

Rodrigo Santhiago Martins Bauer

# Prescrição intercorrente no processo administrativo tributário



---

À luz da doutrina e da jurisprudência

## **AGRADECIMENTOS**

---

*É sempre uma difícil tarefa lembrar-se de todos aqueles que contribuíram para a elaboração de um trabalho, tal é a quantidade de dados, informações e opiniões que são prestados no decorrer de sua elaboração.*

*Creio que essa dificuldade assume contornos maiores pelo receio de, sem querer, esquecer-se de alguém e, com isso, deixar transparecer que não houve reconhecimento de alguma ajuda ou conselho.*

*Faço, portanto, inicialmente, um agradecimento genérico a todos aqueles professores e colegas com os quais convivi no período de elaboração deste estudo, e, com os quais, tive a oportunidade de trocar idéias, discuti-las e aprender.*

*Agradeço, especialmente, ao meu orientador Professor Fabiano Guadagnucci Dos Santos, com quem obtive uma orientação segura e objetiva.*

*Agradeço, também, aos demais professores e funcionários da Rede de Ensino Luiz Flávio Gomes, unidade de Americana/SP.*

*Agradeço, finalmente, a meus pais, sem os quais não teria equilíbrio e respaldo para desenvolver este estudo.*

## **DEDICATÓRIA**

---

*Aos meus pais, pela vida, pelo carinho e apoio incondicional e perene;*

*A minha esposa e amigos que estiveram ao meu lado nos momentos mais difíceis;*

*Ao meu DEUS, que me deu a inspiração, a esperança e a fé.*

## **EPÍGRAFE**

---

*“Somos do tamanho dos nossos sonhos”*

*Fernando Pessoa*

## **RESUMO**

---

*Esse presente estudo de cunho monográfico e bibliográfico apresentará uma análise da Prescrição Intercorrente no Processo Administrativo Tributário. A prescrição intercorrente trata-se da inércia do titular do direito por sua inação ou omissão no curso do processo, e como consequência ocorre a extinção do direito de cobrança. Trata-se de sua obrigação defender, com agilidade, os interesses do seu crédito; e por fim, a omissão do próprio interessado não pode ser desconsiderada nos processos administrativos, ocasionando prejuízos para os contribuintes.*

**Palavras-chaves:** *Tributos, Sistema Tributário, Prescrição Intercorrente, Processo Administrativo Tributário.*

## **ABSTRACT**

---

*This monographic nature of this study and present a bibliographic review of the Administrative Procedure Prescription intercurrent Tax. Prescription intercurrent it is the inertia of the right holder through their inaction or omission in the course of the process, and occurs as a consequence of the termination of the collection. It is their duty to defend, with agility, the interests of your credit, and finally, the omission of the person concerned can not be disregarded in administrative processes, resulting in losses for taxpayers.*

**keywords: Tributos, Sistema Tributário, Prescrição Intercorrente, Processo Administrativo Tributário**

## Sumário

<b>1. INTRODUÇÃO</b>	<b>8</b>
<b>2. DESENVOLVIMENTO</b>	<b>10</b>
2.1. Breve análise do sistema tributário nacional	10
2.1.1. Definição de Tributo	14
2.2. O sistema tributário nacional	16
2.2.1. A contabilidade tributária	24
2.2.2. Características da competência tributária	26
2.3. Prescrição Intercorrente no Processo Administrativo Tributário	29
<b>3. CONCLUSÃO</b>	<b>41</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>	<b>42</b>

## 1. INTRODUÇÃO

Esse presente estudo de cunho monográfico e bibliográfico apresentará uma análise da Prescrição Intercorrente no Processo Administrativo Tributário.

Inicialmente se ressalta que no Brasil o sistema tributário brasileiro passou por profunda reforma na década de 60. Desde então, com exceção da reforma realizada no âmbito da Assembléia Nacional Constituinte, em 1987/1988, ele evoluiu continuamente sem alterações significativas em sua estrutura básica. Embora a Carta Política de 1988 tenha eliminado alguns tributos, e introduzido modificações nas características de outros, reforma de então teve como resultado principal a descentralização dos recursos públicos, ampliando o grau de autonomia fiscal dos estados-membros e dos municípios.

Conforme Torres (2002), um sistema tributário pode ser entendido com sendo o conjunto de elementos normativos, dotados de unidade interna, coerência lógica, ordem, ausência de contradições que organizam e sistematizam a instituição e a cobrança dos tributos. Ele é composto de vários subsistemas, que englobam os tributos cobrados especificamente no território nacional e os incidentes sobre a riqueza internacional partilhados por Estados soberanos.

Sobre a Prescrição Intercorrente no Processo Administrativo Tributário, compreende-se que este pode ser compreendido como a perda do direito do sujeito ativo de cobrar o que fora exigido inicialmente com a lavratura do auto de infração, em face do escoamento de determinado prazo, sem a devida manifestação da autoridade competente (BOTELHO, 2011).



Ressalta-se que a hipótese de prescrição está prevista em diversas tipificações processuais, entre eles, na Execução Fiscal (art. 151, III do CTN e Súmula nº 314, aprovada em 28 de fevereiro de 2006, pelos Ministros da 1ª Seção do STJ) e em Processos Administrativos como um todo, conforme determina a Lei 9.873/99, sendo que, os Processos Administrativos Tributários foram excluídos desta norma geral. Nesta seara, ressalta-se que o objetivo geral deste estudo é analisar Prescrição Intercorrente no Processo Administrativo Tributário.

## 2. DESENVOLVIMENTO

### 2.1. Breve análise do sistema tributário nacional

Conforme Torres (2002), um sistema tributário pode ser entendido com sendo o conjunto de elementos normativos, dotados de unidade interna, coerência lógica, ordem, ausência de contradições que organizam e sistematizam a instituição e a cobrança dos tributos. Ele é composto de vários subsistemas, que englobam os tributos cobrados especificamente no território nacional e os incidentes sobre a riqueza internacional partilhados por Estados soberanos.

No entanto, há de se registrar que o regime de exação vigente em um determinado momento é um produto histórico, fruto de um processo de evolução contínuo no tempo. Para Baleeiro (2002, p. 233) ele

*(...) integra-se com os vários impostos que cada país adota, segundo o seu gênero de produção, a sua natureza geográfica, a sua forma política, as suas necessidades e ainda as suas tradições.*

Dessa forma, não é possível estabelecer-se cientificamente um sistema tributário padrão ou ideal para todos os países, nem para qualquer deles. Não se pode apagar o passado nem desprezar fatores políticos, morais, psicológicos e até religiosos, conclui aquele autor (BALEEIRO, 2002, p. 233).

