

RECURSO ESPECIAL Nº 1.120.295 - SP (2009/0113964-5)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Trata-se de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fulcro na alínea "a", do permissivo constitucional, no intuito de ver reformado acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, cuja ementa restou assim vazada:

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO CONSUMADA – INEXIGIBILIDADE DO AFIRMADO CRÉDITO. REFORMA DA R.SENTENÇA. PROCEDÊNCIA AOS EMBARGOS.

Com relação à prescrição, contaminado pela mesma, encontra-se o valor contido no título de dívida embasador dos embargos.

Representa a prescrição elemento indispensável à estabilidade e consolidação das relações jurídicas ocorridas em sociedade, assegurando-lhes permanência, durabilidade e certeza no tempo.

Constatada será a ocorrência da prescrição, com observância do estabelecido pelo artigo 174 do CTN, ao se verificar a transgressão do lapso temporal fixado pelo referido dispositivo, qual seja, 05 (cinco) anos para a ação de cobrança do crédito tributário em comento, contados da data de sua formalização definitiva.

A formalização dos créditos tributários em questão se deu com a entrega da Declaração de Rendimentos pelo contribuinte que, apesar de declarar os débitos, não procedeu ao devido recolhimento dos mesmos, com vencimentos ocorridos entre fevereiro/1996 a janeiro/1997.

Entende a Egrégia Terceira Turma desta Colenda Corte pela incidência do consagrado através da Súmula 106, do E. STJ, segundo a qual suficiente a propositura da ação, para interrupção do prazo prescricional: portanto, ajuizado o executivo em pauta em 05/03/2002, consumado o evento prescricional para os débitos supra citados.

Verificada uma das causas de extinção do crédito tributário, qual seja, a prescrição, elencada no inciso V, primeira figura, do artigo 156, do CTN, sendo desnecessária a análise dos demais temas suscitados em apelo e, de rigor a procedência aos embargos, com a conseqüente extinção da execução.

Ante a ocorrência da prescrição, impõe-se provimento à apelação e conseqüente reforma da r. sentença proferida, para procedência dos embargos, invertendo-se a honorária sucumbencial, sujeitando-se a União ao pagamento de honorários advocatícios fixados em 10% sobre o valor da execução (esta de R\$ 6.945,20, em 07/2000), atualizados monetariamente até o seu efetivo desembolso, em favor do embargante, consoante §§ 3º e 4º do art. 20, do CPC.

Provimento à apelação. Procedência aos embargos."

Noticiam os autos que USITÉCNO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. ofereceu embargos à execução fiscal promovida pela FAZENDA NACIONAL, para haver crédito tributário declarado mediante DTCF e não pago. Entre outros argumentos, aduziu a

Superior Tribunal de Justiça

embargante que "todas as parcelas executadas encontram-se irremediavelmente prescritas, nos termos do artigo 174, do CTN", uma vez decorrido *in albis* o prazo quinquenal iniciado na data do "recebimento da declaração ofertada pelo contribuinte e sua respectiva data de recolhimento do tributo - ver na CDA que a forma de constituição do crédito é a declaração de rendimentos" .

Sobreveio sentença que julgou improcedentes os embargos, considerando não consumado o prazo prescricional, ao fundamento de que:

"Na espécie dos autos, apresentada Declaração de Imposto em 30 de abril de 1997, referente a valores vencidos em 1996, sem pagamento antecipado do IR, seja aplicando-se o prazo do art. 173, I, do CTN, com início do prazo para constituição do crédito tributário em 01.01.98, pois o lançamento poderia ser efetuado no ano de 1997, consoante entendimento esposado nso EAC 15108 antes referidos, relatado pelo Juiz Wellington M. de Almeida; seja contando-se o início do prazo decadencial a partir da entrega da declaração no ano de 1997, na forma do parágrafo único do mesmo art. 173, do CTN, como propugnado na AC nº 2001.04.01.035080.2/SC, julgada pela 1ª Turma do TRF - 4ª Região em 15.08.02, publ. DJU 11.09.02, relatada pelo Juiz Leandro Paulsen, e que deu origem aos embargos infringentes cuja ementa foi acima transcrita, não transcorreu o prazo decadencial, pois a declaração restou chancelada em 02 de setembro de 2001, com a emissão de aviso de cobrança com base nos dados nela constantes (docs. fls. 83/84), menos de cinco anos após a entrega da declaração ou contados do exercício seguinte àquele em que o lançamento seria possível.

A partir daí, o Fisco possuía mais cinco anos para ajuizar a ação respectiva, vencendo-se o prazo em 02.09.06. Uma vez que a execução fiscal foi ajuizada em 05 de março de 2002, com despacho inicial em junho de 2002 e citação em junho de 2002, verifica-se que não se consumou o prazo prescricional."

