

**INSTITUTO BRASILIENSE DE DIREITO PÚBLICO - IDP
ESCOLA DE DIREITO DE BRASÍLIA - EDB
PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANÇAS PÚBLICAS**

PAULO AUGUSTO VIEIRA DOS SANTOS

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL

**Brasília – DF
2015**

PAULO AUGUSTO VIEIRA DOS SANTOS

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL

Monografia apresentada ao IDP- Instituto Brasiliense de Direito Público, para a obtenção do título de especialista em Direito Tributário e Finanças Públicas.

**Brasília – DF
2015**

PAULO AUGUSTO VIEIRA DOS SANTOS

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL

Monografia apresentada ao IDP - Instituto
Brasiliense de Direito Público, para a obtenção
do título de especialista em Direito Tributário e
Finanças Públicas.

Brasília-DF, 27 de maio de 2015.

RESUMO

A presente monografia objetiva demonstrar o reconhecimento da prescrição intercorrente no processo tributário, matéria que ao longo do tempo, foi objeto de discussões jurídicas e controvérsias jurisprudenciais. A prescrição intercorrente, em apertada síntese, estaria presente aos processos que permanecem paralisados por um período igual ou superior a cinco anos. Constatou-se um volume exorbitante de processos judiciais e administrativos que permanecem inertes ao longo do tempo, causando a morosidade das demandas judiciais e impugnações administrativas, amarrando os órgãos julgadores que não dispunham de recursos eficazes para dar seguimento às demandas. A prescrição intercorrente uma vez reconhecida, fulminaria grande percentual de processos que dependem de julgamento, extinguindo o crédito tributário e desonerando o contribuinte de qualquer obrigação com o Estado.

Palavras-Chave: Processo Tributário. Execução Fiscal. Prescrição Intercorrente.

ABSTRACT

This monograph aims to demonstrate the recognition of intercurrent prescription in the tax process, a matter which over time, has been the subject of legal disputes and jurisprudential controversy. The intercurrent prescription in tight synthesis, would be present at the proceedings that remain paralyzed for a period less than five years. It appears an exorbitant amount of legal and administrative proceedings that remain inert over time, causing the slowness of judicial and administrative challenges demands , crumpling the judges organs that had no effective remedies to act on the demands. The intercurrent prescription once recognized, fulminaria large percentage of processes that rely on judgment, extinguishing the tax credit and relieving the taxpayer of any obligation to the state.

Keywords: Tax Procedure. Fiscal execution. Intercurrent prescription.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	06
1. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	09
1.1 Suspensão e interrupção do Crédito Tributário.....	12
1.2 Extinção do Crédito Tributário.....	12
1.3 Garantias e privilégios do crédito tributário	18
2. DA PRESCRIÇÃO	21
2.1. Alegação de Prescrição.....	22
2.2. Prescrição x Decadência.....	24
2.3. As causas que impedem, suspendem ou interrompem a prescrição	25
2.4. Prescrição intercorrente e seus fundamentos.....	26
2.4.1. Conceito de prescrição intercorrente	28
2.4.2. Fundamentos para a existência da prescrição intercorrente.....	29
2.5. Momento para arguir a prescrição	29
3. DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO PROCESSO TRIBUTÁRIO	32
3.1. Da inércia do credor como causa de prescrição na execução fiscal.....	33
3.2. A suspensão do prazo prescricional no processo judicial pelo art. 40 da Lei de Execução Fiscal.....	35
3.3. Paralisação do processo judicial em decorrência da morosidade do poder judiciário.....	37
3.4. Do conhecimento de ofício da prescrição e da prescrição intercorrente.....	39
3.5. A suspensão do processo executivo na hipótese de inexistência de bens penhoráveis em nome do devedor e a prescrição intercorrente.....	41
3.6. Inclusão da prescrição no novo código de processo civil.....	43
CONCLUSÃO	45
BIBLIOGRAFIA	48

INTRODUÇÃO

O presente trabalho objetiva demonstrar o reconhecimento da prescrição intercorrente no processo tributário, matéria que ao longo do tempo, foi objeto de discussões jurídicas e controvérsias jurisprudenciais. A prescrição intercorrente, em apertada sínteses, estaria presente aos processos que permanecem paralisados por um período igual ou superior a cinco anos.

Constata-se um volume exorbitante de processos judiciais e administrativos que permanecem inertes ao longo do tempo, causando a morosidade das demandas judiciais e impugnações administrativas, abarrotando os órgãos julgadores que não dispõem de recursos eficazes para dar seguimento às demandas. A prescrição intercorrente uma vez reconhecida fulminaria grande percentual de processos que dependem de julgamento, extinguindo o crédito tributário e desonerando o contribuinte de qualquer obrigação com o Estado.

O instituto da prescrição tem sua relevância no direito público e privado como uma medida salutar para impedir a inércia do credor, a fim de que situações indefinidas não se eternizem, abalando o princípio da segurança jurídica.

O instituto da prescrição é de suma importância, pois fulmina a pretensão, impossibilitando que obrigações de quaisquer natureza, salvo as que compreendem direitos imprescritíveis previstos expressamente na legislação, sejam exigíveis ad eterno. A primeira certamente mais importante finalidade do instituto é a preservação da segurança jurídica nas relações, sem dúvida um dos primados da justiça, tal como a concebemos hoje. Considerando a importância na preservação de tal segurança o próprio Código Civil em seu artigo 206 elenca uma série de prazos prescricionais para uma gama de pretensões.

Nos artigos que sucedem o artigo 791, o diploma processual limita-se a dispor sobre a possibilidade de suspensão da execução pro consenso entre as partes (art. 792) e sobre a vedação a prática de quaisquer atos processuais durante a suspensão (art. 793). E mais, logo em seguida, o artigo 794, o diploma elenca as hipóteses de extinção da execução, que são três, quando o devedor satisfaz a

obrigação, obtém por transação judicial ou outro meio a remissão total da dívida, ou quando o próprio credor renuncia ao crédito.

No primeiro capítulo será demonstrada de que formas o crédito tributário é constituído, as formas de suspensão e interrupção, de extinção e suas garantias ou prioridades.

No segundo capítulo conceituaremos a prescrição, sua finalidade, as diferenças entre esta e a decadência, o surgimento da prescrição intercorrente e seus fundamentos.

No terceiro capítulo descreveremos a formas da prescrição intercorrente no processo tributário, a aplicação da suspensão do prazo prescricional do art. 40 da Lei de Execução Fiscal no processo judicial. A morosidade do poder judiciário paralisando o processo judicial e do conhecimento de ofício da prescrição intercorrente. Ressaltaremos também a inclusão da prescrição intercorrente no novo código de processo civil.

A presente monografia apresenta metodologia de pesquisa dogmática instrumental, que utiliza o tripé: legislação, doutrina e jurisprudência, para responder a problemática apresentando uma hipótese ao seguinte questionamento: Quais os efeitos da prescrição intercorrente ao processo tributário na execução fiscal?

Os elementos indicados como responsáveis pela possível perda do direito de cobrar o tributo ou crédito não tributário pelo Estado. Em primeiro lugar podemos citar a inércia do Estado no processo dentro de um lapso temporal prescricional independente de sua natureza jurídica do crédito. Em segundo lugar a falta do interesse de agir pelo princípio da insignificância.

Aplicando o instituto da prescrição intercorrente em ambas as esferas, os princípios constitucionais e administrativos, tais como, o princípio da segurança jurídica e o princípio da eficiência, garantiriam a pretensão do contribuinte de forma adequada, uma vez que não deve ser admitida a perpetuação do processo, seja ele do âmbito administrativo ou judicial. E, em nome dos valores constitucionais da

segurança e da estabilidade das relações jurídicas, podemos concluir que a prescrição intercorrente tem sim cabimento tanto no âmbito do processo administrativo fiscal como no âmbito do processo judicial, uma vez que se devem harmonizar adequadamente os direitos do credor e do devedor.

1. CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O Estado, precisa se manter e para que isso ocorra necessário se faz a contribuição por parte do povo, desde o mais pobre ao mais rico, independentemente de raça, cor e religião. Assim para que as engrenagens continuem a se mover, o Estado, autoridade administrativa, tem o dever e obrigação de instituir tributos por meio de leis, decretos, medidas provisórias e demais formas legais possíveis.

Crédito Tributário nas palavras de *Vittorio Cassione* “é um direito pertencente ao sujeito ativo da obrigação tributária (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), que não se confunde com o chamado “crédito escritural” do sujeito passivo, tampouco com os outros “direito de crédito” a este conferidos pela legislação tributária.”¹

O crédito tributário nas palavras de Kioshi Harada se resume em:

O crédito tributário nada mais é do que a própria obrigação tributária principal formalizada pelo lançamento, ou seja, tornada líquida e certa pelo lançamento (...). O crédito tributário nada mais é do que a conversão dessa obrigação ilíquida em líquida, certa e exigível no prazo estatuído na legislação tributária.²

Uma vez constituído, o crédito tributário só se modifica ou extingue nos casos previstos em lei.

O crédito tributário brasileiro somente pode ser constituído por meio do lançamento, conforme art. 142 do CTN, o lançamento se dividem em 03 (três) espécies, estabelecidas nos art. 147 a 150 ambos do CTN.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.
Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

¹ CASSONE, Vittorio. *Direito Tributário*. São Paulo: Ed. Atlas S.A., 2014. P; 168

² HARADA, Kioshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 21 Ed. São Paulo: Ed. Atlas, 2012.

A primeira espécie de lançamento descrita no art. 147 do CTN é o lançamento por declaração ou misto, que é efetuado com base na declaração do sujeito passivo, que presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua Efetivação.