Em relação das dificuldades de se implementar um regime ideal, pode-se imaginar características que um bom sistema deverá ter. Dentro das quatro regras fundamentais estabelecidas por Adam Smith, ou seja, justiça, certeza, comodidade e economia, Baleeiro (2002) ressalta que, de modo geral,

são requisitos para um bom sistema a produtividade, a elasticidade, a compatibilidade com a estrutura econômica, de modo que promova o desenvolvimento, ser conforme com as idéias morais do povo, a simplicidade, a ausência de pluritributação e não ser regressivo.

O sistema tributário brasileiro passou por profunda reforma na década de 60. Desde então, com exceção da reforma realizada no âmbito da Assembléia Nacional Constituinte, em 1987/1988, ele evoluiu continuamente sem alterações significativas em sua estrutura básica. Embora a Carta Política de 1988 tenha eliminado alguns tributos, e introduzido modificações nas características de outros, reforma de então teve como resultado principal a descentralização dos recursos públicos, ampliando o grau de autonomia fiscal dos estados-membros e dos municípios (VARSANO, 1996).

*Amed e Negreiros (2000) relacionam o aparecimento do tributo, tal como é concebido hoje, ao surgimento do próprio Estado. Segundo eles, a tributação em modelos próximos aos dos tempos atuais só pode ser concebida dentro de uma estrutura de poder coercitivo. Então, parte da riqueza produzida pela população poderia ser transferida para um soberano ou um agente público, mesmo quando essa transferência tinha como justificativa para legitimá-la o caráter divino do poder exercido sobre os súditos, ou a proteção a ser-lhes dada em caso de conflitos.*

*Dessa forma, nas sociedades primitivas, anteriores ao surgimento das Cidades-Estados, onde inexistia o instituto da propriedade privada, não havia espaço para a instituição dos tributos, pois os bens eram coletivos e a riqueza, advinda do trabalho, era compartilhada por todos.*

*O dízimo foi a forma de tributo mais conhecida das cidades antigas, cuja origem remonta à Lei Mosaica dos hebreus e o Egito dos tempos dos*

*Faraós. A questão tributária, no entanto, será notabilizada no mundo antigo com o advento do Império Romano. Será inclusive nesta civilização que o termo tributo será cunhado, dentro da acepção que carrega até os dias atuais:*

*(...) a palavra tributo vem do latim tributum, -i, cujo verbo tributo, -ere significa dar, conceder, fazer elogios, presentear'. Designava primitivamente as exigências em bens ou serviços que as tribos vencedoras faziam às tribos vencidas. Posteriormente, essas exigências passaram a ser feitas à própria sociedade. (FRANCO, 1998, p. 18).*

Com o desmoronamento do Império Romano e o surgimento do feudalismo as práticas tributárias foram severamente transformadas. De fato, em cada feudo vigia uma ordem tributária que regia as relações entre o servo da gleba e o senhor feudais. É a época em que vigoravam os conhecidos direitos feudais, dentro de uma completa descentralização político-administrativa do Estado. Dentre as principais obrigações devidas ao senhor, existiam a corvéia – trabalhos forçados nas terras do senhor – e as redevances – retribuições pagas em produtos ou dinheiro pelo Servo ao dono do feudo (AMED; NEGREIROS, 2000).

O fim do feudalismo marca o surgimento dos estados nacionais na Europa Ocidental, a partir do século IV. Percebe-se uma gradativa centralização do poder nas mãos do monarca, a despeito da gradativa perda de autonomia dos feudos.

Com isso, o rei, enquanto representante do Estado, passa a ser o responsável pela cobrança dos tributos, indispensáveis para a manutenção da

máquina administrativa e os gastos da coroa, bem como os empreendimentos necessários à expansão do capital.

### 2.1.1. Definição de Tributo

---

Falcão (1981) destaca que o conceito de tributo tem estado, na maioria das vezes, relacionadas intrinsecamente ao direito positivo. Segundo ele, tal fato tem acarretado grandes inconvenientes na medida em que retira a conotação universal que é peculiar a todo conceito e tende a apresentar a realidade apenas parcialmente. Falcão (1981) acosta-se na definição de Rubens Gomes de Sousa para o instituto, tendo em vista o aceno que o conceito faz para a natureza de não-restituibilidade daquelas exações. Dessa forma, tributo é a receita derivada que o Estado arrecada mediante o emprego da sua soberania. Essa receita que se destina ao custeio da máquina governamental deve estar previamente fixada em lei e não carece de contraprestação diretamente equivalente.

No Brasil, a definição de tributo foi expressamente dada pelo Código Tributário Nacional (CTN). Nos termos do art. 3º daquele diploma legal:

*Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. (BRASIL, Código Tributário Nacional, art.3º)*

Partindo da definição dada pelo CTN, pode-se definir tributo como o meio pelo qual o Estado estabelece uma relação obrigacional que é satisfeita mediante uma prestação pecuniária. No entanto, a afetação do patrimônio do particular, expresso em moeda corrente ou outra modalidade de pagamento previsto no art. 162 do código, não decorre de pena imputada ao contribuinte em face da prática de ato ilícito.

É salutar destacar da definição dada pela legislação ordinária o comentário de Machado (1999, p.54), segundo o qual

*tributo como conceituado no art. 3o do CTN, é um gênero, do qual o art. 5o do mesmo Código indica como espécies os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria.*

## 2.2. *O sistema tributário nacional*

A Constituição Federal, promulgada em 5 de outubro de 1988, contém uma expressiva quantidade de regras que versam sobre o Direito Tributário. O artigo 145 pode ser considerado as bases do Sistema Tributário Nacional, decorrem dele os demais comandos e princípios constitucionais, dispõe o referido artigo:

**Art. 145.** *A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:*

*I - impostos;*

*II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;*

*III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.*

*§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.*

*§ 2º - As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos<sup>1</sup>*

Nota-se que o artigo acima colacionado, inserido na Seção I da Constituição, versa sobre as espécies tributárias: impostos, taxas e contribuições de melhoria e também estabelece o importante princípio da capacidade contributiva.

