



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT

Sessão de ..19...de...junho de 1980....

ACORDÃO Nº ..101..71..707

Recurso nº - 82.367 - IRPJ - EXS: DE 1968 e 1969

Recorrente : CURTUME DELLA VOLPE S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO

Recorrido : DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM GUARULHOS (SP).

DECADÊNCIA - É ininvocável quando o AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO FISCAL é efetuado antes do prazo estabelecido no art. 173 do C.T.N., dado ser o ato fiscal quem efetua o lançamento, constituindo o crédito tributário. Não há como confundir lançamento definitivo (completo ou acabado) com crédito tributário definitivo.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - Impossibilidade de sua declaração, estando em curso processo administrativo, uma vez que está suspensa a exigibilidade do crédito tributário. Aplicação do art. 151, III, do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CURTUME DELLA VOLPE S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 19 de junho de 1980

AMADOR OURELO FERNANDEZ

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FAZEN
DA NACIONAL

19 JUN 1980

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse
lheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS
ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMEN
TEL, LUIZ ANDRÉ NETO (SUPLENTE) e Ausente o Conselheiro FERNAN
DO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0168/401.929/73

RECURSO N.º 82.367

ACÓRDÃO N.º 101- 71.707

RECORRENTE: CURTUME DELLA VOLPE S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO

R E L A T Ó R I O

A exigência fiscal remanescente tem origem no AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO de fls. 317, lavrado em 12/09/72, cujas infrações foram assim descritas:

"1968 - Omissões de receitas caracterizadas pela não comprovação de parte dos rendimentos utilizados na integralização do Capital subscrito de acordo com a Assembléia Geral Extraordinária de 22.05.67 pelos acionistas José Della Volpe, Raphael Della Volpe e José Pereira Ramos, conforme publicação anexada às fls. 12 do processo do Posto Rec. Fed. Mogi das Cruzes nº 045190/72, cujas realizações foram contabilizadas durante o ano de 1967, no total de Cr\$ 450.000,00, conforme relação anexa ao Termo de Início de Fiscalização de 31.8.72, comprovando-se pelas declarações de rendimentos de pessoa física dos dois primeiros somente Cr\$ 70.000,00 cada um, ou seja, o total de Cr\$ 140.000,00, com infração ao art. 224 § 1º, combinado com os artigos 155 e 157 letra A do regulamento aprovado pelo Decreto nº 58400/66 310.000,00

1969 - Omissões de receitas caracterizadas pela não comprovação de parte dos rendimentos utilizados na integralização do Capital subscrito de acordo com a Assembléia Geral Extraordinária de 28.10.67 pelos acionistas José Della Volpe e Raphael Della Volpe, conforme publicação anexada às fls. 9 do processo acima referido, cujas realizações foram contabilizadas durante o ano de 1968, no total de Cr\$ 499.000,00, conforme re

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0168/401.929/73
Acórdão nº 101-71.707

lação anexa ao Termo Início de Fiscalização de 31.8.72, comprovando-se pelas declarações de rendimentos de pessoa física dos mesmos respectivamente Cr\$ 40.000,00 e Cr\$ 50.000,00, com infração ao art. 224 § 1º, combinado com os artigos 155 e 157 letra A do regulamento aprovado pelo Decreto numero 58400/66. 409.000,00

Na demonstração do Crédito Tributário, lê-se às fls. 319-v:

IMPOSTO.....	Cr\$ 251.650,00	
CORREÇÃO MONETÁRIA		
(Válida até 30.9.72)	<u>Cr\$ 141.565,00</u>	Cr\$ 393.215,00
MULTA (Decreto-lei nº 401/68, art. 21, alínea "b", 50% x 393.215,00).		
		<u>Cr\$ 196.607,50</u>
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	Cr\$ 589.822,50	

Com guarda do prazo legal, veio aos autos para dizer que:

"2 - Não dispondo de meios probantes para contestar o levantamento fiscal, efetua - no prazo legal de 30 dias - o pagamento de Cr\$ 314.562,50, relativo ao imposto reclamado e multa "ex officio" com a redução legal permitida. Permite-se, com a máxima venia, discordar da exigência da correção monetária, no valor de Cr\$ 212.347,50 pelas razões que passa a alinhar, e por entender que o mencionado instituto, como tal conceituado da Lei 4.357, de 16/06/1964, aplica-se sobre débitos fiscais e a partir de sua constituição e nunca sobre fatos geradores de tributo que, à primeira vista, com aqueles pode se confundir".

Alinha a seguir as razões porque discorda dessa parte da exigência.

Em razão de a petição impugnatória haver sido dirigida ao Conselho pois, segundo ela, desejava "renunciar desde já - tempestivamente - a reclamação em 1ª instância e interpor o presente recurso direto", o que não foi aceito pelo Conselho, que devolvendo os autos a repartição esta apreciou-a em 07/02/80.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0168/401.929/73

Acórdão nº 101-71.707

Julgada procedente a exigência fiscal, apresentou o autuado o recurso de fls. 347/358, alegando, em síntese:

1º - Haver ocorrido a decadência do direito de constituir o crédito tributário que se pretende cobrar da recorrente, visto que o lançamento só se completa com a decisão transitada em julgado. Acrescentando que, se assim não for entendido, teria ocorrido:

2º - A prescrição da ação que eventualmente teria para cobrar o crédito, caso fosse este considerado constituído com o Auto de Infração.

São suas as seguintes textuais alegações:

"5) - Contudo, caso desta maneira não entendam os Eméritos Julgadores desse Conselho, o que se admite somente para argumentar sem transigir, mesmo assim não pode a Fazenda Federal cobrar o discutido crédito por ter, na espécie, ocorrido a PRESCRIÇÃO DA AÇÃO que eventualmente teria para tal.

Se por absurdo se admitisse que a constituição definitiva do crédito tributário não se operasse quando do trânsito em julgado da decisão administrativa, contrariando em tudo o que foi sustentado e suficientemente alicerçado até esta altura, seríamos então obrigados a admitir que o auto de infração seria capaz de operar a tal constituição.

Mas, ainda que assim fosse, não poderia a Recorrente deixar de invocar - com a ressalva contida acima neste item acerca da constituição definitiva do crédito tributário - que, não reconhecendo os Eméritos - Julgadores, por qualquer motivo, a decadência, haverão então, por necessário, de decretar a prescrição da ação que a Fazenda Federal pudesse eventualmente ter.