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

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

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

Assim tecendo comentários sobre o referido artigo e seus parágrafos, surge um exemplo de lançamento por declaração ou misto, a IRPF (declaração de imposto de renda pessoa física), onde o sujeito passivo é obrigado por lei a apresentar declaração a autoridade competente. Apresentada a declaração com informações erradas ou que necessite modificá-las, o sujeito passivo pode retificá-la, desde que não acarrete na redução de imposto, sendo esse o caso, deverá ser comprovado antes da notificação. Caso o erro seja identificado pela autoridade, esta deve retificá-la de ofício.

O artigo 149 do CTN nos traz o segunda hipótese de lançamento, o de ofício, nos seguintes termos:

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.

O lançamento de ofício, lançamento este, efetuado pela própria autoridade, com base nos dados que ela possui em seus registros, não só quando a lei assim o determine, como também quando o sujeito passivo se omite, preste declaração falsa ou não mereça fé.

O artigo 150 do CTN, nos traz a terceira hipótese de lançamento, por homologação.

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.

E a terceira hipótese de lançamento é a por homologação, que ocorre quando a lei permite/autoriza que o sujeito passivo recolha o tributo (pagamento antecipado) antes do prévio exame da autoridade competente, como exemplos temos os seguintes impostos, IPI, ICMS e ISS, que são previamente calculados e

pagos pelo sujeito passivo, aguardando homologação.

1.1. Suspensão e Interrupção do Crédito Tributário

Nas palavras de Hugo de Brito Machado, “a suspensão é a paralisação do curso do prazo até que cesse a causa, recomeçando em seguida a correr o prazo que estava suspenso. Já a interrupção é a desconsideração do prazo já decorrido que fica isolado, recomeçando a correr a partir de então, pelo mesmo tempo inicialmente previsto, salvo determinação específica de lei em sentido diverso.”³

Nesse sentido, a suspensão ocorre quando detectada alguma causa prevista em lei, suspende e zera os prazos de prescrição até que cesse a causa suspensiva, iniciando um novo prazo do zero. A interrupção também ocorre por força de lei, entretanto não inicia uma nova contagem do prazo prescricional, continuando a contar da data em que foi interrompida.

No parágrafo único do art. 174 do CTN, nos traz as causas que interrompem a prescrição, qual seja: I. O despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; II. O protesto judicial; III. Qualquer ato judicial que constitua o devedor em mora e IV. Qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

1.2. Extinção do Crédito Tributário

A extinção do crédito tributário é o termino do direito da Fazenda Pública de cobrar a obrigação tributária. O CTN traz diversas hipóteses que fixam as causas da extinção desse direito, estando elencadas nos arts. 156 a 164 e 170 a 174.

A primeira hipótese de extinção é o PAGAMENTO, que como o próprio nome já diz consiste no pagamento do valor devido ao credor (Fazenda Pública) correspondendo ao cumprimento da obrigação tributária principal. Entretanto, para que o pagamento venha a extinguir o crédito tributário, deve atender aos requisitos do art. 157 a 163.

³ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Ed. Saraiva, 2011. p. 255.

Para Hugo de Brito Machado:

Esses requisitos referem-se aos elementos essenciais do pagamento válido: lugar, tempo e forma. Lugar: a lei que institui a obrigação tributária deve fixar o local de seu pagamento. Se não houve disposição legal a esse respeito, o local para que se considere válido o pagamento será o domicílio fiscal do sujeito passivo. Tempo: para que seja considerado válido o pagamento deve ser efetuado em tempo hábil, isto é, até o prazo fixado para o seu vencimento. Este prazo normalmente está fixado na legislação que regulamenta a cobrança do tributo. Na falta dessa regulamentação, o vencimento do crédito será de 30 dias após a notificação regular do sujeito passivo da existência do lançamento. Forma: a dívida tributária deve ser paga sempre em dinheiro (moeda corrente). Entretanto, se a lei autorizar esse pagamento, pode ser feito pela entrega de bens.⁴

A segunda hipótese é a COMPENSAÇÃO, que corresponde à hipótese de duas pessoas serem ao mesmo tempo credoras e devedoras uma das outras e à possibilidade de suas obrigações serem extintas até onde se contrabalançarem.

O Art. 170 do CTN, nos traz a delimitação da compensação:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Existindo um crédito do sujeito passivo contra o Estado e, ao mesmo tempo, um crédito do Estado contra o sujeito passivo, essas obrigações podem ser compensadas, os créditos devem ser do mesmo ente federativo, serem líquidos e certos e vincendos.

Foi acrescentado ao CTN o art. 170-A:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

⁴ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Ed. Saraiva, 2011. P. 86.

Referido artigo foi incluído para evitar que fossem aproveitados créditos tributários, que fossem objeto de ação judicial, devidamente contestada pelo sujeito passivo sem que houvesse o trânsito em julgado da ação.

A terceira hipótese é a transação, é a proposta de acordo entre administração pública e sujeito passivo (coletividade), através de lei para obtenção do bem comum.

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.

Para Fabretti “a administração pública não pode transigir com o interesse público administrado por ela. Tal fato decorre do princípio de direito administrativo que torna indisponível o interesse da coletividade (princípio da indisponibilidade do interesse público). Assim, a transação, em matéria tributária, será a proposta de um acordo estabelecido pela administração pública por meio de lei (v. art. 171 CTN)”⁵

Para Hugo de Brito Machado “É que em regra a relação tributária não admite transação, mas esta pode ocorrer em virtude de lei específica que o estabeleça.”⁶

Assim, temos que a transação é um dos meios mais difíceis de extinguir o crédito tributário, pois depende da análise da administração pública, dos interesses da coletividade e da possibilidade de não onerosidade para a Fazenda Pública.

A quarta hipótese de extinção é a REMISSÃO, que também depende de lei expedida pela pessoa política competente para legislar sobre o tributo a que se aplica. O Art. 172 do CTN nos traz:

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 excusáveis do sujeito passivo, quanto a

⁵ CAMARGO, Lúdio Fabretti. *Direito Tributário Aplicado*. São Paulo: Ed. Atlas, 2012. p. 89

⁶ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011. P. 268

matéria de fato;

III - à diminuta importância do crédito tributário;

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

V - a 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.

Assim, para que haja remissão total ou parcial, deve ser promulgada uma Lei, expedida por despacho de autoridade competente, devidamente fundamentada, autorizando a remissão dos créditos tributários, desde que atenda os pressupostos do art. 172 transcrito acima e não traga prejuízos ao erário.

Para Yoshiaki Ichihara “essas características poderão ser: calamidade pública, crise econômica, comoção política ou ideológica interna, etc. com base nos motivos poderá ser concedida a remissão.”⁷

A quinta hipótese é a CONVERSÃO DE DEPÓSITO EM RENDA, nada mais é do que uma medida tomada pelo sujeito passivo, onde consigna o valor do imposto, por meio da consignação em pagamento, obtendo a suspensão da exigibilidade, convertendo a consignação em renda.

Para Vitorio Casone, “O § 2º do art. 164, ao tratar da ação de consignação judicial do crédito tributário em caso de recusa de recebimento pelo sujeito ativo e em outras situações, diz que julgada procedente a consignação, o pagamento se reputa efetuado e a importância assim consignada é convertida em renda. Por isso é uma espécie de “pagamento”.”⁸

A sexta hipótese é a PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA, ambas tem como fator predominante a extinção do crédito tributário, pela ação do tempo e inação do credor. Serão destacadas no próximo capítulo.

Para Ichihara, temos 8 diferenças entre prescrição e decadência:

1. O prazo decadencial não se interrompe nem se suspende, o que ocorre com a prescrição.

⁷ ICHIHARA, Yoshiaki. *Direito Tributário*: São Paulo, 2006. P. 182

⁸ CASIONE, Vittorio. *Direito Tributário*: São Paulo, 2014. P. 174

2. A prescrição pode ser conhecida de ofício pelo juiz, ouvida a Fazenda Pública, enquanto a decadência pode ser conhecida sem qualquer condição.

3. Quem paga crédito tributário prescrito não pode pedir restituição, enquanto quem paga crédito atingido pela decadência pode pedir a restituição.

4. Na contagem dos prazos, quando se tratar de prazo prescricional, se o último dia cair em dia não útil, prorroga-se; enquanto a decadência isto não se ocorre, pois deve antecipar o ato.

5. A decadência atende o direito propriamente dito, enquanto a prescrição atinge o direito de ação.

Ocorrida a decadência, não há que se falar em prescrição; entretanto, uma vez exercido o direito de lançar, a partir da data em que a Fazenda Pública possui o título executivo, passa a correr o prazo de prescrição.

6. O Prazo de decadência decorre da norma de direito material, enquanto a prescrição decorre da norma de direito formal ou adjetiva.

7. A prescrição pode ser arguida a qualquer momento ou instância, enquanto a decadência não necessita de arguição para ser reconhecida.⁹

A sétima hipótese é a exclusão do crédito tributário, que está prescrito nos arts. 175 a 178 do CTN, que tratam da isenção e da anistia, as quais excluem o crédito tributário.

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

II - a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente.

Para Eduardo Sabag, “a isenção é instituído de conceituação polêmica: sua natureza jurídica oscila entre os parâmetros de *não incidência e incidência* da norma.”¹⁰

No entendimento de José Souto Maior Borges:

A incidência da norma isentante tem como necessária contrapartida a não incidência da norma tributária. Nesse sentido, pode-se dizer que a isenção atua como qualquer outra regra excepcional, em face do princípio da generalidade da tributação. [...] A não incidência, aí, é da regra jurídica de tributação, porque a regra jurídica de isenção incide sobre o fato isento e seria absurdo supor-se a existência da regra jurídica que produzisse efeito sem prévia incidência.¹¹

⁹ ICHIHARA, Yoshiaki. *Direito Tributário*: São Paulo, 2006. P. 188

¹⁰ SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*: São Paulo, 2009. P. 899

¹¹ BORGES, José Souto Maior. *Teoria Geral das Isenção Tributária*: São Paulo. 2007

Para Hugo de Brito Machado, “a lei isentiva retira uma parcela da hipótese de incidência da lei tributação”.¹²

Os doutrinadores citados tem diferentes formas de conceitualização entretanto, a isenção, conforme trazida pela lei tributária, retira a incidência do tributo, excluindo o tributo, gerando uma exceção quanto a aplicação de determinada norma tributária a determinada classificação.

