

INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS – IBET

EDUARDO MUXFELDT BAZZANELLA

A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO  
TRIBUTÁRIO

PORTO ALEGRE

2012

EDUARDO MUXFELDT BAZZANELLA

A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO  
TRIBUTÁRIO

Monografia apresentada como exigência parcial à avaliação final do curso de Especialização 'Lato Sensu' – Especialização em Direito Tributário.

PORTO ALEGRE

2012

## SUMÁRIO

RESUMO .....	4
ABSTRACT .....	5
INTRODUÇÃO.....	6
CAPÍTULO I - OS PRINCÍPIOS E SUA APLICAÇÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO .....	8
1 Delimitação do vocábulo princípio.....	8
1.1. O princípio constitucional da razoável duração do processo .....	10
1.2. A forma de aplicação do princípio da razoável duração do processo no contencioso administrativo tributário .....	12
1.3. O artigo 24 da Lei nº 11.457/07 .....	13
1.4. Conclusão .....	14
CAPÍTULO II - A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE E SUA APLICAÇÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO .....	16
2. Delimitação do vocábulo Prescrição .....	16
2.1. Prescrição intercorrente.....	19
2.2. Prescrição intercorrente no processo judicial.....	21
2.3. Relativamente ao processo administrativo - a posição consolidada .....	22
2.4. As razões pela prescrição intercorrente no processo administrativo.....	24
2.5. O marco inicial da prescrição.....	25
CONCLUSÃO.....	28
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....	31

## RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo verificar a possibilidade de ocorrência da prescrição intercorrente no processo administrativo tributário. O primeiro capítulo conceitua o vocábulo princípio e avalia a posição do princípio da razoável duração do processo na constituição, junto aos princípios do processo administrativo tributário bem como em legislação infraconstitucional. O segundo capítulo traz a delimitação do vocábulo prescrição e sua diferenciação no tocante a prescrição intercorrente. Ato contínuo apresenta os posicionamentos do tema no campo administrativo e judicial e os confronta com a doutrina que entende ser possível a aplicação do instituto ao processo administrativo tributário. Por fim, apresenta veículo legislativo que permite expressamente a aplicação do princípio constitucional, criando uma cadeia normativa completa para aplicação ao processo administrativo tributário.

Palavras chave: princípios – razoável duração do processo – prescrição intercorrente – processo administrativo tributário

## **ABSTRACT**

The present study has as objective verifies the possibility of occurrence of intercurrent lapsing in administrative tax process. The first chapter conceptualizes the word principle and evaluates the position of reasonable duration of process principle on the constitution, in the principles of administrative tax process and the infraconstitutional legislation. The second chapter presents the definition of the lapsing institute and its distinction in respect of intercurrent lapsing. Immediately thereafter, presents the theories of the topic in the administrative and judicial understanding and confronts them with the doctrine that's consider is the intercurrent lapsing in the administrative tax process. Finally, presents the legislative vehicle that expressly permits the application of the constitutional principle, creating a complete chain of rules for the application in the administrative tax process.

Key words: principles – a reasonable duration of process – intercurrent lapsing – administrative tax process

## INTRODUÇÃO

Em um debate, Alcides Jorge Costa questionava a quem se dirigia a suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente da aplicação do artigo 151 do Código Tributário Nacional. Dizia o autor que a suspensão da exigibilidade era a própria proteção ao contribuinte, que uma vez questionada a notificação fiscal, dependeria exclusivamente da atuação do Fisco a resolução daquele impedimento à exigibilidade do crédito. “E se a autoridade fiscal fica inerte por 5 anos ou mais, ou seja, se o processo administrativo ficar dormindo nas gavetas da administração, o que vai acontecer?”.<sup>1</sup>

É possível que o legislador não tenha imaginado uma sociedade com tanto volume, complexidade e velocidade. Também pode ser soado impensável o funcionário público agir de forma desidiosa contra ou a favor do estado ou particular. Quanto mais avança o tempo, em um ambiente de permanente mudança, mais temos que nos orientar pelas normas que direcionam a aplicação do direito ao caso concreto. Uma norma jurídica editada a longa data pode, em uma análise menos detida, ser considerada inaplicável, ou mesmo antagônica a um determinado caso recente. O tempo, assim, é um fator que pode alterar o ângulo de visão de determinado caso pela sociedade que a julga. É nesse momento que, com vistas a orientar a aplicação das normas jurídicas que devem ser revisitados os princípios jurídicos. Os princípios jurídicos não permitirão que a análise da norma escape ao mínimo pretendido pelo legislador.

Para fins de estudo nesse trabalho, a partir do reforço legislativo da Emenda Constitucional nº 45, de oito de dezembro de 2004, que garante razoável duração do processo, bem como meios céleres que garantam sua conclusão, voltamos a indagação do autor citado e perguntamos: é lícito à administração suspender indefinidamente a exigibilidade do crédito tributário a partir do questionamento da notificação fiscal? Qual o grau de aplicabilidade do princípio inserido pela referida Emenda Constitucional? Há veículo normativo que concretize a razoável duração do processo no âmbito administrativo?

Cientes, assim, que a aplicação dos princípios jurídicos indica o caminho para interpretação das normas jurídicas, partimos da análise do vocábulo princípio para o Direito e

---

<sup>1</sup> COSTA. Alcides Jorge. Decadência, prescrição e prescrição intercorrente em matéria tributária. In MARTINS, Ives Gandra. Brito, Edvaldo Pereira de. (Orgs.). *Direito Tributário: princípios e normas gerais*. 1ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. (Coleção Doutrinas Essenciais, vol. 1), p. 880.

de que forma ele guia a interpretação de normas jurídicas. Iniciando do plano geral para o particular, passamos pela análise do princípio da oficialidade dentro do processo administrativo tributário, para verificar sua conformação com o princípio constitucional da razoável duração do processo e dos meios que a assegurem.

Como a Constituição Federal prevê que os processos devem manter sua dimensão dinâmica, ou seja, uma necessária sequencia de atos até o fim do expediente previsto, o contrasentido dessa dinamicidade é justamente a falta de movimento, a inércia. Partindo também do pressuposto de que a punição pela inércia da parte é a perda da possibilidade de vir a buscar a satisfação de seu direito através dos meios coercitivos, buscamos nos conceitos da prescrição os conteúdos definidores dessa punição e avaliamos quais as situações poderiam ser aplicadas dentro de um processo (prescrição intercorrente).

Efetuando um paralelo entre os conteúdos prescrição e da prescrição intercorrente no processo administrativo e judicial, pretendeu-se demonstrar a semelhança e diferença entre os institutos e sob qual veículo normativo concretizam o princípio da razoável duração do processo administrativo e judicial.

O método de investigação passou pela análise da doutrina e jurisprudência, bem como a pesquisa legislativa sobre a matéria.

## CAPÍTULO I - OS PRINCÍPIOS E SUA APLICAÇÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

### 1 DELIMITAÇÃO DO VOCÁBULO PRINCÍPIO

O legislador, ciente de que as normas jurídicas criadas não têm o condão de responder objetivamente a todas as relações sociais, complexas por natureza, faz questão de inserir nas próprias normas, implícita ou explicitamente as razões pelas quais as normas devem ser aplicadas. Qual a razão inicial para a aplicação de uma ou mais normas ao fato concreto. O direcionamento inicial, nesse caso, se dá por meio de orientações de caráter geral, chamados princípios.

Princípio é, portanto, o início, ponto de partida ou referência básica para o desenvolvimento de algo. No campo científico, os princípios serão as acepções fundamentais sob as quais outras regras serão formadas a fim de construir ou fazer parte de um determinado sistema.

