UNIVERSIDADE TIRADENTES – UNIT

CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO – ARTIGO CIENTÍFICO

PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO: Reconhecimento *ex officio* pela autoridade administrativa competente em obediência aos princípios da eficiência e da moralidade

Aires Mirelle Sousa Santana

Karina Ferreira Soares de Albuquerque

Aracaju

2015

AIRES MIRELLE SOUSA SANTANA

PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO: Reconhecimento *ex officio* pela autoridade administrativa competente em obediência aos princípios da eficiência e da moralidade.

Trabalho de Conclusão de Curso – Artigo – submetido ao Curso de Direito da Universidade Tiradentes – UNIT, como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em Direito.

Aprovado em ____/____/____

Banca Examinadora

_____

Professor Orientador

Universidade Tiradentes

_____

Professor Examinador

Universidade Tiradentes

_____

Professor Examinador

Universidade Tiradentes

PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO: Reconhecimento *ex officio* pela autoridade administrativa competente em obediência aos princípios da eficiência e da moralidade

Aires Mirelle Sousa Santana

RESUMO

Prescrição diz respeito à perda da pretensão ou perda da proteção jurídica relativa ao direito pelo decurso do tempo, fazendo com que a proteção judicial desse direito não possa ser exercida. No presente trabalho abordaremos o instituto da prescrição do crédito tributário, precisamente, no tocante ao Código Tributário Nacional, tendo como preocupação a utilização prática do instituto da prescrição, como mais uma modalidade de extinção do crédito tributário. Pretende-se reforçar a necessidade do reconhecimento de ofício da prescrição tributária, com vistas a facilitar o funcionamento da máquina pública e evitar o acúmulo de processos relativos ao tema. Assim, o reconhecimento *ex officio* na via administrativa, independentemente da parte interessada ter que arguí-la, resultará numa redução de custos para o erário, numa redução de tempo gasto para preparar as execuções que chegariam a um resultado zero, possibilitando um maior desempenho para o ajuizamento de ações e para a cobrança dos créditos exigíveis, ou seja, não prescritos. Além da redução da quantidade de processos administrativos e da otimização do fim da Administração Fazendária, que é arrecadar.

Palavras-chave: prescrição; prescrição tributária; reconhecimento *ex officio*.

1 – INTRODUÇÃO

De acordo com o Código Civil Brasileiro, no artigo 189, define-se por prescrição a extinção, por decurso de prazo, da pretensão a se satisfazer um direito violado.

Especificando esse conceito, o Código Tributário Nacional dispõe que a ação de cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da sua constituição definitiva. Sendo assim, o prazo para a Fazenda Pública executar seus créditos prescreve em cinco anos, podendo ser suspenso ou interrompido.

Diante da magnitude do tema e da relevância do reconhecimento da prescrição tributária atualmente com vistas à redução da carga processual tanto para a Fazenda Pública quanto para o Judiciário, faz-se mister o estudo acerca da legalidade das ações e proposições que facilitem o funcionamento da máquina pública, bem como o reconhecimento de oficio da referida prescrição por parte das esferas fiscais.

Partindo do pressuposto que o devedor deve alegar a prescrição para produzir seus efeitos, o direito não adquire ação automática ao final do prazo relatado e ao invés de tornar-se uma atividade prática e simples, as autoridades administrativas esbarram na morosidade e no acúmulo dos processos para o reconhecimento de oficio.

No presente trabalho abordaremos o instituto da prescrição do crédito tributário, precisamente, no tocante ao Código Tributário Nacional, tendo como preocupação a utilização prática do instituto da prescrição, como mais uma modalidade de extinção do crédito tributário. Pretende-se reforçar a necessidade do reconhecimento de ofício da prescrição tributária independentemente de a parte interessada ter que argui-la, com vistas a facilitar o funcionamento da máquina pública e evitar o acúmulo de processos relativos ao tema.

Atualmente, para que o instituto da prescrição possa produzir os seus efeitos na esfera administrativa, não basta a sua consumação pelo decurso do prazo de cinco anos, mas também que haja a sua alegação pela parte a quem aproveita. Sendo assim, mesmo a legislação alegando perda do direito ao Fisco, expressamente, as esferas envolvidas precisam abrir processos e emitir pareceres sobre o caso.

A relação custo/benefício para o Estado manter um cadastro de dívida ativa com débitos prescritos é bastante alta. Some-se a isso o tempo gasto na administração direta para avaliação dos processos de extinção desses débitos. Por fim, faz-se mister elucidar todos os pontos desse debate incluindo os que tangem o direito público e privado afim de fornecer subsídios para posteriores adaptações e projetos que venham a instituir o reconhecimento de ofício da prescrição tributária na esfera administrativa.