A Anistia é um perdão concedido as infrações cometidas.

Nesse sentido Hugo de Brito Machado: “pela anistia, o legislador extingue a punibilidade do sujeito passivo infrator da legislação tributária, impedindo a constituição do crédito.”¹³

A anistia conforme descrita por Hugo de Brito, extingue a infração tributária cometida pelo sujeito passivo, deixando de constituir o lançamento e desobrigando o sujeito passivo ao pagamento.

A oitava hipótese é o pagamento indevido, no caso de pagamento indevido, independente da causa, o sujeito passivo tem o direito de solicitar administrativamente ou judicialmente a restituição do tributo pago indevidamente.

Nos termos do artigo 165 do CTN:

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

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

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

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

Segundo Orlando Gomes, “o pagamento indevido é fonte de obrigação, em face do princípio da equidade, pelo qual não se permite o ganho de um, em *in*

¹² MACHADO, Hugo de Brito, *Curso de Direito Tributário*, 17 ed., São Paulo, Malheiros, 2000. p. 200.

¹³ Id. 2000. p. 201.

detrimento de outro, sem causa justificada. Assim sendo, através da ação de "**rem verso**", o prejudicado pode retornar ao "**status quo ante**." ¹⁴

O pagamento indevido é chamado de extinção do crédito tributário, quando é óbvio que, no pagamento indevido, nem há obrigação nem crédito. O que pode ter havido é a prática de uma ato administrativo irregular de lançamento, seguido de pagamento pelo suposto devedor, ou o pagamento, sem prévio lançamento, por iniciativa exclusiva do suposto sujeito passivo. Nesta última hipótese, nem a prática de ato da autoridade administrativa terá existido e, por isso, não caberia a referência a crédito tributário nem mesmo no sentido de entidade constituída pelo lançamento, com abstração da obrigação tributária.

O CTN fala em restituição de tributos que comportem transferência de encargos financeiros, conforme artigo 166, como se, no pagamento indevido, se cuidasse de tributos, ou de tributos com tais ou quais características. E diz, ainda que a restituição de tributos dá lugar à restituição de juros e de penalidades pecuniárias.

O art. 166 do CTN traz:

Art. 186. O crédito tributário prefere a qualquer outro, seja qual for sua natureza ou o tempo de sua constituição, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho ou do acidente de trabalho

Se o contribuinte houver pago o imposto a um Estado quando devido a outro, terá direito à restituição do que houver recolhido indevidamente, feita prova do pagamento ou do início deste ao Estado onde efetivamente devido.

1.3 Garantias e privilégios do crédito tributário

A Garantia é o modo de assegurar o direito, de dar eficácia ao cumprimento de uma obrigação. Confere segurança e estabilidade ao crédito tributário, ou regularidade ou comodidade ao recebimento do tributo. Segundo alguns doutrinadores, somente a Lei Complementar Federal pode instituir garantias

¹⁴ GOMES, Orlando. *Obrigações*. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 1997.

e privilégios do crédito tributário. Outros entendem que, com base em sua competência complementar, os Estados e Municípios podem legislar sobre a matéria. Todos os bens e as rendas do sujeito passivo servem de garantia para o Fisco, ou seja, respondem pelo crédito tributário. As garantias reais mais comuns são a hipoteca e o penhor. Somente prevalecem sobre o crédito tributário os bens e rendas que a lei declare absolutamente impenhoráveis.

São absolutamente impenhoráveis os bens e direito impostos no art. 649 do CPC como exemplos: a) os bens inalienáveis e os declarados, por ato voluntário, não sujeitos à execução; b) as provisões de alimentos e combustíveis necessários à manutenção do devedor e de sua família durante um mês; c) o anel nupcial e os retratos de família; d) os vencimentos dos magistrados, dos professores e dos funcionários públicos, o soldo e os salários, salvo para pagamento de pensão alimentícia; e) os equipamentos militares; f) os livros, as máquinas, os utensílios e os instrumentos, necessários ou úteis para o exercício de qualquer profissão; g) as pensões, as tenças, ou os montepios, percebidos dos cofres públicos, ou de institutos de previdência, bem como os provenientes de liberdade de terceiros, quando destinados ao sustento do devedor ou da sua família; h) os materiais necessários para obras em andamento, salvo se estas forem penhoradas; i) o seguro de vida. Também é impenhorável o bem de família (Lei 8009/90).

O CTN trouxe em seus arts. 183 a 193, as garantias e privilégios dado a fazenda pública para resguardar o interesse da fiscalização e da arrecadação tributária.

O art. 183 e 186 nos traz:

Art. 183. A enumeração das garantias atribuídas neste Capítulo ao crédito tributário não exclui outras que sejam expressamente previstas em lei, em função da natureza ou das características do tributo a que se refiram.

Art. 186. O crédito tributário prefere a qualquer outro, seja qual for sua natureza ou o tempo de sua constituição, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho ou do acidente de trabalho.

Parágrafo único. A natureza das garantias atribuídas ao crédito tributário não altera a natureza deste nem a da obrigação tributária a que corresponda.

A lição de Vittorio Cassone, “o crédito tributário prefere a qualquer outro,

seja qual for a natureza ou o tempo da constituição deste, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho (art. 186).”¹⁵

Temos que o crédito tributário, excluindo-se o crédito trabalhista que tem caráter alimentar, tem preferência aos demais créditos e que não está sujeito a concurso de credores, falência, concordata, inventário ou arrolamento.

¹⁵ CASSONE, Vittorio. *Direito Tributário*. São Paulo: Ed. ATLAS, 2014, p. 169

2. DA PRESCRIÇÃO

Conforme art. 189 do Código Civil “violado direito, nasce para o titular a pretensão, a qual se extingue, pela prescrição, nos prazos que aludem os arts. 205 e 206”. Da análise do referido dispositivo se observa que um dos efeitos da prescrição é extinguir determinada pretensão daquele que teve seu direito violado.

Para Hugo de Brito Machado, “é a extinção do direito de ação pelo decurso do tempo. Ocorre no prazo fixado pela lei. Segundo o art. 174 do Código Tributário Nacional, em cinco anos”.¹⁶

A prescrição diz respeito aos efeitos que o lapso de tempo pode causar sobre direitos adquiridos, o próprio conceito trazido pelo código civil, nos dá ideia que a prescrição é um fenômeno com finalidade única de extinguir situações jurídicas.

A prescrição aquisitiva é tratada pela denominação jurídica de usucapião, restando o uso da expressão prescrição restrita aos casos de prescrição extintiva ou liberatória, dado o seu efeito de liberar o devedor da obrigação.

Cristiano Chaves de Faria e Nelson Rosenvald ressalta:

Com efeito, é certo e incontroverso que não se pode admitir, em nome da estabilização e seguranças relações sociais, que um determinado direito não seja exercitado indefinidamente, funcionando como uma espada de Dâmocles sobre aqueles a quem se dirige a pretensão. Não se pode, concretamente, tolerar que o titular de um direito o utilize como forma de chantagem, de ameaça, indefinidamente.

Nesse desenho, estrutural, surge a prescrição para delimitar um lapso temporal, a fim de que sejam exercitadas as pretensões decorrentes da titularidade de determinados direitos pelo seu respectivo titular.¹⁷

No mesmo sentido temos o entendimento de Laúdio Camargo Fabretti:

A todo direito que a lei assegura aos cidadãos existe uma garantia correspondente que permite ao indivíduo exercer seu direito. Essa garantia pode apresentar-se sob a forma de uma ação judicial que tem a finalidade de assegurar ao indivíduo o exercício de seu direito

¹⁶ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo, Atlas: 2011. P. 250.

¹⁷ FARIAS, Cristiano Chaves; ROSENVALD, Nelson. *Direito das obrigações*. 2ª ed. RJ: Lúmens Júris, 2007. P. 556.

quando, em relação a este, surgirem obstáculos por parte de outra pessoa.¹⁸

A prescrição ocorre quando o direito nasce e não é exercido da forma e no tempo correto, ou seja, o direito existe mais não é exercido perante a obrigação.

2.1. Alegação de Prescrição

A lei não traz explicitamente requisitos para a concessão da prescrição, entretanto existe quatro pressupostos:

- 1) A existência de uma pretensão passível de ser exigida em juízo;
- 2) Inércia do titular da ação por não exercitar seu direito;
- 3) Manutenção da inércia por determinado período de tempo;
- 4) Inexistência de causas impeditivas, suspensivas ou interruptivas do curso prescricional.

Os arts. 197, 198 e 202 do Código Civil, traz elencados as causas suspensivas e interruptivas respectivamente da prescrição. Para esclarecimentos, temos a distinção da natureza de ambas as causas. Como segue:

Art. 197. Não corre a prescrição:

- I - entre os cônjuges, na constância da sociedade conjugal;
- II - entre ascendentes e descendentes, durante o poder familiar;
- III - entre tutelados ou curatelados e seus tutores ou curadores, durante a tutela ou curatela.

Art. 198. Também não corre a prescrição:

- I - contra os incapazes de que trata o art. 3º;
- II - contra os ausentes do País em serviço público da União, dos Estados ou dos Municípios;
- III - contra os que se acharem servindo nas Forças Armadas, em tempo de guerra.

Art. 202. A interrupção da prescrição, que somente poderá ocorrer uma vez, dar-se-á:

- I - por despacho do juiz, mesmo incompetente, que ordenar a citação, se o interessado a promover no prazo e na forma da lei processual;
- II - por protesto, nas condições do inciso antecedente;
- III - por protesto cambial;
- IV - pela apresentação do título de crédito em juízo de inventário ou

¹⁸ FABRETTI, Laúdio Camargo. *Direito Tributário Aplicado*, São Paulo: 2012. p. 90.

em concurso de credores;

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

VI - por qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe reconhecimento do direito pelo devedor.