Citando profundo estudo realizado por Miguel Reale, o Professor Paulo de Barros Carvalho trouxe para sua obra características que identificam a presença dos valores na construção jurídica: (i) *bipolaridade*, cujo contrasentido do *valor* será, naturalmente, um *desvalor*, ambos presentes apenas no plano ideal; a (ii) *implicação*, que liga o *valor* ao *desvalor*, implicando-se mutuamente; a (iii) *referibilidade*, importando o posicionamento perante alguma coisa; a (iv) *preferibilidade*, na razão em que o valor apontará um sentido; a (v) *incomensurabilidade*, demonstrando a impossibilidade de medição do valor; a (vi) *gradação hierárquica*; a (vii) *objetividade*, revelando-se com um suporte; a (viii) *historicidade*, pois construída na evolução do processo histórico e social; a (ix) *inexauribilidade*, excedendo os bens que se objetivam e a (x) *atributividade*, denotando a preferência por núcleos de significação, preferindo por certos conteúdos.<sup>2</sup>

No campo do direito, os enunciados atinentes aos princípios irão expressar valores consagrados pela sociedade, de maneira implícita ou explícita, geral ou específica, os quais deverão ser seguidos na interpretação e integração entre si e normas hierarquicamente inferiores.

---

<sup>2</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. p. 159-160.

Sob o prisma do princípio como “norma”, ou regra, leciona Paulo de Barros Carvalho que “‘princípio’ é uma regra portadora de núcleos significativos de grande magnitude influenciando visivelmente a orientação de cadeias normativas, às quais outorga caráter de unidade relativa, servindo de fator de agregação para outras regras do sistema positivo.”<sup>3</sup>

O renomado professor, aprofundando a análise do vocábulo princípio demonstra que seu uso apresentará uma grande variedade de significados conotativos, apresentando sinteticamente quatro usos distintos:

a) como norma jurídica de posição privilegiada e portadora de valor expressivo; b) como norma jurídica de posição privilegiada que estipula limites objetivos; c) como os valores insertos em regras jurídicas de posição privilegiada, mas considerados independentemente das estruturas normativas; e d) como limite objetivo estipulado em regras de forte hierarquia, tomado, porém, sem levar em conta a estrutura da norma. Nos dois primeiros, temos “princípio” como “norma”; nos dois últimos, “princípio” como “valor” ou como “critério objetivo”.<sup>4</sup>

Dessa forma, o autor classifica os princípios segundo os critérios de objetividade na aplicação ao caso concreto: aqueles postos em termos vagos e excessivamente genéricos, concebidos para atingir certas metas, distinguem-os como “valores”. Já aqueles princípios que se voltam para realizar os “valores”, de maneira tão clara que sua incidência sobre o fato jurídico não carece que maiores integrações, preordena como “limites objetivos”.

Humberto Ávila, investigando a estrutura dos princípios com busca na legitimação de critérios, com vistas à aplicação desses valores, conceitua:

Os princípios são normas imediatamente finalísticas, primariamente prospectivas e com pretensão de complementaridade e de parcialidade, para cuja aplicação se demanda uma avaliação da correlação entre o estado de

---

<sup>3</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *O Princípio da Segurança Jurídica em Matéria Tributária*, p. 80.

<sup>4</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário, linguagem e método*, p. 257.

coisas a ser promovido e os efeitos decorrentes da conduta havida como necessária a sua promoção.<sup>5</sup>

Relaciona o conceituado autor que os princípios estabelecem um fim a ser atingido, um conteúdo de partida para atingir os meios, mas que não se confundem com os valores. Enquanto os valores encontram-se no plano axiológico, qualificando positivamente tal elemento, os princípios implicam na qualificação positiva de um estado de coisas que se quer promover. Embora relacionados a valores, não se confundem.<sup>6</sup>

Assim, seja no prisma de valor (mais abstrato) ou limite objetivo (de aplicação concreta), seja no prisma de direcionar a interpretação das normas de maneira parcial, mediante a comparação do grau de intensidade da promoção do fim e o grau de restrição do direito fundamental<sup>7</sup>, os princípios expõem: i) o grau de importância, vez que não pode ser desconsiderado; ii) o caminho a ser percorrido para que o fim seja atingido; e iii) os limites dessa finalidade, que não devem ser ultrapassados na aplicação das normas jurídicas.

### **1.1. O princípio constitucional da razoável duração do processo**

Demonstrando o esboço histórico do princípio da razoável duração do processo, o Professor Heleno Taveira Torres<sup>8</sup> revela que a tal princípio tem origem, para o Brasil, no Pacto de São José da Costa Rica, ratificado pela República Federativa do Brasil em 1992, que garante aos cidadãos o direito de serem julgados em um prazo razoável.

Como concretização do princípio, a Emenda Constitucional nº 45, de 8 de dezembro de 2004, trouxe ao grau máximo de hierarquia normativa nacional a garantia de um processo com duração minimamente aceitável. O legislador constituinte derivado reforçou normativamente a necessidade um prazo digno para a estabilização das situações jurídicas postas à definição da Administração, plasmando no inciso LXXVIII do artigo 5º da Constituição Federal que “a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”.

<sup>5</sup> ÁVILA, Humberto. *Teoria dos Princípios*. p. 70.

<sup>6</sup> Idem, p. 71-72.

<sup>7</sup> Idem, p. 131.

<sup>8</sup> TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica*. p.489.

Por razoável duração do processo não se tem, necessariamente, um processo veloz, mas sim com uma prestação em tempo aceitável. Todavia, o legislador optou por incluir, também, a busca de meios assecuratórios da celeridade na tramitação, não ressaltando apenas uma garantia abstrata de celeridade, mas um dever de preordenar meios para que a garantia seja alcançada.<sup>9</sup>

Ademais, sob certo aspecto, a razoável duração do processo não deixa também, de reforçar o valor do princípio da segurança jurídica, com vistas à duração do processo. Não é por outro motivo que o autor que nos apresenta os limites históricos do princípio da razoável duração do processo colaciona em sua obra:

O objetivo do inc. LXXVIII do art. 5º é aquele de garantir a celeridade da tramitação do processo. Deveras, a efetividade da tutela jurisdicional demanda sua tempestividade e, por conseguinte, a estabilidade como segurança jurídica por meio do processo no tempo. Com isso, a instrumentalidade do processo ganha em dinâmica, como meio para realização da justiça. Aos direitos de acesso ao Judiciário, do devido processo legal, de liberdade de provas e duplo grau de jurisdição, ou mesmo de proteção à coisa julgada, deve-se, pois, somar o princípio da razoável duração do processo como um empenho para que o Estado realiza estas prestações positivas em favor de todos, sem discriminação e com qualidade.<sup>10</sup>

Portanto, o princípio da razoável duração do processo, inserido no art. 5º, LXXXVIII da Constituição Federal revela uma norma portadora de valor expressivo, de posição qualificada no ordenamento jurídico. Dentro do contexto constitucional, revela grau de importância máximo, requerendo que a intensidade de promoção do fim “razoável duração do processo” não seja restringido sem uma justificativa igualmente qualificada. É dizer, a restrição do direito fundamental da razoável duração do processo somente deve ser admitida dentro de um caminho a ser percorrido (na busca da prestação administrativa ou jurisdicional) sem que ultrapasse os limites buscados pelo princípio constitucional.

---

<sup>9</sup> SILVA, José Afonso da. *Comentário Contextual à Constituição*. p. 176.