Isto porque, lavrado que fora o Auto de Infração em 12 DE SETEMBRO DE 1972, desde há muito transcorreu o quinquênio prescritivo uma vez que a NOTIFICAÇÃO para que a Recorrente pague o crédito exigido somente foi expedida em 05 DE ABRIL DE 1980.

Nem se diga que a impugnação apresentada ao auto de infração tem a força necessária para suspender ou interromper o curso deste lap-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0168/401.929/73
Acórdão nº 101- 71.707

so de extinção.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário pelo uso daquela faculdade (inciso III, art. 151 do CTN) não implica necessariamente na paralização da fluência do prazo que extinguirá a eventual ação que a Fazenda Pública Federal tenta para cobrar seu crédito".



É o relatório.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0168/401.929/73
ACÓRDÃO Nº-101-71.707

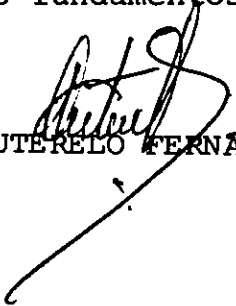
V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

A matéria de decadência e prescrição já foi objeto de vários acórdãos das diversas Câmaras deste Conselho, tendo recentemente sido apreciada pela Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se verifica dos Acórdãos—CSRF/ 01-0.037, 0.038, 0.045 e 0.046, todos objeto de decisão unânime.

Tendo em vista que as alegações apresentadas no presente apelo já foram objeto de nossa detida análise, permito-me ler na íntegra, para posterior anexação ao presente, como fundamento do meu voto, as razões constantes do voto integrante do Acórdão nº 103P-01.277, que passa a integrar o presente decisório, como se aqui transcrito estivesse para todos os efeitos legais.

Por esses fundamentos, nego provimento ao re
curso.


AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, RELATOR.

V O T O

CONSELHEIRO AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, RELATOR:

I - DAS PRELIMINARES DE DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO

A doutrina e a jurisprudência predominante afirmam que, segundo o Código Tributário Nacional (C.T.N.), a obrigação tributária surge com a ocorrência do fato gerador (art. 113, § 1º), sendo o lançamento um ato declaratório da ocorrência desse fato gerador (art. 144), e, simultaneamente, constitutivo do crédito tributário (art. 142). Por outro lado, a decadência é a perda da faculdade de efetuar o lançamento, constituindo o crédito tributário, e a prescrição é a perda da ação para exigir o adimplemento do crédito tributário. Assim, somente podemos falar em decadência, antes da constituição do crédito tributário, ou seja, antes do lançamento, e, em prescrição, depois de constituído o aludido crédito.

É de perguntar-se então como se opera o lançamento e quem será competente para efetuar-lo, ou melhor, se o AUTO DE INFRAÇÃO lavrado pela Fiscalização Federal, em face da constatação do descumprimento das normas da legislação do Imposto de Renda é ou não um ato típico de lançamento?

Ao nosso ver o AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO FISCAL, dado preencher todos os requisitos do art. 142, do C.T.N., é um lançamento de espécie ex officio (art. 149 do C.T.N.).

Outra não é a conclusão que emerge da análise do estabelecido nos artigos 141 c/c a 151, inciso III, e o art. 145, inciso I, do C.T.N., e artigos 9 e 21 e seu § 3º, do Processo Administrativo Fiscal (P.A.F.), onde se declara, respectivamente, que (os grifos são da transcrição):

"Art. 141 - O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta lei,..."

"Art. 151 - Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:"

5

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;"

.....
"Art. 145 - O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - Impugnação do sujeito passivo."

.....
"Art. 9º - A exigência do crédito tributário será formalizada em auto de infração ou notificação de lançamento, distinto para cada tributo."

.....
"Art. 21 - Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, será declarada à revelia e permanecerá o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável do crédito tributário."

.....
§ 3º - Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário o órgão preparador declarará o sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva."

Ora, se nos termos da legislação de regência, após a lavratura do AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO FISCAL, para suspender a exigibilidade do crédito tributário notificado é indispensável a apresentação de reclamação ou impugnação (art. 141 c/c art. 151, inc. III, do C.T.N.), e se, para que esse crédito possa ser alterado por iniciativa do contribuinte, é indispensável a apresentação da impugnação (art. 145, inc. I, do C.T.N.), sob pena de, após esgotado o prazo de cobrança amigável (art. 21, do P.A.F.), ser encaminhado para cobrança executiva (§ 3º do art. 21, do P.A.F.): não pode restar qualquer dúvida de que, efetivamente, houve um "lançamento" ex officio, cujo instrumento foi o AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO FISCAL.

Essa, sem dúvida, também é a opinião de ALIOMAR BALEEIRO, BERNARDO RIBEIRO DE MORAES, GILBERTO DE ULHÔA CANTO, FÁBIO FANUCCHI, PAULO DE BARROS CARVALHO, entre muitos outros.

5

Dispensamo-nos de, nesta oportunidade, fazer transcrições ou maiores considerações em abono de nossa conclusão, visto ser quase pacífico este entendimento. Qualquer entendimento em contrário, na realidade, afrontaria uma razoável exegese do estabelecido nos artigos 141, 151 e 145 do C.T.N., e da legislação processual administrativa Federal.

Por outro lado, inexistindo, em princípio, palavras inúteis ou supérfluas na lei, quando o art. 174 do CTN., declara que "a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva" é porque o crédito inicialmente lançado poderá não ser definitivo, isto é, pode estar sujeito a alterações, vindo a tornar-se definitivo, na área Administrativa Federal, se não for objeto de impugnação pelo sujeito passivo (art. 141 c/c 151, inciso III, e 145, inciso I, do C.T.N., e art. 14 c/c 21 do P.A.F.) e se, em despacho fundamentado, a autoridade preparadora não vier a discordar da exigência não impugnada (art. 21, § 1º, do P.A.F.), como já vimos.

Evidentemente que, ainda que ele não possa ser alterado na esfera Administrativa, ele ainda o poderá vir a ser na Judicial.

Deste modo, o que deve ser ressaltado é a distinção entre crédito tributário definitivo e lançamento definitivo, isto é, lançamento completo ou acabado.

