

# *Superior Tribunal de Justiça*

**RECURSO ESPECIAL Nº 435.896 - SP (2002/0062316-9)**

**RELATORA : MINISTRA ELIANA CALMON**  
**RECORRENTE : SUPER WATTS INDÚSTRIA ELÉTRICA LTDA**  
**ADVOGADO : MANOEL DE PAULA E SILVA E OUTROS**  
**RECORRIDO : FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**PROCURADOR : ALCINA MARA RUSSI NUNES E OUTROS**

## **RELATÓRIO**

**EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON(Relatora):** - Trata-se de recurso especial, interposto com fulcro nas alíneas "a" e "c" do permissivo constitucional, contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo que, julgando embargos à execução fiscal, concluiu não ter ocorrido a prescrição, pois somente a partir de 27/06/92, data em que a apelante tomou conhecimento do resultado do julgamento de seu recurso ordinário é que começou a fluir o prazo quinquenal de que trata o art. 173 do CTN.

Alega a recorrente que o julgado infringiu os arts. 173, 174 do CTN, 172 do antigo CC, os arts. 219, 420 e 330 do CPC, além do art. 5º, LV da CF e deu à lei interpretação divergente da que lhe atribuíram outros Tribunais.

Afirma que os fatos geradores datam de 1982 e a constituição do crédito tributário ocorreu em 30/04/87, de forma que o prazo prescricional completou-se em 30/04/92, pois inexistiu qualquer ato judicial hábil à interrupção do lapso temporal, não tendo os atos administrativos o condão de fazê-lo.

Informa que a execução fiscal somente foi proposta em 25/03/96 e a citação deu-se em 25/06/96 por inércia da recorrida, havendo prescrição originária ou ainda a intercorrente.

Alega que com o recurso administrativo suspendeu-se tão-só a exigibilidade do crédito tributário e não a prescrição.

Quanto ao indeferimento da perícia, afirma violação ao art. 5º, LV da CF e ao art. 420 do CPC, eis que incorreu as hipóteses contidas na norma processual, mas a falta de depósito dos salários do perito, cujos honorários estavam sendo negociados com o profissional, dada a elevação da verba. Daí ocorreu cerceamento de defesa.

Após as contra-razões, subiram os autos, admitido o especial na origem.

É o relatório.

# Superior Tribunal de Justiça

**RECURSO ESPECIAL Nº 435.896 - SP (2002/0062316-9)**

**RELATORA : MINISTRA ELIANA CALMON**  
**RECORRENTE : SUPER WATTS INDÚSTRIA ELÉTRICA LTDA**  
**ADVOGADO : MANOEL DE PAULA E SILVA E OUTROS**  
**RECORRIDO : FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO**  
**PROCURADOR : ALCINA MARA RUSSI NUNES E OUTROS**

## VOTO

**EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON(Relatora): -**

Preliminarmente, advirto que não cabe a esta Corte, em sede de recurso especial, examinar possível violação a dispositivo constitucional.

Verifico que o Tribunal, sobre a perícia, apenas afirmou que não houve cerceamento de defesa e que a questão havia sido decidida no AG 65.211.5/7, sem que houvesse se pronunciado sobre o art. 420 do CPC. Aplica-se, pois, o teor da Súmula 282/STF.

Resta para análise a seguinte tese: a interposição de recurso administrativo interrompe o prazo prescricional?

A doutrina em torno do Direito Tributário desenvolveu-se no sentido de entender que a obrigação tributária nasce com o fato gerador e se transforma em crédito tributário pelo lançamento, lapso temporal esse que se sujeita à decadência, ou seja – dispõe a Fazenda do direito de lançar no prazo de cinco anos, cujo termo *a quo* é o fato gerador, e o termo *ad quem*, o lançamento, ou melhor, a notificação do lançamento ao sujeito passivo, ou a homologação do lançamento da declaração feita pelo próprio contribuinte (art. 150 do CTN).

A partir daí surgem dúvidas, porque o art. 174 do CTN diz que "a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva". O artigo deixa claro que após cinco anos de constituição definitiva, a Fazenda perde o direito à sua cobrança.

Mas o que vem a ser constituição definitiva de que fala o art. 174 do CTN? Segundo o Professor Ives Gandra da Silva Martins, em Comentários ao CTN, vol. 2, págs. 441/442, a resposta está no art. 173, parágrafo único, assim redigido:

O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Ora, se a lei fala em início de constituição do crédito tributário, tem-se como

# *Superior Tribunal de Justiça*

marco o início do lançamento. Assim, mesmo que seja o lançamento contestado ou impugnado por meio de recurso administrativo, entende o professor Ives Gandra que já se operou o prazo decadencial e teve início o prazo prescricional.