<sup>10</sup> TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica*. p. 490.

## 1.2. A forma de aplicação do princípio da razoável duração do processo no contencioso administrativo tributário

Estudando o direito processual tributário<sup>11</sup>, James Marins catalogou os princípios comuns que se aplicam ao processo administrativo fiscal<sup>12</sup>; no que sinteticamente relacionamos: (i) *princípio da legalidade objetiva*, desenvolvendo estrita vinculação dos atos e procedimentos com a lei, preservando a aplicação do sistema jurídico tributário; (ii) *princípio da vinculação*, com vistas a afastar a avaliação subjetiva pelo agente administrativo; (iii) *princípio da verdade material*, na busca de aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; (iv) *princípio da oficialidade*, promovendo o andamento do procedimento e processo administrativo; (v) *princípio do dever de investigação*, identificando aqueles fatos que guardem relação com as normas tributárias; e (vi) *princípio do dever de colaboração*, atinente ao fornecimento de documentos solicitados e suporte nas averiguações tributárias.<sup>13</sup>

Ao que interessa em nosso campo de análise, o princípio da oficialidade “é encargo da própria administração; vale dizer, cabe a ela, e não a um terceiro, a impulsão de ofício, ou seja, o empenho na *condução e desdobramento da sequencia de atos* que o compõem até a produção do ato final, conclusivo”.<sup>14</sup> Conforme leciona Hely Lopes Meirelles, o princípio da oficialidade:

atribui sempre a movimentação do processo administrativo à Administração, ainda que instaurado por provocação particular; uma vez iniciado, passa a

<sup>11</sup> MARINS, James. *Direito Processual Tributário Brasileiro (administrativo e judicial)*. p. 151-197.

<sup>12</sup> Partindo da premissa distintiva entre processo e procedimento, o autor traça em sua obra um conjunto de primados que orbitam a atuação fiscal administrativa e judicial. Passa pela análise de princípios constitucionais gerais da administração pública (princípio da legalidade, finalidade, razoabilidade, proporcionalidade, motivação, impessoalidade, publicidade, moralidade, responsabilidade e eficiência); pelos princípios comuns ao procedimento e processo administrativo tributário (legalidade objetiva, vinculação, verdade material, oficialidade, dever de colaboração e dever de investigação); chegando aos princípios do procedimento administrativo fiscal (inquisitorialidade, cientificação, formalismo moderado, fundamentação, acessibilidade, celeridade e gratuidade); e, finalmente, aos princípios do processo administrativo tributário (devido processo legal, contraditório, ampla defesa, ampla instrução probatória, duplo grau de cognição, julgador competente e ampla competência decisória). Para os fins propostos por essa monografia, analisaremos apenas o que o autor elege como princípios comuns ao procedimento e ao processo administrativo tributário.

<sup>13</sup> MARINS, James. *Direito Processual Tributário Brasileiro (administrativo e judicial)*. p. 174-181.

<sup>14</sup> BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. p. 470.

pertencer ao Poder Público, a quem compete seu impulsionamento, até a decisão final.<sup>15</sup>

Temos assim que, na consideração do princípio constitucional da razoável duração do processo, o caminho a ser percorrido para a conclusão do processo administrativo decorre da imposição de atos concatenados, movimentados de ofício pela Administração, cuja inércia demonstra a extrapolação do limite descrito na Constituição Federal.

### 1.3. O artigo 24 da Lei nº 11.457/07

Quando o legislador instituiu a Receita Federal do Brasil (“Super Receita”), previu o prazo de encerramento do processo administrativo no âmbito federal em um máximo de 360 dias, prescrevendo no artigo 24 que “É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte”.

A referida norma traz contornos de aplicabilidade objetiva ao princípio da razoável duração do processo administrativo. Aquilo que parecia distante, ainda que maximizado na qualidade de princípio, toma forma concreta para o fim de coagir a Administração a concatenar atos e procedimentos, sem solução de continuidade e de maneira eficiente.

Críticas e dúvidas surgem quanto à redação do artigo. A falta de consequência específica quanto ao descumprimento da norma, faz com que os doutrinadores apresentem um espectro completo de posições acerca dos efeitos da norma. Eduardo Domingos Botallo sustenta a perda do direito do Fisco arrecadar o crédito tributário<sup>16</sup>. Gabriel Lacerda Troianelli defende a impossibilidade de cobrança de juros moratórios diante da mora do agente administrativo em não cumprir a norma no prazo legal<sup>17</sup>. Já Sérgio André Rocha ataca a própria eficácia do dispositivo, tomando-o como carente de regulamentação<sup>18</sup>; e Fernando

<sup>15</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. p. 667.

<sup>16</sup> BOTTALLO, Eduardo Domingos. *Notas sobre a Aplicação do Princípio Duração Razoável ao Processo Administrativo Tributário*. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário – 12º Volume*. São Paulo: Dialética, 2008, p. 59.

<sup>17</sup> TROIANELLI, Gabriel Lacerda. *O artigo 24 da Lei nº 11.457/07 como Causa Suspensiva da Fluência de Juros Moratórios*. p.27.

<sup>18</sup> ROCHA, Sérgio André. *Duração Razoável do Processo Administrativo Fiscal*. p.77.

Facury Scaff examinou cinco situações acerca do descumprimento da norma: (i) deferimento automático do pedido do contribuinte; (ii) submissão do pleito administrativo ao Poder Judiciário; (iii) afastamento de sanções administrativas relacionadas ao débito em discussão; (iv) ajuizamento de ação para obrigar o pronto julgamento administrativo; e (v) responsabilização do Estado por danos ao contribuinte.<sup>19</sup>

Apesar das contribuições para a construção de significado jurídico para a norma, com vistas ao tema aqui abordado, a legislação não dá o caráter de norma federal que possa ser aplicável a todos os entes federativos. Desse modo, a norma não atende integralmente ao princípio da razoável duração do processo no âmbito do contencioso administrativo.

Todavia, sob qualquer ângulo, a definição de prazo específico inserido pelo legislador demonstra que a alegação de volumes invencíveis de trabalho não é mais aceita pelo ordenamento jurídico. A velocidade dos acontecimentos sociais não permite que a Administração deixe de apresentar resposta àquele que a busca.

#### **1.4. Conclusão**

Até aqui exposto, como podemos perceber, o princípio da razoável duração do processo consagrado na Constituição Federal é o ponto de partida para a agregação de outras normas, com finalidade específica de garantir celeridade e segurança jurídica. A celeridade, de um lado, não quer dizer especificamente velocidade; contudo, de outro lado, não quer dizer demora injustificada. Se a segurança jurídica e prestação contenciosa eficiente é o conteúdo do princípio da duração razoável do processo; a ordenação dos atos processuais e a constante impulsão do processo administrativo é a forma como se alcança a efetividade do princípio. Ultrapassar os limites desse princípio, através da inércia, inevitavelmente, gera consequências jurídicas.

Conforme veremos adiante, no contencioso judicial a inércia da parte leva a decretação da prescrição intercorrente. Antes sendo entendida como construção jurisprudencial (portanto tratando-se de normas produzidas por atividade jurisdicional<sup>20</sup>), a prescrição intercorrente foi

---

<sup>19</sup> SCAFF, Fernando Facury. *Duração Razoável do Processo Administrativo Fiscal Federal*. In ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário – 12º Volume*. São Paulo: Dialética, 2008, p. 128-130.