O lançamento, como ato administrativo, desde que preencha todos os requisitos previstos no art. 142 do C.T.N., ele será sempre definitivo; caso contrário, estaríamos frente a medidas ou atos preparatórios do lançamento, que nada constituem e quando praticados, geralmente, servem de termo a quo do prazo decadencial. Já o crédito tributário individualizado pelo lançamento, ora, em razão dos atributos inerentes ao ato administrativo, ora em virtude de expressa determinação legal, embora nasça certo, quanto à sua existência, líquido, quanto à exatidão da importância exigida, e exigível, quanto ao momento em que deverá ser liquidado, ele poderá ser modificado e também ter a sua exigibi-

5



lidade suspensa, em face do estabelecido nos artigos 141 c/c 151 do C.T.N., regulamentados pelo Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 70.235/72.

Assim, entendemos não deva ser confundido o ato de lançamento, elemento formal, com o crédito tributário que ele venha a constituir, seu conteúdo, embora o C.T.N., em certas passagens, empregue esses termos como sinônimos. Se o diploma de maior hierarquia em matéria tributária expressamente estabelece que uma vez efetuado o lançamento, está declarada a existência da obrigação tributária (art. 142), nascida com a ocorrência do respectivo fato gerador e constituído o crédito tributário que lhe diz respeito (art. 144): não mais seria viável falar-se em prazo decadencial que pressupõe exatamente o decurso do prazo legal sem que o sujeito ativo tenha formalizado, através da atividade de lançamento, o crédito fiscal.

Aliás o Prof. GILBERTO DE ULHÔA CANTO, com propriedade, fez a distinção entre lançamento (completo e acabado) e a constituição definitiva do crédito tributário, que tem passado de sapercebido a muitos dos estudiosos do Direito Tributário. Embora empregando os termos "lançamento" e "crédito tributário", como sinônimos, em conferência que pronunciou no Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, em 14/1/75, sob o tema "Do Processo Tributário Administrativo", ao responder a pergunta formulada nos seguintes termos:

"11 - No processo administrativo fiscal, qual o momento em que formalmente se considera feito o lançamento:

- a) na lavratura do auto de infração?
- b) por ocasião da decisão final administrativa, irrecurrível?

afirmou o publicista:

"Eu acho que a primeira parte já está respondida. Depende da Lei, do direito positivo aplicável. No caso do imposto sobre a renda, por exemplo, não há nenhuma dúvida de que o lançamento é feito, hoje em dia, por força do Decreto-lei nº 433, com a lavratura do auto de infração - notificação fiscal. O lançamento feito é uma coisa; o lançamento tornado definido, é outra coisa.

ACÓRDÃO Nº: 103P-01.277

Então, o lançamento, nesse caso que citei, não tenho a menor dúvida, de que está feito com a lavratura do auto de infração - notificação fiscal.

O caso citado pelo autor era exatamente o do imposto sobre renda, objeto de suas considerações ao responder à indagação de nº 3, assim apresentada:

"3 - Na atual sistemática do Processo Administrativo Fiscal do Decreto nº 70.235/72 - mais especificamente ante os artigos 14 e 21 e seus parágrafos - face à revelia verificada, deverá, necessariamente, ser prolatada decisão de 1.ª instância e, em caso positivo, abrir-se-á a possibilidade de recurso?

tendo o autor declarado:

"Em matéria de Imposto sobre a Renda, o Decreto-lei nº 433, de 23/1/69, estabeleceu uma inovação - ato legislativo, portanto a cuja eficácia não se pode objetar coisa alguma, mas ele era específico para Imposto de Renda - estabeleceu uma mudança fundamental na sistemática anterior, ao declarar que a fiscalização, ao constatar irregularidades, deficiência de imposto, etc., lavraria auto de infração e a respectiva notificação fiscal. Então, sem dúvida alguma, em matéria de imposto sobre a renda, o Decreto-lei nº 433, estabeleceu uma mudança fundamental no sistema anterior. Sem o dizer com todas as palavras, entretanto, claramente, produziu o efeito de facultar ao fiscal que lavra o auto de infração, em o fazendo, operar o lançamento. Então, em matéria de imposto sobre a renda, o que antes era formulação de uma hipótese para que a autoridade, depois de ouvir o contribuinte, decidisse, e só então, em o decidindo, lançasse, agora o ato do fiscal já é lançamento, que cabe ao contribuinte impugnar;..."

Concluindo a resposta a indagação de nº 11, afirmou o conferencista:

"Então, há lançamento - não quer dizer que o lançamento seja definitivo. É como sentença. A decisão judicial pode tornar-se definitiva em primeira instância - salvo se se tratar de decisão contra a Fazenda Pública, em que o duplo grau de

S

jurisdição é obrigatório -, se não há recurso, e o lançamento também pode tornar-se definitivo. Mas, enquanto ele for suscetível de ataque, pelo contribuinte, de acordo com a lei processual aplicável, ele não é definitivo, mas é lançamento."

Portanto, não há, no caso, como falar-se em decadência, se o crédito foi constituído em 04/04/68 quando foi lavrada o AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 404), isto é, muito antes de decorrido o quinquênio legal.

Vejamos agora se poderia ter ocorrido prescrição invocada.

No livro "Caderno de Pesquisas Tributárias nº1", editado pela Resenha Tributária, São Paulo, 1976, escreve o Prof. BERNARDO RIBEIRO DE MORAES:

"4.6 - O prazo prescricional começa a correr desde o momento em que o titular do direito pode usar da ação para defendê-lo ou restaurá-lo.

O curso da prescrição fica sujeito a causas impeditivas, causas interruptivas e a causas suspensivas. Nas causas impeditivas, evita-se que comece a correr o prazo da prescrição, nas causas interruptivas, pressupõe-se uma prescrição já iniciada, fazendo cessar o curso da prescrição (todo o tempo transcorrido até o momento do ato interruptivo, que não se conta mais), sendo certo que desaparecendo a causa o curso da prescrição se inicia, começando a correr de novo; nas causas suspensivas há a paralização do curso da prescrição e uma vez desaparecendo a causa suspensiva o curso da prescrição prossegue.

.....

