

## INSTITUTOS DA PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA NO PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL NO ÂMBITO DO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Franciele Aparecida Pires<sup>1</sup>  
Josyane Mansano<sup>2</sup>

PIRES, F. A.; MANSANO, J. Institutos da prescrição e decadência no processo de execução fiscal no âmbito do Direito Tributário Brasileiro. **Rev. Ciênc. Juríd. Soc.** UNIPAR. Umuarama. v. 22, n. 2, p. 223-239, jul./dez. 2019.

**RESUMO:** Levando em consideração a importância dos institutos da prescrição e decadência para o direito tributário brasileiro, o objetivo desse trabalho foi perquirir alguns temas sobre os referidos institutos e analisar quais os seus impactos na Processo de Execução fiscal, meio pelo qual o Fisco faz a cobrança dos tributos devidos ao Erário. Para tanto o presente estudo partiu de uma revisão bibliográfica afim de explicar os estágios de constituição do crédito tributário até o momento da Execução Fiscal, levando em consideração a possibilidade de extinção de sua exigibilidade por meio da prescrição e da decadência. Ao final do estudo restou demonstrado que decorrente da inércia da autoridade fazendária a mesma pode perder o direito subjetivo de constituir o crédito tributário, ou então, pode perder o direito de exigi-lo e, caso o exija em desconformidade com a lei fazendo com que o contribuinte pague por um tributo cobrado de maneira indevida poderá, esse último, recorrer ao judiciário para requerer a repetição do indébito.

**PALAVRAS-CHAVE:** Prescrição; Decadência; Execução fiscal.

## STATUTES OF LIMITATION INSTITUTES AND DECADENCE IN THE EXECUTION PROCEDURE UNDER BRAZILIAN TAX LAW

**ABSTRACT:** Taking into consideration the importance of the statutes of limitation and decadence institutes for the Brazilian tax law, the objective of this paper was to investigate topics regarding these institutes and to analyze their impacts on the Tax Enforcement Process, through which the tax authorities collect

---

DOI: 10.25110/rcjs.v22i2.2019.7871

<sup>1</sup>Pós-graduanda em Advocacia no Direito Privado: Direito Material e Processual pelo Centro Universitário Cidade Verde. Bacharela em Direito (UnifCV). E-mail: francielepiresap@gmail.com.

<sup>2</sup>Doutoranda e Mestre em Direito pela Universidade de Marília. Coordenadora do Curso de Pós-graduação em Direito Lato Sensu da UNIFCV. Docente nos curso de graduação e pós-graduação da UNIFCV. Advogada em Maringá - PR. E-mail: prof\_mansano@unifcv.edu.br. Currículo Lattes: <https://orcid.org/0000-0002-1019-8159>.

taxes due to the Treasury. Therefore, this study started from a literature review in order to explain the stages of constitution of the tax credit until Tax Foreclosure, taking into consideration the possibility of liability extinction through statute of limitation and decadence. At the end of the study, it was demonstrated that due to the inertia of the tax authority, it may lose the subjective right to set up tax credit, or it may lose the right to demand it and, if it demands it in breach of the law causing a taxpayer to pay an unduly charged tax, the latter may file for an injunction to the judiciary branch and request repayment of the wrongful act.

**KEY WORDS:** Statute of limitation; Decadence; Tax enforcement.

## INSTITUTOS DE LA PRESCRIPCIÓN Y DECADENCIA EN EL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN FISCAL EN EL ÁMBITO DEL DERECHO TRIBUTARIO BRASILEÑO

**RESUMEN:** Teniendo en cuenta la importancia de los institutos de la prescripción y decadencia para el derecho tributario brasileño, el objetivo de este estudio ha sido investigar algunos temas sobre los referidos institutos y analizar sus impactos en el Proceso de Ejecución Fiscal, a través del cual las autoridades fiscales recaudan impuestos adeudados al Tesoro. Por lo tanto, el presente estudio comenzó a partir de una revisión bibliográfica para explicar las etapas de constitución del crédito tributario hasta el momento de la Ejecución Fiscal, teniendo en cuenta la posibilidad de extinción de su exigibilidad mediante prescripción y decadencia. Al final del estudio se demostró que debido a la inercia de la autoridad fiscal, la misma puede perder el derecho subjetivo de establecer el crédito tributario, o puede perder el derecho de exigirlo y, caso lo exija disconforme con la ley, haciendo con que el contribuyente pague por un tributo cobrado de forma indebida, podrá ése recurrir al judiciario para solicitar el reembolso del acto ilícito.