---

<sup>1</sup> BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm)> Acesso em: 29 de Mar de 2011.



Dentro da Seção I ainda encontramos o artigos que versam sobre reserva de lei complementar e empréstimos compulsórios.

Nas seções seguintes, II a VI, que estão submetidas à Seção I, estabelecem-se as limitações ao poder de tributar, as competências tributárias e, finalmente, a repartição das receitas tributárias.

Sabe-se que a Constituição Federal é rígida, assim para que haja alteração em seu texto é necessário observar solenidades e exigências formais e tornando a modificação, em tese, mais difícil de ser efetivada.

A Constituição vigente contém uma quantidade expressiva de regras tributárias, restando às leis infraconstitucionais regulamentarem os preceitos já estabelecidos, respeitando os limites fixados na Carta Magna.

Dentro do sistema constitucional tributário encontram-se os princípios que são os valores essenciais de um sistema, que possuem grande carga axiológica e abrangência sendo fundamental na confrontação com as demais normas integrantes do sistema.

Importante ressaltar, que diante da natureza valorativa dos princípios, pouco importa que ele esteja, ou não, expressamente referido na legislação para que seja válido.

Primordialmente, podemos dizer que a função dos princípios é a orientação e o condicionamento da aplicação de todas as normas jurídicas, pois se tratam dos pilares do sistema.

Assim nos ensina o professor Hugo de Brito Machado:

*Essa importância decorre de ser o princípio uma norma dotada de grande abrangência, vale dizer, de universalidade, e de perenidade.*

*Os princípios jurídicos constituem, por isto mesmo, a estrutura do sistema jurídico. São os princípios jurídicos os vetores do sistema.*<sup>2</sup>

Utilizando-se de uma comparação feita por Geraldo Ataliba e Celso Antônio Bandeira de Mello, o sistema jurídico pode ser considerado um edifício, em que janelas, portas, piso, vigas e etc. têm importância. Alguns desses componentes do edifício podem ser substituídos facilmente, tal como a porta. Entretanto, se tentarmos retirar os alicerces ou as vigas certamente o edifício virá abaixo. Assim, guardadas as devidas proporções, os princípios são os alicerces ou as vigas do sistema jurídico.

Portanto, princípio pode ser conceituado como uns preceitos explicitam ou implícito que serve de critério para a interpretação, aplicação e harmonização das normas que compõe o sistema.

Ressalte-se que os princípios estão em todo o sistema jurídico e não somente na Carta Política.

O Sistema Tributário Constitucional é uma reunião de princípios e normas constitucionais, que visam à obtenção de receita pelo Estado para que com os recursos necessários seus objetivos sejam alcançados.

Ao mesmo tempo, o que o Sistema Tributário Constitucional delega ao legislador uma autorização para tributar ele também impõe limites a esse poder.

Os princípios são verdadeiros comandos constitucionais, que devem sempre serem observados, não sendo simples sugestões. Tem-se

---

<sup>2</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Os Princípios Jurídicos da Tributação na Constituição de 1988*. 5ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 17

que são limitações ao poder de tributar, regras gerais que restringem e também condicionam o exercício da competência tributária.

Em consonância com o artigo 150, caput, da Constituição Federal, os princípios são garantias individuais, não podendo ser restringidos ou suprimidos por emenda constitucional, pois se tratam de cláusula pétrea.

As limitações que os princípios impõem são tanto para o legislador, na criação das normas, quanto à administração fiscal, na fiscalização e arrecadação tributária.

Além dos princípios relacionados diretamente a matéria tributária, a administração fiscal também deverá observar os princípios gerais da Administração Pública, legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, expressos no artigo 37, caput, da Constituição Federal.

As principais limitações ao poder de tributar estão previstas do artigo 150 ao 152 da Constituição Federal, entretanto não são as únicas. Não será objeto do presente estudo análise de todos os princípios.

O artigo 153 da Constituição Federal elenca os impostos que são de competência da União, são eles: importação de produtos estrangeiros; exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; renda e proventos de qualquer natureza; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; grandes fortunas.

Vários são os esforços despendidos no sentido de se desenvolver uma classificação que contemple todas as nuances que cerca a natureza do tributo. De fato, nenhuma sistematização, por extensivas ou criteriosas que se tenha obtido, é acatada sem ressalvas pela doutrina dominante. A fronteira que delimita as espécies é tênue, nem sempre aplicável universalmente.

No entanto, como assinala Carrazza (1999), sendo as classificações instrumento de trabalho intelectual, não existindo certas ou erradas, senão mais úteis ou menos úteis, para facilitar a abordagem do tema ora em estudo, serão apresentadas as classificações que se tornaram clássicas no meio acadêmico.

Dalton (1960), em sua obra *Princípios de Finanças Públicas*, tomando a espécie imposta, pelo gênero tributo, apresenta várias classificações. A primeira, e mais comum, é a que distingue os tributos em diretos e indiretos. A base dessa distinção consiste em saber sobre quem recai a obrigação de recolher e pagar o imposto.

O tributo direto é aquele pago pela pessoa sobre quem recai a obrigação legal do imposto. Já os tributos indiretos são aqueles cuja obrigação atinge uma pessoa, mais quem efetivamente paga é outra. Nesse caso, o ônus da exação pode ser transferido total ou parcialmente para outras pessoas. Geralmente, o imposto sobre a renda é classificado no primeiro grupo, enquanto os tributos sobre o consumo são tidos como indiretos.

Riani (1997) caracteriza os tributos diretos como sendo aqueles que incidem sobre os rendimentos dos indivíduos; enquanto os tributos indiretos aqueles que oneram os bens e serviços transacionados nas relações comerciais. Nessa abordagem fica evidente o fato de que nos tributos indiretos pode ser objeto de repercussão do contribuinte legal para o de fato, transferência que se torna mais difícil nos tributos diretos.

