

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATOLICA DE SÃO PAULO

DANTE BELCHIOR ANTUNES

PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA

SÃO PAULO

2011

RESUMO

O presente trabalho tem como proposta a análise da prescrição e da decadência tributária. Inicialmente estuda-se o instituto da prescrição e da decadência e na continuidade analisa-se a prescrição e a decadência na seara tributária, aborda-se o crédito tributário e a decadência do direito de lançar e ainda a prescrição do direito do Fisco de cobrar o crédito tributário. Analisa-se também a decadência do direito do contribuinte pleitear a restituição do indébito tributário e a prescrição do direito de ação do contribuinte repetir o indébito tributário. Aborda-se ainda a execução fiscal e o pronunciamento de ofício da decadência e da prescrição.

Palavras-chave: Prescrição. Decadência. Crédito Tributário. Execução Fiscal.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	4
1 A PRESCRIÇÃO E A DECADÊNCIA	5
1.1 A prescrição	5
1.2 A decadência	7
1.3 Prescrição e decadência	8
2 PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA COMO CAUSAS DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	11
2.1 O crédito tributário	12
2.2 A decadência do direito de lançar	14
2.3 A decadência do direito de o contribuinte pleitear a restituição do indébito tributário	19
2.4 A prescrição do direito do Fisco cobrar o crédito tributário	21
2.5 A prescrição do direito de ação do contribuinte repetir o indébito tributário	24
2.6 A execução fiscal e o pronunciamento de ofício da decadência e da prescrição	27
CONCLUSÃO	30
REFERÊNCIAS	31

INTRODUÇÃO

O presente estudo propõe-se a analisar a prescrição e decadência enquanto modalidades de extinção do crédito tributário, conforme o disposto no artigo 156 do Código Tributário Nacional.

O tema da prescrição e da decadência sempre gerou de inúmeras controvérsias, seja no que diz respeito à sua natureza, função e, sobretudo, distinção de tais institutos.

O presente estudo busca então destacar as peculiaridades da prescrição e da decadência no direito tributário. Parte-se da hipótese de que não apenas o Fisco mas também o cidadão enquanto contribuinte deve ter a possibilidade de prever a consequência de seus atos e ainda da sua inércia na relação jurídica tributária, tendo em vista que esta poderá ocasionar a extinção de direitos.

O trabalho tem como pressuposto a posição de Paulo de Barros Carvalho, que critica a visão tradicional acerca da separação das causas de extinção prescritas no artigo 156 do CTN em modalidades de fato e de direito. Segundo o referido autor, tais modalidades constituem acontecimentos que o direito regula, traçando cuidadosamente os seus efeitos.

Diante disso, defende Carvalho que, dentre as causas extintivas listadas pelo legislador, a prescrição e a decadência, objeto do presente estudo, seriam modalidades de direito, e as demais seriam modalidades de fato.

O primeiro capítulo apresenta um mapeamento da questão central a ser abordada através do estudo da prescrição e da decadência. O segundo capítulo analisa a prescrição e a decadência enquanto formas de extinção do crédito tributário e suas peculiaridades.

1 A PRESCRIÇÃO E A DECADÊNCIA

A decadência e prescrição são institutos presentes em diferentes áreas do direito. Ricardo Lobo Torres afirma que tais institutos constituem normas de ordem pública, formando o conjunto de sobredireito que orienta e imanta toda a normatividade jurídica¹.

A decadência e a prescrição, na área tributária, são institutos que garantem a preservação da segurança jurídica nas relações entre Fisco e contribuinte. Assim sendo, o presente tema foi escolhido uma vez que na execução fiscal a prescrição e decadência assumem um papel de suma importância, considerando-se a idéia de segurança jurídica e a aplicação do princípio da eficiência.

A decretação da prescrição ou da decadência tem por finalidade, além da manutenção da estabilidade nas relações entre o contribuinte e o Fisco, a busca por uma atuação mais célere pela administração tributária.

1.1 A prescrição

A prescrição é a forma de extinguir um direito; sendo reconhecida após o ajuizamento da ação a prescrição não afeta o direito de ação, porém a exigibilidade deste direito, a inércia do titular do direito violado que não busca a reparação no prazo previsto em lei tem como consequência a prescrição.

Nos dizeres de Bevilacqua, prescrição é a perda da ação atribuída a um direito e de toda a sua capacidade defensiva com consequência da não utilização dela, durante um determinado espaço de tempo. Desta feita, a prescrição nada mais é do que a perda do direito de ação em virtude do transcurso de tempo².

É fundamental, para entender a prescrição, dentro do sistema do Código Civil de 2002, o enunciado de seu art. 189, segundo o qual "violado o direito, nasce para o titular a pretensão, a qual se extingue pela prescrição", se não exercida nos prazos fixados em lei.

¹ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 15ª Ed., Rio de Janeiro: Renovar, 2008, p.275.

² BEVILÁQUA, Clovis. *Theoria geral do Direito Civil*. Rio de Janeiro: Ed. L. Francisco Alves, 1984, p.112.

Em relação ao conceito de prescrição contido no novo Código Civil, Humberto Theodoro Júnior afirma que:

A prescrição faz extinguir o direito de uma pessoa exigir de outra uma prestação (ação ou omissão), ou seja, provoca a extinção da pretensão, quando não exercida no prazo definido em lei³.

A Fazenda Pública, uma vez regularmente constituído em definitivo o crédito tributário, tem cinco anos para promover a sua cobrança judicial, nos termos da Lei de Execuções Fiscais.

Ricardo Lobo Torres conceitua a prescrição, em matéria tributária, como a perda do direito à ação para a cobrança do crédito tributário⁴.

Destaca-se ainda que tanto as pessoas naturais como as jurídicas estão sujeitas aos efeitos da prescrição, tanto ativa quanto passiva, isto é, ambas podem invocá-la em seu proveito ou sofrer suas conseqüências na hipótese em que esta é alegada ex adverso. Aponta-se ainda que o prazo prescricional fixado legalmente não poderá ser alterado por convenção das partes.

Explica Theodoro Júnior que a prescrição não extingue o direito subjetivo material da parte credora. A prescrição, desse modo, somente cria para o devedor uma exceção, a qual, se utilizada no processo de realização da pretensão do credor, provocará a inibição desta. E, caso não exercitada tal exceção, o direito do credor será tutelado normalmente em juízo. Destarte, mesmo após da exceção ter sido acolhida, no caso do devedor realizar o pagamento da prestação devida, ou renunciar aos efeitos da prescrição já ocorrida, tudo ocorrerá como se o direito do credor jamais tivesse sido afetado pelo efeito prescricional⁵.