Parágrafo único. A prescrição interrompida recomeça a correr da data do ato que a interrompeu, ou do último ato do processo para a interromper.

As causas impeditivas, impedem que a prescrição comece a fluir, ao passo que as causas suspensivas paralisam temporariamente curso da prescrição.

Para Hugo de Brito Machado:

a suspensão é a paralisação do curso do prazo até que cesse a causa, recomeçando em seguida a correr o prazo que estava suspenso. Já a interrupção é a desconsideração do prazo já decorrido, que fica isolado, recomeçando a correr a partir de então, pelo mesmo tempo inicialmente previsto, salvo determinação específica de lei em sentido contrário.¹⁹

Conforme descrito na lei e no entendimento do jurista Hugo de Brito, a prescrição é suspensa quando ocorrer as causas descritas no art. 197 e 198 do Código Civil, sendo que recomeça a correr a partir do momento em que a causa da suspensão cessar, já a interrupção, possui o mesmo princípio da suspensão, a diferença é esta na contagem do prazo, que nesta o prazo prescricional inicia novamente a contar, esquecendo o que já correu, a partir da cessação da causa interruptiva.

Conforme art. 193 do Código Civil temos que:

Art. 193. A prescrição pode ser alegada em qualquer grau de jurisdição, pela parte a quem aproveita.

Para Carlos Roberto Gonçalves, "(...) por ser arguida em qualquer fase ou estado da causa, em primeira ou segunda instância. Pode-se, por tanto, ser alegada em qualquer fase do processo de conhecimento, ainda que o réu tenha deixado de invoca-la na contestação, não significando renúncia tácita a falta de invocação na primeira oportunidade em que falar no processo. Considera-se que, se essa defesa não foi, desde o primeiro momento, invocada, é porque o réu, provavelmente, teria confiado nos outros meios de defesa – o que não tolhe o efeito da prescrição."²⁰

¹⁹ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo, Atlas: 2011. P. 254.

²⁰ GONÇALVES, Carlos Roberto. *Direito Civil*, Rio de Janeiro: Forense, 2003.

Alegação da prescrição poderá ser arguida na primeira instância, que está sob a direção de um juiz singular, e na segunda instância, que se encontra em mãos de um colegiado de Juízes superiores. Pode ser invocada em qualquer fase processual: na contestação, na audiência de instrução e julgamento, nos debates, em apelação, em embargos infringentes, sendo que no processo em fase de execução não é cabível a arguição da prescrição, exceto se superveniente à sentença transitada em julgado.

O Superior Tribunal de Justiça a interpretação ora defendida encontra o necessário respaldo: “A prescrição pode ser arguida e decretada em qualquer instância, inclusive e sede de apelação, ainda que não alegada em contestação.”²¹

Humberto T. Junior, diz que o disposto no art. 193 do Código Civil somente pode ser aplicado em se tratando de prescrição extintiva, sendo que no caso da aquisitiva (usucapião), deve ser invocada na contestação, sob pena de preclusão.”²²

Conforme também nosso entendimento, a prescrição pode ser arguida em qualquer fase prescricional, desde que, seja a prescrição extintiva, visto que a prescrição aquisitiva tem tempo certo para ser apresentadas sob pena de preclusão.

2.2. Prescrição x Decadência

Silvio Venosa, citando o entendimento de Clóvis Beviláqua, que a prescrição, é a perda da ação atribuída a um direito e de toda sua capacidade defensiva, devido ao não-uso delas, em um determinado espaço de tempo, atinge a ação e por via oblíqua faz desaparecer o direito por ela tutelado; já a decadência atinge o direito e por via oblíqua, extingue a ação.²³

A decadência, também chamada de caducidade é o direito outorgado para ser exercido em determinado prazo, caso não for exercido, extingue-se. Na

²¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça – Recurso especial n. 157.840/SP, da 4º Turma do Superior Tribunal de Justiça em 07 de agosto de 2000.

²² THEODOROJUNIOR, Humberto. *Comentários ao Código Civil*. Rio de Janeiro: Forense, vol. III – tomo II, 2003. P.205

²³ VENOSA, Sílvio de Salvo; *Direito civil: parte geral*, v. 1, 3. ed., São Paulo: Atlas, 2003, p. 108.

decadência, o prazo nem se interrompe, e nem se suspende (CC, art.207), corre indefinitivamente contra todos e é fatal, e nem pode ser renunciado (CC, art.209). Já a prescrição, pode ser interrompida ou suspensa, e é renunciável.

A prescrição resulta somente de disposição legal; a decadência resulta da lei, do contrato e do testamento.

Segundo Maria Helena Diniz a diferenças básicas entre decadência e prescrição são as seguintes:

A decadência extingue o direito e indiretamente a ação; a prescrição extingue a ação e por via obliqua o direito; o prazo decadencial é estabelecido por lei ou vontade unilateral ou bilateral; o prazo prescricional somente por lei; a prescrição supõe uma ação cuja origem seria diversa da do direito; a decadência requer uma ação cuja origem é idêntica à do direito; a decadência corre contra todos; a prescrição não corre contra aqueles que estiverem sob a égide das causas de interrupção ou suspensão previstas em lei; a decadência decorrente de prazo legal pode ser julgada, de ofício, pelo juiz, independentemente de arguição do interessado; a prescrição das ações patrimoniais não pode ser, ex officio, decretada pelo magistrado; a decadência resultante de prazo legal não pode ser enunciada; a prescrição, após sua consumação, pode sê-lo pelo prescribente; só as ações condenatórias sofrem os efeitos da prescrição; a decadência só atinge direitos sem prestação que tendem à modificação do estado jurídico existente.²⁴

A decadência atinge diretamente o direito extinguindo indiretamente a ação, o prazo decadencial é estipulado em lei ou por conversão das partes, corre contra todos, pode ser julgada de ofício desde que decorrente de prazo legal (lei) e independente de ser mencionada pelo interessado.

A prescrição é o oposto da decadência, visto que atinge diretamente a ação e indiretamente o direito, seu prazo somente pode ser estabelecido lei, não corre contra todos (pode existir causas suspensivas a terceiros) não pode ser julgada de ofício quando ações patrimoniais.

2.3. As causas que impedem, suspendem ou interrompem a prescrição

Existem causas que podem impedir ou suspender a prescrição, assim nos

²⁴ DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro*, 20. ed. rev. aum. SP: Saraiva 2003. p. 364

traz o Código Civil temos que, os artigos 197, I a III, 198, I e 199, I e II estabelecem causas impeditivas, já os artigos 202, 203 e 204, estabelecem causas interruptivas que suspende a prescrição.

Nas palavras de Maria Helena Maria Helena:

(...) as causas impeditivas da prescrição são as circunstâncias que impedem que seu curso inicie e, as suspensivas, as que paralisam temporariamente o seu curso; superado o fato suspensivo, a prescrição continua a correr, computado o tempo decorrido antes dele.²⁵

(...) as que inutilizam a prescrição iniciada, de modo que o seu prazo recomeça a correr da data do ato que a interrompeu ou do último ato do processo que a interromper”.²⁶

As causas impeditivas suspendem ou paralisam por prazo determinado a contagem do prazo prescricional, voltando a correr computando o prazo que já havia passado ou iniciando quando for causa em que a prescrição não poderia ter iniciado.

Já a interrupção da prescrição reinicia a contagem do prazo prescricional, passando a contar a partir do ato de interrupção, excluindo-se a contagem já iniciada.

2.4. Prescrição intercorrente e seus fundamentos

Prescrição intercorrente é a prescrição que se verifica no curso de um processo em andamento, decorrente da inércia do seu titular na promoção do regular andamento do feito.

Nas palavras de Carla Cristina Rocha Guerra:

Após a edição da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, o atual parágrafo 4º do art. 40 da Lei de Execução Fiscal autoriza a decretação da prescrição intercorrente pelo Juiz, inclusive de ofício, porém com a condição de ser previamente ouvida a Fazenda Pública, permitido, outrossim, que está possa alegar eventuais causas suspensivas ou interruptivas da prescrição.

²⁵ DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil*. 20. ed. rev. aum. SP: Saraiva 2003, p. 341

²⁶ Ibid., p. 339

Antes da inovação legislativa somente era possível a arguição da prescrição intercorrente pela parte interessada, ou seja, não era permitida a sua decretação de ofício pelo magistrado.²⁷

O art. 40 em seu parágrafo 4º da Lei de Execução Fiscal no mostra:

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 - omissis.

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

§ 3º - omissis.

§ 4º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.

A evolução que essa alteração trouxe a Lei de Execução Fiscal é notória, uma vez que a própria jurisprudência quanto a doutrina entendiam ser impossível a decretação de ofício, sendo crucial a manifestação da parte interessada.

Vejamos, a propósito, o antigo posicionamento do STJ sobre a matéria em análise:

RECURSO ESPECIAL - EXECUÇÃO FISCAL - PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - DECRETAÇÃO DE OFÍCIO - IMPOSSIBILIDADE - PRECEDENTES.

A jurisprudência do STJ se firmou no sentido de que o despacho que ordena a citação não interrompe a prescrição, uma vez que somente a citação pessoal tem esse efeito, devendo prevalecer o disposto no artigo 174 do CTN sobre o artigo 8º, § 2º, da Lei 6.830/80. Não se opera a prescrição intercorrente quando a credora não deu causa à paralisação do feito. Iterativos precedentes. O executivo fiscal versa sobre direito de natureza patrimonial e, portanto, disponível, de modo que a prescrição não pode ser decretada ex officio, a teor do disposto nos artigos 166 do cc/ os 16, 128 e 219, § 5º, do CPC.