Evidentemente, que, suspensa a exigibilidade do crédito tributário, temos sustada também a suspensão da ação para a cobrança do respectivo crédito, isto é, temos também a suspensão da prescrição. Cessada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, este se torna exigível, continuando a correr o prazo de prescrição.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário paralisa a prescrição. Se não posso usar o meu direito e a minha ação, não posso também ter contado o prazo para a prescrição de minha ação."

Ainda, no mesmo livro, disse o Prof. CARLOS DA ROCHA GUIMARÃES:

CHA GUIMARÃES:

5

"Somos de opinião que a suspensão da exigibilidade, em princípio, também suspende o curso da prescrição, porque, embora a doutrina moderna justifique a existência do instituto da prescrição como uma necessidade de pacificação social (motivo metajurídico), juridicamente a inércia do credor, ou seu impedimento para agir (inexigibilidade, ou outras circunstâncias) ainda são elementos fundamentais na caracterização do instituto e da sua estrutura funcional.

Aliás, para que a paz social seja realmente preservada, é evidente que se faz necessário que os direitos sejam preservados e que só se considere a prescrição como elemento pacificador quando aqueles direitos podiam ser exercidos (exigibilidade) e não o foram.

Essa é a sistemática do nosso direito, como se vê dos artigos 168 e 169 do Cód. Civil, os quais, embora não tenham, evidentemente, aplicação à Fazenda Pública, nos mostram quais as características do instituto da prescrição entre nós.

Assim, embora o C.T.N. não tenha tratado das causas que suspendem a prescrição, somos de opinião que a suspensão da exigibilidade do crédito (art. 151 do C.T.N.) tem, em princípio, a virtude de, pelo menos, suspender o curso da prescrição ou de paralisá-lo, como consta da pergunta.

Cumprе desde já salientar que a inexigibilidade a que nos referimos é aquela que decorre da própria impossibilidade de prosseguir no pedido de adimplemento da obrigação, como, por exemplo, a não ocorrência do termo inicial para atuar a exigibilidade (o não vencimento do prazo para ser pago o crédito art. 170, II, do Cód. Civil); as reclamações e os recursos, nos termos das leis regulados do processo tributário administrativo (art. 151, III, do C.T.N.); a concessão de medida liminar em mandado de segurança (art. 151, IV, do C.T.N.); e outras semelhantes como a conclusão do processo de execução fiscal ao juiz para dar sentença."

Finalmente declarou o Dr. FÁBIO FANUCCHI, ainda na

obra citada:

"86 - Creio que é insustentável a posição em que o credor sofre as consequências de uma perda de direito por inércia sua, embora tal inércia lhe seja imposta por lei. Seria o direito impedindo a ação e, embora isso e em prazo marcado, extinguindo o direito à ação. Afinal, seria o incentivo per-

5

manente à adoção daquelas medidas capazes de suspender a exigibilidade do crédito tributário, contando sempre que, enquanto elas durassem, corresse o prazo prescricional e com ele desaparecesse o direito a ação. O direito não pode ser posto nesses termos, conflitantes na sua estrutura: criar um direito (o de cobrar um tributo); impedir a sua defesa pela ação própria (o de suspender a exigibilidade do crédito, nos termos do art. 151 do CTN); e, concomitantemente, extinguir esse mesmo direito por não intentar, o credor, a ação própria (o da prescrição, nos termos do artigo 174 do CTN).

.....

91.5 - A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, retirando a executoriedade judicial dele, acarreta a suspensão da contagem do prazo prescricional, como consequência lógica da impossibilidade do exercício do direito de ação, contra o qual se dirige a prescrição. A interrupção na contagem do prazo prescricional, acarreta efeito diferente daquele acarretado pela suspensão. Portanto de um feitio é a consequência ditada pelo artigo 151 do CTN e de outro, diferente, é a ditada pelo parágrafo do artigo 174 do Código."

Parecem-nos que as afirmações que acabamos de transcrever - não só face à legislação de regência, mas também a lógica do Direito - são realmente irrespondíveis, visto que, se nos termos do art. 151, inciso III, do C.T.N., a apresentação da impugnação ou recurso suspende a exigibilidade do crédito tributário é, em consequência, o credor, por determinação legal, fica sem possibilidade de exigir o adimplemento da obrigação, automaticamente paralisado estará o prazo prescricional. Não teria cabimento cogitar-se, como pretende uma minoria, em lançar mão do instituto do protesto judicial, previsto no art. 174 do C.T.N., o qual tem por finalidade interromper um prazo prescricional em curso, pois este não é o caso.

Ad argumentandum tantum, ainda que se chegasse à conclusão dessa minoria que sustenta que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não tem o efeito de paralisar o curso do prazo prescricional, a ação para a cobrança do crédito tributário objeto destes autos não teria sido alcançada pela prescrição.

5

Com efeito, se o art. 97, inciso IV, do C.T.N. de clara que a lei pode estabelecer as "hipóteses de suspensão do crédito tributário", não tendo sido revogado o disposto no art. 189, § 2º, do Decreto-lei nº 58.844, de 1943, onde se estabeleceu:

"Não corre o prazo de 5 (cinco) anos enquanto o processo de cobrança estiver pendente de decisão." (grifos da transcrição).

também não poderia prosperar a tese sustentada pela citada minoria.

Finalmente, restaria examinar a prescrição à luz de uma inovadora teoria, batizada com o nome de "teoria da prescrição intercorrente".

Parece que o apresentador dessa tese foi o Dr. FÁBIO FANUCCHI, quando da palestra que proferiu, em 20/1/75, no Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, conforme se lê no Curso sobre Teoria do Direito Tributário, Imprensa Oficial do Estado de São Paulo, 1975, pág. 154/155, e o seu objetivo seria por fim ao que o próprio FÁBIO FANUCCHI e IVES GANDRA DA SILVA MARTINS, in RT-INFORMA, nº 166, de 30/11/66, pág. 7) chamam de "princípio da iniquidade e inocuidade do prazo infinito" pretendido"...pelos que "entendem que, com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, também fica suspenso o curso do prazo prescricional" até serem apreciados a impugnação ou recurso do contribuinte que suspenderam a exigibilidade do crédito tributário e, por conseguinte, do curso do prazo prescricional que lhe diria respeito. Isto é, visaria, segundo os referidos autores:

"eliminar o prazo infinito colocado entre a decadência e prescrição, nos processos em que a Fazenda é parte e juiz ao mesmo tempo e em que se pode conduzi-los a seu arbítrio e conveniência, beneficiando-se de correções monetárias, multas e, em alguns casos, de juros moratórios..." (grifos da transcrição).