Dessa forma, podemos ter após o lançamento a sua definitividade, quando não impugnado ou dispensa a sua exigibilidade pela interposição de recurso administrativo, nos termos do art. 151, III, do CTN.

No mesmo sentido ensina Sacha Calmon Navarro Coelho, em Curso de Direito Tributário Brasileiro:

Não existe lançamento inicial ou final, provisório e definitivo. O lançamento é ato jurídico simples e que tem por objetivo constituir o crédito tributário, o que não se altera com o processo revisional.

(obra citada, págs. 685/690)

A jurisprudência desta Corte apresenta divergência. Na posição mais ortodoxa, à qual me filio, tem-se precedentes da Primeira e Segunda Turmas, para quem a constituição do crédito tributário é feito por ato único, o lançamento, que serve de marco para o prazo decadencial.

Feito o lançamento e notificado o sujeito passivo, independentemente de estar certo ou errado, sujeito ou não à revisão, passível ou não de impugnação por recurso administrativo, inicia-se o direito de exigir a Fazenda o pagamento e começa a ser contado o prazo prescricional.

Mas se há interposição de recurso administrativo ou revisão *ex-officio* do lançamento, o prazo prescricional fica suspenso, nos termos do art. 151, IV, do CTN, só voltando a fluir quando decidido o recurso definitivamente.

Neste sentido, colacionam-se os arestos seguintes:

## **PRIMEIRA TURMA**

Tributário. Crédito. Decadência e Prescrição. Auto de Infração. CTN, Artigos 150, § 4º, 151, III, 173.

1. Lavrado o auto de infração consuma-se o lançamento, só admitindo-se o lapso temporal da decadência do período anterior ou depois, até o prazo para a interposição do recurso administrativo. A partir da notificação do contribuinte o crédito tributário já existe, descogitando-se da decadência. Esta, relativa ao direito de constituir crédito tributário somente ocorre depois de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo do Estado rever e homologar o lançamento.

2. Precedentes jurisprudenciais.

3. Recurso sem provimento.

(REsp 254.343/RJ, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, decisão, DJ 13/11/2001)

TRIBUTÁRIO. EXECUTIVO FISCAL. LAVRADO O AUTO DE INFRAÇÃO,

# *Superior Tribunal de Justiça*

CONSUMA-SE O CREDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA SOMENTE ADMISSÍVEL NO PERÍODO QUE ANTECEDE A LAVRATURA. O PRAZO DE DECADÊNCIA NÃO FLUI ENTRE A DATA DO AUTO DE INFRAÇÃO E DA DECISÃO DEFINITIVA, PROFERIDA EM RECURSO ADMINISTRATIVO INTERPOSTO PELO CONTRIBUINTE.

I - A jurisprudência do STJ pacificou-se, no sentido de que, lavrado o auto de infração, consuma-se o crédito tributário, somente sendo admissível a decadência no período que antecede a lavratura.

II - O prazo de decadência não flui entre a data do auto de infração e a da decisão administrativa definitiva, proferida em recurso interposto pela contribuinte, no curso do processo fiscal.

III - Recurso provido. Decisão unânime.

(REsp 84.714/PR, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, 1ª Turma, unânime, DJ 15/6/98, pág. 15)

TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - AUTO DE INFRAÇÃO.

Com a notificação do auto de infração consuma-se o lançamento tributário. Após efetuado este ato, não mais se cogita em decadência.

O recurso interposto contra a autuação apenas suspendem a eficácia do lançamento já efetivado.

(REsp 118.158/SP, Rel. Min. Gomes de Barros, 1ª Turma, unânime, DJ 17/8/98, pág. 24)

## **SEGUNDA TURMA**

PROCESSUAL CIVIL – EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL – JULGAMENTO ANTECIPADO DA LIDE – DECADÊNCIA – SÚMULA 153/TFR – PRECEDENTE.

Constituído, no quinquênio, através de auto de infração ou notificação de lançamento, o crédito tributário, não há falar em decadência, fluindo, a partir daí, em princípio, o prazo prescricional, que, todavia, fica em suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos.