<sup>20</sup> Cfe. MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Fontes do Direito Tributário*. p. 158-162.

inserida por veículo legislativo específico a ser decretada de ofício pelo juiz (Lei nº 11.051/04), introduzindo em termos gerais e abstratos aquilo que já era aplicado de maneira individual e concreta: a punição pela inércia no decurso do tempo.

Agora, reforçado o princípio na Carta Magna, aprofundemos a análise dos fatores que levam a produção de norma individual e concreta acerca da prescrição intercorrente no processo administrativo tributário.

Em que se pese o princípio da razoável duração do processo não poder ser diagnosticada como um limite objetivo, a sua concretização, a partir da norma portadora de sentido expressivo em posição privilegiada, se dá por meio da construção completa da norma jurídica, que raramente é encontrada em um único artigo elaborado pelo legislador. Conforme preceitua Paulo de Barros Carvalho:

Isso não quer dizer que seja impossível elaborar, a partir da redação de um único artigo de qualquer documento jurídico-positivo, uma norma na plenitude de sua inteireza lógica. Porém, não é frequente que o intérprete venha a fazê-lo. Ao travar contacto com a materialidade física do texto legislado, sabe ele, perfeitamente, que pode ter de percorrer longo caminho, em termos de integração do sistema, de modo que, na maioria dos casos, sairá à busca de outros enunciados, muitas vezes em diplomas bem diferentes daquele que examina, tudo para montar uma única regra do conjunto, obtendo, então, a plena esquematização formal da mensagem positivada.<sup>21</sup>

Resta percorrer, então, a legislação com vistas à construção da norma prospectiva, finalística, parcial e com pretensão de complementaridade que traz como efeito a punição da inércia no decurso de tempo para a promoção do princípio da razoável duração do processo no contencioso administrativo tributário.

---

<sup>21</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário, Fundamentos Jurídicos da Incidência*. p. 41.

## CAPÍTULO II - A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE E SUA APLICAÇÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

### 2. DELIMITAÇÃO DO VOCÁBULO PRESCRIÇÃO

Caio Mário da Silva Pereira fundamenta que o verdadeiro alicerce da prescrição deve ser buscado na paz social e na segurança da ordem jurídica<sup>22</sup>. Luciano Amaro reclama que o tempo faz apagar as memórias dos fatos e destrói ou perde os papéis, além de eliminar as testemunhas.<sup>23</sup> Nesse contexto, a prescrição atinge papel importante no ordenamento, com tal força que o antigo brocardo jurídico *Dormientibus non succurrit jus* acompanha a evolução legislativa sem perder sua pujança como estabilizador das relações sociais. Para os dois autores, à ocorrência da prescrição devem existir dois fatores conjugados: o decurso do tempo e a inércia do titular da pretensão.

Mencionando que a prescrição “é uma regra de ordem, de harmonia e de paz, imposta pela necessidade de certeza nas relações jurídicas”<sup>24</sup>, Clóvis Bevilacqua cita a negligência ou inação do titular e o decurso do tempo como requisitos da prescrição:

Prescrição é a perda da acção attribuida a um direito, e de toda a sua capacidade defensiva, em consequencia do não uso dellas, durante um determinado espaço de tempo. Não é o facto de não se exercer o direito que lhe tira o vigor; nos podemos conservar inactivos em nosso patrimônio muitos direitos, por tempo indeterminado. O que o torna invalido é o não uso da sua propriedade defensiva, da acção que o reveste e protege.<sup>25</sup>

Reforçando o prisma da estabilidade das relações sociais pelo decurso do tempo, Humberto Ávila menciona o tema da prescrição trazido no Código Tributário Nacional nos seguintes termos:

---

<sup>22</sup> PEREIRA, Caio Mário da Silva. *Instituições de Direito Civil*. Vol. 1, p. 684.

<sup>23</sup> AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. p. 422.

<sup>24</sup> BEVILAQUA, Clóvis. *Theoria Geral do Direito Civil*. p. 372.

<sup>25</sup> *Idem*, p. 370.

Para o restrito tema ora debatido, interessa realçar que o referido Código, do mesmo modo que fez com a decadência, também regrou de modo específico o instituto da prescrição, com a finalidade de estabelecer, de modo geral e distinto, o período dentro do qual o Estado deve exercer a sua pretensão. Com isso, favoreceu um estado de confiabilidade: o contribuinte pode saber que, não tendo essa pretensão sido exercida dentro do prazo legal, não mais poderá sê-lo, ainda, que o Estado tivesse, em tese, a prerrogativa de fazê-lo. Em outras palavras, o próprio Código ponderou o conflito entre a segurança e a justiça, fazendo a primeira pontualmente prevalecer sobre a segunda (ou, melhor, qualificando a primeira como sendo a própria opção pela segunda, compreendida esta como intangibilidade em decorrência de razões objetivas).<sup>26</sup>

No que toca pretensão e ação, Ovídio Baptista da Silva lembra há muito tempo que se deve evitar confusão entre “ação” com “direito subjetivo público” de invocar a tutela jurisdicional:

A ‘ação’ não é um direito subjetivo, pela singela razão de ser ela a expressão dinâmica de um direito subjetivo público que lhe é anterior e que a funda. A ‘ação’ no plano processual, em verdade, é a manifestação do direito público subjetivo que o Estado reconhece aos jurisdicionados de invocação da jurisdição. Uma vez afastada essa primeira confusão, pode-se ter uma compreensão adequada das duas categorias, a do direito subjetivo processual de ação e a ‘ação’ processual, propriamente dita. Pode haver direito subjetivo sem que haja, ainda, ou não mais exista, a faculdade normal que seu titular deveria ter de poder exigir a observância e a realização do próprio direito. Se sou titular de um crédito ainda não vencido, tenho já direito subjetivo, estou na posição de credor. Há status que corresponde a tal categoria de Direito das Obrigações, porém, não disponho ainda da faculdade de exigir que meu devedor cumpra o dever correlato, satisfazendo a meu direito de crédito. No momento em que ocorrer o vencimento, nasce-me uma nova faculdade de que meu direito subjetivo passa a dispor, qual seja o poder exigir que meu devedor preste, satisfaça, cumpra a obrigação. Nesse momento, diz-se que o direito subjetivo, que se mantinha em estado de latência, adquire dinamismo, ganhando uma nova potência a que se dá o nome de pretensão. Contudo, a partir daí, se meu direito de crédito não é efetivamente exigido do obrigado, no sentido de compeli-lo ao pagamento, terei, pelo decurso do tempo e por minha inércia, prescrita essa faculdade de exigir o pagamento. Haverá, a partir de então, direito subjetivo, porém não mais pretensão e, conseqüentemente, não mais ação, que, como logo veremos, é um momento posterior na vida do direito subjetivo.<sup>27</sup>

---

<sup>26</sup> ÁVILA, Humberto. *Segurança Jurídica*. p. 349.

<sup>27</sup> DA SILVA, Ovídio A. Baptista. *Direito Subjetivo, Pretensão de Direito Material e Ação*. p. 105-106.

