

## A Questão da “Prescrição Intercorrente” no Processo Administrativo Fiscal

*Celso Alves Feitosa*

### 1. Introdução

No exercício do direito de defesa contra o lançamento tributário, é assegurado ao sujeito passivo insurgir-se administrativamente, nos termos do estabelecido no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Na esfera federal (Decreto nº 70.235/72) tal exercício pode ser levado a efeito em até três momentos diferentes: impugnação, recurso voluntário e recurso especial - este último sujeito a determinadas restrições, isto é, exige que em caso análogo tenha acontecido julgamento diverso (divergência) por qualquer outra câmara ou mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

Ao Fisco, para o especial, além da divergência, como regra de admissibilidade, basta ainda que não tenha sido unânime o julgado atacado, quando vencido, para, com base no fundamento contrário à prova ou à lei, ser possível fazer com que a matéria decidida no recurso voluntário seja devolvida.

Na esfera do “contencioso” administrativo estadual, igual possibilidade contra o lançamento tributário se abre, em geral regulamentado por normas do processo administrativo de cada Estado, servindo de destaque neste trabalho o do Estado de São Paulo (Lei nº 10.941/2001). O exercício do direito de defesa pelo contribuinte pode se dar, da mesma forma que no âmbito federal, em três momentos diversos, que correspondem à defesa, ao recurso ordinário e ao recurso especial - este, como na esfera federal, de divergência em busca de uniformização.

Resta, então, que a tramitação do processo administrativo pode levar, em alguns casos, segundo a habilidade de cada sujeito passivo, mais de 5 (cinco) anos para a sua conclusão.

No passado essa situação era comum na esfera federal. Felizmente hoje está quase totalmente superada essa hipótese. São raras as exceções - casos de diligências, perícias etc. Basta uma análise dos resultados de julgados dos Conselhos de Contribuintes publicados no *DOU* para constatar que os processos em sua fase final são de 2000, de 2001 e mesmo de 2002.

Na esfera administrativa do Tribunal de Impostos e Taxas, igualmente, o esforço tem sido grande no sentido de buscar uma Justiça célere, em atenção, ainda, à lição de Rui Barbosa, *in Oração aos Moços*, quando afirmou que uma Justiça tardia não é Justiça.

Diante dessa situação, como deve ser enfrentada a reclamação do sujeito passivo em busca do reconhecimento da prescrição intercorrente, que equivale à perda do direito de ação por quem tem o dever de agir, quando um processo:

a) tramita por prazo superior a 5 (cinco) anos em qualquer estágio da esfera administrativa *sem impulso* ?

b) tramita por prazo superior a 5 (cinco) anos, tendo permanecido em qualquer de seus estágios por no mínimo esse tempo *com impulsos* ?

## **2. Sobre o Descabimento da Ideia da Prescrição Intercorrente: só quem ataca pode “dormir” e, por isso, sofrer as Consequências de sua Inércia**

Sendo certo que o lançamento de ofício, em revisão do Fisco, é ato, e não procedimento, daí decorre que ele se completa somente com a lavratura do auto de infração. Lavrado o auto de infração, nasce o lançamento e integral se encontra.

O fato de poder o lançamento ser atacado, para a sua desconstituição, é ato novo, do contribuinte, ainda que tenha por objeto o lançamento e que isso se dê por um outro ato chamado ou intitulado “defesa”, “impugnação”, “resistência” etc.

Admitindo-se a circunstância de o contribuinte não pretender valer-se do Processo Administrativo para desconstituir o lançamento, mas tão logo socorrer-se do Poder Judiciário, indaga-se: como ele agiria?

O caminho lógico seria a ação desconstitutiva, isto é, a propositura da ação anulatória do lançamento. Ou seja, quer pelo uso da defesa administrativa, quer pelo uso da ação anulatória, o resultado pretendido será sempre a busca da anulação do lançamento. Daí o entendimento de que a defesa ou a impugnação nada mais é do que ataque, assim como de ataque se apresenta a ação ordinária anulatória de um ato administrativo, que é o lançamento de ofício.

Assim, se houver ataque, o resultado é que só quem ataca é que pode “dormir”, e por isso sofrer as consequências de sua inércia. A prescrição constitui-se em perda do direito de cobrar, enquanto a defesa é ação do sujeito passivo que suspende a exigência e, por conseguinte, a executoriedade do crédito tributário.

Resta, portanto, evidente, claro e cristalino que não se pode penalizar com o instituto da prescrição quem estava impedido de agir *para cobrar*, nos casos dos créditos com exigibilidade suspensas, ao amparo do disposto no artigo 151, III, do CTN.

Nem se use como argumento o fato de que o dever da oficialidade é do Fisco. Embora seja realmente dele, a sua falta não se resolve com a incidência do instituto da prescrição, mas, sim, com a imputação de responsabilidade funcional a quem deu causa à paralisação processual injustificada, passível de ser apurado através de inquérito de ordem interna em busca do faltoso.