*Outra diferenciação apresentada é entre os tributos que incidem sobre a propriedade e os que incidem sobre mercadorias. Fernando*

*Silva (1986) apresenta uma classificação semelhante a essa, ao categorizar os tributos, conforme a base econômica sobre a qual incidem, em três grandes grupos: sobre a riqueza (patrimônio), sobre a renda e sobre venda de mercadorias ou serviços. No primeiro grupo a base de incidência é o estoque de capital acumulado. No segundo grupo a exação incide sobre o fluxo de rendimentos, e no terceiro tem como fato econômico motivador do tributo as transações de compra e venda de mercadorias. No que tange as bases econômicas que oneram, Dalton (1960) distingue os tributos em dois grupos, isto é, incidentes sobre a renda ou sobre o capital.*

Dentro de uma abordagem mais moderna da função dos tributos, Machado (1999) os distingue conforme os fins e objetivos com eles visados. Dessa forma, eles poderão ter natureza fiscal, extrafiscal ou parafiscal.

*Diz-se que um tributo é fiscal quando visa proporcionar recursos ao Estado, só exigindo o interesse monetário. Em sua arrecadação a preocupação social, política ou de intervenção econômica é secundária, ou inexistente.*

Já o tributo extrafiscal se concretiza no instante em que se junta a sua cobrança outros interesses que não o da simples arrecadação de recursos financeiros, configurando a intervenção do Estado no domínio econômico ou social. Esses tributos estão diretamente relacionados com as funções de ajustamento da distribuição da riqueza e da renda e com a garantia de estabilização econômica do Estado.

O tributo parafiscal é aquele que visa proporcionar recursos para custear encargos paralelos ao da administração pública direta. Este tipo de tributo é instituído por uma determinada pessoa política, todavia, sua arrecadação, fiscalização, administração e uso de verbas são cometidos à outra pessoa jurídica de direito público.

Essa classificação dificilmente poderá afirmar que um tributo é estritamente fiscal ou extrafiscal, senão predominantemente. Uma classificação qualitativa, que leva em conta a vinculação da atividade estatal decorrente da exação, distingue os tributos em vinculados e não vinculados.

Consideram-se vinculados os tributos que necessitam de uma contraprestação estatal, como é o caso das taxas e das contribuições de melhoria.

Já os tributos não vinculados são aqueles que para sua cobrança não se exige qualquer contraprestação por parte do Estado. Os impostos são tributos não vinculados por excelência<sup>3</sup>. Em estados de estrutura federativa, os tributos, de acordo com a competência impositiva, poderão ser classificados em federais, estaduais ou municipais, tendo em vista o ente político a que incube instituí-los.

Os tributos podem, ainda, ser classificados quanto às espécies existentes. Carrazza (1999) destaca que essa classificação é de especial relevância nos países de estrutura federal, onde a questão da competência tributária é de fundamental importância para se precisar a quem cabe a instituição da exação.

O CTN, em seu artigo 4º dispõe:

**Art. 4º** *A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:*

---

<sup>3</sup> Torres, 2002

- I- *a denominação e demais características formais adotadas pela lei;*
- II- *a destinação legal do produto da sua arrecadação.*

### 2.2.1. *A contabilidade tributária*

---

Segundo Fabretti (1999), a contabilidade tributária tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada, com objetivo de apurar e demonstrar com exatidão os resultados econômicos (contábeis), conciliando o cálculo dos tributos com os parâmetros fixados pela legislação tributária, utilizando-se dos métodos de planejamento tributário e planejamento contábil.

Em termos de relação tributária, é a sociedade o contribuinte do tributo. Entretanto, como a sociedade se manifesta através de seus administradores, estes, na relação tributária, são considerados os responsáveis tributários.

A definição legal de responsável tributário é dada por exclusão, ou seja, responsável é um terceiro vinculado indiretamente ao fato gerador, que a lei optou colocar como obrigado ao pagamento do tributo, ocupando o lugar que naturalmente seria do contribuinte.

Os artigos 134 e 135 do CTN estabelecem a responsabilidade tributária dos administradores de empresa. Esta responsabilidade, de caráter sancionatório, justifica-se pela indubitável vinculação jurídica existente entre o contribuinte – a empresa, e o responsável tributário – os respectivos administradores, posto que, o controle da vida e dos bens da pessoa jurídica está com os seus diretores, gerente ou representantes, sócios ou não, embora possuam existência e patrimônios distintos.

O artigo 134, inciso III, do CTN prevê:



**Art. 134.** *Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos autos em que intervierem ou pelas omissões de que são responsáveis:*

(...)

*III os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes”;*

*Já o artigo 135, inciso III, do CTN diz o seguinte:*

**Art. 135.** *São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

(...)

*III os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*

Diante das considerações apresentadas quanto à possibilidade de responsabilização dos sócios-administradores, principalmente nos casos em que agem com excesso de mandato ou através de atos praticados com violação do contrato ou da lei, e considerando que a lei impõe a este mesmo administrador o dever de empregar todos os recursos legais que estiverem ao seu alcance no sentido de lograr os fins e no interesse da empresa (artigos 153 e 154, Lei nº 6.404/76), conclui-se que o planejamento e a adequada administração da carga tributária, observados os limites da lei, devem fazer parte da rotina de qualquer empreendimento. Neste sentido pode-se dizer que a discussão não mais se coloca em nível de planejar o pagamento de tributos, mas entre planejar bem ou planejar mal, incluindo neste último caso, para quem o pratica, a possibilidade de implicações diretas sob a sua pessoa.

### **2.2.2. Características da competência tributária**

---

O artigo 154 da Carta Magna cuida da competência residual da União, que permite, mediante lei complementar, a criação de impostos não previstos no artigo 153 da CF, desde que sejam não-cumulativos e tenham base de cálculo e fato gerador diverso dos dispostos na Constituição.

A competência dos Estados e do Distrito Federal vem disposta no artigo 155 da Carta Política, esses entes podem instituir os seguintes impostos: transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores.

Por fim, a competência para instituição de impostos pelos Municípios se encontra no artigo 156 da Carta Magna, são eles: propriedade predial e territorial urbana; transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

No Brasil, as competências tributárias são conferidas exclusivamente pela Constituição Federal, trata-se de um importante elemento do Federalismo Brasileiro.

Segundo a célebre definição de Roque Antonio Carraza competência é a aptidão para criar, in abstracto, tributos.<sup>4</sup> Não se confunde com a capacidade tributária que é a habilitação para cobrar tributos. Porém, a regra geral é que a mesma entidade com poderes para instituir tributos detém a permissão legal para exigí-los.

A Constituição vigente não cria tributos, mas os prescreve dentro de limites rígidos e permitindo assim que as pessoas políticas exercitem a tributação instituindo tributos, dentro dos limites impostos pelo texto constitucional.