A legislação não cogitou ver na prescrição como causa de extinção do direito material do credor, mas sim buscou conferir ao devedor uma defesa especial, e-

³ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Distinção científica entre prescrição e decadência: um tributo à obra de Agnelo Amorim Filho*. Revista dos Tribunais, v. 836, junho de 2005, p.57.

⁴ TORRES, 2008, p.55.

⁵ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Comentários ao Novo Código Civil*, v. III, t. II, nº 304, Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 161-162.

xercitável em nome da conveniência jurídica de não eternizar as disputas em torno de obrigações que permaneceram inexigidas durante longo tempo⁶.

Na prescrição, o direito do credor é fragilizado, porém não desaparece em razão somente da longa inércia do titular em exercer a pretensão oriunda do inadimplemento do devedor.

Para Barbosa Moreira, a prescrição não subtrai arma alguma ao credor: cinge-se a fornecer ao devedor um escudo, do qual se poderá servir-se ou não, a seu talante⁷.

Nas palavras de Menezes Cordeiro:

A prescrição é uma posição privada, concedida, como vimos, no interesse do devedor. Este a usará, ou não. A hipótese de um devedor, beneficiado pela prescrição, não a querer usar, nada tem de anormal: poderão prevalecer aspectos morais ou, até, patrimoniais e pragmáticos: o comerciante preferirá pagar o que deve do que fazer constar, na praça, que recorreu à prescrição, com prejuízo para o seu credor legítimo. Recorrer à prescrição é, em suma, uma opção que exige um claro acto de autodeterminação e isso no seio de uma posição privada... para ser eficaz, deve ser invocada, judicial ou extrajudicialmente. Em rigor, o simples decurso do prazo dá lugar ao aparecimento de um direito potestativo: o de invocar a prescrição⁸.

1.2 A decadência

A decadência se assemelha à prescrição, porém produz efeitos diversos. A decadência consiste na perda de um direito pelo decurso do tempo, já a prescrição, conforme observado, fulmina somente o direito de ação. A decadência extingue inteiramente o direito.

Decadência, do verbo latino *cadere* (cair), é palavra formada pelo prefixo latino *de* (de cima de), pela forma verbal *cado decadere* e pelo sufixo *entia* (ação ou estado), tendo por significado a *ação de cair* ou *estado daquilo que caiu*. Juridica-

⁶ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *As novas reformas do Código de Processo Civil*. Rio de Janeiro: Forense, 2007, p.29.

⁷ MOREIRA, José Carlos Barbosa. *O Novo Código Civil e o Direito Processual*. Revista Forense, v. 364, p. 186.

⁸ CORDEIRO apud THEODORO JÚNIOR, 2007, p.30.

mente, decadência indica a extinção do direito pelo decurso do prazo fixado ao seu exercício, sem que o seu titular o tenha exercido⁹.

Afirma San Tiago Dantas não ser justo que se continue a expor as pessoas à insegurança que o direito de reclamar mantém sobre todos, como uma espada de Dâmocles¹⁰.

Desse modo, de acordo com Câmara Leal, a decadência é a extinção do direito pela inércia de seu titular, quando sua eficácia foi, da origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo prefixado, e este se esgotou sem que esse exercício se tivesse verificado¹¹.

Na decadência, é o próprio direito material que desaparece do patrimônio do titular, restando inegável a extinção do processo com análise do mérito por força da sentença que a reconhece. Por isso, a pretensão de direito material é julgada inexistente. Ora, se o direito não existe, a parte não tem a razão que afirma e, portanto, essa decretação equivale à improcedência do pedido¹².

1.3 Prescrição e decadência

Não se confunde a decadência com a prescrição, pois aquela é a perda do direito de ação. A decadência atinge o direito em si, e não seu meio de defesa. Os prazos de decadência constam de lei ou convenção entre as partes.

Pareceu ao legislador mais grave julgar-se um direito a favor de quem não mais o detém do que permitir a propositura de uma ação prescrita. Aliás, este é o fundamento pelo qual a decadência pode ser conhecida de ofício, diversamente da prescrição (art. 295, inciso IV, do CPC)¹³.

Nas palavras de Christine Mendonça:

Interessa-nos os conceitos jurídicos de decadência e de prescrição. A Constituição Federal não prescreve esses conceitos. Só iremos encontrar o con-

⁹ MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de Direito Tributário* - Vol. II. Rio de Janeiro: Forense, 1994, p. 162.

¹⁰ DANTAS, apud NADER, Paulo. *Introdução ao Estudo do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2007, p.452.

¹¹ CÂMARA LEAL, Antonio Luis da, apud MORAES, 1994, p.162.

¹² FUX, Luiz. *Curso de Direito Processual Civil*. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 135.

¹³ FUX, 2004, p.135.

teúdo dessas expressões no campo infraconstitucional. Tanto a decadência como a prescrição são tratadas no ordenamento infra como formas extintivas de direitos subjetivos. Em regra geral, se se trata da perda do direito constante numa relação jurídica de direito material (relação prescrita na norma primária dispositiva ou norma primária sancionadora), temos a decadência. Agora, se estamos diante da perda do direito de exercer a ação (relação prescrita na norma secundária), temos a prescrição¹⁴.

Ambas a prescrição e a decadência, enquanto modalidades extintivas de direito têm sua origem na inércia do exercício de um direito. O direito subjetivo se extingue na hipótese de não ser exercido durante um certo lapso temporal¹⁵.

Em resumo, pode-se afirmar que:

a) prescrição e decadência são institutos jurídicos afins. Ambos são efeitos do tempo nas relações jurídicas, relacionado à falta de atuação do titular de direito, seja subjetivo (e aí, diz-se prescrita a pretensão), seja potestativo (e, nesta hipótese, em tese, a decadência);

b) é a prescrição a perda do poder de exigir, no plano jurídico, o cumprimento de um dever jurídico pelo não-exercício da pretensão no prazo estabelecido pelo legislador¹⁶.

c) a decadência é a perda do titular de direito potestativo em submeter terceiro à constituição, desconstituição, alteração ou extinção de determinada relação jurídica, em decorrência do engessamento do titular em exercitá-lo, dentro de determinado prazo;

d) tais institutos são imperativos da segurança jurídica, principalmente no tocante à decadência, haja vista que ninguém poderá ficar submetido *ad eternum* à vontade de terceiro;

e) por fim, enquanto os prazos prescricionais podem vir a ser suspensos ou interrompidos, os prazos decadenciais são fatais, insuscetíveis de prorrogação. O fato de uma parte poder, unilateralmente, modificar a situação jurídica de outra deve

¹⁴ MENDONÇA, Christiane. *Decadência e prescrição em matéria tributária*. In: DE SANTI, Eurico Marcos Diniz (Coord.). *Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 656.

¹⁵ MENDONÇA, 2005, p.656.