Pontes de Miranda reforça a idéia de que se deve haver pretensão para pensar em prescrição:

Certamente, é preciso que exista a pretensão para que se dê a prescrição. O que prescreve é a pretensão, ou a ação; se não existe uma, nem outra, nada há que prescreva. Isso nos levaria a dizermos que só o titular de pretensão pode opor exceção de prescrição; mas iríamos contra os fatos da vida e deixaríamos de atender a que há três planos: o da existência, o da validade e o da eficácia: se o cômputo de tempo mostra que a ação, ou a pretensão, *se existisse*, estaria prescrita, pode o juiz acolher a exceção, antes mesmo de outro exame concernente à existência do fato jurídico ou da validade do ato jurídico.<sup>28</sup>

Pela ótica da pretensão como necessidade para o exercício do direito de ação Djalma Bittar conclui que:

“a prescrição intercorrente atinge o direito material do autor da ação, como forma de neutralizar a pretensão contida no direito subjetivo, com isso impedindo os efeitos da exigência manifestada no sentido de dar eficácia à relação jurídica que depende da relação processual (instrumental) para possibilitar a evolução da dinâmica normativa.”<sup>29</sup>

No direito civil, o parágrafo único do artigo 202, que trata das causas que interrompem a prescrição, alerta que “a prescrição interrompida recomeça a correr da data do ato que a interrompeu, ou do último ato do processo para a interromper”. Isso indica a possibilidade de se impedir o prosseguimento de uma pretensão, quando a inércia e o decurso de prazo atingir aquela parte que detém o direito material de ação. Nas palavras de Humberto Theodoro Junior:

<sup>28</sup> MIRANDA, Pontes de. *Tratado de Direito Privado*. tomo VI, p. 148.

<sup>29</sup> BITTAR, Djalma. *Prescrição Intercorrente em Processo Administrativo de Consolidação do Crédito Tributário*. p. 21.

Segundo a regra do art. 202, parágrafo único, durante o curso do processo, em cujo bojo ocorreu a interrupção da prescrição, o prazo desta não flui, permanecendo suspenso até o último ato do feito. Somente após o encerramento do processo é que o prazo prescricional voltará a correr. Essa eficácia suspensiva, todavia, pressupõe um processo de andamento regular. Se o autor abandona a causa e, por deixar de praticar os atos que lhe incumbem para que o desenvolvimento da relação processual se dê, a condena à paralisia, não pode sua inércia ficar impune. A mesma causa que justificava a prescrição antes do ajuizamento da ação volta a se manifestar frente ao abandono do feito a meio caminho. O processo, paralisado indefinidamente, equivale, incidentalmente, ao não exercício da pretensão e, por isso, justifica ao réu o manejo da exceção de prescrição, sem embargo de não ter se dado ainda a extinção do processo. Diante da necessidade de reprimir a conduta desidiosa do credor, que não dá seqüência ao processo, se concebeu a figura da prescrição intercorrente, que, se não foi prevista pelo legislador, está implícita no princípio informador do instituto e da sistemática de prescrição. A regra do art. 202, parágrafo único, deixa de ser aplicável porque seu pressuposto é o processo dinâmico e regular e não o estático e irregular. A partir, portanto, do momento em que o feito se paralisou, por culpa do autor, volta a fluir o prazo de prescrição. Uma vez ultrapassado o tempo legal, poderá o devedor requerer e obter, nos próprios autos, o decreto da prescrição intercorrente.<sup>30</sup>

Sustentamos, assim, que a prescrição seja entendida como a punição pelo decurso de tempo de um sujeito em manifestar a vontade de exigir o direito subjetivo que lhe pertence. No momento em que há o desinteresse por determinado tempo, decorrente da inércia da parte, o direito busca um estado de segurança e confiabilidade, impedindo que a pretensão se consuma, com vistas à pacificação social.

## **2.1 Prescrição intercorrente**

Pelo exposto até aqui, definiremos prescrição intercorrente, como a punição pela inércia na vontade de manifestar a exigência do direito subjetivo que lhe pertence, somado ao decurso de tempo dentro de um processo.

Contrário a esse raciocínio, Eurico Marcos Diniz de Santi, em valiosa obra lançada anteriormente a alteração da Lei de Execuções Fiscais, expunha as razões pela inexistência de

---

<sup>30</sup> THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Comentários ao Novo Código Civil*. p. 282-283.

prescrição intercorrente tanto no processo administrativo quanto no processo judicial. Na hipótese administrativa, referia não haver nas normas jurídicas a hipótese de preempção<sup>31</sup> do crédito tributário, tampouco diferença entre “direito de lançar” e “direito de constituir o crédito tributário”. No âmbito judicial, com base no instituto da prescrição, fulminava que “o objeto da prescrição é a relação jurídica linear que se estabelece entre Fisco e Estado-Juiz, nada tem a ver com a relação angular formada na composição do processo”.<sup>32</sup>

Assim, não se poderia atribuir inércia e negligência após o exercício do direito de ação efetivado pelo titular do direito.

Ocorre que a prescrição intercorrente, em nosso modo de pensar, em que se pese possuir pontos semelhantes com o instituto prescrição, não são idênticos. Apesar de ambas partirem de início semelhante e finalizarem em um efeito prático igual, os meios utilizados para que o fim pretendido seja atingido são diferentes. Exatamente como discorre Marcos Rogério Lyrio Pimenta:

Embora tenha o mesmo efeito da prescrição prevista no art. 174 do Código Tributário Nacional para a ação de cobrança do Fisco, acarreta a perda do direito da Administração em promover a exigência do seu crédito, com aquela não se confunde.<sup>33</sup>

Vimos que a prescrição decorre da soma da inércia com o decurso de prazo; e que a finalidade da punição é o desaparecimento da capacidade de exigir a concretização do direito subjetivo. Porém os caminhos percorridos são traçados por veículos normativos diferentes. Analisemos, então, dentro do âmbito tributário judicial e administrativo a configuração da prescrição intercorrente.

---

<sup>31</sup> Tese sustentada por Marco Aurélio Greco.

<sup>32</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz de Santi. *Decadência e prescrição em matéria tributária*. p. 239-240.

<sup>33</sup> PIMENTA, Marcos Rogério Lyrio. *A Prescrição Intercorrente no Processo Administrativo Tributário*. p. 121.

## 2.2 Prescrição intercorrente no processo judicial

Em 29 de dezembro de 2004, a Lei nº 11.051 acrescentou o parágrafo 4º ao artigo 40 da Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/80) prescrevendo ao Juiz a conduta de reconhecer de ofício a prescrição intercorrente no processo judicial, após ouvida a fazenda pública.

Todavia, antes da edição de norma jurídica prescritiva, os Tribunais já avalizavam a decretação da prescrição intercorrente, conjugando a inércia com o decurso do tempo, chegando o Supremo Tribunal Federal, inclusive, a mencionar que “... a citação interrompe a prescrição, sem o condão de suspendê-la por prazo indeterminado.”<sup>34</sup>

É de se referir, também, que os Tribunais têm rechaçado a imprescritibilidade da dívida fiscal. No Superior Tribunal de Justiça, encontram-se manifestações reforçando a estabilização das relações jurídicas perante o tempo muito antes da inserção da norma regulatória da prescrição intercorrente:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. ART. 40, DA LEI 6.830/80, EM CONFRONTO COM O ART. 174, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN.

1. As regras do art. 40 e seus §§ da Lei 6.830/80 merecem interpretação em harmonia subordinada ao princípio geral da prescrição tributária assumido pelo art. 174, do CTN, considerada lei complementar.
2. O ordenamento jurídico brasileiro não apoia a impossibilidade de prescrição em qualquer tipo de relação jurídica, especialmente a de natureza tributária onde sempre litigam Fazenda Pública e contribuinte.
3. A prescrição para a cobrança de crédito tributário é de 5 (cinco) anos, art. 174, do CTN, aí compreendendo-se a intercorrente.  
Em consequência, se o processo de execução fiscal permanece inerte pelo prazo de 5 (cinco) anos, aguardando diligências da Fazenda Pública para ser movimentado, consumada está a prescrição.
4. Não prevalece a disposição do art. 40, da lei 6.830/80, em face da imposição superior do art. 174, do CTN.
5. Recurso improvido.<sup>35</sup>

Atualmente o Supremo Tribunal Federal adota o entendimento de que não há repercussão geral de questões envolvendo a interrupção de prazo prescricional, por intermédio do Recurso Especial nº 602.883/SP.