Para justificar a inovadora tese, o mencionado autor lançou mão das premissas que transcreveremos, in verbis:

"... Citarei rapidamente aos Srs. causas suspensivas da prescrição, espalhadas pelo CTN, especialmente uma, que deixarei para o fim. Senão,

5



aquilo que eu queria trazer de novidade não vai ser visto." ... (grifos da transcrição)

.....

"O problema maior está exatamente no inciso III, e aqui lhes peço o máximo de atenção. Eu confesso de antemão um pecado mortal. Essas palavras: "nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo" - me pareceram, em princípio, "nos termos literais da lei". Eu confesso que para mim, hoje termos são "prazos". A reclamação e o recurso interposto tempestivamente - nos prazos das leis reguladoras do processo tributário administrativo - suspendem a exigibilidade do crédito tributário. Conseqüentemente, suspendem o prazo prescricional. Agora, todas as leis reguladoras do processo administrativo tributário tem prazos, inclusive para decisões. Exemplo, o decreto que regula o processo administrativo tributário federal. Há prazo para decisão, há prazo para diligência, para interpor impugnação - seria a reclamação mencionada pelo Código, etc. - aí se vê que há prazo para tudo. A minha tese, neste instante, sujeita a chuvas e trovoadas, é a de que: inobservados os prazos do processo administrativo tributário - e agora não interessa de quem seja a culpa - há uma intercorrência de prazo prescricional. Se um dos dois sujeitos da relação processual não observar os prazos prescritos da legislação própria, é possível que estejam dando azo a que o prazo prescricional intercorra, embora exista o processo administrativo tributário. Pode rá haver quem julgue que eu esteja enganado. Porém, não mais tenho dúvida de que é isto, e lhes digo porque: será a moralização plena do processo administrativo tributário, será a única dose de crédito contra as demoras nas soluções dos processos administrativos tributários. Só mesmo se a Fazenda não der vazão aos seus processos administrativos, ela se prejudica por efeito da prescrição. Do contrário não. Vale dizer, não corre prazo prescricional enquanto se desenvolva o processo administrativo." (grifos da transcrição).

Tratando-se de uma tese simpática aos contribuintes o seu autor, imediatamente, angariou muitos adeptos e, em conclave realizado nos dias 23 e 24 de outubro de 1976, conseguiu ainda dar maior elasticidade a sua tese, quando o que ele intitulou de 4.^a Corrente, cujos integrantes seriam os Drs. FRANCISCO DE ASSIS PRAXEDES, RUBENS APPROBATO MACHADO, LUCIANO DA SILVA AMARO, WALTER BARBOSA CORREIA, CARLOS DA ROCHA GUIMARÃES, aprovou a seguinte conclusão (in RT nº 166, de 30/11/76):



"... com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, também fica suspenso o curso do prazo prescricional, mas que essa paralisação nos processos administrativos, fica sujeita aos prazos e termos de lei específica do processo em referência e, na sua inexistência, por integração analógica, aos prazos e termos do processo judiciário civil (máximo de 30 dias), de tal maneira que, o seu descumprimento, por parte da Fazenda, permitiria a continuação intercorrente do curso do prazo prescricional, que seria acrescentado ao já corrido, como acontece nos casos de suspensão de contagem de prazos."

Evidentemente que a aludida tese não pode prosperar, em razão de inúmeras razões, todavia, para mostrar a sua inviabilidade, seria suficiente apresentar aqui a razão alegada - e que também foi objeto de síntese na publicação por último citada - entre outros, por BERNARDO RIBEIRO DE MORAES, PAULO DE BARROS CARVALHO, RAFAEL MORENO RODRIGUES E NOÉ WINKLER, ou seja que

"a suspensão da exigibilidade do crédito tributário paralisa o curso do prazo prescricional, de tal maneira que entre a decadência e a prescrição, com a referida paralisação, podéria haver um prazo distendível ao infinito, mas que, por ser de direito positivo, teria de ser respeitado." (grifos da transcrição).

A expressão "nos termos das leis regulares do processo tributário administrativo"; invocada pelo autor da tese, é sinônima da expressão "nas condições estabelecidas nas ...", "na conformidade," "na forma", de acordo com ..." contradiz na maioria dos diplomas legais.

PEDRO NUNES, in Dicionário de Tecnologia Jurídica, vol. II, pág. 503, apresenta os seguintes significados:

"TERMO (t.for.) - Forma, conformidade: nos termos da lei; nos termos do parecer; nestes termos, pede deferimento. De acordo com a lei, em condições de ser atendido: o pedido está em termos..."

Para que o vocábulo "termo" fosse empregado como sinônimo de "prazo" era necessário que estivesse no singular

5

viesse qualificado pela expressão a quo, inicial, inferior, de partida etc. ou ad quem, final, superior, de vencimento etc., todavia, mesmo nessas circunstâncias não indicaria o intervalo entre os dois extremos como ressalta DE PLÁCIDO E SILVA, in Vocabulário Jurídico, vol. IV, páginas 1538/1539, quando escreve:

"Mas, termo não é o prazo que designa todo lapso de tempo decorrido entre um instante inicial e o instante final, o que se assinala, ou se demarca pelos termos. Exprime simplesmente as extremidades do prazo."

A interpretação do Dr. FÁBIO FANUCCHI, além de não condizer com o significado usual da expressão "nos termos das ..." encerra verdadeira ilogicidade quando afirma que

"inobservados os prazos do processo administrativo tributário - e agora não interessa de quem seja a culpa - há uma intercorrência de prazo prescricional." (grifos da transcrição).

póis, ao tentar corrigir o que ele intitula de "iniquidade" e que no caso protegeria a coletividade, representada pelo Poder Público, cai no campo oposto.