2 - INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO NO ÂMBITO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Prescrição diz respeito a perda da pretensão ou perda da proteção jurídica relativa ao direito pelo decurso do tempo, fazendo com que a proteção judicial desse direito não possa ser exercida. No âmbito do Direito Tributário, ensina Baleeiro (2004) que “tanto a decadência quanto a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários a sua preservação, mantendo-se inativo”.

Machado (2015) explica que na Teoria Geral do Direito “a prescrição é a morte da ação que tutela o direito, pelo decurso do tempo previsto em lei para esse fim. O Direito sobrevive, mas sem proteção. Distingue-se, neste ponto, da decadência que atinge o próprio direito”.

Percebe-se, pois, que há singularidades do instituto da prescrição no âmbito do Direito Tributário em comparação ao Direito Privado.

No âmbito do Direito Privado, define-se por prescrição a extinção, por decurso de prazo, da pretensão a se satisfazer um direito violado, conforme preceitua a art. 189 do Código Civil:

> Art. 189. Violado o direito, nasce para o titular a pretensão, a qual se extingue, pela prescrição, nos prazos a que aludem os arts. 205 e 206.

Ou seja, o que se prescreve é a ação que o defende, não atingindo assim o direito material. Em outras palavras, segundo Rodrigues (2003), o que perece é a ação de que o titular do direito estava munido e com a qual o podia defender, e não o próprio direito.

Por outro lado, no âmbito do direito tributário, tal instituto, atinge não apenas o direito da ação, mas também o direito material, qual seja, o crédito tributário.

> Diferentemente do que ocorre no direito privado, a prescrição no direito tributário atinge não apenas o direito à ação judicial para a cobrança, mas o próprio direito substantivo; o crédito tributário. (BARREIRINHAS, 2009, p. 381)

Isso porque o Código Tributário Nacional, em seu art. 156, inciso V, configura a prescrição como causa de extinção do crédito tributário, vazado nos seguintes termos:

> Art. 156. Extinguem o crédito tributário:
>
> (...)
>
> V – a prescrição e a decadência;
>
> (...)

Nessa linha:

> O CTN, todavia, diz expressamente que a prescrição não atinge apenas a ação para cobrança do crédito tributário, mas o próprio crédito, vale dizer, a relação material tributária (MACHADO, 2005, p. 225).

Dessa forma, extinguindo-se o crédito tributário, extingue-se também o direito material propriamente dito, não se limitando apenas a ação. Tem-se dessa forma, o mesmo efeito da decadência, já que, na decadência é o próprio direito que fenece, não apenas paralisando a pretensão, e sim o eliminando e extinguindo totalmente. Tornando-se inexistente o direito subjetivo não há que se falar em tutelá-lo. Logo, no Direito Tributário, pelo fato da prescrição ter os mesmos efeitos da decadência é que se pode falar em reconhecimento *ex officio* da prescrição.

Nas palavras de Mazza (2015), "decadência tributária é a perda do direito de constituir o crédito tributário que ocorre se o Fisco não exercê-lo dentro do prazo legal". Ensina ainda que tanto a prescrição quanto a decadência são institutos que decorrem do princípio da segurança jurídica, atuando como mecanismos de estabilização de conflitos e consecução da paz social.

Extinguir, em seu sentido semântico, significa fazer desaparecer, acabar, abolir, cessar, logo, o disposto no art. 156 do CTN, de regra, possui efeito definitivo. Uma vez que, extinto o crédito tributário, este torna-se inexistente e tornando-se inexistente, consequentemente, torna-se inexigível.

Dessa forma, como bem emprega Machado a respeito da inexistência e da inexigibilidade do crédito tributário:

> Se a prescrição atingisse apenas a ação para a cobrança, mas não o crédito tributário, a Fazenda Pública, embora sem ação para cobrar seus créditos depois de cinco anos definitivamente constituídos, poderia recusar o fornecimento de certidões negativas aos respectivos sujeitos passivos. Mas como a prescrição extingue o direito tributário, tal recusa obviamente não se justifica. (MACHADO, 2015, p. 226)

As certidões negativas ora mencionadas, como ensina Alexandre (2012), "são elas o documento apto à comprovação de inexistência de débito de determinado

contribuinte, de determinado tributo ou relativo a determinado período". Percebe-se pois, que expedida a certidão negativa de débitos, ainda que conste no banco de dados da Fazenda Pública débitos prescritos, estes foram reconhecidos como inexistentes independentemente de provocação prévia do interessado.

Ademais, o contribuinte que paga crédito tributário prescrito tem direito a restituição do valor pago, posicionamento este que tem predominado na jurisprudência pátria e na doutrina, por entenderem que crédito tributário prescrito é crédito inexistente.

