

Tributo prescrito e restituição tributária

José Hable *

Elaborado em 03.2008.

Indaga-se: havendo o pagamento de um tributo já alcançado pela prescrição, é cabível a sua devolução (restituição)?

Introdução

É cediço que a decadência tributária alcança a obrigação tributária, atingindo o direito em si de modo que mais nada pode pretender a Fazenda Pública após sua ocorrência. E, em havendo a prescrição tributária, está o Fisco impedido de aplicar qualquer medida coercitiva para se exigir o crédito tributário prescrito.

Discussões à parte, se considerássemos como correta, no Direito Tributário, a distinção padronizada entre os institutos decadência e prescrição, relacionada ao objeto, em que se alude à decadência o perecimento do direito, em razão de seu não-exercício durante um prazo determinado, e, à prescrição, o desaparecimento da ação ou pretensão que protege o direito, em decorrência da inatividade de seu titular ao longo de certo nexos temporal, estaríamos compelidos a afirmar que, em ocorrendo a prescrição tributária, o crédito tributário não estaria extinto, permanecendo intacto, por alcançar ela apenas a ação de cobrança, como se fosse ele uma mera obrigação natural, a exemplo de uma dívida de jogo.

Nesse sentido, sendo o objeto de extinção da prescrição apenas a ação ou a pretensão, se fosse quitado um crédito tributário alcançado pela prescrição, ou seja, prescrito, não se poderia requerer sua repetição, pois o direito ainda existia quando do seu pagamento, estando extinta apenas a ação de sua cobrança, nos termos do art. 174 do Código Tributário Nacional - CTN.

2. O objeto de extinção da prescrição tributária

A doutrina não é pacífica no que se refere ao objeto da prescrição. Há doutrinadores que defendem a tese de que a prescrição atinge exclusivamente a ação, subsistindo o direito isoladamente, desprovido do instrumento processual. Outros, no entanto, afirmam que o objeto da prescrição é a ação e o próprio direito, alcançando diretamente a ação e indiretamente o direito por ela protegido.

A respeito do tema em foco, trazemos as lições do civilista Caio Mário Pereira:

"Com o perecimento da ação, extingue-se efetivamente o próprio direito, (...). Contra a tese argúi-se que o devedor que solve a dívida prescrita não pode repetir o pagamento e diz-se então: se a prescrição extinguisse o direito, o pagamento não teria causa, seria indevido.

Mas não é: perecendo embora o direito, a causa do pagamento reside no dever moral de se não locupletar com a jactura alheia. Quem pagou dívida prescrita preferiu atender à imposição de sua consciência, e renunciou à prescrição, o que também é lícito, e reconhece o direito." (Grifamos).

Assim, no direito privado, tem-se que o pagamento de um débito prescrito é válido, sob o fundamento de que, se não existe erro quanto à existência da obrigação, o débito é verdadeiro, aliado também a um dever moral ou social cumprido, de se não locupletar com a jactura alheia.

Disciplina, nesse sentido, o Código Civil - CC, de 2002:

"Art. 882. Não se pode repetir o que se pagou para solver dívida prescrita, ou cumprir obrigação judicialmente inexigível."

Não obstante as inflamadas discussões de cunho privativista sobre o objeto da prescrição, se alcança apenas a ação/preensão ou também o direito, e da expressa disposição legal do CC, de 2002, no Direito Tributário, há uma particularidade que merece destaque. Se não vejamos.

3. A repetição do indébito prescrito

A prescrição, como tratada no direito privado, não é em si uma causa diretamente extintiva de um direito, pois o direito, conforme ensina Câmara Leal, dado o seu caráter de permanência, não se extingue simplesmente pelo seu não-exercício, ou pela ação do tempo, "salvo quando já nasce subordinado à condição de exercício em tempo certo, ou com duração limitada por um termo prefixo".

Assim, em regra, o direito sobrevive à extinção da ação que o protege, ou da sua pretensão, a não ser que venha diversamente expresso em lei. E é essa norma expressa que se observa no CTN, ao assim dispor:

"Art. 156. Extinguem o crédito tributário: (...)

V – a prescrição e a decadência; (...)." (Grifamos).

Diferentemente do que está disposto no art. 174 do CTN, no qual a prescrição tem seu foco na extinção da ação, o inciso V do art. 156, supradescrito, tem sua força extintiva dirigida para o crédito tributário.

Dessa forma, por esse excerto legal, verificamos que, do mesmo modo que a decadência, a prescrição tributária também extingue o crédito tributário, significando dizer que o seu objeto não se resume a atingir apenas a ação ou pretensão, mas também o próprio direito.

O CTN, assim, confere à prescrição tributária um tratamento jurídico de caducidade, ao determinar, no inciso V do seu art. 156, que a prescrição é uma modalidade de extinção do crédito tributário, e por consequência, da própria obrigação tributária, que, nos termos do art. 113, § 1º, do CTN, é extinta juntamente com o crédito dela decorrente.

Destarte, se o objeto da prescrição tributária não se resume a atingir apenas a ação, mas também o próprio direito, efetuando-se o pagamento de um crédito tributário prescrito, pode-se pleitear a sua repetição?