**PALABRAS CLAVE:** Prescripción; Decadencia; Ejecución fiscal.

---

### 1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo estudar os institutos da prescrição e decadência e seus efeitos no processo de Execução fiscal em matéria tributária.

Inicialmente o presente estudo discorre sobre a gênese do crédito tributário, explanando as etapas da constituição do crédito até culminar em sua exigibilidade. Em um primeiro momento o legislador tipifica a hipótese de incidência, definindo em lei qual será o momento jurídico em que haverá a incidência de um tributo. Na sequência essa hipótese de incidência é materializada pelo fato gerador, de modo que ocorre no mundo dos fatos o que se encontra previsto na lei

tributária. Sucédida a materialização da hipótese de incidência, surge obrigação tributária que se transformará em crédito tributário por meio do lançamento.

Até o momento do lançamento do crédito tributário o instituto da decadência se encontra presente, o que significa dizer que, até ser concretizada a constituição do crédito à autoridade fazendária incorre na possibilidade de perder o direito subjetivo do lançamento, caso haja o decurso do quinquênio decadencial, conforme prevê o artigo 173 e 150, parágrafo 4º ambos previstos pelo Código Tributário Nacional, culminando na extinção da exigibilidade do referido crédito.

Após a constituição do crédito tributário entra em voga o instituto da prescrição, leia-se a perda do direito de cobrança por parte do Fisco. Salvo a condição de ocorrer após a constituição do crédito tributário, a prescrição funciona de forma semelhante à decadência, pois essa também extingue a exigibilidade do crédito tributário após transcorrido o prazo prescricional, tendo sua regulamentação pelo artigo 174 do Código Tributário Nacional. Cabe dizer que recai sobre os institutos da prescrição e decadência o manto do princípio da segurança jurídica, promovendo estabilidade e seguridade ao contribuinte.

Conclui-se, que no processo de Execução Fiscal a prescrição e decadência são institutos extintivos da exigibilidade do crédito tributário. Salieta-se que o presente estudo não tem o anseio de esgotar o tema mas de trazer informações e incitar uma maior atenção sobre o mesmo, visto a importância da prescrição e da decadência para o direito brasileiro. A metodologia utilizada para a produção desse trabalho foi de caráter hermenêutico, tendo como principal fonte, livros, artigos científicos, textos legais e jurisprudências que pairam sobre o tema.

## **2 BREVES CONSIDERAÇÕES A RESPEITO DA GÊNESE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

A partir da promulgação da Constituição Federal de 1988 o Brasil assumiu a forma de Estado Social e Democrático de Direito, ao qual “compete a realizar os valores da socialidade e da solidariedade e de Direito [...] e à proteção dos direitos e garantias fundamentais individuais e coletivos” (LOSS, 2015, p.1458). Para que o Estado tenha capacidade de realizar tais obrigações se faz necessário arrecadar capital por meio da cobrança de tributos – por tributos leia-se impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições sociais. A arrecadação de fundos ao Erário está regulada, principalmente, pela Constituição Federal de 1988 e pelo Código Tributário Nacional de 1966, além de leis esparsas e súmulas tão importantes quanto os dois primeiros. Para compreender como um tributo é recolhido, primeiramente é preciso compreender como ele nasce.

Tudo se inicia quando a lei descreve/tipifica a situação necessária para que o tributo passe a ser devido, tal situação é nomeada como Hipótese de Incidência<sup>3</sup>, que posteriormente se materializa com o Fato Gerador<sup>4</sup>, ato criador de direitos e deveres de efeito *ex nunc* conforme art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada” (BRASIL, 1966).

Desse modo, o legislador escolhe e define em lei o momento abstrato em que ocorrerá o fenômeno tributário e, assim que a previsão legal for concretizada no mundo real, ocorrerá o fato gerador (SABBAG, 2018), tal qual descreve o art. Art. 114 do CTN “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência” (BRASIL, 1966).