Recurso especial provido.” (RESP 661726/RS, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 28/02/2005.²⁸

²⁷ GUERRA, Carla Cristina Rocha. *Prescrição intercorrente no direito tributário*. P. 09/13. <http://jus.com.br/artigos/25368/prescricao-intercorrente-no-direito-tributario#ixzz3Sp7cNFe4> acessado em 26/02/2015)

²⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial n. 661726, da 2ª Vara da Comarca de Vitória de Santo Antão Estado do Rio Grande do Sul, publicado no Diário de Justiça em 28 de maio de 2005.

Vale deixar consignado, outrossim, que o reconhecimento da prescrição intercorrente somente será possível se houver inércia da Fazenda Pública. Desta feita, segundo o magistério de Humberto Teodoro Júnior:

Para admitir-se a prescrição intercorrente, no entanto, é necessário que a inércia processual se deva, por inteiro, à Fazenda Exequente. Se é o devedor ou se são as deficiências do serviço forense que acarretam a paralisação do feito, não se poderá pensar em prescrição do direito do Fisco.²⁹

A prescrição intercorrente se deve pela inercia do exequente, que por um lapso temporal deixa de movimentar o processo, tal lapso se deve por inúmeras razões, como indisponibilidade de bens, local desconhecido do devedor, etc.

2.4.1. Conceito de prescrição intercorrente

Quando se pensa em prescrição, no direito processual civil, tem-se a ideia celebrada no direito privado de que se trata da perda do direito de ação, enquanto, a decadência corresponderia à perda do próprio direito.

A prescrição intercorrente não diz respeito a nenhuma destas possibilidades.

A prescrição intercorrente, nos processos executivos fiscais, diz respeito nas palavras de Ernesto José Toniolo, “a situação em que a prescrição anteriormente interrompida, geralmente pela citação, volta a correr no curso do processo diante do sobrestamento dos autos.”³⁰

Assim, a prescrição intercorrente nada mais é do que gênero da espécie prescrição em matéria tributária, que ocorre no decorrer do processo executivo fiscal ajuizado, em face da inércia da Fazenda Pública diante da não localização de bens dos devedores passíveis de penhora, ou a não localização dos próprios devedores. Assim pode levar ao início da contagem do prazo prescricional após despacho.

²⁹ Theodoro Júnior, Humberto. *Lei de Execução Fiscal*. RJ: Forense, 2000. p. 145/146

³⁰ TONILO, Ernesto José. *A Prescrição Intercorrente na execução fiscal*. 2ª ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2010. P. 102.

2.4.2. Fundamentos para a existência da prescrição intercorrente

A prescrição intercorrente para existir necessita de fundamentos, tais como a cobrança infinita de tributos, duração razoável do processo, entre outras conforme segue.

Para Annelise Cristine Emidio Sander e Aline Barandas:

Afirma-se que uns dos fundamentos que legitimam a prescrição intercorrente é o fato de o erário não poder cobrar tributos *ad infinito*, levando a duração irrazoável do processo de execução fiscal, pois tal circunstância iria contra os princípios constitucionais da celeridade e da duração razoável do processo, expressos no art. 5º, inciso LXXVIII, da Carta Magna. Dessa forma, num primeiro momento analisa-se que a prescrição intercorrente como um instituto muito favorável aos contribuintes e devedores, de uma forma geral, da Fazenda Pública, pois teria como principal efeito a extinção do crédito tributário e reflexamente do feito, e por se tratar de matéria de ordem pública poderia ser requerida em simples petição nos autos, nos moldes de uma exceção de pré-executividade. Contudo, não parece factível que o legislador tivesse o intuito tão benevolente com a edição da Lei 11.051 de 29 de Dezembro de 2004, pois, se assim o fosse, pelos mesmos fundamentos de razoável duração do processo e celeridade processual, a hipótese de execução frustrada, tão comum na prática forense, deveria também ser expandida às questões do direito privado, e não tão somente nos processos executivos fiscais.

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 órgão 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.³¹

Assim, conforme demonstrado pelas juristas, a prescrição intercorrente beneficia os contribuintes e devedores do Estado, pois verificado a inércia do Estado, para manter e cobrar judicialmente o devedor seria possível extinguir o feito, desde que ouvida Fazenda pública, mediante simples petição de exceção de pré-executividade.

2.5. Momento para arguir a prescrição

Consta no artigo 193 do Código Civil Brasileiro que a prescrição pode ser

³¹ SANDER, Annelise Cristine Emidio. BARANDAS, Aline. *Revista De Direito Público*, Londrina, 2012.

alegada em qualquer grau de jurisdição pela parte a quem aproveita. Entende-se assim, diante de tal dispositivo, que a prescrição pode ser alegada em qualquer fase do processo.

Salientamos com fundamento na permissão do artigo 193 do C.C., a prescrição pode ser alegada em qualquer grau de jurisdição, tal afirmativa não se apresenta de todo absoluta, pois, em sede de recurso extraordinário e especial não é possível a alegação pela primeira vez, porque a Constituição Federal, em seus artigos 102, III e 105, III, exigem, respectivamente, para admissibilidade desses recursos, que a matéria tenha sido efetivamente pré-questionada e decidida na instância ordinária. Nessa linha de entendimento é a posição de Nelson Nery Junior e Rosa Maria de Andrade Nery.³²

A jurisprudência atual tem admitido somente para fins de impugnação no efeito devolutivo e juízo de admissibilidade é necessário o prévio questionamento perante o tribunal recorrido, por tal entendimento para fins de efeito translativo, ou seja, de julgamento, sendo conhecido o recurso extraordinário e/ou o especial, podem se pronunciar de ofício sobre todas as matérias que possam ser alegadas a qualquer tempo, inclusive prescrição, decadência e as demais questões de ordem pública, tanto pelo Superior Tribunal de Justiça e o Superior tribunal Federal, conforme permite o § 3º do artigo 267 e o § 4º do artigo 301, ambos do Código de Processo Civil, porque não se pode crer, que os julgadores ao verificar a nulidade absoluta, profira decisão eivada de vício e que pode levar à nulidade do julgamento ou a sua rescindibilidade.

Tudo conforme a exegese da Súmula 456 do Supremo Tribunal Federal, conforme transcrição: “O supremo Tribunal Federal, conhecendo do recurso extraordinário, julgará a causa, aplicando o direito à espécie.”³³

Desta forma, o processo deve ser utilizado como instrumento de resultado para adequação e aplicação do direito, em atendimento aos princípios da

³² NERY JUNIOR. Nelson e NERY. Rosa Maria de Andrade. *Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante*. 10º ed. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2007, p. 470.

³³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula 456, Sessão plenária, publicada em 08 de outubro de 1964.

instrumentalidade e da efetividade processual, é de se admitir que matéria de ordem pública seja conhecida e enfrentada de ofício, mesmo na instância excepcional (Recurso Extraordinário e Recurso Especial), ainda quando a matéria não tenha sido objeto de exame na origem ou em fase recursal e nem tenha sido suscitado por quem de direito.

3. DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL

O executivo fiscal é o meio hábil de cobrança do crédito tributário e tem sua forma regulamentada pela Lei 6.830/80. Além disso, é o meio legalmente estabelecido para a cobrança judicial da dívida ativa da fazenda pública, que por sua particularidade não pode ser regida por legislação geral.

Humberto Theodoro Junior, explana que:

A execução fiscal é promovida pela Fazenda Pública, que pretende cobrar judicialmente crédito pertencente a ela, em face de um devedor, contribuinte de fato ou/e 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 de certidão de dívida ativa (CDA), que se constitui o título executivo fiscal, competente para a execução judicial.³³

O Código Tributário Nacional em seu art. 201 traz, 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

Nesse sentido temos a Lei 4.320/64, no art. 39 § 2º:

Art. 39. Os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias

§ 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, alugueis 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 subrogação de hipoteca,

³³ THEODORO JUNIOR, Humberto. *Lei de Execução Fiscal: Comentários e jurisprudência*. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 1999

fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais.

Constituído o crédito através do lançamento, o crédito ainda não se tornou exequível, sendo necessário a inscrição em dívida ativa, com emissão de CDA, sendo a partir deste momento, exequível. A Fazenda Pública, após a inscrição em dívida ativa poderá requerer a execução fiscal.

3.1. Da inércia do credor como causa de prescrição na execução fiscal.

O procedimento de cobrança fiscal dos crédito fazendários foi instituído com o intuito de acelerar a 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 a garantias e os direitos fundamentais do contribuinte.

A Fazenda Pública, caso queira resgatar o montante de tributos não pagos, deve movimentar o aparato que está a sua disposição para tentar buscar as quantias.

Constitui elemento essencial do processo, de um modo geral, a necessidade de a parte que acusa indicar o pólo passivo e localizá-lo. Não cabe ao juízo localizar o devedor para garantir a cobrança, caso assim procedesse estaria se olvidando de agir de modo imparcial. Para que a imparcialidade seja mantida quando da execução fiscal, cabe somente aos procuradores responsáveis pela atuação judicial do erário a indicação da localização do devedor, por exemplo.

A inércia em adimplir requisitos essenciais para o regular seguimento da ação por parte do exequente não pode vir a prejudicar o réu, a ponto de ele ficar sob o jugo de um processo que nunca finda.

Conforme assenta Ernesto José Toniolo, “com o ajuizamento da demanda, em que se pleiteia a tutela jurisdicional a um direito afirmado em juízo como lesado e existente, cumpriu-se o primeiro ônus a afastar a incidência da causa

eficiente da prescrição. No entanto, o procedimento exige mais do exequente do que a simples propositura da ação fiscal.”³⁴

Para Antônio Carlos da Costa e Silva, “é certo que o processo de execução pode eventualmente ficar paralisado por diversas razões. Isto, em princípio, não implica prescrição intercorrente. Entretanto, se a paralização decorre da inércia do autor, posto que o andamento do processo está a depender de um ato seu, que não é praticado, neste caso tem curso a prescrição.”³⁵

Assim, se o processo fica paralisado à espera de um despacho do juiz, ou de um ato do executado, pode não ser razoável falar de prescrição intercorrente, embora tal prescrição em idênticas circunstâncias aconteça nas ações penais.