Como escreveu o Ministro DÉCIO MIRANDA, em recente julgado de que foi relator (AMS-nº 77477-MG), o argumento ad terrorem de que, em tese, o prazo entre a formalização do crédito tributário pelo lançamento e a decisão final administrativa

"Poderia ser dilatado indefinidamente, ad libitum da autoridade, ou até, sem vontade de ninguém, pelo próprio caminhar roceiro dos trâmites administrativos. Com isso, passar-se-iam vários lustros sem que tivesse oportunidade o contribuinte de ver morrer o seu débito pela decadência ou pela prescrição. Argumento dessa natureza a meu ver prova demais, porque poderíamos, então, imaginar a situação inversa: todo contribuinte que tivesse, pela autoridade de primeiro grau, lançado o imposto, procuraria usar mil e um expedientes para fazer durar, por mais ou menos cinco anos, os trâmites administrativos, até final decisão da órbita administrativa. Bastaria que, no julgamento

D

do Conselho de Contribuintes, obtivesse, por exemplo, fosse determinada a realização de uma nova perícia. Feita essa perícia, e novamente apresentada a matéria a julgamento, digamos que o Conselho anulasse a perícia. Voltaria o processo a nova instrução. Enfim, esses trâmites, ou outros, poderiam durar mais de cinco anos. Ocorre-me lembrar que já houve época de se levar cerca de um ano para intimar o contribuinte da decisão do Conselho de Contribuintes, porque a intimação se fazia com atraso através da publicação do acórdão, na íntegra, no apenso do Direito Oficial.

Então, aquele argumento ad terrorem, que favoreceria a colocação do problema sob o ângulo do contribuinte, também pode ser lembrado a favor da necessidade de se considerar imune ao curso dos prazos de decadência ou de prescrição aquela fase que demora entre a simples constituição do crédito (lançamento)... e a constituição definitiva do crédito pela confirmação do lançamento em decisão administrativa final."

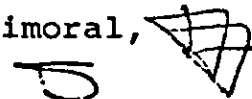
Além dos fatos alinhados pelo ilustre Magistrado, também poderíamos acrescentar que, nas Câmaras de que já participamos nos últimos quase cinco anos como Conselheiro, é elevadíssimo o número de recursos sem qualquer amparo e os em que os recorrentes se limitam a pedir perícias de difícil concretização que, apesar de nada contribuírem para a solução do litígio fiscal, muito concorrem para procrastinar uma decisão rápida, e isto, até certo ponto, se explica pela gratuidade do processo administrativo e pela ausência de obrigatoriedade de garantia da instância.

Para concluir como o fez o aludido autor, era indispensável que a lei o estabelecesse expressamente, em face das consequências que encerra.

Também é de uma fragilidade franciscana o único "argumento" que o autor emprega para mostrar que sua interpretação é a única viável, ou seja, que ela conduziria

"à moralização plena do processo administrativo, será a única dose de crédito contra as demoras nas soluções dos processos administrativos tributários."

Quando o autor fala em moralização do processo administrativo tributário, como ele não pode ser moral nem imoral,



pois tais qualidades dizem respeito àqueles que dele se incumbem, especialmente à Administração Pública como um todo, supõe o autor que, com essa simples mudança de interpretação, estariam resolvidos todos os problemas que afligem o Poder Público, tais como a falta de recursos para remunerar melhor o reduzido quadro de funcionários públicos que integram o complexo Administrativo Fiscal Brasileiro ou para contratar outros elementos qualificados indispensáveis a tal mister.

Ora, embora estejamos certos de que nem mesmo norma legal expressa que viesse a estabelecer a preconizada prescrição intercorrente daria o resultado indicado pelo citado autor, ela, no momento, não passa de uma consideração de lege ferenda.

O precursor da discutida conclusão invoca os curtos prazos estabelecidos na legislação processual fiscal e na processual civil, todavia, sabe muito bem que os aludidos prazos jamais foram cumpridos, não pelo querer dos destinatários de tais normas, mas sim por motivos de força maior. Tanto isso é verdade que os superiores hierárquicos não têm tido condições de exigir o seu cumprimento, único escopo visado pelo legislador com sua instituição para eficiência da Administração Pública e da Justiça, o mesmo ocorrendo na esfera judicial, onde os Conselhos de Justiça ou órgãos semelhantes assistem ao descumprimento da maioria dos prazos estabelecidos no Código de Processo, em face do reconhecido asoerbamento dos órgãos julgadores de primeiro grau. Apesar de tudo isso, o autor referido tenta extrair do estabelecimento de tais prazos, conseqüências que o legislador não previu e nem os dispositivos invocados estabelecem. Conseqüências essas, que, além de tudo isso, até o presente são danosas ao interesse da coletividade.

Alega o autor que sua interpretação eliminaria "o prazo infinito colocado entre a decadência e a prescrição nos processos em que a Fazenda é parte e juiz ao mesmo tempo e em que pode conduzi-los a seu arbítrio e conveniência, beneficiando-se de correção monetária, multas e, em alguns casos, de juros moratórios", esquece-se, todavia, da realidade social em que vivemos

5

7

de que a multa não depende do maior ou menor prazo que um processo possa levar para ser julgado, e a correção monetária e os eventuais juros de mora podem ser evitados com o depósito da importância exigida na Caixa Econômica Federal, sujeita a permanente atualização a favor do depositário caso venha a ser vitorioso no litígio fiscal, ou ainda mediante o depósito de ORTN que, além de permanente atualização, ainda rende juros a favor dos depositários.

Por outro lado, S.M.J., parece-nos totalmente impróprio e enganador afirmar-se que a Fazenda seja parte e juiz ao mesmo tempo, pois apesar de que isso possa parecer nas restritas e insignificantes circunstâncias em que a autoridade lançadora e a julgadora de primeira instância são desempenhadas pela mesma pessoa; suas atribuições são inconfundíveis. Além do mais em todas as fiscalizações externas, isto é, em todos os casos em que o crédito tributário é formalizado através de Auto de Infração e Notificação Fiscal, a autoridade lançadora é o Fiscal de Tributos Federais e não a autoridade julgadora de primeiro grau, o senhor Delegado da Receita Federal.