¹⁶ BELMONTE, Alexandre Agra, *Instituições Civis no Direito do Trabalho*, 3ª ed., Rio de Janeiro: Renovar, 2004, p.190.

ser (e é) encarada com maior seriedade por nosso ordenamento. Daí a improrrogabilidade e interpretação restritiva dos prazos decadenciais.

2 PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA COMO CAUSAS DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A obrigação tributária, vínculo jurídico entre o credor e o devedor da prestação, se extingue em razão de qualquer ato ou fato, admitido em lei, que liberte o sujeito passivo da sujeição em que se encontra diante do sujeito ativo. A relação jurídica tributária, surgida com a ocorrência do fato impositivo, assim como as obrigações do Direito Privado não perduram infinitamente.

Embora o conceito de obrigação seja comum a todos os ramos do direito que tenha conteúdo obrigacional, nem todas as modalidades de extinção das obrigações, admitidas em outros ramos de direito, são aplicáveis à obrigação tributária¹⁷.

A obrigação tributária pode ser extinta de forma direta ou indireta. A primeira é a forma normal, própria, qual seja, pelo adimplemento da obrigação. A forma indireta, imprópria, dá-se quando a extinção não é fruto do pagamento, mas de outras causas previstas em lei¹⁸.

A prescrição e a decadência enquanto modalidades de extinção do crédito tributário têm como pressupostos a existência de um direito exercitável, o lapso temporal e a inércia do titular do direito. No campo do direito tributário, a prescrição e a decadência são causas de extinção do crédito tributário, de acordo com a previsão contida no artigo 156, inciso V do Código Tributário Nacional.

Conforme os ensinamentos de Ives Gandra Martins:

Se, por inércia, ou por qualquer outro motivo, a autoridade administrativa não exercer o dever de lançar, nos prazos estipulados, constituindo o crédito tributário, ou se, uma vez lançado, deixar de executá-lo judicialmente, também nos prazos definidos pelo Código Tributário Nacional, terá lugar a punição da inércia, constituída pelas vedações provocadas pelos institutos da decadência e da prescrição. Tais institutos têm por objetivo, exclusivamente, ofertar segurança maior ao direito, não permitindo que a espada de Dâmo-cles paire, indefinidamente, sobre a cabeça do sujeito passivo da obrigação tributária. Seu escopo é, pois, com clareza, ofertar, de um lado, um prazo temporal suficiente para o exercício do poder fiscalizatório, para o exercício do dever impositivo e, de outro, não permitir que esse prazo ultrapasse o razoável, que não se prolongue ao infinito. Decadência e prescrição punem a desídia, a imperícia, a negligência, a omissão da Administração Pública e

¹⁷ MORAES, 1994, p. 162.

¹⁸ MORAES, 1994, p. 432.

garantem a segurança jurídica, dando estabilidade às relações entre Fisco e contribuinte, impedindo que, após determinado prazo, possam ser alteradas¹⁹.

A partir do analisado no capítulo anterior, pode-se dizer que decadência é a perda de um direito pelo seu não exercício. A decadência faz caducar o próprio direito, razão por que não se interrompe nem se suspende.

Assim sendo, a decadência é a perda do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Não o lançando, decai, após o prazo de 5 anos, o direito de fazê-lo.

A prescrição, por sua vez, é a perda da possibilidade de propositura de uma ação, administrativa ou em juízo, para cobrança do crédito tributário.

2.1 O crédito tributário

O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza jurídica desta (art. 139 do CTN).

Enquanto a obrigação, de natureza abstrata, envolve uma relação de débito, o crédito tributário, materialização dessa obrigação, constitui um devedor na relação jurídica.

Destaca Ricardo Lobo Torres, que apesar das diferenças, o crédito tributário nasce juntamente com a obrigação tributária, e tem intrínseca e profunda relação com esta, que é o vínculo existente entre o dever de contribuinte em entregar ao Fisco a prestação pecuniária devida a título de débito tributário e o direito que faz jus a Fazenda Pública ao respectivo crédito. Ou seja, a obrigação tributária é a relação jurídica que impõe ao contribuinte uma prestação consistente em pagamento em favor do Fisco, enquanto o crédito tributário é a obrigação que adquire concretude, ou visibilidade e passa por diferentes graus de exigibilidade²⁰.

¹⁹ MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Decadência e Prescrição*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008, p.11.

²⁰ TORRES, 2008, p.237.

O crédito tributário não se confunde com o tributo. O tributo é a obrigação jurídica criada por lei, de transferir valores ao Estado, enquanto que o crédito tributário implica no valor já constituído e quantificado em favor do Estado, na forma de dívida tributária do indivíduo que provocou a ocorrência do fato gerador, dentro da hipótese de incidência tributária. Quando ocorre o fato gerador *in concreto*, nasce a obrigação tributária. Essa, ao nascer, tem um sujeito ativo, um sujeito passivo e um objeto.

O objeto do crédito tributário é a quantia que terá de ser paga a título de tributo (*quantum debeat*). No instante em que nasce a obrigação tributária, surge o crédito tributário.

A constituição do crédito tributário está disciplinada entre os artigos 142 e 149 do CTN. Segundo Torres, a “constituição do crédito tributário” deve ser entendida como o primeiro grau de concreção do crédito, eis que este, a rigor, se constitui com a ocorrência do fato gerador e não com o lançamento²¹.

Souto Maior Borges define o crédito tributário como reflexo da obrigação tributária:

(...) pode-se dizer que o Fisco tem o direito subjetivo de exigir do sujeito passivo o pagamento de certa quantia em dinheiro, e, por isso, é credor do tributo. Um direito-reflexo não tem existência autônoma, desvinculada da obrigação correspondente. É só quando alguém está obrigado a certo comportamento para com outrem que este último tem para com o primeiro um direito – por hipótese, o direito de crédito tributário, contrapartida da obrigação do sujeito passivo. Direito à conduta em que a prestação tributária consiste, ou, como ensina a Teoria Pura de Kelsen, o direito-reflexo de um consiste única e exclusivamente na obrigação do outro. Conclui-se, portanto, que o direito de crédito tributário é, sob esse ângulo de análise, o reflexo de uma obrigação de determinado sujeito passivo em relação ao Fisco²².

De acordo com Carvalho, define-se 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 dinheiro²³.

No entendimento de Machado, critério tributário é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular,

²¹ TORRES, 2008, p.271.

²² BORGES, Antônio de Moura. *Formas de minimização do encargo tributário nas operações internacionais e planejamento tributário internacional*. Revista Fórum de Direito Tributário - RFDT, Belo Horizonte, ano 3, n. 13, p. 27-40, jan./fev. 2005, p.47.

²³ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p.360.

o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)²⁴.

O crédito tributário se constitui pelo lançamento, assim entendido como uma atividade administrativa vinculada e obrigatória, 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível (art. 142 do CTN).

