



UNIVERSIDADE CHRISTUS
MESTRADO ACADÊMICO EM DIREITO

FILIPPE TICIANO DE ALBUQUERQUE LOBO

**PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
TRIBUTÁRIO E A NECESSIDADE DE SUA APLICAÇÃO**

FORTALEZA
2026

FILIPPE TÍCIANO DE ALBUQUERQUE LOBO

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
TRIBUTÁRIO E A NECESSIDADE DE SUA APLICAÇÃO

Dissertação apresentada ao programa de Pós-Graduação em Direito do Centro Universitário Christus como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito. Área de concentração: Direito Tributário.

Orientador: Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho.

FORTALEZA

2026

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Centro Universitário Christus - Unichristus
Gerada automaticamente pelo Sistema de Elaboração de Ficha
Catalográfica do Centro Universitário Christus - Unichristus, com
dados fornecidos pelo(a) autor(a)

L799p Lobo, Filipe Ticiano de Albuquerque.

Prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal tributário e a necessidade de sua aplicação : Prescrição Intercorrente / Filipe Ticiano de Albuquerque Lobo. - 2026.

101 f. : il. color.

Dissertação (Mestrado) - Centro Universitário Christus - Unichristus, Mestrado em Direito, Fortaleza, 2026.

Orientação: Prof. Dr. Juraci Mourão Filho. Coorientação: Prof. Dr. Carlos Marden Cabral Coutinho. Área de concentração: Direito, Acesso à Justiça e ao Desenvolvimento.

1. Direito Tributario. 2. Processo Administrativo. 3. Prescrição Intercorrente. I. Título.

FILIPPE TÍCIANO DE ALBUQUERQUE LOBO

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
TRIBUTÁRIO E A NECESSIDADE DE SUA APLICAÇÃO

Dissertação apresentada ao programa de Pós-Graduação em Direito do Centro Universitário Christus como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito. Área de concentração: Direito Tributário.

Orientador: Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho.

Aprovada em 02/02/2026.

BANCA EXAMINADORA

Professor Doutor Juraci Mourão Lopes Filho(UNIVERSIDADE CHRISTUS)

Professor Doutor Carlos Marden Cabral Coutinho(UNIVERSIDADE CHRISTUS)

Professora Doutora Isabelly Cysne Augusto Maia(UNIVERSIDADE CHRISTUS)

FORTALEZA

2026

AGRADECIMENTOS

Agradeço ao meu orientador, Prof. Juraci Mourão Lopes Filho, pela inestimável orientação e apoio ao longo desta jornada. Sou grato por sua crença em meu potencial e por ter me guiado com tanto cuidado e comprometimento.

Agradeço à minha família e meus amigos, cujo suporte e compreensão foram essenciais durante todo este processo. Espero um dia retribuir todo esse carinho e atenção.

RESUMO

A presente dissertação analisa criticamente a ausência de aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal tributário brasileiro, com especial atenção ao entendimento atualmente adotado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) e sua repercussão na jurisprudência dos tribunais pátrios. A pesquisa parte da identificação de um cenário de morosidade e ineficiência no contencioso administrativo tributário, tomando como base dados do CARF, do CONAT/CE e do CMT/SP, que revelam um acúmulo crescente de processos sem solução definitiva. Em seguida, investiga-se o tratamento normativo e jurisprudencial da prescrição intercorrente, discutindo a posição do STJ, os fundamentos adotados pelos Tribunais Regionais Federais e Tribunais de Justiça, e a doutrina especializada. São examinados os princípios constitucionais da duração razoável do processo, da segurança jurídica, da moralidade administrativa e da eficiência, além de fundamentos internacionais extraídos de casos como *Janosevic vs. Suécia*, da Corte Europeia de Direitos Humanos. A dissertação defende, com base em interpretação sistemática do Código Tributário Nacional e nos princípios introduzidos pelas Emendas Constitucionais nº 45/2004 e nº 132/2023, a viabilidade e a necessidade de aplicação da prescrição intercorrente na esfera administrativa tributária. Fundamenta-se, ainda, em autores como Paulsen, Greco, Nabais e Alexy, e propõe uma superação (*overruling*) do atual entendimento do STJ, com vistas à construção de um sistema mais previsível, eficiente e respeitoso aos direitos dos contribuintes.