O Superior Tribunal de Justiça assim já se manifestou. É o que se denota do seguinte julgado:

4. Após o decurso de determinado tempo, sem promoção da parte interessada, deve-se estabilizar o conflito, pela via da prescrição, impondo segurança jurídica aos litigantes, uma vez que a prescrição indefinida afronta os princípios informadores do sistema tributário. Paralisado o processo por mais de 5 (cinco) anos impõe-se o reconhecimento da prescrição.

(AgRg no Ag 1125797/MS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/08/2009, DJe 16/09/2009)³⁶

Por derradeiro, cabe destaque novamente às palavras de Ernesto Toniolo:

Quando o autor abandona a ação, deixando de exercer os poderes, as faculdades e os deveres inerentes ao pólo processual que ocupa, deixa também de exercer a pretensão correspondente ao crédito afirmado em juízo. Logo, volta-se ao estado da inércia e ao abandono do direito por seu titular, com as consequências que tanto repudiam o ordenamento jurídico.³⁷

O intuito da prescrição intercorrente é fazer com que o autor, nestes casos, a Fazenda Pública, não fique inerte, deixando que o processo dure ad aeternum.

³⁴ TONIOLO, Ernesto José. *A Prescrição Intercorrente na Execução Fiscal*. Rio de Janeiro: Ed. Lumen Júris Ltda, 2008. p. 129.

³⁵ COSTA E SILVA, Antônio Carlos da. *Teoria e prática do processo executivo fiscal*: 2001, e Revista Jurídica, Porto Alegre, n. 282, p. 96103, abril/2001.

³⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no Ag 1125797/MS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/08/2009, DJe 16/09/2009)

³⁷ TONIOLO, Ernesto José. *A Prescrição Intercorrente na Execução Fiscal*. Rio de Janeiro: Ed. Lumen Júris Ltda, 2008. p. 129

3.2. A suspensão do prazo prescricional no processo judicial pelo art. 40 da Lei de Execução Fiscal

Conforme se pode notar na Lei 6.830/80 em seu artigo 40, o prazo prescricional fica suspenso por determinação judicial, enquanto não for encontrado o devedor ou bens que recaiam penhora.

Prevê o art. 40 da Lei nº 6.830/80:

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

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

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

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

4º - Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.

A fazenda pública conta com esse benefício visto que os tributos não pagos, não se tratam de receitas privadas e sim públicas que serão revertidas para o bem comum.

O fato de a recuperação de tributos, não pagos, constituir uma obrigação do Estado para o bem de todos, não significa que não possa haver uma restrição. Embora a parte inicial do dispositivo seja relevante, a parte que cabe maior destaque é para o fato de que há a suspensão do prazo prescricional.

No parágrafo primeiro, após a não localizado do devedor e nem bens passíveis de penhora, o juiz suspenderá o curso da execução por um ano, abrindo vista para a Fazenda Pública.

No parágrafo segundo, caso o processo fique suspenso por um ano e não seja localizado o devedor nem bens passíveis de penhora, será determinado o arquivamento do processo.

No parágrafo terceiro, caso seja encontrado o devedor ou seus bens a qualquer momento, o processo será desarquivado e retornará ao seu curso normal.

O parágrafo quarto, foi incluído pela Lei 11.051/2004, que inovou para solucionar uma questão que os tribunais já haviam se manifestado: a eternização dos executivos fiscais. Com as discussões sobre o tema o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula nº. 314 que assim dispõe: “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”.

Verifica-se, portanto, que é necessário: 1) a não-localização do devedor ou de seus bens; 2) a suspensão do processo por um ano; 3) a intimação da Fazenda Pública – art. 40, §4º, da LEF. Somente após o transcurso dessas três fases, começaria a fluir o prazo prescricional de 05 (cinco) anos.

O entendimento jurisprudencial sobre o tema:

1. EXECUÇÃO FISCAL. EXTINÇÃO DE OFÍCIO. INÉRCIA DO CREDOR NÃO CONFIGURADA. ARQUIVAMENTO. ART. 40 DA LEF. – Admite-se a suspensão do processo de execução pelo período de um ano e, após, o arquivamento sem baixa pelo prazo máximo de cinco anos, quando, poderá o juiz declarar a prescrição intercorrente (art. 40, §§2º e 4º da LEF). – Ainda que os pedidos do ente credor para manutenção da suspensão e o arquivamento dos autos não possam ser equiparados a qualquer ato no sentido de impulsionar a execução, não pode ser extinto o processo, por inércia do credor, porquanto há de se respeitar o lapso temporal dos cinco anos de arquivamento, para somente depois declarar-se a prescrição intercorrente. (TRF4, 2005.04.01.057022-4, Primeira Turma, Relator Wilson Darós, publicado em 05/07/2006).³⁸

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PEQUENO VALOR. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

2. O reinício do prazo prescricional, ensejando a ocorrência de prescrição intercorrente, terá lugar quando sobrevir inércia da Fazenda Pública exequente, consoante dispõe o art. 40, § 4º, da LEF. 2. Considera-se iniciada a inércia um ano após a suspensão. 3. (...). (TRF4, 1987.71.00.004837-7, Segunda Turma, Relator Leandro Paulsen, publicado em 09/05/2007).³⁹

38 BRASIL. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL. Apelação n. 198771000048377. 2ª turma do Tribunal Regional Federal do Estado do Rio Grande do Sul, publicado em 05 de julho de 2006.

39 _____, Apelação n. 200504010570224. 2ª turma do Tribunal Regional Federal do Estado do Rio Grande do Sul, publicado em 09 de maio de 2007.

Com a inclusão do § 4º da LEF, o processo judicial é suspenso até localização de bens passíveis de penhora do devedor por um ano, caso não seja localizado, o processo é arquivado e começa a fruir o prazo prescricional.

3.3. Paralisação do processo judicial em decorrência da morosidade do poder judiciário

É sabido que a justiça brasileira é muito morosa, que as demandas judiciais vem aumentando em projeção aritmética. Nas execuções judiciais, caso sejam propostas no prazo fixado em lei e haja demora na citação por motivos que não sejam atribuídos fazenda pública, ou seja, morosidade do judiciário, não será acatado a arguição de prescrição e decadência.

Um processo moroso é um processo injusto, nocivo à população, pois torna ineficaz o Direito e restringe o acesso à justiça, sobretudo em um país subdesenvolvido onde há flagrantes desníveis socioeconômicos.

Comunga deste posicionamento o Doutor Samuel Miranda Arruda, para o qual:

Processo justo e processo moroso são noções incompatíveis e inconciliáveis. O processo devido – constitucionalmente exigido – não pode deixar de transcorrer em prazo razoável. A tramitação em tempo excessivo dificulta a defesa e a produção probatória, causando prejuízo à parte. Para além disso, a morosidade dilata o período de incerteza que a pendência de uma ação judicial provoca. Esta indefinição, em alguns casos, tem reflexos nas esferas patrimonial e psicológica do jurisdicionado, não sendo desprezíveis os efeitos negativos advindos em decorrência.⁴⁰

A CF no art. 5º, inciso LXXVIII, acrescido pela Emenda Constitucional nº 45 de 2004, assim dispôs: “a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”.

⁴⁰ ARRUDA, Samuel Miranda. *Direito fundamental à razoável duração do processo*. Ed. Brasília Jurídica, Brasília, 2006, p. 245/246

A própria Constituição Federal, determinou que o processo seja judicial ou administrativo deve ter uma razoável duração, sendo célere e conciso, pois, caso os processos não tenham uma duração justa, dificultaria a produção de provas, sem contar nos prejuízos patrimoniais, psicológicos e social do sujeito passivo.

Traz também a Constituição o Art. 37, os princípios da administração pública que prevê a eficiência como base estrutural da administração pública, nos termos do Art. 37:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

Nesse diapasão, verificasse que a administração pública deve não só no processo judicial como no administrativo ter eficiência e proferir decisões ou dar andamento nos processos com rapidez e eficiência, para que os atos tenham uma duração digna.

Entretanto não é o que vem acontecendo. O judiciário cada vez mais sucateado e velho, vem reduzindo sua eficiência e tornando-se cada vez mais moroso, deixando de cumprir prazos, diligências, determinações, citações. Não condenando o judiciário mais sua administração. Que ao invés de colocar pessoas capazes e produtivas, mantém pessoas desatualizadas, improdutivas, desprovidas de conhecimentos tecnológicos, etc.

A Súmula nº 106 do STJ, que assim dispõe: “Proposta a ação no prazo fixado para seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência”.⁴¹

Este entendimento também se aplica às hipóteses em que, já citado o devedor, a paralisação do feito decorra exclusivamente de falha no mecanismo judicial. Em recente decisão do STJ, a 1ª Turma, no julgamento do Resp. nº 646392/PR, rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 15.09.2006, decidiu em acórdão

⁴¹ http://www.stj.jus.br/docs_internet/VerbetesSTJ_asc.pdf, acessado em 27 de maio de 2015

assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. INTIMAÇÃO PESSOAL DO REPRESENTANTE DA FAZENDA PÚBLICA. INTELIGÊNCIA DO ART. 25 DA LEI Nº 6.830/80. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INOCORRÊNCIA. FALHA NO MECANISMO DO JUDICIÁRIO.

1. A jurisprudência desta Corte, em atenção ao comando legal do art. 25 da LEF, sedimentou-se no sentido de que nas execuções fiscais as intimações ao representante da Fazenda Pública devem ser feitas pessoalmente.

2. A intimação por meio de publicação no Diário da Justiça caracteriza falha no mecanismo do judiciário a justificar a paralisação da execução.

(STJ, Relator: Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, Data de Julgamento: 15/09/2006)⁴²

O entendimento majoritário, tanto de doutrinadores como dos tribunais, é de que nos casos em que o processo fique paralisado por culpa única e exclusivamente do judiciário, não pode a fazenda pública ser penalizada com a prescrição dos débitos por inércia. A falha do mecanismo do judiciário não pode ser atribuída a nenhuma das partes, a arguição de prescrição por meio de exceção de pré-executividade não pode ser julgada procedente, posto, conforme já dito não tem culpa o Estado.