Nessa esteira:

> Como o CTN trata da decadência e da prescrição ambas como 'causas de extinção do crédito tributário', se o contribuinte realiza um pagamento de tributo recaído ou prescrito nos dois casos terá direito à repetição de indébito na medida em que pagou dívida que não existia mais. Inaceitável o argumento de que na prescrição ocorre extinção do direito de recorrer ao Judiciário embora subsista a obrigação natural de pagar. Tal raciocínio é incompatível com o art. 156, V, do CTN, que afirma textualmente serem a prescrição e a decadência causas de extinção do 'crédito' tributário. (MAZZA, 2015, p. 554)

Outros doutrinadores corroboram tal entendimento. Vejamos:

> É cediço afirmar que a prescrição do direito de ação somente a extingue, deixando intacto o direito material que lhe conferia substrato. Comumente se diz: a obrigação, de legal, torna-se moral. se o devedor paga, não pode demandar a restituição do que pagou. embora prescrita a ação. Esta era para obrigá-lo a pagar dobrando a sua vontade, se recalcitrando, substituindo-a pela do juiz, a determinar o pagamento ou a entrega da coisa. A decadência mata o direito material. Nesse caso pode repetir o indébito, diferentemente da prescrição, que só mata a ação, sem afetar o direito material. São lugares comuns e em Direito Privado até admissíveis.
> Ocorre que no Direito Tributário pátrio, a teor do CTN, tanto a decadência quanto a prescrição extinguem o crédito tributário. Quem paga a dívida fiscal em relação à qual estava a ação prescrita tem direito a restituição, sem mais nem menos. (COÊLHO, 2011).

> "Pagamento de crédito prescrito. Direito à restituição. Como a prescrição está arrolada no art. 156 do CTN como causa de extinção do crédito tributário, tem-se que é possível buscar a repetição do montante pago a título de tributo cuja cobrança pelo Fisco já estava prescrita. Isso porque, inexistindo o crédito, considera-se o pagamento indébito". (PAULSEN, 2004, p. 1117).

Na jurisprudência pátria, há julgados do Superior Tribunal de Justiça - STJ à respeito de tal restituição com o mesmo entendimento da doutrina:

> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. IPTU. ARTIGOS 156, INCISO V, E 165, INCISO I, DO CTN. INTERPRETAÇÃO CONJUNTA. **PAGAMENTO DE DÉBITO PRESCRITO. RESTITUIÇÃO DEVIDA**.
> 1. A partir de uma interpretação conjunta dos artigos 156, inciso V, (que considera a prescrição como uma das formas de extinção do crédito tributário) e 165, inciso I, (que trata a respeito da restituição de tributo) do CTN, **há o direito do contribuinte à repetição do indébito, uma vez que o montante pago foi em razão de um crédito tributário prescrito, ou seja, inexistente**. Precedentes: (REsp 1004747/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/06/2008; REsp 636.495/RS, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 02/08/2007) 2. Recurso especial provido. (REsp 646.328/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/06/2009, DJe 23/06/2009).(*grifou-se*).

Vale dizer, então, que aquele que pleitear a restituição do montante pago relativo a crédito tributário prescrito terá direito ao valor pago, uma vez que configura repetição do indébito por tratar-se de crédito inexistente.

A Fazenda Pública, em se tratando da prescrição do crédito tributário, sofre a perda do direito em cobrar tal crédito por deixar escoar o prazo para a propositura da ação de execução fiscal, prazo este estabelecido no art. 174 do CTN, o qual preconiza que a ação para cobrança do crédito prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva, salvo os casos de interrupção previstas no parágrafo único do referido artigo.

A data da sua constituição definitiva varia de acordo com a postura adotada pelo devedor ao ser notificado pelo fisco para efetuar o pagamento, uma vez que constituído o crédito o sujeito passivo, poderá impugná-lo e só depois de concluído o processo administrativo fiscal e ultrapassado o prazo para pagamento do crédito tributário o crédito torna-se constituído definitivamente e começa a fluir o prazo prescricional. Lição extraída da orientação dominante do STF no sentido de que o *dies a quo* da contagem deve ser a data da constituição definitiva do crédito tributário e não a data em que se torna exigível.

> Prevaleceu, tanto no extinto TRF como no STF, o entendimento segundo o qual a prescrição só tem o seu início quando o crédito tributário esteja definitivamente constituído, vale dizer, quando a Fazenda Pública tenha ação para fazer a respectiva cobrança. E na verdade não se poderia cogitar de *prescrição* antes do nascimento da *ação*. Concluído o procedimento de lançamento e assim constituído o crédito tributário, o fisco intima o sujeito a fazer o respectivo

> pagamento. Se este não é feito no prazo legal, o direito do Fisco estará lesado, nascendo então, para este, a *ação* destinada à proteção de seu direito creditório. (MACHADO, 2015, p. 227)

Logo, uma vez constituído definitivamente o crédito tributário pelo sujeito ativo (Fazenda Pública) e não tendo o sujeito passivo (contribuinte) efetuado o seu pagamento, haverá a inscrição do débito na Dívida Ativa, ou seja, é a inclusão do contribuinte na lista dos inadimplentes frente ao Fisco. Procedimento este indispensável e preparatório para o ingresso com a ação de execução fiscal. Após a inscrição em dívida ativa, deverá ser expedida a Certidão de Dívida Ativa (CDA), pois esta será o título executivo que aparelhará a futura ação de execução fiscal.