Uma vez constituído definitivamente o crédito tributário, este passa a ser exigido, ficando o contribuinte adstrito ao cumprimento da obrigação tributária. A exigibilidade, por sua vez, é a possibilidade de se exigir, judicialmente, o cumprimento de uma obrigação.

A exigibilidade é uma das qualidades do crédito tributário definitivamente constituído. Embora o cumprimento das obrigações tributárias deva ser satisfeito dentro do prazo regular, razões superiores, fundamentadas em princípios de justiça, de equidade, de força maior ou até mesmo de política social, justificam e legitimam a dilação do prazo para solver as dívidas tributárias.

A lei tributária, reconhecendo-as, dá-lhes amparo, admitindo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário: Pelas causas legais de suspensão, a exigibilidade do crédito tributário fica obstada por certo período de tempo. O Poder Público não poderá, nesse período, exigir o crédito tributário, embora este já esteja definitivamente constituído.

2.2 A decadência do direito de lançar

O lançamento constitui o marco entre a decadência e a prescrição. Não se lançando o crédito tributário pelo decurso do prazo de decadência, não há que se falar em prescrição, já que não há o direito subjetivo do Fisco a ser reclamado.

De acordo com Amaro, se o lançamento é condição de exigibilidade do crédito tributário, a falta desse ato implica a impossibilidade de o sujeito ativo cobrar o seu crédito. Por isso, dando-se a decadência do direito de o sujeito ativo lançar o

²⁴ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Malheiros, 2005, p.121.

tributo, sequer se deverá cogitar da prescrição, que só teria início com o lançamento²⁵.

Nas palavras de Ricardo Lobo Torres:

O lançamento resulta de um procedimento complexo, durante o qual são praticados inúmeros atos e averiguações. A Autoridade administrativa investiga a ocorrência do fato, procede às avaliações necessárias, realiza o exame de livros e documentos fiscais para que possa liquidar o tributo devido²⁶.

José Alexandre Zapatero, define o lançamento como sendo o ato administrativo e declaratório do montante do crédito tributário, que tem como escopo acrescentar a este os requisitos de liquidez e certeza, precedida de outra formalidade indispensável, que é a inscrição do crédito em dívida ativa²⁷.

Ainda segundo o autor o lançamento nasce com a obrigação do sujeito passivo no recolhimento do tributo devido, ou na sua complementação, quando insuficiente. Dessa forma, só se mostra necessária sua formalização caso o particular deixe de efetuar o pagamento ou o faça de maneira insatisfatória²⁸.

O lançamento pode ser: Declaração ou Misto; por Homologação; e Direto, ou de Ofício²⁹:

O lançamento por declaração acontece quando o contribuinte declara ao Fisco a ocorrência do fato gerador e lhe fornece as informações necessárias à apuração do tributo, na forma do art. 147 do CTN.

Ocorre o lançamento por homologação, quando o sujeito passivo da obrigação tributária tem a atribuição de proceder ao cálculo do tributo e antecipar o seu pagamento, sem prévio exame da autoridade tributária, na forma do art. 150 do CTN.

O lançamento direto, ou por ofício, consiste no ato declaratório do crédito tributário, sem a participação do contribuinte, quando ocorrer uma das hipóteses previstas taxativamente no art. 149 do CTN.

²⁵ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 7. ed. atualizada. São Paulo: Saraiva, 2001, p. 391.

²⁶ TORRES, 2008, p.275

²⁷ ZAPATERO, José Alexandre, *Teoria e Prática de Direito Tributário e Execução Fiscal* – 4ª ed. Leme: JH Mizuno, 2009

²⁸ ZAPATERO, 2009, p. 89.

²⁹ ZAPATERO, 2009, p.89.

Prevista no Direito Tributário pelo art. 173 CTN, a decadência tem como conceito, nas palavras de Torres, a perda do exercício do poder de tributar³⁰. Enquanto para Ives Gandra da Silva Martins é a perda do direito de lançar e constituir o crédito tributário³¹.

Assim, seguindo a orientação de Ives Gandra Martins, pode-se dizer que a decadência do direito do Fisco corresponde à perda da competência administrativa do Fisco para efetuar o ato de lançamento tributário.

A decadência tributária só poderá ocorrer antes de efetuado o lançamento. Se esse já se efetivou, não há mais que se falar em extinção do direito do Fisco por caducidade, ressalvados os casos de revisão do lançamento, previstos no art. 149 do CTN³².

O art. 149, em seu inc. V, trata da revisão de ofício do lançamento previsto no art. 150, dispondo que, comprovada a ocorrência de omissão ou inexistência do sujeito passivo ou do terceiro obrigado, pode o lançamento ser revisto pela autoridade administrativa.

De acordo com o art. 142 do CTN, o lançamento é um dever do Estado, sendo ato jurídico administrativo vinculado e obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional. O lançamento visa verificar a ocorrência do fato jurídico, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, quando for o caso, aplicar a penalidade cabível.

Uma das principais hipóteses de decadência no direito tributário, é a que se refere ao direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, regulado no art. 173 do Código Tributário Nacional. Segundo este, os prazos decadenciais para o exercício do direito de realizar o lançamento são:

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;

³⁰ TORRES, 2008, p.56.

³¹ MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.), *Decadência e Prescrição*. São Paulo: Revista dos Tribunais – Centro de Extensão Universitária, 2008 (Pesquisas Tributárias. Nova Série; 13)

³² ABAL, Rafael Peixoto. *Decadência e os Tributos Sujeitos ao Lançamento por Homologação*. Curitiba: Juruá, 2003, p.100.

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.

Observa-se que de acordo com o Código Tributário Nacional, o Fisco dispõe de cinco anos para efetuar o ato jurídico administrativo de lançamento. Dado o fato de o Fisco não exercer o direito de lançar durante esse período, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que tenha ocorrido o evento passível de tributação, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que não há o pagamento antecipado, decai o direito de celebrá-lo.

Também há previsão legal de prazo decadencial no § 4º do art. 150 do CTN. No caso de lançamento por homologação o *dies a quo* para contagem do prazo é a data do evento passível de tributação.

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.

(...)

§ 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.

A especialidade do prazo do art. 150 do CTN, em relação ao lançamento por homologação, deixa implícito que o prazo do art. 173 do CTN é dirigido apenas aos tributos sujeitos ao lançamento por declaração e ao lançamento de ofício.

Segundo José Carlos de Souza Costa Neves: *"Nos lançamentos por homologação - o prazo de cinco anos é contado da data da ocorrência do fato gerador - art. 150, § 4º."*³³

Na hipótese em que o contribuinte não cumpre o seu dever de produzir a

³³ NEVES, José Carlos de Souza Costa. *Decadência e Prescrição*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). Curso de Direito Tributário. São Paulo, Saraiva, 2001, p. 193.

norma individual e concreta e de pagar tributo, compete à autoridade administrativa, segundo o art. 149, V, do CTN efetuar o lançamento de ofício. Caso não haja o pagamento antecipado, não há o que homologar e, portanto, caberá ao Fisco promover o lançamento de ofício, submetendo-se ao prazo do art. 173, I, do CTN³⁴.