<sup>34</sup> STF. 1ª Turma. RE 106.217/SP, rel. Min. Octávio Gallotti, ago/1986.

<sup>35</sup> STJ, Primeira Turma. Recurso Especial nº 67.254-6/PR, rel. Min. José Delgado, julgado em 27 de maio de 1996.

Notamos, pois, que em nome da segurança jurídica e estabilidade social, a soma do decurso de prazo com a inércia do titular do direito, leva ao impedimento da satisfação do direito tutelado em função da prescrição.

Certo está então, dado que a interrupção da prescrição não tem o condão de suspender tal prazo indefinidamente, a dívida fiscal não pode ser postergada eternamente e que norma individual e concreta, bem como geral e abstrata, podem reconhecer a prescrição e impedir o curso da execução fiscal, não há como se aceitar o hiato entre decadência e prescrição sustentado pela posição dos tribunais.

### **2.3 Relativamente ao processo administrativo - a posição consolidada**

Sinteticamente, a posição assentada nos tribunais administrativos e judiciais é no sentido de que uma vez suspensa a exigibilidade do crédito tributário, não há que se falar em prescrição. A impugnação por parte do contribuinte suspenderia capacidade do Fisco de prosseguir com o lançamento e, por conseguinte, ser penalizado pela inércia.

Leandro Paulsen e René Bergmann Ávila dão notas sobre a definição e o posicionamento jurisprudencial.

Esse prazo, raramente cumprido devido ao acúmulo de serviço, tem relevância para o estabelecimento do termo inicial do prazo da prescrição intercorrente, que decorre da inércia da administração que, neste caso, passa a existir em face do descumprimento do prazo. A jurisprudência administrativa não é pacífica a respeito da admissão da possibilidade de ocorrência da prescrição intercorrente *no processo administrativo*. Inúmeros acórdãos recentes, entretanto, repelem sua admissão, sob o fundamento de que estaria suspensa a exigibilidade do crédito tributário, e que, por isso, não teria como ter início o prazo, dado que a Fazenda Pública estaria impedida de acionar o contribuinte para a cobrança judicial. O argumento contrário a essa tese é justamente que o direito pune com a prescrição, justamente, a inércia. Havendo paralisação do curso do processo por culpa exclusiva do credor (que no processo administrativo está também na posição de julgador, moroso), não há fundamento para se deixar de aplicar a regra do CTN.<sup>36</sup>

---

<sup>36</sup> PAULSEN, Leandro. ÁVILA, Renan Bergmann. *Direito Processual Tributário*. p. 14-15.

No âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a Portaria nº 52, de 21 de dezembro de 2010, publicou suas súmulas consolidadas, a qual particularmente nos interessa a de número 11, que não permite a aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. No Supremo Tribunal Federal, os Embargos de Divergência no Recurso Extraordinário nº 94.462-SP sintetiza o entendimento a favor da suspensão nos seguintes termos:

Prazos de prescrição e de decadência em direito tributário.

- Com a lavratura do auto de infração, consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 142 do C.T.N.). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior a essa lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo para a interposição do recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o recurso dessa natureza de que se tenha valido o contribuinte, não mais corre prazo para decadência, e ainda não se iniciou a fluência de prazo para prescrição; decorrido o prazo para interposição do recurso administrativo, sem que ela tenha ocorrido, ou decidido o recurso administrativo interposto pelo contribuinte, há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o artigo 174, começando a fluir, daí o prazo de prescrição da pretensão do Fisco.

- É esse o entendimento atual de ambas as Turmas do S.T.F. Embargos de divergência conhecidos e recebidos.<sup>37</sup>

Ocorre que, a despeito da posição consolidada de inexistência de base legal, ou de um hiato jurídico entre o fim da contagem de decadência e o início da contagem de prescrição para efeitos tributários, uma incoerência lógica sobressalta na argumentação: se os tribunais rechaçam a imprescritibilidade das ações tributárias e decretavam a prescrição intercorrente antes que uma norma jurídica geral e abstrata fosse inserida no sistema, sob qual norma jazia a prescrição intercorrente para por fim a exigência dos tributos? Como bem afirma Hugo de Brito Machado, anteriormente à promulgação da Lei nº 11.051/04:

E não se venha argumentar com a ausência de dispositivo legal prevendo especificamente a prescrição intercorrente no âmbito do processo administrativo fiscal. Também não existe dispositivo legal específico que a estabeleça no âmbito da execução fiscal e, mesmo assim, a jurisprudência tem admitido sua ocorrência, invocando o caráter supletivo das normas do direito privado e o elemento sistêmico na interpretação. Com tal

---

<sup>37</sup> STF. Tribunal Pleno. Rel. Min. Moreira Alves, julgado em 6 de outubro de 1982.

fundamento, aliás, o Supremo Tribunal Federal elaborou a Súmula 264 de sua jurisprudência, afirmando a prescrição intercorrente na ação rescisória.<sup>38</sup>

Decisões recentes têm buscado, ainda que sem uma fundamentação explícita comprovar a punição pela demora no curso do processo administrativo:

APELAÇÃO CÍVEL. EXECUÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO IMPUGNADO ADMINISTRATIVAMENTE. RECONHECIMENTO, NO CASO, Da PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE, UMA VEZ QUE ENTRE A DATA DO LANÇAMENTO E A DA CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO JULGAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO, TRANSCORRERAM MAIS DE 5 (CINCO) ANOS. À unanimidade, negaram provimento ao apelo.<sup>39</sup>

#### **2.4 As razões pela prescrição intercorrente no processo administrativo**

Inicialmente analisamos que o artigo 5º LXXXVIII orienta as demais normas infraconstitucionais na busca da segurança jurídica e estabilidade das relações sociais por intermédio da concatenação de atos e eventos que ofereçam uma resposta às questões postas à Administração e ao Poder Judiciário. Ainda no campo dos princípios ligados ao processo administrativo encontramos outro feixe orientador no sentido da obrigatoriedade da impulsão dos feitos postos à apreciação dos órgãos administrativos, bem como da existência, em nível federal, de norma tendente a reforçar a existência de limites específicos na prestação administrativa. A referida prestação administrativa, que sobre ela incide a imposição de condução e desdobramentos de uma sequência de atos, deve ser devolvida ao particular no prazo estipulado, sob pena de configurar a inércia do poder público.

Dado que no âmbito judicial a inércia e o decurso de prazo (atualmente com norma que garante ainda a decretação de ofício) pune o desidioso com a perda de seu direito, no campo administrativo a conclusão não pode ser outra senão a existência de normas que garantam a existência da prescrição intercorrente pela igual inércia e decurso de prazo.

---

<sup>38</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Decadência e Prescrição no Direito Tributário Brasileiro*. p. 240.

<sup>39</sup> TJRS. 21ª Câmara Cível. Apelação Cível nº70030692636. Rel. Des. Francisco José Moesch, julgado em 17 de novembro de 2010.

Marcos Rogério Lyrio Pimenta define a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal como “a perda do direito do sujeito ativo de cobrar o que fora exigido inicialmente com a lavratura do auto de infração, em face do escoamento de determinado prazo, sem a devida manifestação da autoridade competente”<sup>40</sup>. É a inércia e o decurso do tempo configurando a estabilidade das relações sociais.