Palavras-chave: prescrição intercorrente; processo administrativo tributário; duração razoável do processo.

ABSTRACT

This dissertation critically analyzes the absence of intercurrent prescription in Brazilian tax administrative proceedings, focusing on the current understanding adopted by the Superior Court of Justice (STJ) and its impact on the jurisprudence of national courts. The research begins by highlighting the scenario of slowness and inefficiency in administrative tax litigation, based on official data from CARF, CONAT/CE, and CMT/SP, which reveal a growing backlog of unresolved cases.

Next, the study examines the normative and jurisprudential treatment of intercurrent prescription, addressing the position of the STJ, the reasoning adopted by Regional Federal Courts and State Courts, and the specialized legal literature. Constitutional principles such as reasonable duration of proceedings, legal certainty, administrative morality, and efficiency are discussed, along with international standards derived from decisions such as *Janosevic v. Sweden*, handed down by the European Court of Human Rights. Based on a systematic interpretation of the National Tax Code (CTN) and the principles introduced by Constitutional Amendments No. 45/2004 and No. 132/2023, this dissertation advocates for the feasibility and necessity of applying intercurrent prescription in the administrative tax sphere. The argument is supported by renowned scholars such as Paulsen, Greco, Nabais and Alexy, and concludes by proposing the overruling of the current STJ precedent, in favor of a more predictable, efficient, and constitutionally aligned tax legal system.

Keywords: intervening prescription; tax administrative process; reasonable duration of the Process

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	7
2	ATUAL SITUAÇÃO DOS CONTECIOSOS ADMINISTRATIVOS TRIBUTÁRIOS NO BRASIL.....	11
2.1	Prescrição intercorrente como solução para o atual cenário	23
3	A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE SEGUNDO O STJ E DEMAIS TRIBUNAIS	29
3.1	O entendimento aplicado pelo STJ.....	32
3.2	A interpretação dos tribunais sobre a matéria	37
4	APLICABILIDADE DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE	54
4.1	Os princípios trazidos com a Emenda Constitucional nº 45 e nº 132	58
4.2	Aplicação da prescrição segundo a doutrina (Leandro Paulsen, Marco Aurélio Greco e outros)	64
4.3	O contribuinte precisa de previsibilidade.....	75
5	CONCLUSÃO	83
	REFERÊNCIAS	92

1 INTRODUÇÃO

O contencioso administrativo tributário brasileiro vive um estado de sobrecarga estrutural, marcado por morosidade, ausência de previsibilidade e baixa efetividade na resolução de litígios. Processos administrativos fiscais se arrastam por anos, sem decisão final, gerando insegurança jurídica tanto para o Fisco quanto para o contribuinte.

Tal quadro viola os princípios da eficiência e da razoável duração do processo, ambos consagrados na Constituição Federal (art. 5º, LXXVIII; art. 37, caput), e demanda medidas corretivas no plano normativo e interpretativo.

Um dos principais gargalos é a inexistência de norma legal expressa que regule a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Embora o Código Tributário Nacional (CTN) trate da prescrição em seus artigos 156, V, e 174, de forma ampla em matéria tributária, até o momento não existe dispositivo específico que discipline a inércia da Fazenda Pública no âmbito do procedimento administrativo.

O resultado é um espaço interpretativo que favorece a perpetuação dos créditos fiscais em tramitação indefinida. Tal lacuna normativa, no entanto, não justifica a omissão do Estado, conforme alerta Machado (2015, p. 182): “[...] a Administração Tributária não está fora do sistema jurídico. Seus atos devem observar os princípios constitucionais, sob pena de nulidade”.