Caso haja anulação do lançamento anterior, segue-se a regra do art. 173, II, do CTN, ou seja, a data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

De acordo com Sacha Calmon Navarro Coelho:

A solução do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado aplica-se ainda aos impostos sujeitos a homologação do pagamento na hipótese de não ter ocorrido pagamento antecipado... Se tal não houve, não há o que homologar...³⁵

Destaca-se ainda que na prescrição tributária, as causas que suspendem a exigibilidade do crédito tributário, arroladas no art. 151 do CTN, também suspendem o prazo prescricional. Segundo Rafael Peixoto Abal, no caso da decadência, o mesmo não ocorre, pois o que há é a suspensão da exigibilidade do crédito, isto é, o Fisco não pode cobrar judicialmente a dívida, mas pode dar prosseguimento ao procedimento de lançamento, daí a impossibilidade de ocorrer a suspensão da decadência³⁶.

A decadência tributária pode ser alegada a qualquer momento e em qualquer instância processual, seja através de ação, seja por via de exceção. Deve ainda a decadência, quando ocorrida, ser decretada de ofício tanto pelo magistrado (na esfera judicial), como pela autoridade administrativa competente (na esfera administrativa)³⁷.

A decadência tributária, portanto, extingue a obrigação surgida com a prática do fato imponible, não restando ao Fisco nenhum direito acerca daquele

³⁴ MENDONÇA, Cristine. *Decadência e Prescrição em Matéria Tributária*. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de (Coord.). *Curso de Especialização em Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p.186.

³⁵ COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*, 6ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 2000, p. 721

³⁶ ABAL, 2003, p.105.

³⁷ ABAL, 2003, p.106.

fato, o que implica a possibilidade de repetição do valor pago em decorrência da obrigação tributária caduca.

2.3 A decadência do direito de o contribuinte pleitear a restituição do indébito tributário

O contribuinte, em regra, é a pessoa que se encontra em relação direta com o fato imponible (o destinatário do rendimento, o proprietário do imóvel que usufruiu o serviço, etc.). Trata-se do sujeito passivo por excelência, se é que podemos assim nos expressar³⁸.

A decadência tributária refere-se a dois direitos específicos: de um lado, conforme já analisado, o direito do Fisco de formalizar a obrigação tributária, constituindo o crédito e, de outro, o direito do contribuinte de pleitear a restituição de valor que tenha pago indevidamente³⁹.

Configurado o pagamento indevido por parte do contribuinte, não pode o Estado reter os valores pagos pelo contribuinte, sob pena de locupletamento ilícito, vedado, entre outros dispositivos, pelo art. 876 do Código Civil.

Para que ocorra a restituição de qualquer valor a título de tributo, faz-se necessária a conjugação de dois pressupostos: que se esteja diante de um pagamento indevido (indébito) e que não tenha decaído o direito de requerer a referida restituição.

Dispõe o Código Tributário Nacional:

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

I - nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

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

³⁸ OLIVEIRA, José Marcos *Domingues de. Direito Tributário: Capacidade Contributiva: conteúdo e eficácia do princípio*. 2ª ed. Revista e atualizada, Rio de Janeiro: Renovar, 1998, p.242.

³⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Lançamento por Homologação – Decadência e Pedido de Restituição*. Repertório IOB de Jurisprudência. n. 3, p. 77-82, 1ª quinzena de fevereiro de 1997, p. 77-76

A repetição de indébito, como uma relação jurídica pela qual uma parte, o fisco, obriga-se a devolver o que recebeu indevidamente à outra parte, o contribuinte, envolve um crédito do contribuinte em contrapartida a um débito do fisco e o pedido de restituição do indébito, a uma não depende da modalidade do lançamento e a duas pode ser feito tanto na via administrativa quanto na via judicial, à opção do contribuinte⁴⁰.

De acordo com Santi, o art. 168 do CTN refere-se ao prazo para postular o reconhecimento do indébito, mas este direito instrumental, como é patente, está incluído no próprio direito subjetivo ao indébito⁴¹. Assim sendo a partir da leitura do art. 168, I, do CTN é possível construir-se tanto a norma da decadência do direito do contribuinte, como a norma de prescrição do direito do contribuinte. O que as diferencia é que a norma de decadência refere-se ao direito do contribuinte pleitear no âmbito administrativo, já a prescrição refere-se ao âmbito judicial.

Como a caducidade e a prescrição somente atingem o vínculo efectual de devolução, tem-se que o particular que realizou o evento do pagamento indevido possui o prazo decadencial de cinco anos para pleitear, na via administrativa, o reconhecimento do indébito, e, paralelamente, detém o prazo prescricional também de cinco anos para postular judicialmente o reconhecimento formal do pagamento indevido. Os dois prazos correm conjuntamente, e se até seu termo final não for postulada a veiculação administrativa ou judicial da norma individual e concreta da repetição, o direito à devolução não se efetivará, sendo atingido ao mesmo tempo pela decadência e pela prescrição⁴².

Por outro lado, ainda segundo Santi, é inevitável a separação dos dois prazos justamente porque descabe falar em prazo prescricional diante da esfera administrativa, onde inexistente exercício da função jurisdicional⁴³.

Desse modo, defende o autor que o prazo mencionado no artigo 168 do CTN, relativamente à possibilidade de reconhecimento administrativo do indébito, é

⁴⁰ BERNÓ, Cheryl. *Restituição de Tributo Inconstitucional*. Curitiba: Juruá, 2005, p.76.

⁴¹ SANTI, 2005, p. 89.

⁴² SANTI, 2005, p. 89.

⁴³ SANTI, 2005, p. 89.

típico prazo decadencial. Já, quanto à possibilidade de ingresso imediato perante o Poder Judiciário, o prazo tem todas as características da prescrição⁴⁴.

A decadência do direito do contribuinte corresponde à perda do direito do contribuinte pleitear administrativamente o débito do Fisco. O prazo decadencial é de 5 anos, a contar do dia da extinção do crédito tributário pelo efetivo ato de pagamento do contribuinte.

Caso o contribuinte não pleiteie a restituição do indébito tributário, ocorre a extinção do direito de pleitear na via administrativa a satisfação de seu direito ao débito do Fisco.

2.4 A prescrição do direito do Fisco cobrar o crédito tributário

Conforme se observou, a prescrição representa o fenômeno extintivo de uma ação ajuizável, em razão da inércia de seu titular, durante um determinado espaço de tempo que a lei estabeleceu para esse fim. O silêncio da relação jurídica durante um espaço de tempo determinado pela lei significa a perda da ação atribuída a um direito e da correspondente capacidade defensiva.