O autor sugere que o artigo 5º do Decreto nº 20.910/32 trate da desídia do Fisco, aliada ao decurso do prazo, para revelar a ocorrência da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. Todavia, como bem assentou Carolina Ribeiro Monteiro, o referido artigo foi revogado pela Lei nº 2.211/54, mas, ainda vigente a Lei nº 4.597/42, que no seu artigo 3º dispõe:

A prescrição das dívidas, direitos e ações a que se refere o decreto nº 20.910/32, de 6 de janeiro de 1932, somente pode ser interrompida uma vez, e recomeça a correr, pela metade do prazo, da data do ato que a interrompeu, ou do último do processo para a interromper; consumir-se-á a prescrição no curso da lide sempre que a partir do último ato ou termo da mesma, inclusive da sentença nela proferida, embora passada em julgado, decorrer o prazo de dois anos e meio.<sup>41</sup>

Assim, fica evidente que o raciocínio exposto acima é o mesmo aplicado aqui: em razão do curso estático e irregular do processo administrativo, cuja inércia e o decurso de prazo seja de responsabilidade exclusiva do Fisco, flui o prazo de prescrição. As normas jurídicas analisadas permitem visualizar uma cadeia normativa desde a Constituição Federal até o veículo normativo aplicável a regulação da prescrição quinquenal.

## **2.5 O marco inicial da prescrição**

Consoante o exposto acima, em razão do artigo 174 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional) definir que a Administração Tributária detém o prazo de cinco anos para

---

<sup>40</sup> PIMENTA, Marcos Rogério Lyrio. *A Prescrição Intercorrente no Processo Administrativo Tributário*. p. 119.

<sup>41</sup> BOTELHO, Carolina Ribeiro. *Aplicabilidade da prescrição intercorrente no processo administrativo tributário*. Disponível em: <<http://jusvi.com/colunas/34285>>.

exercer o direito de ação de cobrança a partir da constituição definitiva do crédito tributário, resta apenas esclarecer o termo inicial da constituição do crédito tributário e o consequente marco inicial para a contagem da prescrição intercorrente.

Há divergência acerca do momento em que tomaria como definitivo o lançamento tributário: se no momento em que introduzido no sistema jurídico pelo sujeito competente, ou se no momento em que ao crédito tributário não fosse mais possível sua alteração pela via administrativa.

A constituição definitiva do lançamento foi alvo de análise de Paulo de Barros Carvalho, que destacou:

Se o lançamento é ato administrativo, instrumento introdutório de norma individual e concreta no ordenamento positivo, desde que atinja os requisitos jurídicos para seu acabamento, dado a conhecer ao destinatário se inteiro teor, ingressa no sistema, passando a integrá-lo. Outra coisa, porém, é a possibilidade de vir a ser modificado, consoante as técnicas previstas para esse fim. A susceptibilidade a impugnações é predicado de todos os atos administrativos, judiciais e legislativos, com exceção somente aqueles que se tornam imutáveis por força de prescrições do próprio sistema do direito positivo, como é o caso da decisão administrativa irreformável e da decisão judicial transitada em julgado, não mais podendo ser atacada por ação rescisória. Entre os atos legislativos, bem o sabemos, existem enunciados constitucionais que não podem ser alterados, sequer por meio de Emendas à Constituição. De fora parte esses casos, especialíssimos, todos os outros atos, administrativos, judiciais ou legislativos, estão prontos para receber contestações, podendo ser modificados.<sup>42</sup>

Nesse mesmo sentido pensam Eurico Marcos Diniz de Santi<sup>43</sup> e Daniel Monteiro Peixoto, quando afirma que:

Dessa forma, notificado o contribuinte do lançamento tributário, ou notificada a Fazenda Pública do autolancamento formalizado pelo contribuinte ao cumprir determinados deveres instrumentais (e.g. entrega da GIA/ICMS ou da DCTF, com relação aos tributos federais), começa a contar

---

<sup>42</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. p. 445-446.

<sup>43</sup> *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*. p. 213-217.

o prazo para que aquela proceda à inscrição do débito em dívida ativa e, em seqüência, exerça o direito de ação (execução fiscal).<sup>44</sup>

Isso posto, uma vez que ocorra a inércia do Fisco aliada ao decurso de prazo de cinco anos da constituição definitiva do crédito tributário, por força do artigo 3º da Lei 5.497/42 estará prescrita no curso do processo administrativo a exigência fiscal, cumprindo, assim, o comando constitucional expresso no artigo 5º, LXXXVIII.

---

<sup>44</sup> PEIXOTO, Daniel Monteiro. *Prescrição intercorrente e a lei complementar n. 118/05*. p.89.

## CONCLUSÃO

Com base nas razões acima expostas, vimos que os princípios são normas de grande ponência no sistema jurídico direcionando a aplicação das demais regras do sistema positivo. Tem qualidade de complementar e dar parcialidade ao comando inserido em uma norma jurídica, buscando uma finalidade que o legislador quis promover. Os princípios expõem o grau de sua importância na interpretação e aplicação da norma, quais os caminhos que devem ser percorridos para que a finalidade buscada pelo legislador seja atingida e quais os limites interpretativos que não podem ser ultrapassados, sob pena de violação desses princípios.

O princípio da razoável duração do processo, reforçado explicitamente pela Emenda Constitucional nº 45, exprime o valor dado pelo legislador na busca de prestação processual adequada e eficiente, com vistas, também a segurança jurídica e paz social. A obrigação constitucional de existam meios que garantam a celeridade na tramitação faz com que a razoável duração do processo somente seja parcialmente restringida por razão de força principiológica igualmente qualificada.

No que tange ao processo administrativo fiscal, o princípio da oficialidade reforça a incidência da matriz diretiva da razoável duração do processo. Se a Constituição Federal afirma que os processos devam ter tramitação célere, bem como meios para que isso ocorra, a oficialidade obriga o servidor público a dar andamento no expediente que responderá uma interpelação promovida pelo particular. O caminho a ser percorrido para alcançar o princípio da razoável duração do processo é a concatenação de atos sem interrupção. Reforça a valência do princípio, ainda, a edição de norma que obrigue a administração federal a proferir decisão administrativa no prazo de 360 dias. O prazo desejado pelo legislador é a garantia de possibilidade de prestação, nesse prazo, de resposta por parte da Administração. Vale dizer, no decorrer da evolução do processo histórico e social o *desvalor* inércia implica o posicionamento da sociedade (mediante expedição de normas jurídicas de valor constitucional na preferência da segurança jurídica) pela punição acerca da demora na estabilização social.

Sem embargo, muito embora o princípio da razoável duração do processo esteja revestido de características de uma norma portadora de valor expressivo (em contrapartida de um limite objetivo), a inércia e o decurso de tempo, são rechaçados pelo ordenamento jurídico, restando efetuar a busca dos elementos normativos que asseguram os princípios constitucionais.

A inércia e o decurso de prazo são caracteres específicos do instituto da prescrição. Na busca da estabilidade das relações sociais, o tempo e a ausência de ação leva o ser humano a deixar de revisitar fatos e elementos constitutivos da memória. Por outro lado, a confiança de que o assunto tido por encerrado não possa voltar a ser discutido denota que a segurança prevaleça sobre a justiça.