### **3. Juros e Correção Monetária sobre o Crédito Discutido: a Falácia do Prejuízo do Contribuinte**

Não vale, ainda, a alegação de que a falta de impulso processual em busca de uma solução à resistência do contribuinte contra o lançamento, que se completa somente com a lavratura do AIIM, prejudicaria o sujeito passivo pela incidência de juros e correção monetária sobre o montante reclamado. Tal argumento de efeito econômico é incapaz de elidir o contra-argumento no sentido de que a falta de recolhimento aos cofres públicos de tal valor, em um determinado momento, também em igual situação, muitas vezes obriga a pessoa política a tomar no mercado empréstimos ou a pagar igual juro. O resultado disso é que essa pessoa acaba sujeitando-se também à correção monetária no cumprimento de suas obrigações e muitas vezes suportando, inclusive, pedidos de intervenção pela falta de caixa para pagamento de seus débitos.

A falta de impulso processual por parte do órgão lançador, que pode ser provocado pelo sujeito passivo - para o qual é possível requerer o julgamento de sua “defesa” ou “impugnação”, inclusive, com pedido de abertura de sindicância, dado o prejuízo sempre reclamado de incidência de juro e correção monetária não pode levar à consequência, juridicamente tomada, de reconhecimento e declaração da *prescrição intercorrente*, sempre reclamada em situações em que, entre o ato de lançamento e o da decisão, transcorra mais de 5 (cinco) anos.

### **4. Da Falsa Analogia da Ideia da Prescrição Intercorrente Administrativa com a Alegada no Processo de Execução Fiscal**

É comum, em casos de julgamento administrativo, que o sujeito passivo indique em seu socorro jurisprudência do Poder Judiciário, decidindo pela ocorrência da prescrição intercorrente nos casos de execução.

Tal situação, ao invés de enfraquecer o entendimento esposado no sentido de que tal não pode acontecer no processo administrativo, vem a confirmar a afirmação.

É que na execução fiscal o sujeito ativo da obrigação tributária é autor. Embora os embargos do devedor sejam ação, igualmente de desconstituição, a prescrição se dá em relação àquela, e não aos embargos.

Enquanto o lançamento de ofício resistido administrativamente não é ainda ação no sentido processual, a execução de cobrança - leia-se execução judicial - o é, ao amparo do firmado pelo artigo 174 do CTN, que estabelece:

“Art. 174. A *ação* para cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco anos), contados da data da sua constituição definitiva.”

Leia-se: constituição definitiva como constituição sem direito à revisão administrativa. Para esta, decorrente do ato de defesa e/ou impugnação, não se vê previsão de prescrição intercorrente, segundo o próprio texto da norma citada.

Estabelece o artigo 174 do CTN que, uma vez lançado, só após o prazo de ataque administrativo com resultado negativo para o contribuinte, ou sem ataque, transcorrido o lapso temporal, nasce o direito de ação apontado, decorrendo daí o prazo fixado. Antes deste estágio, a sua aplicação restaria embasada em analogia.

Se não cuida o autor da execução fiscal de dar seguimento à cobrança que iniciou, que se encontra garantida ou age em sua busca, por disposição legal, perde o direito de cobrar, por inércia, em decorrência ainda do princípio da não-perpetuidade das relações jurídicas.

### **5. No Caso de Inércia do Órgão Julgador, e não das Partes que defendem os seus Direitos, *descabe cogitar de Prescrição Intercorrente***

Por outro lado, deve-se considerar ainda a natureza do ato, quanto à pessoa ou órgão que deu causa à demora. Isto é, se é ato do autor, do réu ou do órgão julgador.

No caso, quando o ato for do órgão julgador, não há que se falar de omissão de uma das partes, que daria causa à pena de perdimento do direito de ação. Se a inércia é do órgão julgador, e não das partes que defendem os seus direitos, a conclusão resulta em não ser legítimo reclamar a aplicação do instituto.

Serve de exemplo o Poder Judiciário, quando, mesmo julgando uma execução, acaba por manter concluso, um juiz ou o cartório, para sentença, um processo por vários anos. Muitos são os casos que deixamos de apontar especificamente por serem de conhecimento geral. Contudo, não se tem notícia comumente de que em tal hipótese se decreta a prescrição intercorrente pela demora do órgão de julgamento do Poder Judiciário, do órgão que tem o dever de prestar o ato de jurisdição.

### **6. Conclusão**

Pelo que foi exposto concluo:

- a) A prescrição intercorrente, como instituto que penaliza quem tem o direito à ação, não pode ser aplicada contra o Fisco, em sede de trâmite processual administrativo, quando instaurada a lide pela resistência do sujeito passivo. Defesa ou impugnação e recurso representam o exercício do direito de ação de titularidade do Recorrente - é contra ele que poderia correr a prescrição, e não contra o Fisco - e são atos de ataque em busca da desconstituição do lançamento.
- b) A falta do impulso processual - princípio da oficialidade - não tem como pena a prescrição intercorrente, mas a cobrança da responsabilidade funcional.
- c) Não há distinção entre a demora em julgar acontecida no processo judicial e no

administrativo quando o ato de jurisdição não pertence ao órgão lançador nem ao contribuinte, a não ser quando for ele exigido pelo órgão de jurisdição em cumprimento à determinação própria.