O Juízo Singular rejeitou ainda a pretensão de exclusão dos juros pela variação da Taxa SELIC cumulada com o percentual de 1% a título de juros de mora. Ao final, determinou o prosseguimento da execução fiscal.

Em sede de apelação, o Tribunal de origem deu provimento ao recurso, nos termos da ementa anteriormente reproduzida. No voto-condutor do acórdão recorrido, restou assente que:

"Primeiramente, com relação à prescrição, contaminado pela mesma, como se denotará, encontra-se o valor contido no título de dívida embasador dos embargos.

Superior Tribunal de Justiça

Efetivamente, representa a prescrição elemento indispensável à estabilidade e consolidação das relações jurídicas ocorridas em sociedade, assegurando-lhes permanência, durabilidade e certeza no tempo.

Embora, por um lado, afirme-se que a negligência do potencial credor não devesse favorecer a relapsia do devedor recalcitrante, violando o postulado milenar, de dar a cada um o que é seu, cumpre destacar-se, por outro, ser escopo máximo da presença do referido instituto o interesse social, caracterizando-se a inação do interessado como castigo a sua inércia, ao não exigir, por certo tempo, o crédito de que se arroga destinatário, exterminando, com sua inatividade, relação jurídica por meio da qual poderia deduzir sua pretensão (“odio negligentiae, non favore prescribentis”).

Consistindo a prescrição liberatória ou extintiva, tratada no caso vertente, na perda da ação, atribuída a um direito, e de toda a sua capacidade defensiva, em decorrência de sua não-utilização, durante certo lapso temporal, vislumbra-se a presença de duas forças, a empolgarem a existência de citada espécie: uma geradora e outra extintiva.

Quando prepondera a segunda, a mesma extermina a ação ou exigibilidade que tem o titular, eliminando, por conseguinte, o direito, pelo desaparecimento da tutela legal - ou seja, fenece a ação e, por decorrência, desaparece o direito.

Presentes os elementos “tempo” e “inércia do titular”, sua ocorrência dá lugar à extinção do direito, como destacado, pressupondo-se, pois, a omissão do titular, o qual não se vale da ação existente, para defesa de seu direito, no prazo legalmente fixado.

Constatada será a ocorrência da prescrição, com observância do estabelecido pelo artigo 174 do CTN, ao se verificar a transgressão do lapso temporal fixado pelo referido dispositivo, qual seja, 05 (cinco) anos para a ação de cobrança do crédito tributário em comento, contados da data de sua formalização definitiva.

Assim, conforme se extrai dos autos, a formalização dos créditos tributários em questão se deu com a entrega da Declaração de Rendimentos pelo contribuinte que, apesar de declarar os débitos, não procedeu ao devido recolhimento dos mesmos, com vencimentos ocorridos entre fevereiro/1996 a janeiro/1997 (fls. 37/44).

Neste passo, aliás, também relevante destacar-se que, a todas as luzes, não tem a inscrição em Dívida Ativa o condão de significar “formalização” do crédito tributário. Este, como expressão econômica, que surge desde a prática do fato, veio de ser formalizado com a declaração do próprio sujeito passivo, suficiente em si para corporificá-lo.

Por igual, equivocada se tem revelado certa forma decenal de contagem fazendária: a partir do fato e formalizado o crédito, tomando o mesmo seus contornos com a declaração contribuinte, dali por diante passa a fluir o

Superior Tribunal de Justiça

prazo de sua cobrança, de cunho prescricional.

(...)

Ademais e superiormente, entende a Egrégia Terceira Turma desta Colenda Corte pela incidência do consagrado através da Súmula 106, do E. STJ, segundo a qual suficiente a propositura da ação, para interrupção do prazo prescricional: portanto, ajuizado o executivo em pauta em 05/03/2002 (fls. 35) consumado o evento prescricional para os débitos supra citados.

Portanto, verificada, nos presentes autos, uma das causas de extinção do crédito tributário, qual seja, a prescrição, elencada no inciso V, primeira figura, do artigo 156, do CTN, sendo desnecessária a análise dos demais temas suscitados em apelo e, de rigor a procedência aos embargos, com a conseqüente extinção da execução.

Em suma, ante a ocorrência da prescrição, impõe-se provimento à apelação e conseqüente reforma da r. sentença proferida, para procedência dos embargos, invertendo-se a honorária sucumbencial, sujeitando-se a União ao pagamento de honorários advocatícios fixados em 10% sobre o valor da execução (esta de R\$ 6.945,20, em 07/2000), atualizados monetariamente até o seu efetivo desembolso, em favor do embargante, consoante §§ 3º e 4º do art. 20, do CPC.