Portanto, tem-se que a competência tributária é a capacidade outorgada aos entes tributantes de criarem exações descrevendo as hipóteses de incidências, sujeitos ativos e passivos, bases de cálculo e suas alíquotas.

Importante ressaltar que quem pode tributar, também pode aumentar ou diminuir a alíquota ou a base de cálculo de uma exação, pode conceder isenções, perdoar débitos tributários, anistiar, conceder parcelamento e até não exercer ou exercer em parte a competência que lhe foi outorgada.

Entretanto o ente tributante não pode modificar, alienar ou renunciar a competência tributária.

Em arremate têm-se as valiosas palavras do ilustre professor Carrazza:

*Em suma, a competência tributária identifica-se com a permissão para criar tributos, isto é, com o direito subjetivo de editar normas jurídicas tributárias, Como vimos, a Constituição conferiu este direito subjetivo às pessoas políticas e a ninguém mais. E – agora acrescentamos – de modo inalterável. É que as pessoas políticas,*

---

<sup>4</sup> CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 24ª Edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2008. p. 491.

*sendo simples delegadas, não têm poderes para alterar as faculdades tributárias que lhes foram atribuídas pela Carta Suprema.<sup>5</sup>*

As características da competência tributária são: Privatividade; indelegabilidade; incaducabilidade; e facultatividade do exercício.

A privatividade nada mais é do que a exclusividade que um ente tributante tem para criar os tributos que lhe foi outorgada pela Constituição Federal. Por exemplo, somente a União pode instituir o IPI, que não poderá ser regulamentado por outro ente sob pena de nulidade da instituição do imposto.

A indelegabilidade da competência tributária não permite que um ente tributante transfira a sua competência para criar tributos para outra pessoa. Caso houvesse uma delegação de competência o princípio federativo, que é cláusula pétrea, seria violado.

A incaducabilidade significa que não há um termo para que o tributo seja criado pelo ente que detém a competência, ou seja, não há prazo para que se crie um tributo.

A facultatividade significa que a pessoa que detém a competência de determinada exação não é obrigada a criá-la, como é o caso dos Impostos sobre Grandes Fortunas que não foi instituído pela União. Essa característica pode ser extraída do caput do artigo 145, da CF, que estabelece: “a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:”

---

<sup>5</sup> CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 24ª Edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2008. p. 494.

### 2.3. Prescrição Intercorrente no Processo Administrativo Tributário

De acordo com o CTN – Código Tributário Nacional, em seu artigo 139, “o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.” O artigo 175 do mesmo código ressalta que, como causas de exclusão do crédito tributário a “isenção” e a “anistia”.

Já o artigo 156 do CTN pontua que são formas de extinção do crédito tributário como sendo: o pagamento; a compensação; a transação; remissão; a prescrição e a decadência; a conversão de depósito em renda; o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º; a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164; a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória; a decisão judicial passada em julgado; e, por acréscimo, determinado pela Lei Complementar nº 104/2001, a realização do pagamento em bens imóveis.

Em relação à prescrição se ressalta que ela é mencionada no artigo 156 do Código Tributário Nacional, é definida como causa de extinção do crédito tributário, divergindo da simples perda do direito de ação judicial concebida pelo direito civil.

De acordo com Pimenta apud Coelho (2008):

*(...) não existe previsão expressa de prescrição intercorrente. Todavia, o Código Tributário Nacional, em seu art. 108, I, prevê o uso da Analogia para a aplicação da legislação tributária, na ausência de disposição expressa.*

*Assim sendo, pensamos que neste caso podemos aplicar o art. 174 do Código Tributário Nacional combinado com o art. 5º do Decreto n. 20.910/32. Esclarecemos melhor.*

*Dispõe o art. 174 do CTN que o Fisco dispõe do prazo de 5 anos para exercer o seu direito de cobrança . O art. 5º do Decreto n. 20.910/32 estabelece que “não tem efeito de suspender a prescrição a demora do titular do direito ou do crédito ou do seu representante em prestar esclarecimentos que lhe forem reclamados ou o fato de não promover o andamento do feito judicial ou do processo administrativo durante os prazos respectivamente estabelecidos para a extinção do seu direito à Ação ou Reclamação.*

*Ora, se a negligência do contribuinte, nos termos que determina o dispositivo supra, não suspende o seu prazo de acionar a Administração, do mesmo modo, pensamos que a desídia do Fisco em decidir o processo Administrativo tributário, também, não deve sustar o prazo para a cobrança.*

A prescrição para o exercício da ação punitiva pela Administração Pública Federal previa a Lei nº 9.873/99:

**Art. 1º.** *Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.*

**§ 1º.** *Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.*

Oliveira (1997, p.115) compreende que prescrição é: “figura de natureza processual que implica a perda do direito de ação de cobrança do crédito tributário, sucede a decadência, contando-se o seu respectivo prazo (cinco anos) da constituição definitiva do crédito (pelo lançamento)”.

A jurisprudência abaixo ressalta a prescrição em matéria tributária, assim se observa:

*[...]APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO CARACTERIZADA.RECONHECIMENTO EX OFFICIO. POSSIBILIDADE. No direito tributário a prescrição extingue o próprio crédito, conforme regra do art. 156, V, do CTN (relação material tributária). E por extinção do crédito tributário, resta extinta a própria obrigação tributária (art.113, § 1.º, do CTN). Assim, possível reconhecer de ofício a prescrição em sede tributária, pois extinta está a própria relação de direito material, que tem o mesmo efeito da decadência. Regras próprias do Direito Tributário a serem observadas, sendo que por disposição constitucional, em matéria de prescrição e decadência (art. 146, III, "b", da CF), só a Lei Complementar (CTN) pode dispor a respeito. [...]. Cf. RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça<sup>6</sup>.*

Assim, verificando-se a jurisprudência acima, observa-se que depois da prescrição é vedada qualquer possibilidade de exigir, de receber o crédito tributário.

O Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, por sua Colenda 13ª Câmara Cível, em dois acórdãos, decidiu que os processos administrativos fiscais não podem ficar paralisados indefinidamente. No primeiro deles, na Apelação Cível nº 59603816-6, relatada pelo Exmo. Sr. Desembargador ROMEU ELIAS DE SOUZA, examinando o tema sob o prisma da decadência, concluiu que o Estado tem o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário; no segundo, Apelação Cível nº 597200054, de que foi relator o Exmo. Sr. Desembargador ARMÍNIO JOSÉ ABREU LIMA DA ROSA, sob o enfoque da prescrição intercorrente, não tolerou a paralisação de um processo

---

<sup>6</sup> Apelação Cível n. 70001436607. Primeira Câmara Cível.

administrativo pelo prazo de 7 (sete) anos. Eis as ementas dos referidos arestos:

*(1) DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPUGNAÇÃO - DECADÊNCIA- O Estado tem cinco anos para constituir definitivamente o crédito tributário, o que eqüivale dizer que, no prazo de cinco anos, deve julgar a impugnação havida, pena de decadência. Apelação provida.*

*PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO ART. 151, III, CTN - Durante a reclamação ou recurso administrativo, está suspensa a exigibilidade do crédito administrativo, não correndo prescrição - Entretanto, quando se está diante de incomum inércia, com a paralisação incompreensível do procedimento durante sete anos, sob pena de se aceitar a própria imprescritibilidade, não há como deixar de reconhecer a prescrição.*

O Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, assim decidiu (BOTELHO, 2008):

*Imposto – Lançamento – Recurso – Exigibilidade Suspensa – Prazo Prescricional Intercorrente – Preliminar Acolhida.*

*O lançamento do crédito tributário importa a sua constituição definitiva.*

*O recurso administrativo suspende sua exigibilidade, interrompendo, por isso, a prescrição. Se porém, o aparelho fiscal não decide o recurso a tempo, deixando transcorrer espaço de tempo superior ao do prezo prescricional, ocorre a prescrição intercorrente. (Embargos Infringentes na Apelação Cível 16.246 – Duque de Caxias - 2º Grupo de Câmaras – Rel. Dês. Orlindo Elias.)*

*Acórdão: Origem: TRF - PRIMEIRA REGIÃO  
Classe: AC - APELAÇÃO CIVEL – 9401323836  
Processo: 9401323836 UF: MG Órgão Julgador: TERCEIRA TURMA  
Data da decisão: 16/10/1998 Documento: TRF100072320*

*DJ DATA: 12/2/1999 PAGINA: 181*

*Relator: JUIZ LUIZ AIRTON DE CARVALHO*

*Decisão: Por unanimidade, negar provimento à apelação.*



*Ementa: TRIBUTÁRIO. NOTIFICADO O LANÇAMENTO EX OFFICIO, INOCORRE A DECADÊNCIA. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL, APÓS A CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. APRESENTAÇÃO DE RECURSOS ADMINISTRATIVOS. DEMORA NO JULGAMENTO DO RECURSO.*

*OCORRÊNCIA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. APELAÇÃO DESPROVIDA. SENTENÇA CONFIRMADA.*

*3 - Todavia, se a autoridade fiscal demora mais de 5 anos para julgar o recurso administrativo contra o lançamento, ocorre a prescrição intercorrente.*

*4 - Apelação desprovida.*

*5 - Sentença confirmada.*

De acordo com o processo AC 7100 RS 0002713-58.2008.404.7100,

com a ementa:

**ADMINISTRATIVO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. ANP. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO. ART. 1º, § 1º, DA LEI 9.873 /99. Apelo improvido.. Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, negar provimento à apelação, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.**

*1. Consoante pacífico entendimento de doutrina e da jurisprudência, não precisa o Magistrado reportar-se a todos os argumentos trazidos pelas partes, pois, ao acolher um argumento bastante para a sua conclusão, não precisará dizer se os outros, que objetivam o mesmo fim, são procedentes ou não.*

*É o magistério clássico do saudoso Min. Mário Guimarães, em sua obra O Juiz e a Função Jurisdicional, Forense, Rio, 1958, p. 350.*

*Nesse sentido, ainda, a lição de Glasson, Morel e Tissier, verbis:*

*"Mais il n'est pas nécessaire que tous les arguments invoqués par les parties soient examinés par le tribunal; il suffit que les divers points du dispositif soient appuyés de motifs sérieux, dans lesquels le juge explique les raisons pour lesquelles il admet ou écarte telle demande ou telle défense ou telle exception." (in Traité Théorique et Pratique*

de Procédure Civile, 3ª ed., Libr. du Recueil Sirey, Paris, 1929, t. 3, p.41)

Da mesma forma, doutrina René Morel, em obra clássica, verbis:

"Le tribunal n'est pas obligé de répondre à chaque argument; cela est de jurisprudence constante."(in *Traité Élémentaire de Procédure Civile*, Recueil Sirey, Paris, 1932, p.586).

Em voto que proferiu quando do julgamento do REsp nº 485.525/RS, assinalou o ilustre Min. José Delgado, verbis:

"O simples fato de que todos os argumentos apontados nas contra-razões de apelação não constaram expressamente do acórdão recorrido não possui o condão de macular o provimento jurisdicional, levando-se em conta que não se pode exigir do julgador que responda a toda e qualquer argumentação da parte se já encontrou motivo suficiente para fundamentar a tese abraçada."(in RSTJ 165/150-1).

2. O aresto embargado é exaustivo no exame de todas as matérias pertinentes ao julgamento da causa.

Em recente julgado, assinalou o ilustre Ministro Carlos Velloso, verbis (in RTJ 187/701):

"A jurisprudência do Supremo Tribunal tem entendido que o que a Constituição exige é que o juiz ou tribunal dê as razões do seu convencimento, não estando ele obrigado a responder a todas as alegações dos réus, mas tão-somente àquelas que julgar necessárias para fundamentar sua decisão. Assim, decidiu este Tribunal, pela sua 1ª Turma, no julgamento do AI 2424-4AgR/GO, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, e do RE 181.039-AgR/SP, Rel. Ministra Ellen Gracie, recebendo os acórdãos as seguintes ementas:

«Ementa - Ausência de violação ao art. 93, IX, CF, que não exige o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas apresentadas pelas partes, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão; à garantia da ampla defesa, que não impede a livre análise e valoração da prova pelo órgão julgador; e ao princípio da universalidade da jurisdição, que foi prestada na espécie, ainda que em sentido contrário à pretensão do agravante.»(AI 242.237-AgR/GO, DJ de 22-9-2000)."