3.4. Do conhecimento de ofício da prescrição e da prescrição intercorrente

No âmbito do direito tributário, com inclusão do parágrafo quarto na Lei 11.051 de 2004, o juiz pode suprir de ofício, decretar a prescrição da ação de cobrança de crédito tributário, inclusive a intercorrente, extinguindo o feito.

Segundo ensinamentos de Nelson Monteiro Neto, “para aplicar essa regra, o juiz deverá consultar a Fazenda para que diga se tem alguma objeção a respeito (como, por exemplo, possível ocorrência de uma ou outra causa que obsta à prescrição). Depois disso, inexistindo objeção de espécie alguma, ou até mesmo se infundada, o juiz pronunciará de ofício a prescrição.”²⁶

O Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente à execução fiscal, como permite o art. 1º da L.E.F., no art. 219, §5º, recentemente alterado pela Lei n.

⁴² BRASIL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, Recurso Especial n. 2004/0038663-4. 1ª turma Estado do Paraná, publicado em 15 de setembro de 2006.

⁴³ NETO, Nelson Monteiro. *Pode agora, com a Lei nº 11.051, o Juiz pronunciar de Ofício a Prescrição Intercorrente em Processo de Execução Fiscal*. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 117, p. 77-79, 2005.

11.280, de 17 de fevereiro de 2006, determina que o juiz conheça de ofício qualquer espécie de prescrição. Visando promover a celeridade processual o Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ) aprovou, por unanimidade e através da Primeira Seção, a Súmula nº 409, com o seguinte verbete: “Em execução fiscal, a prescrição ocorrida antes da propositura da ação pode ser decretada de ofício”.

Em recente manifestação do Superior Tribunal Federal sobre a sumula 409 do STJ, analisaram todos os pontos de vista da aplicação da prescrição, chegando a conclusão de que a decretação de ofício pelo juiz, independe de intimação da fazenda pública.

A discussão da matéria objeto da Súmula nº 409 decorre dos seguintes precedentes: Resp 843557 ; Resp 1042940; Resp 1002435; Resp 1161301; Resp 1034191; Resp 733286; Resp 1100156. Nestes, discutiu-se a figura da prescrição e da prescrição intercorrente, ou seja, aquela com marco na citação do executado para pagar o débito.

Para Luciano Amaro o importante é que:

[...] não há previsão de suspensão da prescrição motivada na não localização do devedor ou de bens no CTN, nem em Lei Complementar até o presente momento. O que se depreende, contudo, é que a prescrição será considerada interrompida quando realizada a citação pessoal do devedor, ou pelo protesto judicial, ou qualquer outro ato judicial que constitua em mora o devedor, e por qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.⁴⁴

Conforme bem coloca Bruno Resende Rabello:

Não obstante a clareza da norma, doutrina e jurisprudência criaram a figura da prescrição intercorrente, com fundamento na inércia do suposto titular do direito não praticar os atos processuais que lhe incumbiam, deixando o processo paralisado por lapso superior ao fixado para o exercício da pretensão. Evidentemente, a paralisação do processo que daria causa à prescrição seria somente aquela imputável ao autor. O STJ sempre refutou a ideia de prescrição intercorrente nos casos em que a paralisação do processo pudesse ser atribuída à deficiência dos serviços forenses ou ao próprio beneficiário da prescrição, como na hipótese de retenção indevida dos autos.⁴⁵

⁴⁴ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 2004

⁴⁵ RABELLO, Bruno Resende. *As perspectivas da advocacia pública e a nova ordem econômica*. Editora OAB/SC, 2005.

Quanto à prescrição no curso da execução fiscal, assim se pronunciou Humberto Teodoro Junior: “Hoje, pode-se dizer tranquilo o entendimento jurisprudencial de que a Fazenda Pública não pode abandonar a execução fiscal pendente sem correr o risco de prescrição intercorrente, desde é claro que a paralisação dure mais do que o quinquênio legal”⁴⁶.

Assim, pelo exposto, a prescrição pode ser decretada de ofício, como determina a lei processual, sem a necessidade de oitiva da fazenda pública nos casos em que a prescrição se consumou antes da propositura da ação, nos outros casos abre se vista à Fazenda Pública, para que manifeste no pedido de prescrição.

Sem que haja a suspensão do processo judicial pelo prazo de um ano e sem que o processo fique paralisado por 05 anos, o juiz não pode decretar de ofício a prescrição intercorrente.

3.5. A suspensão do processo executivo na hipótese de inexistência de bens penhoráveis em nome do devedor e a prescrição intercorrente

O artigo 791 do Código de Processo Civil vigente assevera que, uma das hipóteses para a suspensão do processo executivo se dará quando não forem encontrados bens penhoráveis em nome do devedor da obrigação (inciso III). Para alguns doutrinadores que pode ser contada a prescrição intercorrente.

O tema foi debatido nas duas Turmas que integram a Seção de Direito Privado do E. Superior Tribunal de Justiça. Após um período de divergência, a jurisprudência se firmou pela impossibilidade de o prazo prescricional ter prosseguimento durante a suspensão do processo executivo, ante a inexistência de bens penhoráveis em nome do devedor. Conforme os julgados:

Não tem curso a prescrição, quando a execução se acha suspensa a requerimento do credor ante a inexistência de bens penhoráveis do devedor. (Superior Tribunal de Justiça – 4ª Turma, Recursos Especial nº. 38.399/PR, Relator Ministro BARROS MONTEIRO, DJ. 02.05.94)
 EXECUÇÃO DE TÍTULO EXTRAJUDICIAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. A Corte assentou na sua jurisprudência que a prescrição intercorrente não ocorre quando suspensa a execução, requerimento do credor, pela inexistência de bens penhoráveis. (Superior Tribunal de Justiça – 3ª Turma, Recursos Especial nº. 261.604/PR, Relator Min. MENEZES DIREITO, DJ 22.05.01)

⁴⁶ JUNIOR, Humberto Teodoro. *Lei de Execução Fiscal*. São Paulo. 6ª ed. Saraiva, 1999, p. 130

O fundamento para a tese esposada pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça está no fato de que, suspenso o processo em que o direito está sendo perseguido, não há que se falar em fluência do prazo de prescrição, inclusive, a intercorrente, porquanto, a norma inserta no artigo 793 do Código de Processo Civil, relativa ao processo de execução, impede a prática de qualquer ato que não seja urgente durante a suspensão do processo. Admite-se ainda, um dos requisitos para entender a “inação”, a passividade do titular do direito, ante a violação por ele sofrida. Entretanto, não há que se falar em inércia quando ocorrer a suspensão do processo de execução por falta de bens penhoráveis em nome do devedor. Não ocorre, nesse caso, qualquer desídia do credor. Ao contrário, este não pode agir por absoluta falta de bens do devedor, e, por tanto, não se pode imputar qualquer responsabilidade sobre a paralisação da ação executiva ao credor, não sendo assim, a inércia do exequente que paralisa o feito, mas a existência de disposição processual nesse sentido. De mais a mais, os defensores desta tese argumentam ainda, ao se reconhecer a fluência do prazo prescricional durante a suspensão processual do art. 791, III do Código de Processo Civil, se estará cometendo uma injustiça, privilegiando o devedor e prejudicando o credor, pois, o instituto da prescrição foi criado para punir o titular da pretensão que se mantém inativo e não punir aquele que, embora diligente, não encontra patrimônio em nome do executado, passíveis de garantir a execução.

Ao contrário, argumenta ARAKEN DE ASSIS que,

a suspensão indefinida se afigura ilegal e gravosa, porque expõem o executado, cuja responsabilidade se cifra ao patrimônio (art. 591), aos efeitos permanentes da litispendência. Mesmo que a responsabilidade respeite a bens futuros, eles servirão ao processo futuro, e não, necessariamente respeite a bens futuros, eles servirão ao processo futuro, e não, necessariamente, ao atual.⁴⁷

Desta feita, GRECO FILHO, sustenta:

que suspenso o processo, recomeça a correr o prazo prescricional da obrigação. Esta circunstância é especialmente importante no caso de não serem encontrados bens penhoráveis. Decorrido o lapso temporal, o devedor pode pedir a declaração da extinção da obrigação pela prescrição.⁴⁸

⁴⁷ ASSIS, Araken de. *Manual do Processo de Execução*. 2 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995, p. 1026.

⁴⁸ GRECO FILHO, Vicente. *Direito Processual Civil Brasileiro*. 12 ed. São Paulo: Saraiva, 1997, v. p. 145.

Evidencia-se, assim, a possibilidade de fluir o prazo prescricional na suspensão do processo executivo, ante a inexistência de bens penhoráveis em nome do devedor, decorre do próprio fundamento da prescrição que é o de evitar que uma pretensão se eternize em virtude da inércia do seu titular em exercê-la, gerando o desconforto e até mesmo a própria insegurança jurídica, pois, se o sistema judicial pátrio visa à pacificação dos conflitos sociais, não pode ele se coadunar com a existência de demandas perpétuas.

Assim, apesar do entendimento sedimentado pela jurisprudência dos tribunais brasileiros, na doutrina, o tema, ao que parece, dificilmente será pacificado, enquanto não for descrito com clareza que se requer a possibilidade de ocorrência da prescrição intercorrente durante a suspensão do processo executivo quando inexistentes bens penhoráveis em nome do executado.

3.6. Inclusão da prescrição no novo código de processo civil

Com a Constituição de 1988, a proposta de uma nova visão do Direito no Brasil se intensificou, o que inclui o Direito Processual Civil.

Sabe-se que o Código de Processo Civil antecede a Carta Magna vigente e, muitas vezes, está em completa desconexão com os princípios nela instituídos, tais como o devido processo legal e seus derivados.

