

**JOSÉ HABLE**



# **A EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO POR DECURSO DE PRAZO**

**2004**



**BRASÍLIA JURÍDICA**

## PREFÁCIO

Quando o Dr. José Hable convidou-me para prefaciар seu trabalho, apresentando-me um exemplar de “A Extinção do Crédito Tributário por Decurso de Prazo”, sorri, intimamente, ao pensar que a tormentosa questão sempre esteve presente em minha vida profissional, até quando sou brindada com um convite que muito me honrou.

Em 1979, quando realizei o concurso para o cargo de juiz federal, a dissertação da prova escrita foi “A prescrição e a decadência dos créditos tributários lançados por homologação”.

Na prova oral o tema veio à baila novamente no ponto sorteado.

Poucos anos depois, em 1981, ao cursar na Universidade Federal da Bahia uma pós-graduação em Processo Civil, voltei a estudar o assunto, com base nas clássicas lições de Câmara Leal e na moderna teoria do ilustre professor paraibano Agnelo Amorim Filho, em cujo trabalho “Critério Científico para Distinguir a Prescrição e a Decadência” é feita abordagem à luz da pretensão.

Sem fugir ao desafio de enfrentar os obstáculos em torno do fascinante assunto, dificultoso em qualquer ramo do

direito, seja na área cível, tributária ou processual, ao elaborar a monografia final do curso, em 1982, voltei a abordar a questão do tempo em face da defesa do executado: a prescrição, como exceção, não pode ser objeto de defesa direta, atualmente chamada de exceção de pré-executividade; diferentemente, a decadência, como objeção, pode ser argüida de forma direta, segundo lição do professor Pontes de Miranda, o primeiro jurista brasileiro a enfrentar a diferença dos institutos no processo de defesa na execução.

As dificuldades da questão temporal não me afligiram nas lides tributárias. Como magistrada federal, segui a jurisprudência do extinto Tribunal Federal de Recursos, que aplicava o Código Tributário Nacional sem maiores questionamentos: a partir do nascimento do fato gerador, o fisco tem prazo de cinco anos para lançar. Esse prazo é de decadência, sem suspensão ou interrupção, até que, lançado, inaugura-se mais um lustro no qual o fisco pode exigir o pagamento por meio de uma ação positiva (cobrança). Esse segundo período é chamado de prescritivo e pode sofrer suspensão e interrupção. Simploriamente, entendia-se, à época, que o recurso administrativo era causa de suspensão ou de interrupção do prazo prescricional.

Em minha trajetória na magistratura, encontrei no Superior Tribunal de Justiça, ao chegar em 1999, uma jurisprudência aparentemente sedimentada em duas grandes vertentes sobre o tema prescrição e decadência em matéria tributária: a primeira vertente adotou, na contagem do prazo prescricional dos tributos lançados por homologação, a tese dos cinco mais cinco anos, fundamentada na compreensão do Ministro Humberto Gomes de Barros, no *leading case* constante do Recurso Especial 58.918-5/RJ, julgado em 24/05/95. A partir desse julgamento, o Superior Tribunal de Justiça

ampliou o prazo de extinção do crédito tributário. A segunda vertente veio do entendimento inaugurado pelo Ministro Pádua Ribeiro, que, quando integrante da Segunda Turma, construiu a tese de que a ação de repetição de indébito de um tributo declarado inconstitucional tem o início do prazo prescricional quando o Supremo Tribunal Federal declara a inconstitucionalidade da exação. Confira-se, a propósito, o Recurso Especial 44.221/PR, julgado em 31/08/94.

Em princípio, insurgi-me contra ambas as teses, mas fiquei solitariamente vencida nas investidas que fiz para alterar a jurisprudência, que tinha como orientação político-social fazer justiça aos contribuintes que, desavisadamente, eram onerados com exações inconstitucionais, como ocorreu com o empréstimo compulsório sobre a aquisição de veículos e combustíveis ou com os depósitos dos valores gastos na aquisição de passagens internacionais.

As lembranças dos episódios da minha vida profissional vêm à tona neste prefácio para demonstrar, cabalmente, a relevância do estudo científico dos institutos da prescrição e da decadência, especialmente em matéria de Direito Público.