Pretende a parte embargante, em realidade, a modificação do julgado, com nítido conteúdo infringente.

Como sabido, os embargos prestam-se a esclarecer, se existentes, obscuridades, omissões ou contradições no julgado, e não para que se adeqüe a decisão ao entendimento do embargante.

A respeito, observam Glasson, Morel e Tissier, verbis: "Mais il ne faut pas que, sous prétexte de rectification, le juge révise sa décision, la

*modifie ou y ajoute. Les erreurs matérielles d'un jugement, a décidé la Cour de cassation, peuvent être rectifiées" à l'aide d'éléments fournis par cette décision même ". A plus forte raison, la rectification n'est-elle pas possible lorsqu'il s'agit non d'une erreur matérielle mais d'une erreur de droit"(in *Traité Théorique et Pratique de Procédure Civile*, 3<sup>a</sup> ed., *Libr. du Recueil Sirey*, Paris, 1929, t. 3, p.86).*

*Pertinente, a respeito, o magistério do notável processualista português, Alberto dos Reis, em seu Código de Processo Civil Anotado, reimpressão, Coimbra Editora, 1984, v.5, p.141, verbis:*

*"O tribunal não está obrigado a analisar e apreciar todos os argumentos, todos os raciocínios, todas as razões jurídicas produzidas pelas partes."*

3. Embargos improvidos.

#### ACÓRDÃO

*Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 3<sup>a</sup> Turma do Tribunal Regional Federal da 4<sup>a</sup> Região, por unanimidade, negar provimento aos embargos de declaração, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.*

Já na Apelação Cível, AC 200751010207586 RJ 2007.51.01.020758-

6, observa-se que:

*ADMINISTRATIVO. ANP. AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. AUSÊNCIA DE PROVAS. O objetivo da lide é a declaração de nulidade do auto de infração lavrado pela ANP, oriundo da não entrega do Boletim de Conformidade, previsto no artigo 6º, § 2º da Portaria ANP nº 197/99, a posto revendedor, quando do fornecimento de gasolina comum tipo "C". Correta a sentença que afastou a ocorrência da prescrição intercorrente no processo administrativo em que se questionava a infração. Não obstante o parecer da ANP não esteja datado, restou comprovado nos autos que a Administração não ficou inerte. Ademais, no mérito, a matéria é puramente de prova e inexistente a comprovação de que o Boletim de Conformidade foi entregue à revendedora. Apelação desprovida.*

Essa apelação acima se trata de uma apelação interposta por SHELL BRASIL LTDA, contra a sentença (fls. 245/247) que julgou improcedente o seu

pedido. O objetivo da lide é a declaração de nulidade do débito, lançado pela ANP, em decorrência do auto de infração nº 4663 (processo nº 48610.002284/2000). A autora alegou a ocorrência da prescrição intercorrente e pleiteou a autorização para efetuar o depósito da quantia controversa a fim de suspender a exigibilidade do crédito e não ter seu nome inscrito no CADIN.

Após o depósito de fls. 201, o d. juízo suspendeu a exigibilidade do débito referente à multa aplicada (fls. 202), afastou a alegada prescrição, não vislumbrou mácula na autuação administrativa e julgou improcedente o pedido. No recurso (fls. 275/291), a autora requer a reforma da sentença. Assinala que a ANP a autuou, em 13/04/00, por violar o artigo 6º, § 2º da Portaria ANP nº 197/99, em razão da não entrega do Boletim de Conformidade, quando do fornecimento de gasolina comum tipo “C” ao revendedor Posto Moscoso Ltda. Sustenta a ocorrência da prescrição intercorrente no bojo do processo nº 48610.002284/2000. Aduz que, entre a interposição do recurso administrativo e a decisão da ANP, transcorreu um lapso superior a 03 anos. Alega que a autuação é ilegal, por ter sido baseada em mera presunção e que, pelo fato do revendedor não ter apresentado o Boletim de Conformidade aos fiscais da ANP, não significa que ele não foi entregue. Informa que a revendedora não é obrigada a guardar a documentação.

De acordo com a decisão judicial, a apelação não merece ser provida, data venia. A d. sentença deve ser mantida por seus próprios fundamentos, que passam a integrar o presente voto, evitando-se transcrição, além dos que se lhe acrescem, na forma abaixo. Inicialmente, deve ser afastada a ocorrência da prescrição intercorrente no processo nº 48610.002284/2000 (fls. 56/188).

O § 1º do artigo 1º da Lei nº 9.873/99 dispõe que:

*§ 1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.*

No caso, a Administração não ficou inerte no procedimento administrativo, pelo prazo mencionado no dispositivo. Vejamos.

Constata-se que o despacho de fls. 168, em 06/10/03, encaminha os autos à PROGE para apreciar o recurso administrativo interposto pela autora e, em 07/02/07, a Diretoria da ANP lhe nega provimento (fls. 175/177). De fato, neste ínterim, passaram-se mais de 03 anos. Todavia, compulsando os autos, verifica-se que, entre 12/04/04 e 16/12/04, foi elaborado o parecer de fls. 169/174 pelo Procurador Federal Antonio José Moreira.

Através das Portarias nº 089 e 314, colacionadas às fls. 238/240, nota-se que o Procurador desempenhou suas funções na Procuradoria Federal especializada junto à ANP, em Brasília – DF, no período acima referido. Logo, não houve inércia da Administração, pois que, ainda que o Parecer de fls. 169/174 não tenha mencionado qualquer data, é inquestionável que a peça foi elaborada naquele período.

No mérito, o problema da apelante é a carência de prova. Inexiste comprovação de que o Boletim de Conformidade foi entregue ao posto revendedor. Aceitar-se a linha da autora é abrir flanco à mera conjectura, com os problemas daí decorrentes.

Os documentos de fls. 60 e 72/73 não comprovam que o Posto Moscoso Ltda (AI nº 4663 de fls. 58/59) recebeu o Boletim juntamente com a nota fiscal.

Consoante assinalou a decisão da ANP às fls. 121/123: “(...) a distribuidora não apresentou provas contundentes capazes de descaracterizar a infração, pois, apesar de ter juntado aos autos cópia de um Boletim de Conformidade, datado de 28.03.00, não é possível fazer qualquer relação se este documento e a nota fiscal de fornecimento do produto ao revendedor tratam do mesmo combustível” (fls. 122). E esse é o ponto.