Esses dois momentos iniciais são necessários para que nasça a Obrigação Tributária<sup>5</sup>, de forma a estabelecer um vínculo entre credor (sujeito ativo) e devedor (sujeito passivo). A obrigação tributária pode ser principal ou acessória, conforme disposto no Código Tributário Nacional:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória. § 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. § 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. § 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (BRASIL, 1966).

Em seguida essa obrigação será quantificada e qualificada pelo Lançamento para destarte constituir o Crédito Tributário (SABBAG, 2018), também previsto pelo Código Tributário Nacional:

<sup>3</sup>Denomina-se *hipótese de incidência* o momento abstrato escolhido pelo legislador em que um fato da vida real dará ensejo ao fenômeno jurídico tributário. Exemplos: circular mercadorias; transmitir bens, prestar serviços etc (SABBAG, 2018, p.172/173).

<sup>4</sup>O *fato gerador* é a materialização da hipótese de incidência. Em outras palavras é o momento em que o que foi previsto na lei tributária (hipótese de incidência) realmente ocorre no mundo real (SABBAG, 2018, p.173).

<sup>5</sup>A *obrigação tributária* é resultante [...] da concretização do paradigma legal previsto abstratamente na hipótese de incidência tributária. Pode ser analisada a partir de quatro elementos formadores: sujeito ativo (arts. 119 e 120 do CTN); sujeito passivo (arts.121 a 123 do CTN); objeto (arts. 113 §§ 1.º e 2.º do CTN); causa (arts.114 e 115 do CTN); (SABBAG, 2018, p.174).

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único: A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (BRASIL, 1966).

A partir da leitura do referido artigo é possível perceber a natureza declaratória e constitutiva do lançamento. Declaratória porque o lançamento nada cria, apenas se limita a declarar (certificar) a situação jurídica ocorrida, e constitutiva, pois individualiza tal situação apurando o tributo devido, para posteriormente constituir o crédito tributário (CASSONE, 2004).

Existem três tipos de lançamento previstos pelo CTN, a saber: lançamento direto ou de ofício (art. 149, I, CTN), “realizado pela autoridade fiscal que, dispondo de dados suficientes em seus registros para efetuar a cobrança da exação, constitui o crédito tributário dispensando o auxílio do contribuinte” (SABBAG, 2018, p.216), ex. Imposto predial territorial urbano.

Lançamento misto ou por declaração (art. 147, CTN), no qual “o Fisco constitui o crédito tributário a partir de informações fornecidas pelo contribuinte por meio de declaração, sem as quais o lançamento ficaria prejudicado” (SABBAG, 2018, p.216), ex. Imposto de importação. Lançamento por homologação ou auto lançamento (art. 150, CTN), em que “o contribuinte participa direta e ativamente de sua formatação (cálculo e pagamento do tributo), cabendo ao Fisco tão somente o procedimento homologatório” (SABBAG, 2018, p.217), ex. Imposto de renda e proventos de qualquer natureza. Assim sendo é possível entender o lançamento como,

[...] ato jurídico administrativo vinculado e obrigatório de individuação e concreção da norma tributária ao caso concreto (ato aplicativo) desencadeando efeitos confirmatórios-extintivos (no caso de homologação do pagamento) ou conferindo exigibilidade ao direito de crédito que lhe é preexistente para fixar-lhe os termos e possibilitar a formação do título executivo (BALEEIRO, 2001, p.784). Após a declaração da obrigação tributária proveniente do fato gerador, por meio do lançamento, constitui-se o Crédito Tributário o tornando exigível nos termos do art. 139 do CTN, “o crédito tributário decorre da obrigação

principal e tem a mesma natureza desta” (BRASIL, 1966). Em suma, crédito tributário corresponde ao direito de o Estado exigir o tributo, ou melhor, de exigir do sujeito passivo o objeto da obrigação tributária principal, decorrente da realização do fato gerador, e os acréscimos pecuniários por descumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias (HABLE, 2014, p. 42).

Conforme supracitado, o crédito tributário surge com a obrigação tributária que sofre qualificação ulterior pelo lançamento, de maneira didática pode-se dizer que “a obrigação tributária corresponde a uma obrigação ilíquida do Direito Civil, enquanto o crédito tributário corresponde a essa mesma obrigação depois de liquidada. O lançamento corresponde ao processo de liquidação” (MACHADO, 2008, p.141).