Com muita satisfação, aceitei o convite do autor e de bom grado interrompi as minhas atividades de lazer no verão deste início de 2004, em Salvador, para debruçar-me sobre o trabalho com o qual o Dr. José Hable brinda a comunidade jurídica.

Minha simpatia inicialmente foi despertada pela referência feita a Enrico Marcos Diniz de Santi, que adverte (transcrito à fl. 27, *in fine*):

*Decadência e prescrição não são formas de fazer justiça. São formas concretas que o direito encontrou para conviver com esse deus tão poderoso: o tempo.*

Esse pensamento de Santi sempre orientou minha compreensão, sendo uma das causas pelas quais não aceito com passividade a jurisprudência do STJ, cujo escopo é fazer justiça aos contribuintes.

A sistematização do tema tem neste livro grande vantagem, porque a abordagem está bem dimensionada e didaticamente enfrentada, havendo, ao final de cada capítulo, um resumo que facilita a localização dos diversos itens.

O capítulo I versa sobre os aspectos gerais do tema que dá título ao livro, no qual se destaca que o assunto é comum ao direito público e ao direito privado, com a advertência de que eles devem ser estudados, entretanto, dentro de sua matriz própria, a fim de evitar imprecisões terminológicas e incoerências internas, dificuldades que se juntam às incoerências do próprio Código Tributário Nacional.

Com clareza e precisão é diferenciado o ato constitutivo do ato declaratório, posicionando-se o autor quanto à natureza jurídica do lançamento, para ele ato constitutivo e não simplesmente declaratório, identificando-o, ainda, como ato administrativo e não procedimento.

O Capítulo II enfrenta os institutos da decadência e da prescrição, a partir dos ensinamentos clássicos de Câmara Leal sobre o princípio da *actio nata*, e aborda um delicado ponto confusamente enfrentado pelo Código Tributário Nacional: a homologação tácita (art. 150, § 4º), terminando por concluir que o prazo ali expresso não é nem de decadência, nem de prescrição, sendo simplesmente homologacional. Essa abordagem é também objeto do Capítulo V.

O Capítulo III é dedicado à decadência. Embora sejam numerosos os trabalhos doutrinários sobre o tema, temos nesta publicação o enfrentamento de um importantíssimo

assunto, contemplado pela jurisprudência, especialmente a do Supremo Tribunal Federal, como uma espécie de hiato entre a decadência e a prescrição. Ou seja, o prazo entre o lançamento tributário impugnado e a solução do contencioso administrativo fiscal.

Nesse capítulo, além de o autor tratar do prazo decadencial no dolo, fraude ou simulação, abre, no inciso V, o título “Repetição do Indébito”, de importância fundamental no cotidiano forense. Conclui, em oposição à maioria dos doutrinadores, que é de decadência o prazo para a repetição de indébito, constante do art. 168, o qual trata do direito à restituição, juntamente com os arts. 165 a 169, todos do CTN.

Aqui é importante realçar que, segundo o autor, na modalidade de lançamento por homologação, quando não expressamente homologado, a extinção do crédito tributário é bem posterior ao pagamento antecipado.

A submissão à condição resolutiva de que fala o art. 150, § 1º, do CTN é didaticamente interpretada às fl. 205 a 207.

O Capítulo IV traz como tema central a prescrição, posicionando-se o autor a favor dos que pensam só ter início o prazo prescricional com a exaustão das instâncias administrativas, uma das três correntes de entendimento.

Embora particularmente entenda que o termo *a quo* é a notificação do sujeito passivo, não posso ignorar as vantagens da corrente dominante, especialmente porque se explica, assim, a questão do hiato temporal existente entre a prescrição e a decadência, quando há recurso administrativo em pendência.

Por fim, o Capítulo V faz uma incursão mais profunda sobre o lançamento por homologação, enfrentando a juris-

prudência do Superior Tribunal de Justiça, aparentemente pacificada, mas ainda objeto de acirrados e ásperos debates no âmbito da Primeira Seção.

As conclusões resumem bem as abordagens, umas confirmatórias dos entendimentos de outros autores, algumas com aprofundamento da pesquisa do tema e outras em que o Dr. José Hable realça a acuidade de seu raciocínio, o que torna esta publicação diferente de tantas outras que se detêm sobre o “deus tempo” em matéria tributária.

Salvador, verão de 2004.

Ministra Eliana Calmon