Ante o exposto, pelo provimento, logo, à apelação interposta, reformando-se a r. sentença, para o julgamento de procedência aos embargos, extinguindo-se a execução."

Nas razões do especial, sustenta a FAZENDA NACIONAL que o acórdão hostilizado incorreu em negativa de vigência dos artigos 173, I, e 150, § 4º, do CTN. Isto porque, *"uma vez que o lançamento do imposto em questão realiza-se por homologação, não se há de considerar constituído definitivamente o crédito tributário enquanto não decorrido o prazo para a Fazenda Pública rever o lançamento feito pelo contribuinte e, se for o caso, proceder ao lançamento complementar"*. De acordo com a recorrente:

"... nos termos do artigo 173, I, do CTN, tal prazo de verificação, no caso sob julgamento, somente teve início em 01/01/1997, expirando em 31/12/2001.

Verifica-se que a inscrição em dívida ativa deu-se em 28/09/2001.

Depois da constituição, acresça-se o prazo para a respectiva cobrança, de mais cinco anos - Código Tributário Nacional, art. 174.

Portanto, o prazo prescricional só teve início a partir da revisão daquele lançamento, quando se deu a constituição definitiva do crédito tributário. A partir de então, tinha o Fisco mais cinco anos para efetivar a cobrança.

Tendo sido efetivado o ajuizamento da execução fiscal em 05/03/2002, não há que se falar em prescrição.

Superior Tribunal de Justiça

Demais disso, é de se assinalar que prevê ainda nosso ordenamento outra causa de suspensão, ex vi do art. 2º, § 3º, da Lei nº 6.830/80.

O § 3º, do art. 2º, da Lei 6.830/80, estabelece que 'a inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo'. Dessa forma, a suspensão se deu por seis meses.

Assim, o prazo prescricional da inscrição com vencimento mais antigo foi suspenso em 27/09/2001, voltando a fluir em março de 2002.

Logo, a propositura da execução em 5 de março de 2002 está indubitavelmente dentro do lapso temporal previsto em nossa legislação para assegurar sua validade."

O prazo para oferecimento de contra-razões decorreu *in albis*, tendo sido inadmitido o recurso especial na origem.

Os autos ascenderam a esta Corte por força de provimento de agravo de instrumento.

Em 11.03.2010, uma vez verificada a multiplicidade de recursos que versam sobre a *quaestio iuris* em debate, o presente apelo extremo restou afetado à Primeira Seção, porquanto submetido ao regime dos recursos representativos de controvérsia (artigos 543-C, do CPC, e 2º, § 1º, da Res. STJ 8/2008).

O *parquet* federal emitiu parecer, pugnado pelo provimento do recurso especial, nos seguintes termos:

"Note-se que, apresentada Declaração de Imposto de Renda em abril de 1997, referentes a valores vencidos em 1996, sem pagamento antecipado de tal tributo, a partir daí conta-se o prazo prescricional quinquenal.

Com efeito, a ação de execução fiscal foi proposta dentro do prazo legal, ou seja, em 05.03.2002.

Revela consignar que, decorrido o prazo de cinco anos da declaração, e não havendo qualquer lançamento de ofício, considera-se que houve aquiescência tácita pelo Fisco com relação ao montante declarado pelo contribuinte. Conquanto disponha o Fisco de um quinquênio para efetuar o lançamento do débito não declarado, somente conta com cinco anos da data da declaração para cobrar judicialmente o débito declarado pelo contribuinte, fato evidenciado na hipótese.

Superior Tribunal de Justiça

(...)

... quando ausente qualquer lançamento suplementar, restringindo-se a cobrança ao montante confessado pelo contribuinte na declaração de rendimentos, a partir de tal entrega conta-se o prazo prescricional de cinco anos.

(...)

Posto isso, opina o Ministério Público Federal pelo conhecimento e pelo provimento do recurso."

É o relatório.



RECURSO ESPECIAL Nº 1.120.295 - SP (2009/0113964-5)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO DE O FISCO COBRAR JUDICIALMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO POR ATO DE FORMALIZAÇÃO PRATICADO PELO CONTRIBUINTE (*IN CASU*, DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS). PAGAMENTO DO TRIBUTO DECLARADO. INOCORRÊNCIA. TERMO INICIAL. VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECLARADA. PECULIARIDADE: DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS QUE NÃO PREVÊ DATA POSTERIOR DE VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, UMA VEZ JÁ DECORRIDO O PRAZO PARA PAGAMENTO. CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL A PARTIR DA DATA DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.