Ricardo Lobo Torres conceitua a prescrição, em matéria tributária, como a “perda do direito à ação para a cobrança do crédito” tributário⁴⁵.

A prescrição é a perda do direito à ação para cobrança do crédito tributário, e está prevista no artigo 174 do Código Tributário Nacional. Entretanto, por ser causa de extinção do crédito tributário (artigo 156, inciso V, do CTN), a prescrição não atinge apenas a ação para a cobrança, mas o próprio direito à prestação.

Pela posição do Código Tributário Nacional, a obrigação tributária surge com a ocorrência do respectivo fato gerador (art. 113, § 1º do CTN), sendo o lançamento um ato declaratório da obrigação tributária (art. 144 do CTN) e constitutivo do crédito tributário (art. 142 do CTN). Em decorrência, pode-se afirmar que antes da constituição do crédito tributário o que existe é a decadência; mas depois da constituição do crédito tributário o que existe é a prescrição. O crédito tributário, como qualquer outro crédito, se extingue quando o seu titular não o faz valer dentro de determinado

⁴⁴ SANTI, 2005, p. 89.

⁴⁵ TORRES, 2008, p.51

período de tempo, juntamente com a ação para a cobrança do crédito tributário este também se extingue⁴⁶.

Diante disso, o Fisco, uma vez regularmente constituído em definitivo o crédito tributário, tem cinco anos para promover a sua cobrança judicial. Embora o direito ao crédito não fique extinto, se não fizer neste prazo a cobrança, contudo, perderá o direito de exercer este direito ao crédito tributário, na forma do art. 174 do CTN:

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 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.

Portanto, o prazo prescricional é de cinco anos. Em relação ao *dies a quo*, esclarece o Código que o prazo prescricional começa a correr da data da constituição definitiva do crédito tributário, ou melhor, desde o momento em que o titular do direito (a Fazenda Pública) pode utilizar-se da ação correspondente, destinada à defesa ou à restauração desse direito. Regra geral, o prazo do prescrição do crédito tributário começa a correr do momento em que a Fazenda Pública pode exigir, do devedor, a prestação tributária⁴⁷.

Uma vez consumada a prescrição, tem-se a extinção da ação para a cobrança do crédito tributário, e, em conseqüência, do próprio crédito tributário, juntamente com os ônus inerentes dos juros de mora e da correção monetária. Com a prescrição o devedor se libera do vínculo obrigacional, ficando com o direito de não

⁴⁶ MORAES, 1994, p. 199.

⁴⁷ MORAES, 1994, p. 200.

mais ser obrigado à prestação tributária respectiva. Passa, assim, o devedor, a ter o direito à *exceção da prescrição*⁴⁸.

Por outro lado, o lapso de tempo relativo à prescrição nem sempre se escoa normalmente. Segundo Moraes, o curso da prescrição acha-se sujeito a causas impeditivas (evita que se inicie o prazo; obsta o começo da prescrição), causas interruptivas (pressupõe uma prescrição já iniciada para interrompê-la, não mais se levando em conta o prazo anterior) e a causas suspensivas (pressupõe-se uma prescrição já iniciada para paralisá-la, prosseguindo-se depois no curso da prescrição, contando-se o prazo anterior)⁴⁹.

No presente estudo analisa-se as causas interruptivas da prescrição tributária que estão elencadas no artigo 174, parágrafo único do Código Tributário Nacional:

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;

II – pelo protesto judicial;

III – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor; e

IV – por qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

A interrupção depende de provocação do credor, ou seja, exige-se um comportamento ativo do credor. A maneira mais utilizada para interromper a prescrição é a notificação judicial. O credor faz uma notificação judicial ao devedor para fim de interromper a prescrição⁵⁰.

Interrompida a prescrição, o seu curso anterior desaparece, ficando sem efeito algum todo o tempo até então decorrido. Tem-se como não ocorrida a prescrição anterior. A interrupção (da prescrição) torna ineficaz o cômputo da prescrição anterior, que não se consumou, matando, pois, a prescrição que estava produzindo-

⁴⁸ MORAES, 1994, p. 202.

⁴⁹ MORAES, 1994, p. 201.

⁵⁰ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Propriedade: Função Social e Tributação, Direito Tributário e o Novo Código Civil*, Coord. Betina Treiger Gruppenmacher, São Paulo: Quartier Latin, 2004.

se. O tempo que ficou para trás desaparece. Ao ocorrer a causa interruptiva, o prazo anterior desaparece, como se nada tivesse ocorrido, começando a correr, a partir de então, uma nova prescrição⁵¹.

2.5 A prescrição do direito de ação do contribuinte repetir o indébito tributário

A repetição de indébito consiste na obrigação pela qual o fisco fica obrigado a devolver ao contribuinte quantia por esse paga indevidamente. Também se utiliza a expressão repetição de indébito para denominar a ação pela qual o contribuinte pode pleitear a devolução do indébito⁵².

O pagamento de débito fiscal prescrito dá ensejo à repetição de indébito, tendo em vista a extinção do crédito inerente ao decurso do prazo prescricional.

O sujeito passivo da obrigação tributária tem direito de pleitear a restituição do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, nos casos previstos na legislação, conforme assevera o Código Tributário Nacional⁵³.

Para a repetição de indébito tributário o Código não exige a prova do erro. Compete ao sujeito passivo apenas comprovar que pagou sem causa jurídica. O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega ter pago indevidamente.

Na via judicial, a ação de repetição de indébito trata-se de outro processo de conhecimento sujeito ao rito ordinário ou sumário, dependendo sempre do montante a ser repetido, acrescidos de todos os encargos, ainda que estimadamente, para fins do valor da causa e rito a ser escolhido. Neste tipo de ação, o contribuinte pretende a condenação da Fazenda Pública a devolver, restituir ou repetir o indébito, ou seja, o recolhimento realizado a maior ou de forma indevida⁵⁴.

⁵¹ MORAES, 1994, p. 201-202.

⁵² BERNO, 2005, p.75.

⁵³ NASCIMENTO, Carlos Valder do e PORTELLA, André. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 197.

⁵⁴ CREPALDI, Silvio Aparecido e CREPALDI, Guilherme Simões. *Direito Tributário - Teoria e Prática*. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p.409.

A ação deve ser proposta contra a entidade de direito público (União, Estados ou Municípios), responsável pela exigência e arrecadação do montante indevidamente recolhido.

De acordo com Nascimento e Portella, trata-se de um direito subjetivo assegurado ao cidadão-contribuinte pela Constituição Federal de poder acionar o Judiciário sempre que seu direito estiver ameaçado em consequência de abuso perpetrado pelo Poder Público. Esse acesso é livre e independente de esgotamento da via administrativa⁵⁵.