Tratando-se de matéria de direito e de fato, e tendo o embargante requerido a produção de prova pericial nos embargos do devedor, insurgindo-se contra os métodos e resultados utilizados pelo fisco, a lide não pode ser julgada antecipadamente.

Recurso especial conhecido e provido.

(REsp 189.674/SP, Rel. Min. Peçanha Martins, 2ª Turma, unânime, DJ 11/6/2001, pág. 165)

Entretanto, em dado momento, o STJ passou a assimilar a jurisprudência vinda do STF que, desde à época do Ministro Décio Miranda posicionou-se com uma variante, como bem expressam as ementas seguintes:

TRIBUTÁRIO - CRÉDITO TRIBUTÁRIO - EXTINÇÃO - DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO.

- O Código Tributário Nacional estabelece três fases inconfundíveis: a que vai até a notificação do lançamento ao sujeito passivo, em que corre prazo de decadência (art. 173, I e II); a que se estende da notificação do lançamento até a solução do processo administrativo, em que não correm nem prazo de decadência, nem de prescrição, por estar suspensa a exigibilidade do crédito (art. 151, III); a que começa da data da solução final do processo administrativo, quando corre prazo de prescrição da ação judicial da fazenda (art. 174) (RE 95.365/MG, Rel. Min. Décio Miranda, DJ 03/12/81)

Com a lavratura do auto de infração consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 242 do CTN). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior a essa lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo para a interposição do recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o recurso dessa natureza de que se tenha valido o contribuinte, não mais corre prazo para decadência, e ainda não se iniciou a fluência do

# Superior Tribunal de Justiça

prazo de prescrição; decorrido o prazo para a interposição do recurso administrativo, sem que ela tenha ocorrido ou decidido o recurso administrativo interposto pelo contribuinte, há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o art. 174, começando a fluir, daí, o prazo de prescrição da pretensão do Fisco (RE 91.019/SP *in* RTJ 94/382)

Rel. Min. Moreira Alves

O lançamento, no caso, efetivou-se antes de decorridos três anos do fato gerador, com o levantamento efetuado e a notificação do contribuinte. A partir daí, não há mais falar em decadência. Lançado o tributo, a discussão por via de recursos administrativos, tem o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário, *ut* art. 151, III, do CTN. Não cabe, sequer, aí, ter como iniciado o prazo de prescrição. A inscrição do crédito em dívida ativa não é o momento final de sua constituição. Com o auto de infração, consuma-se o lançamento definido no art. 142, do CTN - RE 95.424/PR *in* RTJ 108/1.174.

No intervalo entre a lavratura do auto de infração e a decisão definitiva do recurso administrativo de que se tenha valido o contribuinte não corre ainda o prazo de prescrição (CTN, art. 151, III), tampouco o de decadência, já superado pelo auto, que importa lançamento do crédito tributário, AG AI 96.616/RJ *in* RTJ 110/707.

Com a variante, temos então três fases distintas:

1º) nascida a obrigação tributária com o fato gerador, dispõe a Fazenda do prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário, quinquídio que está sujeito ao prazo decadencial, prazo este que se finda com o lançamento, pela notificação do sujeito passivo;

2º) após o lançamento, inicia-se um hiato, em que não há decadência ou prescrição, até que se confirme o surgimento do crédito tributário, seja pelo decurso do prazo de trinta dias, seja pela decisão do recurso administrativo, seja pela revisão *ex-officio* do lançamento;

3º) confirmado o lançamento, surge o prazo prescricional de cinco anos, podendo, nesse período, ser promovida a cobrança.

Adotada essa posição trifásica, registrou-se no STJ certa confusão quanto às posições, inclusive nas decisões monocráticas do art. 557 do CPC, pois são invocados precedentes com posicionamentos diversos e sem a necessária explicação.

Afora a confusão de entendimentos, prevalece, majoritariamente a posição dos que adotam o entendimento do STF, como bem atestam os arestos que colaciono:

**PRIMEIRA TURMA**

TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - EXECUÇÃO FISCAL - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - PRESCRIÇÃO - PRAZO (CTN ART. 173).

I - O art. 173, I do CTN deve ser interpretado em conjunto com seu art. 150, § 4º.

II - O termo inicial da decadência prevista no art. 173, I do CTN não é a data em que ocorreu o fato gerador.

III - A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário somente ocorre depois de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento (CTN, art 150, § 4º).