1. O prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário conta-se da data estipulada como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada (mediante DCTF, GIA, entre outros), nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que, não obstante cumprido o dever instrumental de declaração da exação devida, não restou adimplida a obrigação principal (pagamento antecipado), nem sobreveio quaisquer das causas suspensivas da exigibilidade do crédito ou interruptivas do prazo prescricional (Precedentes da Primeira Seção: **REsp 658.138/PR**, Rel. Ministro José Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministra Eliana Calmon, julgado em 14.10.2009, DJe 09.11.2009; **REsp 850.423/SP**, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008; e **AgRg nos REsp 638.069/SC**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 25.05.2005, DJ 13.06.2005).

2. A prescrição, causa extintiva do crédito tributário, resta assim regulada pelo artigo 174, do Código Tributário Nacional, *verbis*:

"Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pela citação pessoal feita ao devedor;

I - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial,

Superior Tribunal de Justiça

que importe em reconhecimento do débito pelo devedor."

3. A constituição definitiva do crédito tributário, sujeita à decadência, inaugura o decurso do prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário.

4. A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza prevista em lei (dever instrumental adstrito aos tributos sujeitos a lançamento por homologação), é modo de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: **REsp 962.379/RS**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

5. O aludido entendimento jurisprudencial culminou na edição da Súmula 436/STJ, *verbis*:

"A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco."

6. Conseqüentemente, o *dies a quo* do prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário declarado, mas não pago, é a data do vencimento da obrigação tributária expressamente reconhecida.

7. *In casu*: **(i)** cuida-se de créditos tributários atinentes a IRPJ (tributo sujeito a lançamento por homologação) do ano-base de 1996, calculado com base no lucro presumido da pessoa jurídica; **(ii)** o contribuinte apresentou declaração de rendimentos em 30.04.1997, sem proceder aos pagamentos mensais do tributo no ano anterior; e **(iii)** a ação executiva fiscal foi proposta em 05.03.2002.

8. Deveras, o imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, independentemente da forma de tributação (lucro real, presumido ou arbitrado), é devido mensalmente, à medida em que os lucros forem auferidos (Lei 8.541/92 e Regulamento do Imposto de Renda vigente à época - Decreto 1.041/94).

9. De acordo com a Lei 8.981/95, as pessoas jurídicas, para fins de imposto de renda, são obrigadas a apresentar, até o último dia útil do mês de março, declaração de rendimentos demonstrando os resultados auferidos no ano-calendário anterior (artigo 56).

10. Assim sendo, não procede a argumentação da empresa, no sentido de que: **(i)** *"a declaração de rendimentos ano-base de 1996 é entregue no ano de 1996, em cada mês que se realiza o pagamento, e não em 1997"*; e **(ii)** *"o que é entregue no ano seguinte, no caso, 1997, é a Declaração de Ajuste Anual, que não tem efeitos jurídicos para fins de início da contagem do prazo seja decadencial, seja prescricional"*, sendo certo que *"o Ajuste Anual somente tem a função de apurar crédito ou débito em relação ao Fisco."* (fls. e-STJ 75/76).

11. Vislumbra-se, portanto, peculiaridade no caso *sub examine*, uma vez que a declaração de rendimentos entregue no final de abril de 1997 versa sobre tributo que já deveria ter sido pago no

ano-calendário anterior, inexistindo obrigação legal de declaração prévia a cada mês de recolhimento, consoante se depreende do seguinte excerto do acórdão regional:

"Assim, conforme se extrai dos autos, a formalização dos créditos tributários em questão se deu com a entrega da Declaração de Rendimentos pelo contribuinte que, apesar de declarar os débitos, não procedeu ao devido recolhimento dos mesmos, com vencimentos ocorridos entre fevereiro/1996 a janeiro/1997 (fls. 37/44)."

12. Conseqüentemente, o prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial da exação declarada, *in casu*, iniciou-se na data da apresentação do aludido documento, vale dizer, em 30.04.1997, escoando-se em 30.04.2002, não se revelando prescritos os créditos tributários na época em que ajuizada a ação (05.03.2002).

13. Outrossim, o exercício do direito de ação pelo Fisco, por intermédio de ajuizamento da execução fiscal, conjura a alegação de inação do credor, revelando-se incoerente a interpretação segundo a qual o fluxo do prazo prescricional continua a escoar-se, desde a constituição definitiva do crédito tributário, até a data em que se der o despacho ordenador da citação do devedor (ou até a data em que se der a citação válida do devedor, consoante a anterior redação do inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do CTN).