Essa morosidade e o desleixo dos Tribunais Administrativos vêm sendo convalidados por cortes superiores que adotam entendimento retrógrado e que não dialogam com os princípios constitucionais. Atualmente, o principal obstáculo aos contribuintes é a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que vem reiteradamente negando a aplicabilidade da prescrição intercorrente na esfera administrativa, sob o argumento de que a ausência de norma específica impede sua aplicação.

Em períodos relativamente recentes, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) reconheceu a necessidade de observância de prazos razoáveis no âmbito processual, de modo a evitar a perpetuação dos feitos, especialmente nos processos fiscais aduaneiros, em respeito ao princípio da segurança jurídica. A corte entendeu que em processos administrativos aduaneiros não deve haver perpetuação nos julgamentos, e fixou marcos para a prescrição intercorrente.

Já no âmbito do direito tributário, prevalece, desde 2010, o entendimento de que, em razão da ausência de norma específica, não é possível o reconhecimento da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Essa contradição jurisprudencial enfraquece a coerência do sistema e legitima a postergação indefinida de cobranças fiscais, trazendo imprevisibilidade aos contribuintes, pela indefinição do julgamento e para o Fisco uma renúncia de receita, pois não consegue inscrever em dívida ativa.

No plano doutrinário, diversos juristas criticam veementemente a ausência de legislação específica sobre o tema, bem como o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ). Dentre eles, destaca-se o ilustre professor Paulsen (2018), que sustenta ser aplicável a prescrição diante da inércia administrativa, uma vez que o crédito tributário não pode subsistir indefinidamente sem a devida manifestação estatal: “Não é razoável admitir que o Estado, por sua exclusiva inércia, possa manter vivo um crédito que, se já judicializado, estaria extinto por prescrição” (Paulsen, 2018, p. 932).

Já Greco (2016, p. 152) reforça que a administração não pode atuar em descompasso com os valores do Estado de Direito: “[...] a pretensão fiscal deve respeitar não apenas os limites legais, mas também os princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e segurança jurídica.”.

O Conselho Nacional de Justiça (CNJ), em sua Recomendação nº 76/2020, reconhece a necessidade de uniformização dos critérios de prescrição nos processos administrativos e judiciais, propondo mecanismos que reduzam a litigiosidade e promovam a efetividade na cobrança da dívida ativa.

Tal iniciativa reflete o espírito das reformas trazidas pelas Emendas Constitucionais nº 45/2004 e nº 132/2023, que reforçaram o papel do processo como instrumento de concretização de direitos e não de indefinição e opressão do jurisdicionado.

Esta obra busca lançar uma luz sobre um direito que vem sendo gradualmente subtraído dos contribuintes, propondo uma fundamentação clara e contemporânea acerca da ausência de previsão legal da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Fundamenta-se em princípios constitucionais modernos, proporcionando o entendimento de que a inexistência de norma específica não constitui razão suficiente para a vedação da prescrição intercorrente, mas reforça sua aplicabilidade com base em princípios como a duração razoável do processo, a

eficiência, a boa-fé, a confiança legítima e a previsibilidade.

A presente dissertação estrutura-se em cinco capítulos: o segundo capítulo analisa o contexto atual dos contenciosos administrativos fiscais no Brasil, abordando o volume de processos e os efeitos da morosidade, com uma solução para o atual cenário.

O terceiro capítulo examina o entendimento da jurisprudência nacional, com destaque para o posicionamento do STJ e dos tribunais regionais.

O quarto capítulo defende a aplicabilidade da prescrição intercorrente com base em princípios constitucionais, na doutrina e no princípio da previsibilidade.

Por fim, a conclusão sistematiza os argumentos desenvolvidos, propondo a superação do atual precedente firmado pelo STJ.