Após a constituição do crédito tributário, surge o que a doutrina chama de “constituição definitiva do crédito tributário” que ocorre posteriormente à notificação de lançamento e, só depois dessa constituição definitiva é que se inicia a contagem de tempo para a exigibilidade do crédito tributário.

A relevância do lançamento está no fato que ele é o momento que separa a decadência da prescrição, ou seja, até cogitarmos o lançamento, está correndo o prazo decadencial, após o lançamento e verificada a constituição definitiva do crédito, o prazo em curso será o prescricional (BELLIA, 2013, p.12).

A exigibilidade do crédito tributário prescreve em 5 anos a contar de sua constituição definitiva, bem como o direito da Fazenda Pública constituir, o crédito tributário decai em 5 anos a partir do primeiro dia do exercício financeiro subsequente àquele em que deveria ter ocorrido o lançamento e ainda da data definitiva da decisão que anular o lançamento efetuado anteriormente, se esse estiver eivado de vício formal, consoante ao disposto no Código Tributário Nacional em seus artigos 174 e 173, respectivamente.

Para compreender melhor como operam os institutos da prescrição e decadência dentro do direito tributário, o presente trabalho discorrerá sobre os mesmos em seções próprias.

### **3 DO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO**

Como previamente dito, o art. 174 do CTN dispõe que “a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva” (BRASIL, 1966). Quando o sujeito passivo é notificado

sobre o lançamento do crédito tributário, entende-se pela constituição do mesmo, porém por ordem dos princípios do contraditório e da ampla defesa, é possível impugnar tal lançamento<sup>6</sup> pela via administrativa ou diretamente na via judicial (BELLIA, 2013), para só depois iniciar-se o prazo de contagem da prescrição.

Constituição definitiva do crédito tributário ocorre no momento em que esse passa a ser indiscutível, porém depende do caso concreto, “pode-se dizer que o termo *a quo* decorre do momento em que o crédito tributário se torna indiscutível, ou seja, quando não se admitir qualquer recurso administrativo a seu respeito” (SABBAG, 2018, p. 222).

De acordo com o art. 142 do CTN, a autoridade administrativa é responsável por efetuar o lançamento do crédito decorrente da obrigação tributária, por meio desse constitui-se o Estado como credor (sujeito ativo) da relação jurídico tributária, conforme já exposto nesse trabalho. Ocorre que, no instituto da prescrição o Estado/Fisco perde a sua pretensão executória, ou seja, perde o direito de cobrar do contribuinte devedor (sujeito passivo) o crédito tributário constituído, e cabe ao advogado arguir prescrição face ao Estado. Em resumo “a prescrição, [...] consiste na perda do direito por parte da autoridade fiscal, em proceder à cobrança da obrigação tributária” (MALLMANN, 2010, p. 47), acarretando assim na extinção da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso V do CTN.

Conquanto existem duas modalidades na contagem de tempo desse instituto, a saber, a suspensão e interrupção da prescrição do crédito tributário. A interrupção está prevista no art. 174, parágrafo único 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 (BRASIL, 1966). [Grifo nosso]

Leia-se a interrupção como um recomeço no cômputo do prazo quinquenal de prescrição, pois uma vez interrompido, quando o mesmo voltar a fluir terá sua contagem reiniciada do zero, ou seja, “se depois de algum tempo, antes

---

<sup>6</sup>Pode-se afirmar que, nessa hipótese, o débito ainda não está definitivamente concluído. Tem-se uma situação em que não se conta decadência e nem prescrição. Somente da conclusão do processo administrativo fiscal e ultrapassado o prazo para pagamento do crédito tributário, começa a fluir o prazo prescricional, estando assim definitivamente constituído o crédito tributário (BELLIA, 2013, p.15).

de completar-se o quinquênio, ocorre uma das hipóteses de interrupção acima indicadas, o prazo já decorrido fica sem efeito e a contagem dos cinco anos volta a ser iniciada” (MACHADO, 2008, p. 224).

Já a suspensão da prescrição tributária está prevista no art. 151 do CTN:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: I - moratória; II - o depósito do seu montante integral; III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo; IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança. V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; VI - o parcelamento. Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes (BRASIL, 1966).