14. O Codex Processual, no § 1º, do artigo 219, estabelece que a interrupção da prescrição, pela citação, retroage à data da propositura da ação, o que, na seara tributária, após as alterações promovidas pela Lei Complementar 118/2005, conduz ao entendimento de que o marco interruptivo atinente à prolação do despacho que ordena a citação do executado retroage à data do ajuizamento do feito executivo, a qual deve ser empreendida no prazo prescricional.

15. A doutrina abalizada é no sentido de que:

"Para CÂMARA LEAL, como a prescrição decorre do não exercício do direito de ação, o exercício da ação impõe a interrupção do prazo de prescrição e faz que a ação perca a 'possibilidade de reviver', pois não há sentido a priori em fazer reviver algo que já foi vivido (exercício da ação) e encontra-se em seu pleno exercício (processo). Ou seja, o exercício do direito de ação faz cessar a prescrição. Aliás, esse é também o diretivo do Código de Processo Civil:

'Art. 219. A citação válida torna prevento o juízo, induz litispendência e faz litigiosa a coisa; e, ainda quando ordenada por juiz incompetente, constitui em mora o devedor e interrompe a prescrição.

§ 1º A interrupção da prescrição retroagirá à data da propositura da ação.'

Se a interrupção retroage à data da propositura da ação, isso significa que é a propositura, e não a citação, que interrompe a prescrição. Nada mais coerente, posto que a propositura da ação representa a efetivação do direito de ação, cujo prazo prescricional perde sentido em razão do seu exercício, que será expressamente reconhecido pelo juiz no ato da citação.

Nesse caso, o que ocorre é que o fator conduta, que é a omissão do direito de ação, é desqualificado pelo exercício da ação, fixando-se, assim, seu termo consumativo. Quando isso ocorre, o fator

Superior Tribunal de Justiça

tempo torna-se irrelevante, deixando de haver um termo temporal da prescrição." (Eurico Marcos Diniz de Santi, in "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Ed. Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 232/233)

16. Destarte, a propositura da ação constitui o *dies ad quem* do prazo prescricional e, simultaneamente, o termo inicial para sua recontagem sujeita às causas interruptivas previstas no artigo 174, parágrafo único, do CTN.

17. Outrossim, é certo que *"incumbe à parte promover a citação do réu nos 10 (dez) dias subsequentes ao despacho que a ordenar, não ficando prejudicada pela demora imputável exclusivamente ao serviço judiciário"* (artigo 219, § 2º, do CPC).

18. Conseqüentemente, tendo em vista que o exercício do direito de ação deu-se em 05.03.2002, antes de escoado o lapso quinquenal (30.04.2002), iniciado com a entrega da declaração de rendimentos (30.04.1997), não se revela prescrita a pretensão executiva fiscal, ainda que o despacho inicial e a citação do devedor tenham sobrevivido em junho de 2002.

19. Recurso especial provido, determinando-se o prosseguimento da execução fiscal. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Preliminarmente, impõe-se o conhecimento do apelo, porquanto prequestionada a matéria federal ventilada.

A insurgência especial cinge-se a definição do termo inicial do prazo prescricional para o exercício da pretensão de cobrança judicial dos créditos tributários declarados pelo contribuinte, mas não pagos na época oportuna.

A prescrição, causa extintiva do crédito tributário, resta assim regulada pelo artigo 174, do Código Tributário Nacional, *verbis*:

"Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pela citação pessoal feita ao devedor;

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial,

Superior Tribunal de Justiça

que importe em reconhecimento do débito pelo devedor."

A constituição definitiva do crédito tributário, sujeita à decadência, inaugura o decurso do prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário.

A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza prevista em lei (dever instrumental adstrito aos tributos sujeitos a lançamento por homologação), é modo de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: **REsp 962.379/RS**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

O aludido entendimento jurisprudencial culminou na edição da Súmula 436/STJ, *verbis*:

"A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco."

Conseqüentemente, o prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário conta-se da data estipulada como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada (mediante DCTF, GIA, entre outros), nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que, não obstante cumprido o dever instrumental de declaração da exação devida, não restou adimplida a obrigação principal (pagamento antecipado), nem sobreveio quaisquer das causas suspensivas da exigibilidade do crédito ou interruptivas do prazo prescricional.

No mesmo diapasão, confirmam-se as ementas dos seguintes julgados da Primeira Seção:

"TRIBUTÁRIO – EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – EXECUÇÃO FISCAL – EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE – DÉBITO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E NÃO PAGO NO VENCIMENTO – DCTF – PRESCRIÇÃO – TERMO INICIAL.