Neste ponto, a dissertação sustenta a necessidade de overruling do entendimento atual do STJ, que nega a incidência da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Para fundamentar a presente investigação, foram anexadas teorias internacionais, como as de Dworkin (2005) e Alexy (2001), que analisam os princípios como fontes primárias do Direito, onde se defende que os princípios devem ser como propulsores para o Direito, pois trazem ao ordenamento jurídico equidade, coerência e integridade.

Ademais, essa doutrina internacional nos convida a entender que os princípios devem sobrepesar em maior quantidade sobre as cargas fáticas e regras existentes.

Constitui-se um exemplo bem claro a Teoria de Dworkin, sobre a qual os precedentes judiciais devem refletir princípios de justiça, equidade e coerência com a integridade do direito. Portanto, as decisões judiciais não são meros atos de vontade institucional, mas devem representar a melhor interpretação moral possível do sistema jurídico (Dworkin, 2002, p. 261).

No intuito de aprimorar a compreensão do tema, Alexy (2001), em seu estudo sobre princípios e regras, nos mostra que “Os princípios devem ser cumpridos no maior grau possível, estando limitados pelas possibilidades fáticas e também pelas possibilidades jurídicas, que correspondem aos princípios e às regras opostas”.

Assim, quando o precedente deixa de atender a essas exigências, sua superação não apenas se justifica, mas se impõe, tanto sob o aspecto jurídico – uma vez que ele já não se sustenta – quanto sob o aspecto social, em virtude da demanda da sociedade por mudança.

A negação da prescrição intercorrente, ao ignorar a dignidade dos contribuintes e a função garantista do processo, revela-se incompatível com os valores constitucionais.

Tal incongruência, como se demonstrará ao longo deste estudo, impõe a necessidade de revisão desse entendimento pela própria Corte que o firmou, uma vez que sua manutenção mitiga direitos dos contribuintes e gera insegurança jurídica a todos os sujeitos envolvidos no lançamento tributário: tanto à Fazenda Pública, polo ativo da obrigação tributária, quanto aos contribuintes, sujeitos passivos dessa relação.

2 ATUAL SITUAÇÃO DOS CONTECIOSOS ADMINISTRATIVOS TRIBUTÁRIOS NO BRASIL

Como é de conhecimento geral para os operadores do Direito que lidam com questões tributárias, o contencioso administrativo tributário da União, Estados e Municípios são órgãos técnicos, especializados em matéria tributária, e suas decisões, em grande maioria, têm fundamentação irrazada nas peculiaridades do caso concreto e espelham a ocorrência ou não do fato gerador do tributo.

Esses tribunais, presentes em todos o Brasil, têm uma função importantíssima para a legalidade do sistema tributário, posto que ditam as normas que deverão ser seguidas pelo órgão fiscalizador e pelos agentes administrativos que estão no dia a dia, aplicando no caso concreto a legislação tributária e as normas vigentes.

Seu papel é de extrema relevância, pois, além de julgar os casos que lhe são submetidos com base nos princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da imparcialidade do julgador, têm o dever de fundamentar as decisões em conformidade com o princípio da legalidade e com as normas aplicáveis ao caso concreto, cabendo, inclusive, recurso às câmaras ou turmas superiores, nas quais os contribuintes possuem assento.

Por ser um direito do contribuinte ter seu lançamento revisado, ou por erro da fiscalização ou mesmo por diferentes posicionamentos entre o sujeito passivo e sujeito ativo da obrigação tributária, esses tribunais brasileiros, em sua grande maioria, estão superlotados, seja por ineficiência dos gestores, seja por uma má gestão do estoque de processos, acarretando a demora nos julgamentos dos processos, os quais podem levar décadas.

Essa demora, além de minar a credibilidade da administração fazendária perante a população, que já é bem desgastada, repousa numa grande nuvem de imprevisibilidade sobre ambos os lados.