O Código Tributário Nacional admite a repetição do valor do tributo quando indevidamente pago:

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 art. 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 da identificação 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.

Destarte, o direito a repetição de indébito tributário constitui um direito com prazo sujeito a limites. O interessado na repetição do indébito dispõe de um prazo para pedir a restituição da importância paga indevidamente a título de tributo⁵⁶.

Conforme se observou, o artigo 168 do CTN prevê além do prazo decadencial, o prazo prescricional para ação de repetição do indébito. Obsevou-se que se o particular não se dispõe a discutir o seu direito à devolução do indébito na esfera administrativa, passa a ser de prescrição e não de decadência. Note-se, contudo, que o questionamento na esfera administrativa do indébito não é requisito de procedibilidade para a ação judicial de repetição do indébito tributário⁵⁷.

⁵⁵ NASCIMENTO; PORTELLA, 2008, p.197.

⁵⁶ MORAES, 1994, p. 211.

⁵⁷ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*, 12ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1997, p. 138.

Portanto, não exercitado, no prazo legal, o direito à repetição presente na obrigação efectual de devolução, o mesmo será extinto ao mesmo tempo pela prescrição e pela decadência; aquela, no tocante à via administrativa, e esta, no tocante à via judicial⁵⁸.

Paralelamente, prescreve ainda o art. 169 do CTN que:

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

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

O sujeito passivo tem o direito, antes de ingressar em juízo, de pedir administrativamente a restituição do que pagou sem dever. Em caso de denegação, o prazo para pleitear a anulação da decisão administrativa é de dois anos.

Para Santi, o prazo prescricional do art. 169 afeta exclusivamente o acesso à referida ação anulatória do ato administrativo denegatório da repetição. Nenhuma ligação tem ele com os prazos de cinco anos do art. 168, contados da data do evento do pagamento indevido, que não pode, sob nenhum argumento, ser prejudicado por este. Ambos correm paralelamente⁵⁹.

Prescrição é a perda da ação atribuída a um direito, desta feita, a prescrição pode ser intercorrente, ou seja, após o despacho do Juiz que ordenou a citação em execução fiscal. Na execução fiscal, uma vez dado o despacho citatório passa a fluir, nos termos da Lei No. 6.830 de 1980, a obrigação do fisco em citar efetivamente o sujeito passivo e localizar bens passivos de penhora.

Iniciado o processo, efetua-se a citação, promove-se a execução, segue-se a penhora de bens, realiza-se o leilão, entre outros atos processuais.

Contudo, tem-se que, se não localizados bens ou o devedor é possível ao procurador da fazenda solicitar o “arquivamento provisório” do processo, sendo este o marco inicial para a outra modalidade de prescrição, a intercorrente. Daí que, se os autos ficarem mais de 5 anos deste modo, caberá a possibilidade de decretar a extinção do direito de ação - extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156 do CTN.

⁵⁸ SANTI, 2005, p.89.

⁵⁹ SANTI, 2005, p.89.

A prescrição é renunciável, podendo o contribuinte quitar o seu débito mesmo estando este prescrito.

2.6 A execução fiscal e o pronunciamento de ofício da decadência e da prescrição

A execução, como regra geral, é o modo como se dá a satisfação do crédito decorrente de condenação judicial não adimplida pelo devedor de maneira espontânea. Trata-se de meio coercitivo, pelo qual o Poder Judiciário gerencia o patrimônio do devedor com o objetivo de que haja o cumprimento da ordem judicial.

A ação executiva se destina a vincular bens do devedor, de modo a propiciar pronta e segura solução de obrigações pecuniárias, intervindo, para isto, o Judiciário diretamente sobre o patrimônio do devedor⁶⁰.

A ação executiva fiscal se aplica aos créditos fiscais ou dívida ativa da Fazenda Pública, exigível do devedor através desta ação específica. A execução de créditos fiscais situa-se genericamente na categoria das execuções para pagamento de quantia certa⁶¹.

A Lei 6.830/80, que regula a execução da dívida ativa da Fazenda Pública, prevê expressamente, em seu art. 1º, a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil. Portanto, a alteração do art. 219 § 5º do CPC atinge o procedimento da execução fiscal. Com a antiga redação, o art. 219 impunha um limite ao Juiz, não permitindo que pudesse o mesmo se pronunciar sobre a prescrição, quando se tratasse e matéria patrimonial:

Art. 219. A citação válida torna prevento o juízo, induz litispendência e faz litigiosa a coisa; e, ainda quando ordenada por juiz incompetente, constitui em mora o devedor e interrompe a prescrição.

§ 5º Não se tratando de direito patrimoniais, o juiz poderá, de ofício, conhecer da prescrição e decretá-la de imediato.

(Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1º. 10.1973).

⁶⁰ MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo, *Curso de Direito Administrativo* - Diogo de Figueiredo Moreira Neto, Rio de Janeiro: Forense, 2006, p.634.

⁶¹ WAMBIER, Luiz Rodrigues, **Curso Avançado de Processo Civil**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002, p. 413.

Com tal redação, não havia como se falar em prescrição de ofício, pelo Juiz, em questões patrimoniais, tributárias inclusive. Contudo, com o advento da Lei 11.280 de 16 de fevereiro de 2006, que alterou o parágrafo 5º do Art. 219 do CPC, a redação passou a ser:

5º O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição. (Redação dada pela Lei nº 11.280, de 16.02.2006).

Destarte, o Superior Tribunal da Justiça já se manifestou sobre a questão da decretação de ofício da prescrição, cristalizada através da Súmula 409:

Enunciado: Em execução fiscal, a prescrição ocorrida antes da propositura da ação pode ser decretada de ofício (art. 219, § 5º, do CPC).

Nas palavras de Roberto Rodrigues de Moraes:

A edição da Súmula 409 do STJ veio de encontro aos anseios do Conselho Nacional de Justiça, uma vez que foi noticiado que o (CNJ), em parceria com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e os Tribunais Regionais Federais, elabora estudo para identificar processos de execução fiscal que poderiam ser extintos, porque já estão prescritos ou remidos (perdoados). “As estratégias de redução da carga processual foram discutidas na última terça-feira, pelo secretário-geral do CNJ, Rubens Curado, procurador-geral da Fazenda Nacional, Luis Inácio Lucena Adams, representantes dos TRF’s e procuradores da Advocacia-Geral da União”, conclui a notícia. A medida faz parte da Meta 2 do planejamento estratégico do CNJ para reduzir o volume de processos em andamento, com decisões – até 31/12/2009 – de feitos distribuídos até o final do ano de 2005. Concluindo, a Súmula 409 aprovada pelo STJ veio como instrumento para acelerar o cumprimento da Meta 2. Cabe aos operadores do direito pesquisar os processos onde pode ter ocorrido a prescrição, nos moldes preconizados pela Súmula 409 do STJ, querendo imediatamente a sua decretação “de ofício”⁶².