Entendemos que sim, porquanto a afirmação de que não se pode repetir o que se pagou para solver dívida prescrita é indiscutível e irremediavelmente aceita no direito privado (CC, art. 882), não porém no direito público, mais especificamente no tributário.

A retórica que dívida prescrita paga é verdadeira, sob o fundamento que inexistente erro quanto à existência da obrigação, ou de que a causa do pagamento estaria no dever moral de se não locupletar de coisa alheia, está em perfeita sintonia com os ditames do direito privado, onde prevalece, como regra, a obrigação de natureza voluntária (*ex voluntate*), na qual há uma primazia da autonomia da vontade das partes.

No Direito Tributário, direito público que é, essa afirmação não tem amparo, pouco valendo a vontade humana, porquanto a obrigação tributária é uma obrigação *ex lege*, isto é, de índole compulsória, com o vínculo da relação jurídica aparecendo sempre de um fato descrito em lei.

Há assim claramente um erro na existência da obrigação tributária ao ser alcançada pela prescrição, que a extingue juntamente com o crédito dela decorrente (CTN, art. 113, §1º c/c art. 156, V).

Merecem, nesse sentido, destaque os ensinamentos de Bernardo Ribeiro de Moraes:

"Com a prescrição o devedor se libera do vínculo obrigacional, ficando com o direito de não mais ser obrigado à prestação tributária respectiva. Passa, assim, o devedor, a ter o direito à exceção da prescrição.

Este direito de exceção da prescrição, uma vez consumado, é permanente. Tratando-se de dívida ex lege e diante da sistemática do Código Tributário Nacional, que com a prescrição extinguiu a ação e o crédito tributário, o devedor não pode renunciar à prescrição já consumada. Na hipótese de o devedor pagar crédito tributário extinto, não estará ele renunciando à prescrição, mas sim, pagando tributo sem causa."

Considerando, pois, que a prescrição tributária, além de tornar inoperante a ação de cobrança, extingue o crédito tributário, isto é, um direito, qualquer pagamento que se faça em relação a um crédito tributário extinto será indevido, sem causa jurídica, por expressa disposição legal contida no CTN.

Para concluir o assunto, colamos os escritos de Sacha Calmon Coêlho:

"É cediço afirmar que a prescrição do direito de ação somente a extingue, deixando intacto o direito material que lhe conferia substrato. (...) A decadência mata o direito material. Nesse caso, pode-se repetir o indébito, diferentemente da prescrição, que só mata a ação, sem afetar o direito material. São lugares comuns e em Direito Privado até admissíveis. Ocorre que no Direito Tributário pátrio, a teor do CTN, tanto a decadência quanto a prescrição extinguem o crédito tributário. Quem paga dívida fiscal em relação à qual já estava a ação prescrita tem direito à restituição, sem mais nem menos."(Destques nosso).

Desse modo, a assertiva de que a quitação de débito prescrito não propicia repetição é irrepreensivelmente aceita e disciplinada no Direito Civil, não, porém, no Direito Tributário.

Referências bibliográficas

CABRAL, Antônio da Silva. Processo administrativo fiscal. São Paulo: Saraiva, 1993.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de direito tributário brasileiro. 3 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

HABLE, José. A extinção do crédito tributário por decurso de prazo. 2 ed., Brasília: Lúmen Juris, 2007.

LEAL, Antônio Luís da Câmara. Da prescrição e da decadência. 2 ed., Rio de Janeiro: Forense, 1959.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. Compêndio de direito tributário. 3 ed., Rio de Janeiro: Forense, 2v, 1997.

PEREIRA, Caio Mário de Silva. Instituições de direito civil. 14 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993.

Notas

(1) Em nosso entender, as distinções entre os institutos da decadência e da prescrição, baseadas no seu objeto (direito e ação) e na natureza do direito, têm amparo em teorias formuladas para o direito privado. Ver HABLE, J. Obra citada. p. 38-40.

(2) BRASIL. CTN. "Art. 174. A ação para cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva." (Negritamos). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 20 mar. 2008.

(3) Nesse sentido, CABRAL, A. S. Obra citada. p. 359, e Clóvis Beviláqua, conforme citado por Bernardo Ribeiro de Moraes, em sua obra citada. p. 468, entre outros.

(4) Entre os quais, MORAES, B. R. de. Obra citada. p. 468-469 e PEREIRA, C. M. S. Obra citada. p. 474.

(5) PEREIRA, C. M. S. Obra citada. p. 474.

(6) MORAES, B. R. Obra citada. p. 469-470.

(7) LEAL, C. Obra citada. p. 24 e 107.

(8) BRASIL. CTN. "Art. 113. (...) § 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.". Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 20 mar. 2008.

(9) MORAES, B. R. Obra citada. p. 472 e 482.

(10) COÊLHO, S. C. N. Obra citada. p. 724.

* auditor tributário da Secretaria de Fazenda do Distrito Federal, graduado em Agronomia pela UFPR, Administração de Empresas pela FAE e em Direito pela CEUB, pós-graduado em Direito Tributário pelo ICAT, mestrando em Direito Internacional Econômico pela UCB, professor de Direito Tributário

Disponível em: < <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=11335> > Acesso em: 4 jun. 2008.