Para Barreirinhas (2009), depois de lançado e constituído o crédito tributário, tornando-se exigível, cabe a administração cobrá-lo, seja extrajudicialmente, enviando correspondências aos devedores e convocando-os para acordos de parcelamento, seja judicialmente através de títulos executivos extrajudicias, que no caso da Fazenda Pública é um título executivo emitido unilateralmente pelo credor, previsto pela legislação processual, nos termos do art. 583 do CPC, a (CDA – Certidão de Dívida Ativa). Para a emissão dessa certidão o fisco deve inscrever o crédito tributário vencido e não pago em um registro próprio e a CDA é a certidão dessa inscrição.

Dispõe o CTN em seu art. 201, *verbo ad verbum*:

> Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.

O art. 204 do mesmo diploma jurídico ao mencionar que a dívida tributária regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída está diretamente ligado ao que prescreve o art. 585 do Código de Processo Civil, pois este estabelece que a execução para cobrança de crédito fundar-se-á sempre em título de obrigação certa, líquida e exigível.

Entende-se por certo aquele crédito que não haja dúvida quanto a sua existência. Líquido quando há a determinação do quanto é devido (ou seja, não existe crédito líquido que não seja certo). E exigível todo crédito vencido e não pago que poderá ser exigido, por intermédio do Estado, mesmo contra a vontade do devedor.

Assim, pode-se dizer que o ato administrativo de expedir Certidões de Dívidas Ativas é ato que está ligado ao controle da legalidade, na medida em que deverá

observar a consistência do crédito tributário a ser inscrito para a formação do título executivo, pois não é lícito tornar exequível aquilo que não é exigível. Neste viés, os débitos atingidos pela prescrição, ou seja, extintos, por força do art. 156 do CTN, deixam de ser exigíveis e por consequência afetam a ação e a exequibilidade.

> Em face dos princípios constantes do art. 37, caput, CF/88, o servidor público competente, antes de proceder a inscrição do débito, ou antes de propor a Ação de Execução Fiscal (Lei 6.830/80, art. 2º, §3º), deve efetuar o controle administrativo da legalidade do ato, examinando e considerando a verdade dos fatos e o direito, mesmo que favoreça o sujeito passivo. (CASSONE, 2007, p. 48)

A não observância desses critérios para a expedição de CDA's e futuras execuções fiscais, implica no acúmulo de processos executivos que contenham vícios nessas Certidões, e estaremos diante de uma violação ao princípio constitucional da eficiência, por constituir um título executivo que será vencível facilmente em fase de embargos e gerando ônus sucumbenciais e consequente prejuízo aos cofres públicos, além de movimentar a máquina da Administração e do Judiciário de forma infrutífera, causando diversos transtornos ao bom andamento do serviço público.

3 - DO RECONHECIMENTO *ex officio* DA PRESCRIÇÃO

O Código Civil de 1916 permitia a autoridade judiciária declarar de ofício a decadência e a prescrição, no entanto, a prescrição era declarada de ofício apenas nas ações não patrimoniais:

> Art. 166. O juiz não pode reconhecer da prescrição de direitos patrimoniais, se não for invocada pelas partes.

No Código Civil de 2002, em seu art. 194, havia restrição quando ao reconhecimento de ofício da prescrição, sendo possível apenas em ações que favorecesse o absolutamente incapaz:

> Art. 194. O juiz não pode suprir, de ofício, a alegação de prescrição, salvo se favorecer o absolutamente incapaz.

Com a Lei Complementar 11.280 de 2006, o artigo supracitado foi revogado e deu nova redação ao §5º do art. 219 do Código de Processo Civil que passou a vigorar nos seguintes termos:

> Art. 219. (...)
>
> §5º - O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição.

Percebe-se com essa nova redação que independentemente da necessidade de provocação da parte a quem interessa o instituto, os juízes podem e devem decretar, *ex officio*, a prescrição. Nesta esteira, em se tratando de Matéria Tributária, os juízes podem e devem decretar *ex offício* a ocorrência da prescrição no curso de um processo de execução fiscal.

Com a promulgação da Lei 11.051/2004, que incluiu o §4º no art. 40 da Lei nº 6.830/80, passou a ser admitido o reconhecimento de ofício da prescrição, na ação de execução fiscal quando o processo ficar parado por mais de cinco anos por inércia do Fisco, a chamada prescrição intercorrente. Visando com isso, desafogar o Poder Judiciário de processos que já perderam seu objeto.