1. Em se tratando de tributo lançado por homologação, tendo o contribuinte declarado o débito através de Declaração de Contribuições de Tributos Federais (DCTF) e não pago no vencimento, considera-se desde logo

Superior Tribunal de Justiça

constituído o crédito tributário, tornando-se dispensável a instauração de procedimento administrativo e respectiva notificação prévia.

2. Nessa hipótese, se o débito declarado somente pode ser exigido a partir do vencimento da obrigação, nesse momento é que começa a fluir o prazo prescricional.

3. Embargos de divergência não providos." (EREsp 658.138/PR, Rel. Ministro José Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministra Eliana Calmon, julgado em 14.10.2009, DJe 09.11.2009)

"TRIBUTÁRIO. ARTIGO 535. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE DESACOMPANHADA DE PAGAMENTO. PRESCRIÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

1. Não caracteriza insuficiência de fundamentação a circunstância de o aresto atacado ter solvido a lide contrariamente à pretensão da parte. Ausência de violação ao artigo 535 do CPC.

2. Tratando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte desacompanhada do seu pagamento no vencimento, não se aguarda o decurso do prazo decadencial para o lançamento. A declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte.

3. O termo inicial da prescrição, em caso de tributo declarado e não pago, não se inicia da declaração, mas da data estabelecida como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada.

4. A Primeira Seção pacificou o entendimento no sentido de não admitir o benefício da denúncia espontânea no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação quando o contribuinte, declarada a dívida, efetua o pagamento a destempo, à vista ou parceladamente. Precedentes.

5. Não configurado o benefício da denúncia espontânea, é devida a inclusão da multa, que deve incidir sobre os créditos tributários não prescritos.

6. Recurso especial provido em parte." (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008)

"TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE E RECOLHIDOS FORA DE PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA (CTN, ART. 138). NÃO-CARACTERIZAÇÃO.

1. O art. 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea, não eliminou a figura da multa de mora, a que o Código também faz referência (art. 134, par. único). É pressuposto essencial da denúncia espontânea o total desconhecimento do Fisco quanto à existência do tributo denunciado (CTN, art. 138, par. único). Conseqüentemente, não há possibilidade lógica de haver denúncia espontânea de créditos tributários já constituídos e, portanto, líquidos, certos e exigíveis.

2. Segundo jurisprudência pacífica do STJ, a apresentação, pelo contribuinte, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF (instituída pela IN-SRF 129/86, atualmente regulada pela IN8 SRF 395/2004, editada com base no art. 5º do DL 2.124/84 e art. 16 da Lei 9.779/99) ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de formalizar a existência (= constituir) do crédito tributário, dispensada, para esse efeito,

Superior Tribunal de Justiça

qualquer outra providência por parte do Fisco.

3. *A falta de recolhimento, no devido prazo, do valor correspondente ao crédito tributário assim regularmente constituído acarreta, entre outras conseqüências, as de (a) autorizar a sua inscrição em dívida ativa, (b) fixar o termo a quo do prazo de prescrição para a sua cobrança, (c) inibir a expedição de certidão negativa do débito e (d) afastar a possibilidade de denúncia espontânea.*

4. *Nesse entendimento, a 1ª Seção firmou jurisprudência no sentido de que o recolhimento a destempo, ainda que pelo valor integral, de tributo anteriormente declarado pelo contribuinte, não caracteriza denúncia espontânea para os fins do art. 138 do CTN.*

5. *Agravo regimental a que se nega provimento." (AgRg nos EREsp 638.069/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 25.05.2005, DJ 13.06.2005)*

In casu: (i) cuida-se de créditos tributários atinentes a IRPJ (tributo sujeito a lançamento por homologação) do ano-base de 1996, calculado com base no lucro presumido da pessoa jurídica; (ii) o contribuinte apresentou declaração de rendimentos em 30.04.1997, sem proceder aos pagamentos mensais do tributo no ano anterior; e (iii) a ação executiva fiscal foi proposta em 05.03.2002.

Deveras, o imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, independentemente da forma de tributação (lucro real, presumido ou arbitrado), é devido mensalmente, à medida em que os lucros forem auferidos (Lei 8.541/92 e Regulamento do Imposto de Renda vigente à época - Decreto 1.041/94).

De acordo com a Lei 8.981/95, as pessoas jurídicas, para fins de imposto de renda, são obrigadas a apresentar, até o último dia útil do mês de março, declaração de rendimentos demonstrando os resultados auferidos no ano-calendário anterior (artigo 56).