Por isso, o debate acerca da reforma do Código de Processo Civil é imprescindível para que esta legislação infraconstitucional abandone o formato de processo trazido ao Brasil por Liebman, encontrando uma nova visão, voltada para o Estado Democrático de Direito, princípio balizador a Constituição da República de 1988.

Destacamos, ainda, que a prescrição intercorrente, visto que de acordo com o novo código, o prazo inicial para a contagem do prazo prescricional será a data de vigência do novo CPC, inclusive das execuções em curso.

⁴⁶ JUNIOR, Humberto Teodoro. *Lei de Execução Fiscal*. São Paulo. 6ª ed. Saraiva, 1999, p. 130

A prescrição intercorrente foi incluída nos arts. 921, § 4º e 924 do Novo Código Processo Civil.

Art. 921. Suspende-se a execução:

I - nas hipóteses dos arts. 313 e 315, no que couber;

II - no todo ou em parte, quando recebidos com efeito suspensivo os embargos à execução;

III - quando o executado não possuir bens penhoráveis;

IV - se a alienação dos bens penhorados não se realizar por falta de licitantes e o exequente, em 15 (quinze) dias, não requerer a adjudicação nem indicar outros bens penhoráveis;

V - quando concedido o parcelamento de que trata o art. 916.

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

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

§ 3º Os autos serão desarquivados para prosseguimento da execução se a qualquer tempo forem encontrados bens penhoráveis.

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

Art. 924. Extingue-se a execução quando:

I - a petição inicial for indeferida;

II - a obrigação for satisfeita;

III - o executado obtiver, por qualquer outro meio, a extinção total da dívida;

IV - o exequente renunciar ao crédito;

V - ocorrer a prescrição intercorrente.

Assim, incluída no novo CPC, a prescrição intercorrente passou a correr independente de entendimento jurisprudencial ou doutrinário, sendo parte do ordenamento jurídico.

Entretanto, conforme já demonstrado, a prescrição intercorrente foi incluída no código, mais, foi inserida da mesma forma que já vinha ocorrendo no judiciário, já que, será necessário a suspensão do processo pelo lapso de um ano, quando será determinado o arquivamento, somente após este, que começará a fluir o prazo prescricional.

CONCLUSÃO

O crédito tributário somente pode ser constituído por meio do lançamento e que este divide-se em três espécies: declaração, ofício e homologação. A constituição do crédito tributário é competência exclusiva do Estado, e uma vez constituído só se modifica ou extingue por força de lei.

Extinção do crédito tributário é o termino do direito de cobrar a obrigação tributária, os arts. 156 a 164 e 170 a 174, fixam as causas de extinção do crédito tributário, entre as que mais ocorrem está: o pagamento, compensação, prescrição e decadência.

A fazenda pública, possui garantias e privilégios elencados no Código Tributário Nacional, dentre eles a preferência aos demais créditos, com exceção do trabalhista, e não está sujeito ao concurso de credores.

Que a prescrição é a extinção do direito de ação pelo decurso de tempo, que é fixado em lei, no CTN o prazo de prescrição é de cinco anos. Pode ser alegada a qualquer tempo e em qualquer grau de jurisdição, entretanto, o curso da prescrição pode ser suspensa ou interrompida. A suspensão, suspende o curso da prescrição pelas causas fixadas pelos arts. 197 e 198 do CTN, até que as causas cessem, retomando o curso da prescrição de onde havia interrompido. A interrupção, cessa o curso da prescrição até que as causas fixadas no art. 202 do CTN cessem e inicia-se um novo curso, iniciando uma nova contagem do prazo prescricional.

Decadência, é o direito a ser exercido em um determinado lapso de tempo que não o sendo extingue-se o direito. Não existe possibilidade de suspensão e interrupção, ocorre contra todos e é irrenunciável.

Prescrição intercorrente foi discriminada no parágrafo quarto do art. 40 da Lei de Execução Fiscal, ali incluída pela Lei 11.051/2004, onde autoriza o juiz a decretação de ofício da prescrição caso a determinação de arquivamento corra a

prescrição, entretanto, para que seja reconhecida a prescrição intercorrente é obrigatória a inércia processual da Fazenda Pública.

O instituto da prescrição tem como finalidade obter a pacificação social, evitando que determinadas questões fiquem, por tempo indefinido, sem solução.

Essa possibilidade de decretação de ofício da prescrição veio a ser imposta por lei, para trazer segurança jurídica ao contribuinte/devedor, visto que o erário não pode cobrar tributos infinitamente, com um processo judicial que não tem fim.

Assim, verifica-se que a autoridade fazendária tem o dever de proferir decisão no processo administrativo posto à sua apreciação em prazo razoável, visto a necessidade da não eternização dos processos remetidos à análise.

Analisando as legislações pertinentes, podemos concluir que a prescrição intercorrente já deveria constituir uma obrigação de observância por parte do erário. E o processo legislativo tem caminhado nesse sentido, conforme a edição da Medida Provisória 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.491/2009, que, no art. 53, dispõe que a prescrição dos créditos tributários pode ser reconhecida de ofício pela autoridade administrativa.

Embora de exígua aplicação, a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal tem a tendência de cada vez mais angariar aceitação. Trata-se de medida, como se observou, que está em consonância com diversos mandamentos jurídicos presentes no ordenamento pátrio. Ademais, constitui um direito do contribuinte a razoável duração do processo no âmbito administrativo e, para que isso seja possível, o reconhecimento da prescrição intercorrente nessa esfera constitui um primeiro passo.

O art. 40 da Lei 6.830/80, autoriza ao juiz a suspender o prazo prescricional enquanto o contribuinte/devedor não seja encontrado ou não sejam localizados bens passíveis de penhora. Suspenso o processo e ouvida a Fazenda Pública por meio de intimação pessoal de seu representante, no prazo de um ano não ocorrer a hipótese descrita acima, o processo é arquivado, onde inicia-se o

contagem do prazo prescricional, decorrido o prazo prescricional pode ser decretada a prescrição intercorrente de ofício.

Aplicando o instituto da prescrição intercorrente em ambas as esferas, os princípios constitucionais e administrativos, tais como, o princípio da segurança jurídica e o princípio da eficiência, garantiriam a pretensão do contribuinte de forma adequada, uma vez que não deve ser admitida a perpetuação do processo, seja ele do âmbito administrativo ou judicial.

E, em nome dos valores constitucionais da segurança e da estabilidade das relações jurídicas, podemos concluir que a prescrição intercorrente tem sim cabimento tanto no âmbito do processo administrativo fiscal como no âmbito do processo judicial, uma vez que se devem harmonizar adequadamente os direitos do credor e do devedor.

Ressalva-se que a morosidade do poder judiciário não é causa de inércia do erário, não sendo assim motivo para arguição de prescrição intercorrente, conforme Súmula 106 do STJ.

BIBLIOGRAFIA

- AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 2004.
- ARRUDA, Samuel Miranda. *Direito Fundamental à Razoável duração do processo*. Brasília: Ed. Brasília Jurídica, 2006.
- BORGES, José Souto Maior. *Teoria Geral da Isenção Tributária*: São Paulo. 2007
- CASSONE, Vittorio. *Direito tributário*. São Paulo, Ed. Atlas: 2014.
- COSTA E SILVA, Antônio Carlos da. *Teoria e prática do processo executivo fiscal*: 2001, e Revista Jurídica, Porto Alegre, n. 282, p. 96103, abril/2001.
- CAMARGO, Láudio Fabretti. *Direito Tributário Aplicado*. São Paulo: Ed. Atlas, 2012.
- DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro*, 20. ed. rev. aum. São Paulo: Saraiva 2003.
- FABRETTI, Láudio Camargo. *Direito Tributário Aplicado*. São Paulo: 2012.
- FARIAS, Cristiano Chaves; ROSENVALD, Nelson. *Direito das obrigações*. 2ª ed. Rio de Janeiro: Lúmens Júris, 2007.
- GOMES, Orlando. *Obrigações*. Rio de Janeiro: Forense, 1997.
- GONÇALVES, Carlos Roberto. *Direito Civil*. Rio de Janeiro: Forense, 2003.
- GUERRA, Carla Cristina Rocha. *Prescrição intercorrente no direito tributário*. P. 09/13. <http://jus.com.br/artigos/25368/prescricao-intercorrente-no-direito-tributario#ixzz3Sp7cNFe4> acessado em 26/02/2015)
- ICHIHARA, Yoshiaki. *Direito Tributário*: São Paulo, 2006.
- MACHADO, Hugo de Brito, *Curso de Direito Tributário*, 17 ed., São Paulo, Malheiros, 2000.
- _____. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Ed. Saraiva, 2011.
- NETO, Nelson Monteiro. *Pode agora, com a Lei nº 11.051, o Juiz pronunciar de Ofício a Prescrição Intercorrente em Processo de Execução Fiscal*. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 117, 2005.
- Portal Superior Tributal de Justiça, disponível em www.stj.jus.br.

Portal do Palácio do Planalto, disponível em www.planalto.gov.br.

Portal do Tribunal Regional Federal, disponível em www.trf1.jus.br.

RABELLO, Bruno Resende. *As perspectivas da advocacia pública e a nova ordem econômica*. Editora OAB/SC, 2005

SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*: São Paulo, 2009.

SANDER, Annelise Cristine Emidio. BARANDAS, Aline. *Revista de Direito Público. Londrina, 2012.*

THEODORO JUNIOR, Humberto. *Lei de Execução Fiscal: Comentários e jurisprudência*. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

_____. *Comentários ao Código Civil*. Rio de Janeiro: Forense, vol. III – tomo II, 2003.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de Execução Fiscal*. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

TONIOLO, Ernesto José. *A Prescrição Intercorrente na execução fiscal*. 2. ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2010.

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

VENOSA, Sílvio de Salvo. *Direito Civil: parte geral, v. 1, 3 ed.* São Paulo: Atlas, 2003.