O pronunciamento da decadência de ofício não se encontra previsto nem no texto legal, nem na Súmula do STJ. Todavia, enquanto a prescrição em matéria tributária atinge o direito da Fazenda Pública em cobrar o tributo devido através de ação de execução, a decadência é a perda do direito do Fisco em constituir e lançar o crédito tributário. Logo, se não houve a constituição regular, com o lançamento do crédito tributário e sua inscrição em dívida ativa, no prazo previsto, não seria justo poder a Fazenda Pública promover a cobrança judicial, em execução fiscal, de crédito cujo direito de lançar pereceu.

⁶² MORAIS, Roberto Rodrigues de. Súmula 409 do STJ facilita o reconhecimento da prescrição tributária. Jus Vigilantibus, 17 nov. 2009. Disponível em: <<http://jusvi.com/artigos/42700>>. Acesso em 20 de março de 2011.

De acordo com o já observado, a decadência, assim como a prescrição, é uma das causas de extinção do processo com o julgamento do mérito, na forma do Art. 269, IV do CPC, e de indeferimento da inicial, conforme o Art. 295 IV.

Portanto, da mesma forma como se aplica à execução fiscal o art. 219 § 5º do CPC no tocante à prescrição, deve também ser utilizada a legislação processual para o reconhecimento da decadência.

CONCLUSÃO

A presente monografia se propôs a traçar um panorama geral dos institutos da decadência e prescrição no campo do direito tributário.

A decadência e a prescrição constituem institutos que garantem a preservação da segurança jurídica nas relações entre a Fazenda Pública e o contribuinte.

Observa-se a importância do fluxo do tempo no direito, enquanto elemento apaziguador das relações sociais, muitas vezes afastando as obrigações advindas das relações jurídicas. Desse modo, a não utilização de certos direitos por parte de seus detentores acarreta seu perecimento, justificando-se pela segurança nas relações sociais.

Os institutos da decadência e da prescrição têm interferência direta na questão dos créditos tributários. Com a decadência, caduca o direito da Fazenda Pública em constituir e lançar o crédito tributário, enquanto que na prescrição a Fazenda Pública perde, por inércia, o direito, de exigir o crédito tributário regularmente constituído, porém não reclamado no prazo legal.

Observou-se ainda que a decretação da prescrição e da decadência, pelo juiz, de ofício, em execução fiscal se tornou possível com o advento da alteração do art. 219 § 5º do CPC, com a retirada da vedação ao reconhecimento de ofício, da prescrição, quando se tratasse de questões patrimoniais, do texto legal. A pacificação sobre o tema se deu com a edição da Súmula 409 pelo STJ, autorizando o reconhecimento de ofício, da prescrição em execuções fiscais.

Tendo em vista a amplitude do assunto, não se teve a pretensão de exaurir o tema proposto na pesquisa. Desse modo, o presente trabalho constitui apenas uma tentativa de abordar a questão a partir de alguns parâmetros escolhidos, reconhecendo-se a existência de inúmeras outras possibilidades de análise do mesmo.

REFERÊNCIAS

ABAL, Rafael Peixoto. *Decadência e os Tributos Sujeitos ao Lançamento por Homologação*. Curitiba: Juruá, 2003.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 7. ed. atualizada. São Paulo: Saraiva, 2001.

BELMONTE, Alexandre Agra, *Instituições Civis no Direito do Trabalho*, 3ª ed., Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

BERNO, Cheryl. *Restituição de Tributo Inconstitucional*. Curitiba: Juruá, 2005.

BEVILÁQUA, Clovis. *Theoria geral do Direito Civil*. Rio de Janeiro: Ed. L. Francisco Alves, 1984.

BORGES, Antônio de Moura. *Formas de minimização do encargo tributário nas operações internacionais e planejamento tributário internacional*. Revista Fórum de Direito Tributário - RFDT, Belo Horizonte, ano 3, n. 13, p. 27-40, jan./fev. 2005.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Lançamento por Homologação – Decadência e Pedido de Restituição*. Repertório IOB de Jurisprudência. n. 3, p. 77-82, 1ª quinzena de fevereiro de 1997.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*, 6ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 2000.

CREPALDI, Silvio Aparecido e CREPALDI, Guilherme Simões. *Direito Tributário - Teoria e Prática*. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

DANTAS, apud NADER, Paulo. *Introdução ao Estudo do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

FUX, Luiz. *Curso de Direito Processual Civil*. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Decadência e Prescrição*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Malheiros, 2005.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.), *Decadência e Prescrição*. São Paulo: Revista dos Tribunais – Centro de Extensão Universitária, 2008 (Pesquisas Tributárias. Nova Série; 13)

MENDONÇA, Christiane. *Decadência e prescrição em matéria tributária*. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de (Coord.). *Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de Direito Tributário - Vol. II*. Rio de Janeiro: Forense, 1994.

MORAIS, Roberto Rodrigues de. Súmula 409 do STJ facilita o reconhecimento da prescrição tributária. Jus Vigilantibus, 17 nov. 2009. Disponível em: <<http://jusvi.com/artigos/42700>>. Acesso em 20 de março de 2011.

MOREIRA, José Carlos Barbosa. *O Novo Código Civil e o Direito Processual*. Revista Forense, v. 364.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo, *Curso de Direito Administrativo - Diogo de Figueiredo Moreira Neto*, Rio de Janeiro: Forense, 2006.

NASCIMENTO, Carlos Valder do e PORTELLA, André. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

NEVES, José Carlos de Souza Costa. *Decadência e Prescrição*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *Curso de Direito Tributário*. São Paulo, Saraiva, 2001.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário: Capacidade Contributiva: conteúdo e eficácia do princípio*. 2ª ed. Revista e atualizada, Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Propriedade: Função Social e Tributação, Direito Tributário e o Novo Código Civil*, Coord. Betina Treiger Grupenmacher, São Paulo: Quartier Latin, 2004.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Comentários ao Novo Código Civil*, v. III, t. II, nº 304, Rio de Janeiro: Forense, 2003.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Distinção científica entre prescrição e decadência: um tributo à obra de Agnelo Amorim Filho*. Revista dos Tribunais, v. 836, junho de 2005.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *As novas reformas do Código de Processo Civil*. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 15ª Ed., Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

WAMBIER, Luiz Rodrigues, *Curso Avançado de Processo Civil*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

ZAPATERO, José Alexandre, *Teoria e Prática de Direito Tributário e Execução Fiscal* – 4ª ed. Leme: JH Mizuno, 2009.