Nessa hipótese, após o fim da suspensão o prazo prescricional volta a correr do exato momento em que foi suspenso, “assim, se um prazo de cinco anos flui até atingir três anos e é interrompido, o mesmo volta imediatamente ao seu curso pelo total, de forma que restarão ao interessado os mesmos cinco anos iniciais” (ALEXANDRE, 2015, p. 1244).

Diferentemente do que ocorre no Direito Civil, em que a prescrição extingue apenas a pretensão, a qual encontra-se regulada pelo Título IV, Capítulo I, Seções I, II, III e VI do Código Civil de 2002, no âmbito do Direito Tributário a prescrição é forma extintiva do crédito tributário, consoante ao disposto no art. 156, inciso V do CTN “extinguem o crédito tributário: a prescrição e a decadência” (BRASIL, 1966).

O instituto da prescrição não é exclusividade do Direito Civil e Tributário, mas ocorre em todos os demais ramos do Direito, e um dos motivos da sua existência é o princípio da segurança jurídica, art. 5.º, XXXVI da Constituição Federal de 1988 “a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada” (BRASIL, 1988). O referido princípio é de extrema relevância no Estado de Direito para que o cidadão possa conduzir e programar sua vida de forma independente e responsável, Canotilho (1995), dessa maneira a segurança jurídica serve para promover a estabilidade do sistema jurídico em uma sociedade democrática.

O princípio da segurança jurídica corrobora com a máxima do direito, qual seja, *dormientibus non succurrit jus*, o direito não socorre aos que dormem, “esgotado certo prazo, assinalado em lei, prestigiam-se a certeza e a segurança, e sacrifica-se o eventual direito daquele que se manteve inativo no que respeita a



atuação ou defesa desse direito” (AMARO, 2009, p.383).

Ainda na seara da prescrição, ocorre o que o direito nomeia por Prescrição Intercorrente, nessa modalidade a perda da pretensão executória ocorre na forma do art. 40, parágrafo 4º da Lei nº 6.830/80:

Art. 40 – O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição. Parágrafo 4º – Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.

Nesse caso a prescrição intercorrente ocorre no curso do processo de Execução Fiscal, “situação na qual a prescrição, anteriormente interrompida pela citação do devedor ou pelo despacho do juiz que ordená-la, volta a correr no curso processo, nele completando o seu prazo” (TONIOLO, 2010, p.107).

Além da Lei de Execuções Fiscais, a prescrição intercorrente encontra respaldo legal na súmula 314 do Superior Tribunal de Justiça, a qual dispõe sobre o início da contagem da prescrição, “em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual inicia-se o prazo da prescrição quinquenal intercorrente” (BRASIL, 2005).

Entende-se a prescrição intercorrente como questão de ordem pública, pois uma vez ajuizada a Execução Fiscal, caso o Fisco venha a se manter inerte, o processo não perdurará por anos afins prolongando pendências de situações processuais litigiosas, tendo em vista a sobrecarga de litígios no sistema judiciário brasileiro.

Por fim, a prescrição pode ser compreendida como forma de extinção da exigibilidade do crédito tributário, ocorrendo quando o Fisco deixa de propor a Execução Fiscal dentro do prazo quinquenal, além de ser um instituto de suma importância para assegurar o princípio da segurança jurídica.

#### **4 DO INSTITUTO DA DECADÊNCIA NO DIREITO TRIBUTÁRIO**

Da mesma maneira que ocorre na prescrição, o instituto da decadência tributária também é forma extintiva do crédito tributário, contudo nesse caso o lançamento nem chega a ser efetuado, pois a decadência é a perda do direito subjetivo de constituir o crédito tributário, “a decadência, no Direito Tributário, refere-se ao decaimento (ou perecimento) do estatal direito de constituição do crédito tributário pelo lançamento. Sua ocorrência prevê a extinção do crédito

tributário” (SABBAG, 2018, p.217).

A extinção do crédito tributário por meio da decadência também está prevista no art. 156, inciso V do CTN, tal qual a extinção pela prescrição. O lustro decadencial é “fato jurídico que fez perecer um direito pelo seu não-exercício durante certo lapso de tempo fazendo desaparecer o direito de exigir tributo extinguindo o crédito tributário (CARVALHO, 2014, p.502).