Assim sendo, não procede a argumentação da empresa, no sentido de que: (i) *"a declaração de rendimentos ano-base de 1996 é entregue no ano de 1996, em cada mês que se realiza o pagamento, e não em 1997"*; e (ii) *"o que é entregue no ano seguinte, no caso, 1997, é a Declaração de Ajuste Anual, que não tem efeitos jurídicos para fins de início da contagem do prazo seja decadencial, seja prescricional"*, sendo certo que *"o Ajuste Anual somente tem a função de apurar crédito ou débito em relação ao Fisco."* (fls. e-STJ 75/76).

Vislumbra-se, portanto, peculiaridade no caso *sub examine*, uma vez que a declaração de rendimentos entregue no final de abril de 1997 versa sobre tributo que já

Superior Tribunal de Justiça

deveria ter sido pago no ano-calendário anterior, inexistindo obrigação legal de declaração prévia a cada mês de recolhimento, consoante se depreende do seguinte excerto do acórdão regional:

"Assim, conforme se extrai dos autos, a formalização dos créditos tributários em questão se deu com a entrega da Declaração de Rendimentos pelo contribuinte que, apesar de declarar os débitos, não procedeu ao devido recolhimento dos mesmos, com vencimentos ocorridos entre fevereiro/1996 a janeiro/1997 (fls. 37/44)."

Conseqüentemente, o prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial da exação declarada, *in casu*, iniciou-se na data da apresentação do aludido documento, vale dizer, em 30.04.1997, escoando-se em 30.04.2002, não se revelando prescritos os créditos tributários na época em que ajuizada a ação (05.03.2002).

Nada obstante, o Juízo Singular noticiou que a execução fiscal foi proposta em 05.03.2002, mas que o despacho inicial e a citação do devedor ocorreram em junho de 2002.

A redação do parágrafo único, do artigo 174, vigente à época, somente enumerava, como marcos interruptivos da prescrição, (i) a citação pessoal feita ao devedor, (ii) o protesto judicial, (iii) qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor e (iv) qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Contudo, é certo que o surgimento do fato jurídico prescricional pressupõe o decurso do intervalo de tempo prescrito em lei associado à inércia do titular do direito de ação (direito subjetivo público de pleitear prestação jurisdicional) pelo seu não-exercício, desde que inexistente fato ou ato a que a lei atribua eficácia impeditiva, suspensiva ou interruptiva do curso prescricional.

Assim é que a Súmula 106/STJ cristalizou o entendimento de que:

"Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência."

Desta sorte, com o exercício do direito de ação pelo Fisco, ante o ajuizamento da execução fiscal, encerra-se a inação do credor, revelando-se incoerente a interpretação

segundo a qual o fluxo do prazo prescricional continua a escoar-se, desde a constituição definitiva do crédito tributário, até a data em que se der o despacho ordenador da citação do devedor (ou até a data em que se der a citação válida do devedor, consoante a anterior redação do inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do CTN).

Ademais, o Codex Processual, no § 1º, do artigo 219, estabelece que a interrupção da prescrição, pela citação, retroage à data da propositura da ação, o que, na seara tributária, após as alterações promovidas pela Lei Complementar 118/2005, conduz ao entendimento de que o marco interruptivo atinente à prolação do despacho que ordena a citação do executado retroage à data do ajuizamento do feito executivo, a qual deve ser empreendida no prazo prescricional.

Doutrina abalizada é no sentido de que:

"Para CÂMARA LEAL, como a prescrição decorre do não exercício do direito de ação, o exercício da ação impõe a interrupção do prazo de prescrição e faz que a ação perca a 'possibilidade de reviver', pois não há sentido a priori em fazer reviver algo que já foi vivido (exercício da ação) e encontra-se em seu pleno exercício (processo). Ou seja, o exercício do direito de ação faz cessar a prescrição. Aliás, esse é também o diretivo do Código de Processo Civil:

'Art. 219. A citação válida torna prevento o juízo, induz litispendência e faz litigiosa a coisa; e, ainda quando ordenada por juiz incompetente, constitui em mora o devedor e interrompe a prescrição.

§ 1º A interrupção da prescrição retroagirá à data da propositura da ação.'

Se a interrupção retroage à data da propositura da ação, isso significa que é a propositura, e não a citação, que interrompe a prescrição. Nada mais coerente, posto que a propositura da ação representa a efetivação do direito de ação, cujo prazo prescricional perde sentido em razão do seu exercício, que será expressamente reconhecido pelo juiz no ato da citação.