> Art. 40. (...)
>
> § 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

Em 03 de dezembro de 2008 foi promulgada a Medida Provisória 449 que previa em seu art. 48 a possibilidade do reconhecimento de ofício, pela autoridade administrativa, da prescrição do crédito tributário:

> Art. 48. A prescrição dos créditos tributários pode ser reconhecida de ofício pela autoridade administrativa.

Embora haja críticas em torno dos pressupostos constitucionais para a elaboração desta Medida Provisória, válido é ressaltar a importância do que preceitua tal dispositivo para a aplicabilidade do instituto da prescrição no âmbito administrativo. Essa medida provisória deu origem a Lei nº 11.941/09 que traz em seu art. 53 a regra originalmente prevista no art. 48 da MP. Por conduto desta lei, a saber, Lei nº 11.941/09, tal regra foi inserida na Lei nº 9.469/97, mais precisamente no art. 1º- C, permitindo a Administração Tributária Federal o reconhecimento de ofício da prescrição:

> Art. 1º-C. Verificada a prescrição do crédito, o representante judicial da União, das autarquias, e fundações públicas federais não efetivará a inscrição em dívida ativa dos créditos, não procederá ao ajuizamento, não recorrerá e desistirá dos recursos já interpostos.

Permitindo assim, no Âmbito da Esfera Federal o reconhecimento de ofício da prescrição do crédito. Com tal regulamentação, o princípio constitucional da Legalidade merece obediência, já que a atuação da Administração Pública deve pautar-se por tal princípio e este está expresso no art. 37, caput, da Constituição Federal.

Em 2009, com a aprovação por unanimidade da Súmula 409, o STJ, tendo como referência o §5º do art. 219 do Código de Processo Civil, facilitou o reconhecimento da prescrição tributária visando promover celeridade processual, *in verbis*:

> Súmula 409 -"Em execução fiscal, a prescrição ocorrida antes da propositura da ação pode ser decretada de ofício".

Nota-se que a prescrição ocorrida antes da propositura da ação poderá ser decretada de ofício, independentemente da prévia ouvida da Fazenda Pública, sendo necessário apenas nas hipóteses de prescrição intercorrente.

3.1 Aplicação do Reconhecimento *ex officio* da Prescrição do Crédito Tributário na Via Administrativa

No âmbito da Administração Pública, sobre o questionamento da possibilidade do reconhecimento *ex officio* pela autoridade administrativa competente existem pareceres que opinam sobre esse questionamento contendo a motivação do ato a ser praticado pela autoridade que o solicitou. Sobre a elaboração de pareceres vislumbra-se:

> É comum, no âmbito da Administração Pública, fazer-se referência a parecer normativo. Na realidade, o parecer não possui efeito normativo, por si mesmo; porém, muitas vezes quando aprovado pela autoridade competente prevista em lei, as conclusões do parecer tornam-se obrigatórias para outros órgãos ou entidades da Administração Pública. É o despacho dessa autoridade que dá efeito normativo ao parecer. O objetivo é garantir uniformidade de orientação na esfera administrativa e até o de evitar consultas repetitivas que

> exijam novas manifestações do órgão consultivo. O parecer, aprovado por despacho com efeito normativo, favorece, por isso mesmo, a própria economicidade processual (DI PIETRO, 2010, p. 203)

À titulo de exemplo, que tem relevância para o tema abordado, tem-se o Parecer PGFN/CDA nº 877/2003 aprovado pelo despacho do Ministro da Fazenda Interino, Bernard Appy, no processo nº 10880.034418/94-60 que traz em sua essência a obrigatoriedade do reconhecimento de ofício da prescrição do crédito tributário independentemente da prévia provocação do interessado. Leva em conta a inexigibilidade do crédito e a necessidade do controle da legalidade do ato para a inscrição desses créditos em Dívida Ativa, violando o princípio da Eficiência ao executar créditos inexistentes.

Por oportuno, tem-se também o Parecer nº 202/2006, exarado pela Procuradora do Município de Porto Alegre, Maren Guimarães Taborda, que resultou na Instrução Normativa SMF nº 3 de 31/03/2009 visando regulamentar e uniformizar os procedimentos administrativos no tocante à análise prescricional de créditos tributários. No referido parecer, opina-se pela possibilidade de reconhecimento *ex officio* na via administrativa face ao fato da prescrição em matéria tributária ter os mesmos efeitos da decadência.

Tem-se também Consulta Interna nº 25 da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santo André – SP, formulada pelo Auditor Fiscal da RFB, Fernando Mombelli, acerca do tratamento a ser dado aos créditos tributários prescritos, os quais não houve alegação de prescrição por parte do contribuinte. E em resposta ao questionamento, se afirma que o reconhecimento de ofício de tais créditos deve ser considerado um ato vinculado da autoridade administrativa e o servidor competente deverá reconhecê-la sem a necessidade de arguição por parte do contribuinte, aduzindo que tal reconhecimento é “poder-dever” da Autoridade Fiscal administrativa, cuja atuação é vinculada.