Também é certo que, quando o processo sobe para segunda instância, o seu julgamento está a cargo de Colegiados cujos componentes ou são estranhos à Administração Pública ou são funcionários que somente conservam o vínculo funcional, mas que, ao serem afastados de suas funções rotineiras, perdem o vínculo hierárquico, passando a integrar os Tribunais Administrativos Fiscais, paritários. Por outro lado, tal consideração é ainda, mais esdrúxula se considerar que, em razão de os representantes dos contribuintes não poderem dedicar-se integralmente às tarefas de julgamento, embora involuntariamente, são eles quem mais contribuem para a morosidade na decisão dos litígios fiscais em segundo grau. Imagine-se agora, como pretende o autor, que o Poder Público sem expressa previsão legal, viesse a suportar essas consequências, sem estar dotado dos remédios adequados para preveni-las!

Por outro lado, se nos detivermos na análise do

que alguns dos adeptos da aludida 4.^a corrente escreveram para o Simpósio, constataremos que parece não condizer com as conclusões do aludido publicista.

Senão vejamos, o Prof. CARLOS DA ROCHA GUIMARÃES, conclui que, se quando o processo tramita em primeira instância, o contribuinte efetua o depósito da importância em litígio, a exigibilidade do crédito não será suspensa e quando o processo está pendente de julgamento nos órgãos colegiados paritários (Conselhos de Contribuintes) fica suspenso o curso da prescrição.

Vejamos os comentários do ilustre Professor, publicados no citado "CADERNO DE PESQUISAS TRIBUTÁRIAS Nº 1", ao comentar o estabelecido nos incisos II e III do art. 151, do C.T.N., ipsis litteris:

"O item II do art. 151 prevê, como suspendendo a exigibilidade do crédito, o depósito do seu montante integral.

Na realidade não se trata de suspensão da exigibilidade, pois, esses depósitos são feitos, regra geral, porque a exigibilidade existe.

O que ocorre é que, feito o depósito, quer em recursos administrativos, quer em ações para anulação do crédito fiscal, o depósito fica vinculado à solução desses litígios, podendo ser convolado em receita no caso de insucesso do depositante, se feitos nos cofres públicos.

Assim sendo, o Fisco praticamente já se acha pago do que exigira, pois, está de posse do montante do crédito e só o devolverá se for vencido no litígio.

Como se vê, não é propriamente o depósito que suspende a exigibilidade. É a falta de interesse prático do Fisco em exigir o tributo, dado que já está perfeitamente garantido.

Tanto assim é que, se o contribuinte fizer o depósito e não propuser a ação judicial dentro de 30 dias dessa medida preparatória feita nos termos do § 3º do art. 20 do Decreto-lei nº 147, de 3.2.67, cessará a eficácia da medida cautelar (art 808 do Código de Processo Civil), reavivando-se o interesse do Fisco em atuar a exigibilidade do crédito tributário.

No caso de depósitos feitos por ocasião de recursos administrativos valem eles como verdadeiras.

5

indicações de bem a penhora, pois são convertidos em renda no caso de ser a Fazenda vencedora.

Não está pois suspensa a exigibilidade, mas atuando-a o Fisco através do processo administrativo.

E tanto a exigibilidade e, portanto, o curso da prescrição, não está suspensa que se o processo ficar em mãos de funcionários por mais de cinco anos sem andamento, dar-se-á a prescrição.

Esse entendimento não se aplica a nosso ver, aos processos paralisados em Conselhos de Contribuintes, pois estes, segundo entendemos, embora de caráter administrativo, não fazem parte da Administração; tem caráter jurisdicional (14), a exemplo do que acontece nas execuções judiciais, nas quais, pendentes os processos de julgamento, fica suspenso o curso da prescrição.

Assim, nos casos de depósito para discutir, pode ou não haver suspensão da prescrição, conforme o processo com ele relacionado tenha ou não o andamento normal.

Com o desenvolvimento que julgamos necessário dar ao estudo do item II do art. 151, ficou examinado também o seu item III."

Já o Prof. RUBENS APPROBATO MACHADO, em artigo escrito no referido "Caderno de Pesquisas", depois de declarar que, "são razões de ordem pública que determinam as causas da suspensão do curso da prescrição" e de fazer a transcrição do que estabelece o art. 151 e seus incisos do C.T.N., escreve:

"Essas são as causas legais determinantes da SUSPENSÃO da exigibilidade do crédito tributário:

Se a Administração está IMPEDIDA de exigir o crédito, está, obviamente, obstada, por Lei, de exercer o seu direito creditório, ainda que o queira fazer. Não está, portanto, inerte. Não pode é cobrar o crédito formalizado no lançamento. A Lei impede essa cobrança, pela suspensão da exigibilidade.

Se a Administração, apesar de ter efetuado o lançamento nos termos do art. 142 do C.T.N., não pode, por impedimento legal, exigir o crédito, é evidente que o prazo de prescrição está, também, suspenso. Seria uma heresia jurídica, a par do contrasenso, admitir-se a impossibilidade legal da exigência do crédito e, ao mesmo tempo, obrigar-se a Administração a se socorrer de meios judiciais para cobrar esse crédito de exigência sus-

As causas de suspensão da exigibilidade do crédito se constituem em causas de suspensão do curso da prescrição. E são as previstas no artigo 151 do C.T.N., cuja transcrição fizemos."

e concluindo:

"4.^a) - O crédito tributário só pode ser exigido depois de formalizado pelo LANÇAMENTO, ou como diz o C.T.N., depois de constituído pelo lançamento.

A SUSPENSÃO da exigibilidade do crédito tributário deve ser prevista, expressamente, em Lei. Existindo razões legais que suspendam a exigibilidade, não pode a Administração, quer por via administrativa, quer por qualquer ato judicial, promover a sua cobrança, ou querer resguardar o seu direito creditório através de "protestos" ou outras "medidas judiciais". O crédito está resguardado pela própria suspensão. A partir do momento em que cessam as razões da suspensão, o crédito retomará a sua condição de exigibilidade, recomeçando a fluir, novamente, o prazo prescricional.

5.^a) - A suspensão da exigibilidade do crédito tributário acarreta, obviamente, por consequência, a suspensão do prazo de prescrição. A Administração não se mostra inerte. Não pode exercer o seu direito, porque a Lei estabeleceu um motivo que suspende a sua exigibilidade. Se a exigibilidade está suspensa, não há ação que possa fazer com que ela se torne exigível. A Administração está IMPEDIDA de promover, por Lei, a ação. A Administração não está inerte. A prescrição que, contra ela correria, está SUSPensa, e permanecerá suspensa até que cessem as razões impeditivas da exigibilidade".