Nesse caso, o que ocorre é que o fator conduta, que é a omissão do direito de ação, é desqualificado pelo exercício da ação, fixando-se, assim, seu termo consumativo. Quando isso ocorre, o fator tempo torna-se irrelevante, deixando de haver um termo temporal da prescrição." (Eurico Marcos Diniz de Santi, in "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Ed. Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 232/233)

Destarte, a propositura da ação constitui o *dies ad quem* do prazo prescricional e, simultaneamente, o termo inicial para sua recontagem sujeita às causas interruptivas previstas no artigo 174, parágrafo único, do CTN.

Superior Tribunal de Justiça

Outrossim, é certo que "incumbe à parte promover a citação do réu nos 10 (dez) dias subseqüentes ao despacho que a ordenar, não ficando prejudicada pela demora imputável exclusivamente ao serviço judiciário" (artigo 219, § 2º, do CPC).

No mesmo sentido, colhe-se a ementa do seguinte precedente desta Corte:

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RECURSO ADMINISTRATIVO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE E DO PRAZO PRESCRICIONAL. EXECUÇÃO FISCAL. DEMORA NA CITAÇÃO NÃO-IMPUTÁVEL À EXEQÜENTE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 106/STJ.

1. O Código Tributário Nacional estabelece três fases distintas quanto aos prazos prescricional e decadencial: a primeira estende-se até a notificação do auto de infração ou do lançamento ao sujeito passivo – período em que há o decurso do prazo decadencial (art. 173); a segunda flui dessa notificação até a decisão final no processo administrativo – período em que se encontra suspensa a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, III) e, por conseguinte, não há o transcurso do prazo decadencial, nem do prescricional; por fim, na terceira fase, com a decisão final do processo administrativo, constitui-se definitivamente o crédito, dando-se início ao prazo prescricional de cinco anos para que a Fazenda Pública proceda à devida cobrança (art. 174).

2. Para as execuções fiscais de créditos tributários ajuizadas antes da vigência da Lei Complementar 118/2005, apenas a citação pessoal do devedor constitui causa hábil a interromper a prescrição, não se aplicando a disposição da Lei 6.830/80 (LEF).

3. Na hipótese, proposta a execução fiscal em março de 1988, somente após o falecimento do executado, em 20 de abril de 1994, a citação foi efetuada na pessoa do inventariante, em 18 de outubro de 1994. Ocorre que a demora na citação ocorreu exclusivamente em decorrência de causas que não podem ser atribuídas à Fazenda Nacional. O Tribunal a quo, ao enfrentar a questão, deixou expressamente consignado:

"(...) inocorreu a prescrição do débito, uma vez que entre a constituição definitiva, em 13.08.1986, e o ajuizamento da execução fiscal, em 03.03.1988, não transcorreu o prazo quinquenal.

Da mesma forma, não procede a alegação do apelante de que entre o ajuizamento da ação e a citação transcorreu prazo superior a cinco anos, acarretando a prescrição intercorrente.

(...)

No caso dos autos, comprovado está que a demora não decorreu da inércia da exeqüente, uma vez que, desde outubro de 1988 buscou a exeqüente, em vão, citar o executado, requerendo a suspensão do feito (fl. 167), e indicando diversos endereços onde poderia ser citado (fls. 169, 172, 173 e 174) tendo sido frustradas todas as tentativas de localizá-lo, tendo diligenciado, inclusive junto ao TRE, na tentativa de localizar o devedor."

4. Embora transcorrido lapso temporal superior aos cinco anos entre a constituição definitiva do crédito tributário e a efetiva citação do devedor,

Superior Tribunal de Justiça

verifica-se que a exeqüente não permaneceu inerte, não podendo, portanto, ser responsabilizada pela demora na citação. Incide, na espécie, a Súmula 106/STJ.

5. Recurso especial desprovido." (REsp 686.834/RS, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 18.10.2007)

Conseqüentemente, tendo em vista que o exercício do direito de ação deu-se em 05.03.2002, antes de escoado o lapso quinquenal (30.04.2002), iniciado com a entrega da declaração de rendimentos (30.04.1997), não se revela prescrita a pretensão executiva fiscal, ainda que o despacho inicial e a citação do devedor tenham sobrevivido em junho de 2002.

Com essas considerações, DOU PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL, determinando o prosseguimento da execução fiscal.

Porquanto tratar-se de recurso representativo da controvérsia, sujeito ao procedimento do art. 543-C do Código de Processo Civil, determino, após a publicação do acórdão, a comunicação à Presidência do STJ, aos Ministros dessa Colenda Primeira Seção, aos Tribunais Regionais Federais, bem como aos Tribunais de Justiça dos Estados, com fins de cumprimento do disposto no parágrafo 7.º do artigo 543-C do Código de Processo Civil (arts. 5º, II, e 6º, da Resolução 08/2008).