Ademais, a apelante infringiu o disposto no artigo 6º, § 2º da Portaria nº 197/1999, por não comprovar a apresentação do Boletim à revendedora:

*Art. 6º. O Distribuidor deverá certificar a qualidade da gasolina C gerada a partir da adição obrigatória de etanol anidro de sua responsabilidade, emitindo Boletim de Conformidade que deverá conter as características do produto, densidade e pontos especificados da curva de destilação, e ser firmado pelo químico responsável pelas análises laboratoriais efetivadas, com indicação legível de seu nome e número da inscrição no órgão de classe. (NR)*

*§ 2º. O Boletim de Conformidade da gasolina C deverá ser emitido toda vez que o distribuidor receber nova partida de gasolina A e deverá acompanhar a documentação de comercialização do produto em toda remessa do mesmo ao posto revendedor. (NR)*

Ou seja, a não demonstração de que os documentos foram entregues está apto a ensejar a lavratura do auto de infração e a aplicação da multa. É o que preconiza o artigo 3º, inciso XVII da Lei nº 9.847/1999:

*Art. 3º A pena de multa será aplicada na ocorrência das infrações e nos limites seguintes:*

*XVII - deixar de comprovar orientação ou entrega de manuais, documentos, formulários e equipamentos necessários na forma da legislação vigente:*

*Multa - de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais);*

Observa-se, portanto, que as distribuidoras têm o dever de, a cada recebimento de nova partida da gasolina em questão, emitir o Boletim de Conformidade e, em toda remessa, entregá-lo ao posto revendedor, junto com a nota fiscal do produto.

Verifica-se que incumbe à apelante o ônus de provar a entrega do Boletim. No entanto, nos documentos acostados de fls. 27/188, nada demonstra que o fez. Pode ser até que o tenha feito. Mas isso não basta. Com isso, afasta-se a alegação de que os atos basearam-se em presunções. A falta de prova não constitui uma suposição.

Noutro giro, a multa imposta à apelante observou a razoabilidade, já que fixada em patamar mínimo previsto para o tipo de infração cometida. A autuação decorreu do poder de polícia da ANP cujo objetivo foi resguardar o interesse público.

Sob o albergue do artigo 8º, inciso XV da Lei nº 9.478/1997, a ANP tem legitimidade para fiscalizar as atividades integrantes da indústria do petróleo, do gás natural e dos biocombustíveis e estabelecer critérios e procedimentos para a aplicação das penalidades por infração a normas referentes ao seu abastecimento.

No caso a ANP interveio para tutelar a observância de norma de controle no abastecimento de combustíveis, cujo objetivo é evitar danos aos consumidores, por imposição, além do diploma citado, até mesmo do artigo 39, inciso VIII da Lei n.º 8.078/90.

Diante da ocorrência de inúmeras fraudes no mercado de combustíveis, a atuação da ANP não pode ser obstada pela desídia cometida pelas distribuidoras ou pelas revendedoras, no que tange à apresentação de documentos imprescindíveis à fiscalização dos produtos.

Diante da não ocorrência da prescrição intercorrente no processo nº 48610.002284/2000 e ausente qualquer vício na atuação administrativa, a improcedência do pedido é de rigor.

Desde logo se assinala que a interposição de embargos de declaração para rediscutir o tema gerará multa, pois tal via é incabível para abrir o mesmo debate. A decisão desta Corte é categórica: o pedido é improcedente.



### 3. CONCLUSÃO

Logo se observou que o sistema tributário pode ser entendido com sendo o conjunto de elementos normativos, dotados de unidade interna, coerência lógica, ordem, ausência de contradições que organizam e sistematizam a instituição e a cobrança dos tributos.

Ele é composto de vários subsistemas, que englobam os tributos cobrados especificamente no território nacional e os incidentes sobre a riqueza internacional partilhados por Estados soberanos.

No Brasil, o sistema tributário brasileiro passou por profunda reforma na década de 60. Desde então, com exceção da reforma realizada no âmbito da Assembléia Nacional Constituinte, em 1987/1988, ele evoluiu continuamente sem alterações significativas em sua estrutura básica.

A prescrição intercorrente trata-se da inércia do titular do direito por sua inação ou omissão no curso do processo, e como consequência ocorre a extinção do direito de cobrança.

A aplicação do instituto da prescrição intercorrente nos processos administrativos é totalmente cabível, sendo inadmissível o consentimento acerca da inércia do interessado, ora Fisco.

Trata-se de sua obrigação defender, com agilidade, os interesses do seu crédito; e por fim, a omissão do próprio interessado não pode ser desconsiderada nos processos administrativos, ocasionando prejuízos para os contribuintes.

**REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

*BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 16. ed. Rev. e Atual. por Dejalma de Campos. Rio de Janeiro: Forense, 2002.*

*BOTELHO. **Aplicabilidade da prescrição intercorrente no processo administrativo tributário**. Portal Jurídico Investidura, Florianópolis/SC, 01 Jul. 2008.*

*BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Código comercial, Código tributário nacional e Constituição federal. Organizadora do Código Comercial Vera Helena de Mello Franco, organizador do código tributário Roque Antônio Carrazza. São Paulo : Editora Revista dos Tribunais, 1999. (Coleção RT mini códigos).*

*BRASIL. **Constituição Federal**. Constituição da república federativa do Brasil de 5 de outubro de 1988. Organizado por Alexandre de Moraes. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2002.*

*CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.*

*DALTON, Hugh. **Princípios de Finanças Públicas**. Traduzido por Maria de Lourdes Modiano e revista por Aliomar Baleeiro et al. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1960.*

*FALCÃO, Raimundo Bezerra. **Tributação e mudança social**. Rio de Janeiro: Forense, 1981.*

FRANCO, Sílvia Cintra. **Dinheiro Público e Cidadania**. São Paulo: Moderna, 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

RIANI, Flávio. **Economia do setor público: uma abordagem introdutória**. 3. ed. São Paulo : Atlas, 1997.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 12<sup>a</sup> ed., atual. até a publicação da Emenda Constitucional n. 45 de 8.12.2004, e a LC n<sup>o</sup> 118, de 9.2.2005, que adaptou o Código Tributário Nacional à Lei de Falências. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

VARSANO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para reformas futuras**. Rio de Janeiro: IPEA, 1996. (Texto para discussão, 405).