No referido artigo, o autor além de não esclarecer "quando cessam as razões impeditivas da exigibilidade" não faz qualquer alusão ao prazo estabelecido para o julgamento dos litígios fiscais.

Finalmente, o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS PRAXEDES, que presidiu, por dois períodos consecutivos, a Colenda 2.^a. Câmara deste Conselho e atualmente faz parte do Colegiado de que temos a honra de presidir (3.^a Câmara), em artigo escrito especialmente para o conclave, também inserto no mencionado "Caderno

Pesquisas Tributárias", declara:

"Esclareça-se que, enquanto o lançamento estiver sendo discutido, a exigibilidade do crédito tributário fica suspensa, isto é, este não pode ser cobrado, em face da apresentação de reclamação e de interposição de recurso tempestivo, conforme estatuído no artigo 151 (inciso III) do CTN. Mas, note-se, o crédito tributário constituído não perde sua natureza porque momentaneamente não pode ser exigido. Esse fato, aliás, constitui uma garantia do crédito."

E quando da votação destes autos, não manifestou qualquer divergência do nosso entender, como prova a unanimidade da votação de que nos dá conta este acórdão.

Portanto, pode ser que esses ilustres estudiosos tenham aderido ao sustentado pelo Dr. FÁBIO FANUCCHI, mas dos artigos por eles especialmente elaborados para o Simpósio, o que se extrai é que, tendo o contribuinte impugnado a exigência fiscal a exigibilidade do crédito tributário ficará suspensa até a efetiva apreciação do litígio, renovando-se a suspensão, na hipótese de recurso ou Pedido de Reconsideração (como cabível até recentemente na área federal) para os Conselheiros de Contribuintes.

Sem dúvida, essa também é a única interpretação condizente com o estabelecido no diploma inicialmente invocado pelo corifeu da teoria que, inicialmente, sustentava que a suspensão da exigibilidade só tinha a duração do prazo administrativo estabelecido, para o julgamento na legislação administrativa de regência; e, agora, dando uma elasticidade sem precedentes à sua conclusão - talvez em razão de se aperceber que o Decreto nº 70235/72 não estabeleceu prazos rígidos para as decisões pelos Conselhos (art. 37) - invoca os prazos estabelecidos na legislação processual civil, para, a qualquer custo, por fim a suspensão do curso do prazo prescricional.

Finalmente, ainda para demonstrar que não é possível tirar a ilação do Dr. FANUCCHI, vamos transcrever, o estabelecido nos artigos 7º, inciso I, e seus §§ 1º e 2º, 21 e seus §§ 1º e 2º o art. 27, do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo

Decreto nº 70.235/72, textualmente:

"Art. 7º - O procedimento fiscal tem início com:

I - O primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

.....
§ 1º - O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º - Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos."

.....
"Art. 21 - Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, será declarada à revelia e permanecerá o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável do crédito tributário.

§ 1º - A autoridade preparadora poderá discordar da exigência não impugnada, em despacho fundamentado, o qual será submetido à autoridade julgadora.

§ 2º - A autoridade julgadora resolverá, no prazo de cinco dias, a objeção referida no parágrafo anterior e determinará, se for o caso, a reificação da exigência."

.....
"Art. 27 - O processo será julgado no prazo de trinta dias, a partir de sua entrada no órgão incumbido do julgamento."

Pela análise isenta de qualquer conclusão pré-concebida, observa-se que, ao contrário do estabelecido no § 2º do art. 7º, onde expressamente são suprimidos os efeitos do início da ação fiscal, restituindo ao contribuinte a faculdade de valer-se dos dispositivos que cuidam da espontaneidade, no art. 27 e seguintes do mesmo diploma, não foi estabelecida qualquer consequência para a hipótese de o julgamento não se realizar no prazo estabelecido.

ACÓRDÃO Nº: 103P-01.277

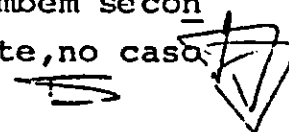
As consequências sem dúvida, são de ordem disciplinar e teremo-las de encontrar na legislação de pessoal rege o servidor descumpridor do prazo.

Também é certo que se por absurdo fosse admitido que a suspensão do curso do prazo da prescrição somente tivesse a duração máxima de 30 (trinta) dias, quando o processo tramitasse em primeira instância, igualmente teríamos de concluir que o crédito teria restabelecido a sua exigibilidade, presumindo-se, assim, que o silêncio do julgador implicaria em denegação do pedido, como ocorre, só que por disposição legal expressa e não por presunção ou ilação, em certas legislações estaduais em relações consultas, quando se prevê que o silêncio da repartição, implica em resposta contrária aos interesses do consulente!

Do mesmo modo, a falta de pronunciamento da autoridade julgadora no quinquêdio seguinte à data em que a autoridade preparadora discorda da exigência não impugnada, teríamos de concluir que os autos deveriam ser remetidos para inscrição da dívida e execução judicial, obrigando o contribuinte a depositar so mas fabulosas para pleitear a anulação de exigência fiscal sobre a qual a autoridade administrativa julgadora de primeiro grau não poderá apreciar nos cinco (5) dias estabelecidos no processo administrativo fiscal.

Sem dúvida, muitas outras ilações poderiam ser aqui alinhadas, mas que a esta altura, considero totalmente despendidas para demonstrar como uma tese, sem amparo legal, realmente fica sujeita a muitas "chuvas e trovoadas", como declarou o seu autor - o Dr. FÁBIO FANUCCHI.

Ante tudo o exposto, concluímos que também não pode ser acolhida a preliminar de prescrição, pois, além de o instituto da suspensão do curso do prazo prescricional ser corolário da suspensão da exigibilidade do crédito tributário - o que implica em dizer que, nas hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o decurso do prazo prescricional também se considera suspenso, mesmo que a lei não o diga expressamente, no caso



o Imposto sobre a Renda, em face do estabelecido no art. 97 do R.T.N. c/c o art. 139, § 2º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943 (atualmente incorporado no vigente Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75, art. 518, § 2º) a suspensão do prazo prescricional está previsto com todas as letras. Neste modo, qualquer entendimento em contrário também estaria afrontando texto expresso de lei.