No Município de Aracaju – SE, também há Consulta Interna, a saber, a nº 03/2014, de lavra dos Auditores Fiscais de Tributos Municipais, Paulo Sérgio Reis Cruz e Deusimar Olinda Alves, que versa sobre o tema, na qual opina-se também pela obrigatoriedade do reconhecimento por parte da Administração. Fundamentam tal decisão nos gastos para a manutenção da base de dados da Administração Tributária

de créditos inexigíveis e o transtorno para o bom andamento do serviço público, citando como exemplos a geração de inúmeros processos administrativos de pedido de reconhecimento da prescrição, o impedimento de emissão de certidão negativa a contribuintes que têm direito à mesma e o surgimento de diversos processos administrativos e judiciais que visam o reembolso dos pagamentos dos referidos créditos prescritos e consequente despesas sucumbenciais ao mobilizar o Poder Judiciário de forma infrutífera.

Nessa toada, tais manifestações revelam a necessidade da aplicação do reconhecimento *ex offício* da prescrição também na esfera administrativa.

4 - PRINCÍPIOS QUE NORTEIAM O RECONHECIMENTO *ex officio* DA PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA COMPETENTE

É sabido que o Direito Público se ocupa de interesses da sociedade como um todo e distingue-se do Direito Privado, posto ser este governado pela autonomia da vontade, enquanto que aquele substitui a autonomia da vontade pelo dever de atendimento do interesse público.

Um dos ramos do Direito Público é o Direito Administrativo que surge para disciplinar a função administrativa e os órgãos que a exercem, no entanto, como disciplina MELO (2004), o Direito Tributário, o Direito Financeiro e o Direito Previdenciário estão excluídos da órbita de estudo e apartados como ramos. Mas enfatiza que “conquanto se constituem em unidades temáticas tão sujeitas ao regime jurídico administrativo como quaisquer outras”. Ou seja, está sujeito ao conjunto de regras e princípios que regem a atividade administrativa.

Desse modo, o Direito Tributário, é ramo do Direito Público, sujeito ao conjunto de regras e princípios que regem a atividade administrativa, e quanto ao seu conceito há divergências na doutrina, sintetizado por Mazza (2015) da seguinte forma: “Direito Tributário é o ramo do direito público que estuda **princípios** e normas disciplinadores do exercício das atividades de instituição, cobrança e fiscalização de tributos”. (grifo nosso)

O Código Tributário Nacional, em seu art. 108 aduz, nos inciso II e III, que na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará os princípios gerais de direito tributário e os princípios gerais de direito público, respectivamente.

Partindo da premissa que o Direito Tributário sujeita-se ao conjunto de regras e princípios que regem a atividade administrativa, vale ressaltar alguns princípios do Direito Administrativo que servem de base para que se justifique o reconhecimento *ex officio* do crédito tributário pela autoridade administrativa competente.

Sobre os princípios que regem o Direito Administrativo:

> Sendo o Direito Administrativo, em suas origens, de elaboração pretoriana e não codificado, os princípios sempre representaram papel relevante nesse ramo do direito, permitindo à administração e ao Judiciário estabelecer o necessário equilíbrio entre os direitos dos administradores e as prerrogativas da Administração (DI PIETRO, 2010, p. 63).

A Constituição de 88 traz expressamente em seu art. 37 alguns princípios que a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios deverão obedecer, quais sejam, aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Além desses, contemplados expressamente na Carta Magna, temos, ainda, arrolados explicitamente no art. 2º da Lei 9.784 de 29 de janeiro de 1999, que regula os processos administrativos no âmbito da Administração Pública Federal, os princípios da razoabilidade, da motivação, da finalidade, da proporcionalidade, da ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público.

> O art. 37, caput, reportou de modo expresso à Administração Pública (direta e indireta) apenas cinco princípios: da *legalidade*, da *impessoalidade*, da *moralidade*, da *publicidade* e da *eficiência* (este último acrescentado pela EC 19/98). Fácil é ver-se, entretanto, que inúmeros outros merecem igualmente consagração constitucional: uns por constarem expressamente na Lei Maior, conquanto não mencionados no art. 37, *caput*; outros, por nele estarem abrigados logicamente, isto é, como consequências irrefragáveis dos aludidos princípios; outros finalmente por serem implicações evidentes do próprio Estado de Direito e, pois, do sistema constitucional como um todo. (MELO, 2004, p. 86.)

Tem relevância para o tema abordado e merecem destaque os princípios da eficiência e o da moralidade.

