Fiscais.** Londrina: Revista de Direito Público, 2012.
<http://www.uel.br/index.php/direitopup/articleview/13390/11720.pdf>.

SILVA, Guilherme de Abreu e. <http://jus.com.br/revista/texto/21566/a-reconfiguracao-do-conceito-de-interesse-publico-a-luz-dos-direitos-fundamentais-como-alicerce-para-a-consensualidade-na-administracao-publica#ixzz1sryoxdOG>, 2012.

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

TEIXEIRA, Sílvia Maria Benedeti. **O instituto jurídico da prescrição com a vigência da lei nº 11.280/2006.** Revista IOB de Direito Civil e Processual Civil v. 44. São Paulo: IOB Tomson, 2006.

THEODORO Jr., Humberto. **Lei de Execução Fiscal: comentários e jurisprudência.** 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

TONIOLO, José Ernesto. **A Prescrição Intercorrente na Execução Fiscal.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.

VENOSA, Sílvio de Salvo. **Código Civil Interpretado.** 3ª Ed. São Paulo: Atlas.

WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. Et. Al. **Processo de Execução e Assuntos Afins.** São Paulo: RT, 1998.