(REsp 200.659/AP, Rel. Min. Gomes de Barros, 1ª Turma, unânime, DJ 21/2/2000, pág. 93)

TRIBUTÁRIO - ICM - DECADÊNCIA - PRESCRIÇÃO.

Débito tributário referente ao período de 1982 a junho de 1983 lançado em dezembro de 1983. O prazo é de cinco anos contados 'do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' (art. 173, I, do CTN) para constituir o crédito tributário. Não ocorreu decadência e até o lançamento o prazo é de decadência.

O prazo prescricional conta-se da constituição definitiva do crédito tributário (art. 174 do CTN).

A definitividade da constituição ocorre quando não cabe recurso ou pelo transcurso do prazo (art. 42, Decreto n. 70.236/72).

A ação para a cobrança do crédito tributário nasce com a constituição definitiva.

No caso, após o lançamento houve a suspensão da exigibilidade do crédito até a decisão do recurso administrativo, não ocorrendo a prescrição.

Negou-se vigência aos dispositivos legais apontados e divergência jurisprudencial.

Recurso conhecido e provido.

(REsp 11.060/SP, Rel. Min. Garcia Vieira, 1ª Turma, unânime, DJ 9/9/91, pág. 12.176)

**SEGUNDA TURMA**

TRIBUTÁRIO - ART.174, DO CTN - CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO - PRESCRIÇÃO - *DIES A QUO*.

A constituição definitiva do crédito tributário se dá quando não mais cabível recurso ou após o transcurso do prazo para sua interposição, na via administrativa. Precedente.

Recurso especial a que se dá provimento.

(REsp 239.106/SP, Rel. Min. Nancy Andrighi, 2ª Turma, unânime, DJ 24/4/2000, pág. 48)

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO FISCAL.

1. Decadência a partir da notificação do contribuinte, (CTN, art. 145, I), o crédito tributário já existe - e não se pode falar em decadência do direito de constituir-lo, porque o direito foi exercido - mas ainda esta sujeito à desconstituição na própria via administrativa, se for "impugnado".

A impugnação torna "litigioso" o crédito, tirando-lhe a "exequibilidade" (CTN, art. 151, III; quer dizer, o crédito tributário pendente de discussão não pode ser "cobrado", razão pela qual também não se pode cogitar de prescrição),

Cujo prazo só inicia na data da sua constituição definitiva (CTN, art. 174).

2. Perempção. O tempo que decorre entre a notificação do lançamento fiscal e a decisão final da impugnação ou do recurso administrativo correm contra o contribuinte, que, mantida a exigência fazendária, respondera pelo débito originário acrescido dos juros e da correção monetária; a demora na tramitação do processo-administrativo fiscal não implica a "perempção" do direito de constituir definitivamente o crédito tributário, instituto não previsto

# Superior Tribunal de Justiça

no código tributário nacional.

3. Recurso especial não conhecido.

(REsp 53.467/SP, Rel. Min. Ari Pargendler, 2ª Turma, unânime, DJ 30/9/96, pág. 36.613)

EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. "DIES A QUO". IMPUGNAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO. PROVA SOBRE A NOTIFICAÇÃO.

I - Se o crédito do embargado corresponde às contribuições previdenciárias que deveriam ter sido recolhidas em períodos anteriores à vigência da E.C. nº 8/77 é aplicável, no caso, o prazo quinquenal, pois o art. 174 do CTN revogou o art. 44 da Lei nº 3.807 de 1960. As contribuições previdenciárias foram tratadas como tributos até o advento da E.C. nº 8/77.

II - Estabelece o art. 174 do CTN que o prazo prescricional do crédito tributário começa a ser contado "da data da sua constituição definitiva". Ora, a constituição definitiva do crédito tributário pressupõe a inexistência de discussão ou possibilidade de alteração do crédito. Ocorrendo a impugnação do crédito tributário na via administrativa, o prazo prescricional começa a ser contado a partir da apreciação, em definitivo, do recurso pela autoridade administrativa. Antes de haver ocorrido esse fato, não existe *dies a quo* do prazo prescricional, pois, na fase entre a notificação do lançamento e a solução do processo administrativo, não ocorrem nem a prescrição nem a decadência (art. 151, III, do CTN).

III - Irrelevante, portanto, a existência, ou não, de prova sobre a notificação da decisão do recurso administrativo. Na verdade, se não existisse notificação da decisão, o prazo estaria suspenso.

IV - Prova sobre a notificação. Na via especial, a matéria fática é oferecida pelas instâncias ordinárias.

V - Recurso não conhecido.