Quando se fala em Princípio da Eficiência, alguns doutrinadores o vêem como um dos deveres da Administração Pública, algo mais do que desejável, sendo mais uma finalidade da Administração que um princípio propriamente dito. Nesse bojo, todos os outros princípios que regem a Administração Pública devem estar em sintonia com o da eficiência para que se garanta qualidade na atividade pública e na prestação dos serviços. “A eficiência não se confunde com a eficácia nem com a efetividade. A eficiência transmite sentido relacionado ao modo pelo qual se processa o desempenho da atividade administrativa; a ideia diz respeito, portanto, à conduta dos agentes. (CARVALHO FILHO, 2010).

Declarar *ex officio* a prescrição do crédito tributário está em consoante obediência a este “princípio”, uma vez que ao deixar de executar e de manter executivos fiscais prescritos, deixará de mover a máquina da Administração e do Judiciário de forma infrutífera, implicando na redução dos custos suportados pelos cofres públicos e resultando numa disponibilidade de tempo maior, para uma atuação com maior eficiência, para que se cobre os créditos que ainda não foram atingidos pela prescrição, otimizando o fim da Administração Fazendária que é arrecadar. Ou seja, evita demandas judiciais desnecessárias, reduzindo os custos para os cofres públicos e otimizando o fim da Administração Fazendária.

Além disso, como no Direito Tributário o efeito da prescrição tem o mesmo efeito da decadência e tem natureza de ordem pública, independe de provocação prévia do interessado, o que evita a geração de inúmeros processos administrativos de pedido de reconhecimento da prescrição, e de pedidos de restituição que tem por objeto o reembolso dos valores pagos referente a tais débitos prescritos.

No que atine ao Princípio da Moralidade, este alberga os princípios da lealdade e da boa fé, que por sua vez tem grande aproximação com os princípios da segurança jurídica e o princípio da proteção à confiança.

> Segundo os cânones da lealdade e da boa-fé, a Administração haverá de proceder em relação aos administrados com sinceridade e lhaneza, sendo-lhe interdito qualquer comportamento astucioso, eivado de malícia, produzido de maneira a conduzir, dificultar ou minimizar o exercício de direitos por parte dos cidadãos. (MELO, 2004, P.109)

Entende-se, pois, que em obediência a esse princípio, na modalidade proteção à confiança, que “leva em conta a boa-fé do cidadão, que acredita e espera que os

atos praticados pelo Poder Público sejam lícitos e, nessa qualidade, serão mantidos e respeitados pela própria Administração e por terceiros". (DI PIETRO, 2010, p. 86).

> No direito comparado, especialmente no direito alemão, os estudiosos se têm dedicado à necessidade de estabilização de certas situações jurídicas, principalmente em virtude do transcurso do tempo e da boa-fé, e distinguem os princípios da segurança jurídica e da proteção à confiança. Pelo primeiro, confere-se relevo ao aspecto objetivo do conceito, indicando-se a inafastabilidade da estabilização jurídica; pelo segundo, o realce incide sobre o aspecto subjetivo, e neste se sublinha o sentimento do indivíduo em relação a atos, inclusive e principalmente do Estado, dotado de presunção de legitimidade e com a aparência de legalidade. (CARVALHO FILHO, 2010, p. 39)

Sob esta ótica, tendo a prescrição em matéria tributária o mesmo efeito da decadência atingindo, sobretudo o direito e fazendo-o desaparecer, a Administração Pública, em obediência ao Princípio da Moralidade, na modalidade proteção à confiança, não poderá ajuizar dívidas prescritas, já que estas são inexistentes e inexigíveis.

Rodrigues (2003) explica que para alguns doutrinadores a prescrição se justifica na ideia de um castigo imposto à inércia do titular do direito, que o perde por sua própria culpa. E embora haja um interesse considerável do devedor em ver a prescrição operar, igual e direto é o interesse da sociedade em sua eficácia por representar um elemento de estabilidade que cumpre preservar. De tal modo que a inércia da Fazenda Pública a priva de um direito a pretensão que ela não exerceu em tempo hábil.

5 – CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ante o exposto, percebe-se que o instituto da prescrição em matéria tributária não atinge apenas o direito de ação, mas também o direito material, extinguindo-o, tendo, portanto, o mesmo efeito da decadência. Nessa senda, inscrever um crédito tributário prescrito, logo, extinto, em Dívida Ativa para posterior ajuizamento resulta numa flagrante desobediência aos princípios da Eficiência e da Moralidade previstos no art. 37 da Constituição Federal.

Isso porque ao expedir as Certidões de Dívida Ativa, contendo crédito tributário prescrito, que servirão de títulos executivos que aparelharão a futura ação de

execução fiscal, estar-se-á dotando de exequibilidade aquilo que não possui exigibilidade, violando aqui o Princípio da Eficiência, uma vez que tal princípio está atrelado à conduta dos agentes, configurando, pois, uma conduta ilícita. E sendo essa conduta ilícita, fere ainda o Princípio da Moralidade, na modalidade proteção à confiança, que por sua vez está atrelado ao sentimento do indivíduo que acredita e espera que os atos praticados pela Administração sejam dotados de legitimidade e legalidade.