O CTN regula marcos iniciais diferentes para a decadência, a saber, o art. 173, inciso I e, o art.150, parágrafo 4º do referido código. Nos termos do art. 173, inciso I, “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” (BRASIL, 1966), esse início de contagem decadencial aplica-se por exemplo no lançamento por declaração e, no lançamento de ofício.

Assim sendo, conforme a explicação de SABBAG (2018), o aludido artigo prevê em seu inciso I o *dies a quo*, de modo que a Fazenda Pública passa a ter uma possibilidade maior para efetuar o lançamento, pois o mesmo pode ocorrer no próprio exercício em que suceder o fato gerador. No caso do art. 150, parágrafo 4º do CTN,

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 (BRASIL, 1966).

No artigo supracitado o *dies a quo* é a data do fato gerador, ocorre por exemplo no lançamento por homologação, ressalta-se que ocorrendo “o transcurso *in albis* do quinquênio decadencial, sem que haja conferência expressa, provocará a homologação tácita do lançamento, perdendo o Fisco o direito de lançar, de modo suplementar, uma eventual diferença” (SABBAG, 2018, p.218). Insta salientar algumas das características da decadência:

(a) atinge o direito subjetivo do sujeito ativo; (b) sempre decorre de lei; (c) aplicam-se, à decadência, os princípios da legalidade e da segurança jurídica;

- (d) só podemos falar em decadência, antes do lançamento;
- (e) em tese, se houver decadência, não haverá prescrição;
- (f) o tributo atingido pela decadência poderá ser restituído (SABBAG, 2018, p.217/218).

Note-se que o princípio da segurança jurídica, já explanado nesse trabalho, também norteia o instituto da decadência, e igualmente ocorre com a prescrição, sua finalidade é “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 (MARTINS, 2008, p.20/21).

Em resumo, a decadência “em matéria tributária consiste na inércia das autoridades fiscais, pelo prazo de cinco anos, para efetivar a constituição do crédito tributário, tendo por início da contagem do tempo o instante em que o direito nasce” (MALLMANN, 2008, p.47).

## 5 PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL NO DIREITO TRIBUTÁRIO

O processo de exigibilidade do crédito tributário é regulado pela Lei de Execuções Fiscais (LEF) nº 6.830 de 22 de setembro de 1980, tendo aplicação do Código Civil de forma subsidiária, ou seja, caso haja ausência de dispositivo processual na lei mais específica o Código Civil pode ser aplicado. Para que se dê início ao processo de execução em matéria tributária, primeiramente é preciso inscrever o devedor contribuinte em dívida ativa, para que haja um título executivo extrajudicial líquido certo e, exigível, conforme prega o art. 204 do CTN “a dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída” (BRASIL, 1966) e, também art. 2º, parágrafo 3º da LEF:

Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. § 3º - A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo (BRASIL, 1980).

Quando o *caput* do art. 2º da LEF diz que a dívida ativa pode ser tributária ou não tributária, significa que “a dívida tributária refere-se a créditos oriundos de tributos; e a não tributária, de forma residual, provém dos demais créditos públicos, por exemplo, multa pelo exercício do poder de polícia” (FILHO, 2017, p.44).

Atinente ao que diz a segunda parte do parágrafo 3º, acima citado, a inscrição em dívida ativa suspenderá a prescrição por 180 dias, porém há uma divergência entre o referido dispositivo face ao art. 174, parágrafo único, inciso I do CTN, pois este diz que “a prescrição se interrompe: I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal” (BRASIL, 1966), pela ordem constitucional<sup>7</sup> (através do ato complementar n.º 36 de março de 1967), a lei complementar prevalece sobre a lei ordinária, de forma que o CTN possuindo status de lei complementar prevalece sobre a LEF, que é uma simples lei ordinária, sendo essa situação aplicada apenas para os créditos tributários, consoante ao art. 146 da Constituição Federal de 1988.

Ressalvado o art. 2º, parágrafo 3º, a LEF regula a prescrição tributária no processo de execução fiscal em seu art. 40 “o juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição” (BRASIL, 1966), nesse caso o legislador previu a suspensão do prazo prescricional quando não encontrados bens penhoráveis ou não for encontrado o devedor.