(REsp 32.843/SP, Rel. Min. Adhemar Maciel, 2ª Turma, unânime, DJ 26/10/98, pág. 99)

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO - PRETENDIDA REFORMA DA DECISÃO DO TRIBUNAL A *QUO* QUE AFASTOU A NULIDADE DE CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA, POR ENTENDER NÃO OCORRER PREJUÍZO PARA DEFESA DO EXECUTADO - NECESSIDADE DE EXAME DO CONJUNTO PROBATÓRIO - INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 7/STJ - ALEGADA OCORRÊNCIA DA PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, TENDO EM VISTA QUE A INTERPOSIÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO NÃO POSSUI A VIRTUDE DE SUSPENDER O CURSO DO PRAZO - PRETENSA AFRONTA AOS ARTS. 151, III, E, 174, AMBOS DO CTN - RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO.

- Com base nas provas dos autos, considerou o v. acórdão recorrido que os CDAs possibilitam a análise do cálculo efetivado, de modo que não se verifica a existência de prejuízo para a defesa do executado. Dessarte, inadmissível revolver o conjunto probatório inserto nos autos, tendo em vista o óbice da Súmula n. 7, desta Corte Superior, no sentido de que "*a pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial*". Precedentes da 1ª e 2ª Turmas.

- Em harmonia com ensinamento doutrinário, este Sodalício pontificou que: "*Estabelece o art. 174 do CTN que o prazo prescricional do crédito tributário começa a ser contado 'da data da sua constituição definitiva'*. Ora, a constituição definitiva do crédito tributário pressupõe a inexistência de discussão ou possibilidade de alteração do crédito. Ocorrendo a impugnação do crédito tributário na via administrativa, o prazo prescricional começa a ser contado a partir da apreciação, em definitivo, do recurso pela autoridade administrativa. Antes de haver ocorrido esse fato, não existe '*dies a quo*' do prazo prescricional, pois, na fase entre a notificação do lançamento e a solução do processo administrativo, não ocorrem nem a prescrição nem a decadência (art. 151, III, do CTN)" (cf. RESP 32.843-SP, Min. Adhemar Maciel, in DJ de 26.10.1998). Na mesma senda foi o decidido no RESP n. 190.092-SP, relatado pelo subscritor deste, in DJ de 1º.7.2002).

- Recurso especial não conhecido.

(REsp 173.284/SP, Rel. Min. Franciulli Netto, 2ª Turma, DJ 31/3/2003)

A posição do STF, e agora do STJ, tem respaldo na moderníssima doutrina, conforme lição do Professor Hugo de Brito Machado:

Outra divergência profunda diz respeito ao momento em se deve considerar

# Superior Tribunal de Justiça

exercido o direito de construir o crédito tributário. Segundo as diversas correntes doutrinárias, esse momento seria:

- (a) aquele em que o Fisco determinasse o montante a ser pago e intimasse o sujeito passivo para fazê-lo;
- (b) a decisão, pela procedência da ação fiscal, em primeira instância administrativa;
- (c) a decisão definitiva em esfera administrativa;
- (d) a inscrição do crédito tributário como dívida ativa.

Para quem se situa na posição 'a', um simples auto de infração seria o lançamento. Com a sua lavratura estaria exercido o direito de constituir o crédito tributário e, portanto, não se poderia mais cogitar de decadência.

Tal posição nos parece insustentável. O lançamento, como vimos ao estudar a constituição do crédito tributário, é procedimento administrativo integrado em duas fases. A lavratura do auto de infração é o encerramento apenas na primeira fase. Com a impugnação formulada pelo sujeito passivo tem início a fase litigiosa que é a segunda do procedimento administrativo de lançamento.

O Tribunal Federal de Recursos orientou suas decisões no sentido de que o auto de infração é lançamento tributário, e não apenas início do procedimento administrativo de lançamento. Essa posição, todavia, não se concilia com a tese, também adotada por aquele Colendo Tribunal, de que a Administração, quando tiver de fazer um lançamento tributário, há de assegurar o direito de defesa ao contribuinte. A oportunidade de defesa é obviamente posterior à lavratura do auto de infração. Assim, ou o lançamento não se completa com o auto de infração, ou se se completa, a oportunidade de defesa não é essencial no lançamento.