Ademais, resulta em diversos transtornos para o bom andamento do serviço público, na medida em que, ao ser necessária a provocação prévia do reconhecimento da prescrição por parte do interessado (sujeito passivo) para que este se beneficie, haverá o acúmulo de processos administrativos para tanto, além da movimentação do Poder Judiciário com os créditos cuja prescrição não foi arguida e que mesmo assim insistem em ajuizar ação de execução, o que gera despesas sucumbenciais para os cofres públicos.

Assim, o reconhecimento *ex officio* na via administrativa, independentemente da parte interessada ter que arguí-la, resultará numa redução de custos para o erário, numa redução de tempo gasto para preparar as execuções que chegariam a um resultado zero, possibilitando um maior desempenho para o ajuizamento de ações e para a cobrança dos créditos exigíveis, ou seja, não prescritos. Além da redução da quantidade de processos administrativos e da otimização do fim da Administração Fazendária, que é arrecadar.

Abreviaturas e Siglas

CDA – Certidão de Dívida Ativa
CTN – Código Tributário Nacional
RFB – Receita Federal do Brasil
TRF – Tribunal Regional Federal
STF – Supremo Tribunal Federal
STJ – Superior Tribunal de Justiça

REFERÊNCIAS

ALEXANRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 6. ed. rev. e atual. - Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2012.

ALVES, Deusimar Olinda; CRUZ, Paulo Sérgio Reis. Secretaria Municipal da Fazenda do Município de Aracaju. Consulta Interna nº 003/2014. **Reconhecimento de Ofício da Prescrição do ISS**. 26 de maio de 2014. Trabalho não publicado.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro.** 11. ed., 22. tiragem. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

BARREIRINHAS, Robinson Sakiyama. **Manual de direito tributário.** 2. ed. rev., atual. e ampl. - Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2009

CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de direito administrativo. 23. ed. rev., ampl. E atualizada até 31.12.2009. – Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.

CASSONE, Vittorio. Processo tributário: teoria e prática / Vittorio Cassone, Maria Eugenia Teixeira Cassone. – 8. Ed. – 2. reimpr. – São Paulo: Atlas, 2007.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2011.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella**. Direito Administrativo**. 23. ed. – São Paulo: Atlas, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao código tributário nacional**. - São Paulo: Atlas, 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 36. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2015.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2015.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo.** 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

MOMBELLI, Fernando. Receita Federal do Brasil. Consulta Interna nº 25 – Cosit. **Normas Gerais. Crédito Tributário. Extinção. Reconhecimento de Ofício da Prescrição. Poder-dever.** 05 de setembro de 2013. Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/Legislacao/SolucoesConsulta/2014/SCICosit202014.pdf> Acesso em 23 de setembro de 2015.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 6. ed. rev. e atual. - Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2004.

SILVIO, Rodrigues. **Direito Civil**. São Paulo: Saraiva, 2003.

TABORDA, Marem Guimarães. Procuradoria-Geral do Município de Porto Alegre. Parecer nº 202/2006. **Reconhecimento Administrativo de Prescrição ex offício**. 06 de setembro de 2006. Disponível em <http://www2.portoalegre.rs.gov.br/pgm/default.php?reg=1&p_secao=47> Acesso em 08 de agosto de 2015.

VALENTE, Christiano Mendes Wolney. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **Parecer nº 877/2003 – PGNF/CDA**, 24 de outubro de 2002. Disponível em <http://www.deloitte.com.br/publicacoes/2003all/102003/diversos/parecer877.pdf> Acesso em: Acesso em 30 de setembro de 2015.

PRESCRIPTION OF TAX CREDIT: ex officio Recognition by the administrative authority qualified in accordance with the principles of efficiency and morality

ABSTRACT

Prescription with regard to the loss of the claim or loss of legal protection on the right by lapse of time, causing the judicial protection of that right can not be exercised. In this paper we discuss the prescription institute tax credit, precisely, with regard to the National Tributary Code, with the concern the practical use of prescription institute, as another mode of extinction of the tributary credit. It is intended to reinforce the need for identification the office of tax prescription, in order to facilitate the functioning of public administration and prevent the accumulation of approach to the subject. Then, recognition *ex officio* in the administrative process, regardless of the interested party having argues it will result in a cost savings to the exchequer, a reduction of time spent to prepare the executions would reach a zero result, enabling higher performance for the filing of action sand for the collection of the required credits, ie not prescribed. In addition to reducing the amount of administrative processes and optimizing the order of the Finance Administration, which is raising.

Key – words: prescription; tax prescription; recognition *ex offício*.