Já no parágrafo segundo do artigo em questão, o legislador se preocupou em regular o tempo em que o juiz poderá pedir o arquivamento dos autos, “art. 40, §2º - decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos” (BRASIL, 1966), enquanto que no parágrafo terceiro do mesmo artigo, o legislador informou que se forem encontrados o devedor ou bens penhoráveis, os autos serão desarquivados para dar sequência na execução fiscal.

Além de cuidar da prescrição comum no processo de execução, o art. 40 em seu parágrafo 4º também dispõe sobre a prescrição intercorrente “se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato” (BRASIL, 1966). Nesse mesmo sentido o Superior Tribunal de Justiça sumulou<sup>8</sup> e reforçou que caso não localizados bens

<sup>7</sup>Art. 146. Cabe à lei complementar: I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; (BRASIL, 1988).

<sup>8</sup>Sumula 314 STJ: Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por

para a penhora o processo, pode ser suspenso por um ano e ao final desse inicia-se o quinquênio prescricional.

Quando se trata de decadência tributária a execução fiscal nem chega a ser proposta, pois não há crédito lançado para ser exigido, uma vez que a decadência é a perda do direito subjetivo de constituir o crédito tributário. O professor Sabbag (2018), demonstra de forma didática e simples os passos para ocorrência da prescrição e decadência no processo de execução fiscal, através da linha do tempo:

**Figura 1:** Linha do tempo



Fonte: SABBAG, Eduardo (2018).

Como já explicado no presente trabalho, primeiramente ocorre a Hipótese de Incidência, para então ocorrer o Fato Gerador que resultará na Obrigação Tributária e a partir desse será gerado o Crédito Tributário, nota-se, conforme exemplificado na imagem acima, que entre a Obrigação e o Crédito Tributários existe um momento para que seja efetuado o Lançamento, e é exatamente nesse momento que a autoridade fazendária pode ou não perder o direito subjetivo de exigir o crédito tributário, pois se a mesma deixar transcorrer o prazo de cinco anos para efetuar o lançamento do crédito, incorrerá em decadência e consequentemente haverá a extinção da exigibilidade do crédito tributário, tal qual regula o art. 156, inciso V do CTN.

Ao passo que a decadência ocorre antes do lançamento e da constituição do crédito tributário, a prescrição só pode ocorrer depois do lançamento, estando o débito regularmente inscrito em dívida ativa. Após a inscrição do crédito em dívida ativa, o Fisco poderá ajuizar o processo de execução fiscal, transcorrido mais de cinco anos da constituição definitiva do crédito sem a cobrança do débito tributário, ocorrerá a prescrição, ou caso o Fisco ajuíze a execução e deixa de se manifestar no processo ocorrerá a prescrição intercorrente, tanto a primeira quanto a segunda extinguem a exigibilidade de crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso V do CTN.

---

um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente.

Entretanto, pode calhar de o Fisco insistir na cobrança de tributos, mesmo incorridos em decadência ou prescrição, nesse caso o contribuinte encontra proteção no art. 165 do Código Tributário Nacional:

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 na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento; III – reforma, anulação, revogação ou rescisão da decisão condenatória (BRASIL, 1966).

Caso o contribuinte efetue o pagamento de um tributo prescrito ou decado, esse poderá pedir a restituição do valor, amparado pelo art. 165 do CTN, pois a regra matriz de mencionado dispositivo legal é a cobrança ou pagamento indevido de tributos.

## 6 CONCLUSÃO

Conforme restou demonstrado, os institutos da prescrição e decadência no direito tributário são formas de extinção da exigibilidade do crédito tributário, por força do art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional de 1966, afetando diretamente o início e desenvolvimento do Processo de Execução Fiscal.

Ocorre que o legislador define em lei, através da hipótese de incidência, quando o tributo será devido, materializando essa hipótese por meio do fato gerador de forma que surge a obrigação tributária, dessa última será constituído o crédito tributário através do lançamento.

A decadência só pode ser decretada até o momento do lançamento, pois é exatamente esse ato que a autoridade fazendária perde o direito de realizar, conforme descreve o CTN, “art. 173 – o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados: I – do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado” (BRASIL, 1966), para os casos, por exemplo, de lançamento de ofício. Todavia, para os lançamentos por homologação a previsão legal se encontra no art. 150, parágrafo 4º do CTN:

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

Após a constituição do crédito tributário, a segunda possibilidade de extinção de sua exigibilidade é a prescrição, que ocorre sempre após a instauração do Processo de Execução Fiscal, entretanto o Fisco só poderá exigir tal crédito por meio de um título executivo extra judicial, líquido e certo, tal qual a Certidão de Dívida Ativa definida pelo art. 201 do CTN “dívida ativa tributária a prove-niente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular” (BRASIL, 1966).