Para os que se colocam na posição 'b' o auto de infração ainda não seria um lançamento por lhe faltar o pronunciamento de autoridade administrativa com poder decisório, não tendo sido assegurado ao sujeito passivo o direito de defender-se. Assim, com o julgamento da impugnação em primeira instância estaria suprida essa falta, completando-se o lançamento.

Também não nos parece que seja assim. Se a própria administração fazendária ainda admite discutir a exigência, é porque esta não está ainda perfeita, assentada em bases definitivas, o que na verdade só vem a ocorrer com o julgamento último, ou com a não interposição do recurso no prazo legal. A fragilidade da posição 'b' se revela sobretudo nos casos em que a decisão em primeira instância seja contrária à Fazenda Pública e venha a ser reformada, prevalecendo afinal a exigência.

Com efeito, acertada nos parece a posição 'c', pois somente quando a Administração, que é parte no procedimento e é quem efetua o lançamento, não mais admite discuti-lo, pode-se considerar consumado o lançamento.

Consuma-se, pois, o lançamento:

- 1º) não havendo impugnação, com a homologação do auto de infração;
- 2º) havendo impugnação e sendo a decisão primeira favorável à Fazenda, se o sujeito passivo não recorrer;
- 3º) havendo recurso, com a decisão definitiva, favorável à Fazenda.

Em resumo: o lançamento está consumado, e não se pode mais cogitar de decadência, quando a determinação do crédito tributário não possa mais ser discutida na esfera administrativa (Curso de Direito Tributário - 5ª ed. - págs. 135/137)

Comentando o art. 174 do CTN, assim se expressa o Juiz Manoel Álvares:

Em se tratando de crédito tributário, o art. 174 do CTN estabelece um prazo de 5 (cinco) anos, que, escoado, acarreta a prescrição da ação de cobrança.

O *dies a quo* desse quinquênio é a data da *constituição definitiva* do crédito tributário.

Para que o crédito tributário seja considerado definitivamente constituído não basta a existência do lançamento; do resultado desta atividade administrativa, o sujeito passivo deve ser regularmente *notificado*. Assim, o início do prazo prescricional se dá com a notificação regular do lançamento.

Não se pode olvidar, contudo, que a primeira notificação ao sujeito passivo pode não se constituir no marco inicial do quinquênio prescricional, pois, em havendo



# *Superior Tribunal de Justiça*

apresentação de defesa e posterior recurso para a instância administrativa superior, enquanto não for proferida a decisão final, não transcorrerá qualquer prazo, de decadência ou de prescrição. Nesse caso, o crédito tributário somente estará definitivamente constituído com a *notificação da decisão final administrativa*, que marcará o *dies a quo* do prazo prescricional.

(Código Tributário Nacional Comentado, Ed. Revista dos Tribunais, pág. 670)

O Professor Ricardo Lobo Torres, diz com precisão:

O prazo da prescrição é de 5 anos contados da constituição definitiva do crédito, isto é, da data marcada para o pagamento no lançamento notificado ou do decurso de 30 dias contados da decisão definitiva. Inexiste prescrição intercorrente no processo tributário-administrativo, o que significa que entre o lançamento e a decisão definitiva não corre o prazo prescricional.

(Curso de Direito Financeiro e Tributário, 9ª ed., Renovar, pág. 269)

Não posso, portanto, manter uma posição que hoje não mais tem aceitação majoritária na doutrina, nem ir contra a jurisprudência consensual das duas Turmas da área de Direito Público.

Dentro do entendimento visualizado nesta explicativa exposição, concluo que não tem razão a recorrente quando argumenta com a chamada de prescrição originária, porque embora date a constituição do crédito de 30/4/1987, a interposição do recurso administrativo ensejou o aparecimento de um lapso temporal que não é computado para nenhum efeito, funcionando como uma espécie de hiato, até o seu julgamento, quando foi a empresa notificada do resultado, em 27/6/1992 (fl. 292), com publicação no Diário Oficial de 27/6/1992 (fl. 286v), constituindo-se então o crédito em definitivo.

Ora, entre a data da constituição definitiva do crédito tributário, em 27/6/1992, à data da citação, em 25/6/1996, não ocorreu lapso temporal superior a cinco anos, o que afasta a prescrição originária.

Resta o exame da prescrição intercorrente, a qual tem início com o ajuizamento da ação e finda-se com a citação válida.

Tendo sido iniciada a execução fiscal em 25/3/1996, não se consumou a prescrição intercorrente porque deu-se a citação válida em 25/6/1996.

Com estas considerações, nego provimento ao recurso especial.

É o voto.