A fim de buscar sua pretensão, o sujeito deve promover atos que efetivamente mantenham a memória sobre o assunto em discussão. No campo do direito, a pretensão deve estar acompanhada de um veículo que a assegure. Todavia, a mera disposição de um veículo assecuratório não garante a discussão sobre determinado assunto. É necessário que esse veículo seja movimentado, mantendo latente a discussão, numa constante concatenação de atos que levem a uma conclusão final. Caso o veículo não seja movimentado, novamente a busca pela segurança sobrepor-se-á a justiça, encerrando de forma prematura a discussão, com vistas à paz social. A punição pela inércia *do* exercício de ação em decorrência do tempo é chamada de prescrição; o castigo pela inércia *no* exercício da ação em decorrência do tempo é chamada de prescrição intercorrente.

Sobre as implicações entre direito privado e direito público, primeiramente, é de se afastar a ideia de que há a confusão entre os institutos de direito civil e direito tributário. Apesar de ambos expressarem as ideias iniciais e finais praticamente idênticas, os meios utilizados para se chegar à extinção da possibilidade de cobrança o crédito são diversas.

No direito tributário, apesar de parte da doutrina e da jurisprudência rechaçar a existência da prescrição intercorrente, as alegações de hiato entre o fim do prazo da decadência e o início do prazo de prescrição, bem como a ausência de legislação que a assegure não são verdadeiramente suficientes a afastar a aplicação do instituto.

Devemos lembrar que a inércia aliada ao decurso de prazo, tanto na fase latente quanto na fase dinâmica do direito buscado levam a estabilização social. Conforme afirmou o Min. Octávio Gallotti, “a citação interrompe a prescrição, sem o condão de suspendê-la por prazo indeterminado”<sup>45</sup>; e, nas palavras do Min. José Delgado “o ordenamento jurídico não apoia a impossibilidade de prescrição em qualquer tipo de relação jurídica, especialmente a de natureza tributária onde sempre litigam a Fazenda Pública e o contribuinte”<sup>46</sup>. Assim, de

---

<sup>45</sup> Cfe. nota de rodapé nº 34.

<sup>46</sup> Cfe. nota de rodapé nº 35.

modo contrário ao que propõem os órgãos julgadores, não existe situação suspensa no tempo indefinidamente.

Retomando assim, que o fundamento (inércia associada ao decurso de prazo) e a conclusão (estabilização das relações sociais em detrimento da justiça) são semelhantes, mas não idênticos, o artigo 3º da Lei nº 4.597/42 propõe o meio adequado a consagrar o princípio da razoável duração do processo administrativo, estabilizando a relação social que, mesmo diante de questionamento, quedar silente pela inércia do titular da pretensão por determinado curso de tempo.

Já o *dies a quo* do prazo é verificável pelo lançamento definitivo do crédito tributário, entendido como aquela data na qual a norma individual e concreta foi inserido no sistema, ou seja, pelo lançamento. Caso a fazenda quede inerte, no decurso do processo administrativo tributário, contados cinco anos após o lançamento, sem que o órgão responsável pelo movimento do expediente atue na iniciativa de responder à contestação de seu ato, deverá ser declarado extinto o crédito tributário pela ocorrência da prescrição intercorrente.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 16ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

ÁVILA, Humberto. *Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 4ª ed., revista São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

\_\_\_\_\_. *Segurança Jurídica: entre permanência, mudança e realização no Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 18ª ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

BEVILAQUA, Clóvis. *Theoria Geral do Direito Civil*. Atualizada por Achilles Bevilacqua. 4ª ed. Rio de Janeiro: Paulo de Azevedo, 1949.

BITTAR, Djalma. Prescrição Intercorrente em Processo Administrativo de Consolidação do Crédito Tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*. nº 72. São Paulo: Dialética, p. 18-22, set. 2001.

BOTTALLO, Eduardo Domingos. Notas sobre a Aplicação do Princípio Duração Razoável ao Processo Administrativo Tributário. In. ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário – 12º Volume*. São Paulo: Dialética, 2008, p. 50-60.

BOTELHO, Carolina Ribeiro. *Aplicabilidade da prescrição intercorrente no processo administrativo tributário*. Revista Jus Vigilantibus, quinta-feira, 26 de junho de 2008. Disponível em: <<http://jusvi.com/colunas/34285>>. Acesso em: 23 de mar. de 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. O Princípio da Segurança Jurídica em Matéria Tributária. *Revista de Direito Tributário*. nº 61. São Paulo: Malheiros Editores, 1993. p. 74-90.

\_\_\_\_\_. *Curso de Direito Tributário*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

\_\_\_\_\_. *Direito Tributário, linguagem e método*. 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2008.

\_\_\_\_\_. *Direito Tributário, Fundamentos Jurídicos da Incidência*. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

COSTA, Alcides Jorge. Decadência, prescrição e prescrição intercorrente em matéria tributária. In MARTINS, Ives Gandra Brito, Edvaldo Pereira de. (Orgs.). *Direito Tributário: princípios e normas gerais*. 1ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. (Coleção Doutrinas Essenciais, vol. 1), p. 877-892.

DA SILVA, Ovídio A. Baptista. Direito Subjetivo, Pretensão de Direito Material e Ação. *Revista Brasileira de Direito Processual*. Vol. nº 37. Rio de Janeiro: Forense, p. 103-135. Jan-mar. 1983.

MACHADO, Hugo de Brito. Decadência e Prescrição no Direito Tributário Brasileiro. In MARTINS, Ives Gandra. (Org.). *Curso de Direito Tributário*. 12ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 217-285.

MARINS, James. *Direito Processual Tributário Brasileiro (administrativo e judicial)*. 4ª ed. São Paulo: Dialética, 2005.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 30ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

MIRANDA, Pontes de. *Tratado de Direito Privado*. Tomo VI. 1ª ed. Campinas: Bookseller, 2000.

MOUSSALLEM, Tárek Moysés. *Fontes do Direito Tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2001.

PAULSEN, Leandro. ÁVILA, Renan Bergmann. *Direito Processual Tributário: Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à Luz da Doutrina e Jurisprudência*. 2ª ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.

PEIXOTO, Daniel Monteiro. Prescrição intercorrente e a lei complementar n. 118/05. In. CONGRESSO NACIONAL DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS, 2., 2005, São Paulo. *Segurança Jurídica na Tributação e Estado de Direito*. São Paulo: Noeses, 2005. P. 85-103.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. *Instituições de Direito Civil*. Vol. 1. 21ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

PIMENTA, Marcos Rogério Lyrio. A Prescrição Intercorrente no Processo Administrativo Tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, nº 71. São Paulo: Dialética, p. 119-126, ago. 2001.

ROCHA, Sérgio André. Duração Razoável do Processo Administrativo Fiscal. *Revista Dialética de Direito Tributário*, nº 142. São Paulo: Dialética, p. 74-86, jul. 2007.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de Santi. *Decadência e prescrição em matéria tributária*. 2ª. ed. rev. e ampl. São Paulo: Max Limonad, 2001.

SCAFF, Fernando Facury. Duração Razoável do Processo Administrativo Fiscal Federal. In ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes Questões Atuais do Direito Tributário – 12º Volume*. São Paulo: Dialética, 2008, p. 116-130.

SILVA, José Afonso da. *Comentário Contextual à Constituição*. 2ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

THEODORO JÚNIOR. *Comentários ao Novo Código Civil*. 2ª ed. vol. 3, tomo 2. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

TROIANELLI, Gabriel Lacerda. O artigo 24 da Lei nº 11.457/07 como Causa Suspensiva da Fluência de Juros Moratórios. *Revista Dialética de Direito Tributário*, nº 161. São Paulo: Dialética, p.18-27, fev. 2009.