A importância da prescrição e decadência no direito tributário se explica pelo princípio da segurança jurídica, esse serve para dar estabilidade ao contribuinte e impedir que a autoridade fazendária cobre o tributo a qualquer tempo e, de forma a evitar o abarrotamento do sistema judiciário brasileiro. Destarte, caso venha acontecer a cobrança do tributo, mesmo depois de decaído ou prescrito, o contribuinte tem uma alternativa, qual seja solicitar judicialmente a restituição dos valores pagos indevidamente através de uma ação de repetição de indébito, regulada pelo art. 165 do Código Tributário Nacional.

## REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematzado**. 9. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2009.

BALEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. atual. Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de direito financeiro e de direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 4. ed. São Paulo, Noeses, 2007.

BELLIA, Fabricio Rodrigues. **Prescrição no direito tributário**. 34 f. Artigo (Especialização) – Instituto Brasileiro de Estudo Tributários, RDP cursos jurídicos, 2013.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. Lei n.º 5.172 de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm). Acesso em: 03 de set de 2019.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça. Súmula nº 314**. Disponível em: [http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=jurisprudenciaSumula&pagina=sumula\\_301\\_400](http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=jurisprudenciaSumula&pagina=sumula_301_400). Acesso em: 16 set. 2019.

CANOTILHO, Joaquim José Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. Coimbra: Almedina, 1995.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Decadência e Prescrição em Direito Tributário**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2010.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Decadência e Prescrição em Direito Tributário**. 2. ed. São Paulo: MP Editora, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CORREIA, Andrei Lapa de Barros. O lançamento tributário e a modalidade do art. 150 do CTN. **Jus Navigandi**. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=8306>. Acesso em: 31 set. 2019.

FERRAGUT, Maria Rita. Crédito tributário, lançamento e espécies de lançamento tributário. Eurico Marcos Diniz de Santi (Coord.) *In: Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 307-333.

FILHO, João Aurino de Melo. **Execução Fiscal Aplicada: análise pragmática do processo de execução**. 6. ed. ver., atual., e ampl. Salvador: JusPodivm, 2017.



HABLE, José. **A Extinção do Crédito Tributário por Decurso de Prazo**. 4. ed. São Paulo: Forense, 2014.

LOSS, Marianna Martini Motta. O dever fundamental de pagar impostos como meio de efetivação dos direitos sociais. **RJLB**, v.1, n.2, p. 1457-1510, 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

MALLMANN, Nelson. **Decadência e Prescrição no Direito tributário**. 101 f. Monografia (Especialização) – Universidade de Brasília – UNB, Centro de Educação à Distância, 2008.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Decadência e Prescrição**. São Paulo: RT, 2008.

MAZZA, Alexandre; ALMEIDA, André Luiz Paes de (cord.). **Vade Macum Tributário**. 22. ed. São Paulo: Rideel, 2019.

MINARDI, Josiane. **Direito Tributário**. 5. ed. rev., atual., e ampl. Salvador: Jus-Podivm, 2017. PEDROZO, Guilherme da Silva. **Vade Mecum Tributário**. 1. ed. São Paulo: Rideel, 2018.

SABBAG, Eduardo. **Código Tributário Nacional Comentado**. 2. ed. ver., atual., e ampl. São Paulo: Método, 2018.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 6. ed. rev., atual., e ampl. São Paulo: Método, 2018.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Decadência e Prescrição no Direito Tributário**. São Paulo: Editora Max Limonad, 2001.

SANTOS, Rosana Cláudia Gomes dos. **A prescrição intercorrente no processo de Execução Fiscal**: consensos e dissensos entre a doutrina e a jurisprudência. 15 f. Artigo (Especialização) – Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, 2014.

TONIOLO, Ernesto José. **A prescrição Intercorrente na Execução Fiscal**. 2. ed. Rio de Janeiro: Lumem Juris, 2010.