Pelo lado da fazenda, existe uma demora na inscrição do crédito em dívida ativa, e, por consequência, uma demora na conclusão de atos executórios a fim de liquidar o crédito, como também para os contribuintes que não possuem previsibilidade de saber se terão de pagar ou não o crédito, ou mesmo qual será o valor a ser provisionado e depois pago, caso seja indeferido o pleito.

Note-se que, quando se trata de contribuintes com processos pendentes

de julgamento envolvendo valores milionários — que representam grande parte do estoque de contenciosos tributários no Brasil —, a previsibilidade assume papel de extrema relevância, uma vez que as sociedades que aguardam decisão precisam se preparar para o pagamento, caso a impugnação seja indeferida.

A demora nos julgamentos e depois de julgado a surpresa sobre o indeferimento do pleito e a obrigação de pagar, pode acabar com o fluxo de caixa dessas empresas, levando até o encerramento de suas atividades – um péssimo sinal para a economia de uma forma ampla e mercadológica.

O que se deseja no presente trabalho é transmitir a realidade sobre como está o estoque de processos nas 3 esferas – Federal, Estadual e Municipal –, apresentando o montante de processos, em reais, além do tempo no qual estão tramitando os julgamentos.

Inaugura-se o presente estudo pela análise do mais relevante e complexo tribunal administrativo do país: o contencioso federal. Sua complexidade decorre tanto da amplitude de tributos sob sua competência quanto da estrutura procedimental organizada e composta por julgadores tecnicamente qualificados, representantes de ambas as partes.

O contencioso administrativo fiscal federal é formado pela primeira instância – as Delegacias da Receita Federal de Julgamentos (DRJ) – e pela segunda instância – o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Ambos os órgãos enfrentam um acúmulo crônico de processos e uma morosidade que ultrapassa os limites do razoável.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), vinculado ao Ministério da Fazenda, constitui o principal órgão do contencioso administrativo tributário da União, sendo responsável por julgar, em segunda instância, os recursos interpostos pelos contribuintes contra lançamentos de tributos federais efetuados pela Receita Federal do Brasil.

Nos últimos anos, o CARF tem enfrentado expressivo acúmulo de demandas e um congestionamento processual persistente, comprometendo a efetividade de suas decisões. De acordo com o Relatório de Gestão de 2022, havia mais de 112 mil processos em tramitação, correspondendo a um valor aproximado de R\$ 1,1 trilhão em discussão.

Segundo dados oficiais da Receita Federal, atualmente existem cerca de 267.000 processos pendentes na DRJ, com tempo médio de tramitação de 948 dias, enquanto no CARF há mais de 116.000 processos, totalizando R\$ 628 bilhões, com

tempo médio de cerca de 1.206 dias (Brasil, 2024).

Somadas as etapas, o contencioso federal apresenta tempo médio decisório de mais de 2.150 dias, ou seja, aproximadamente 6 anos até a conclusão definitiva do processo.

Estudos publicados na *Revista do Serviço Público* confirmam esse panorama, apontando mais de 370 mil processos administrativos em tramitação na esfera federal, envolvendo valores que superam R\$ 700 bilhões.

Todos os dados aqui demonstrados foram obtidos dos sites da Secretaria da Receita Federal, Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará e Secretaria de Finanças do município de São Paulo.

Abaixo tem-se uma Tabela que exemplifica com clareza a situação do contencioso federal, com base nos dados acima, para descortinar o problema em que a população se encontra:

Tabela 1 – Estatística dos processos no Contecioso Administrativo Federal (2024)

Instância	Processos pendentes	Tempo médio de tramitação
DRJ	267.258	948 dias (2,6 anos)
CARF	116.159	1.206 dias (3,3 anos)
Total	383.157	2.154 dias (5,9 anos)

Fonte: Conselho de Recursos Fiscais(CARF) Ministério da Fazenda¹.

¹ www.receita.fazenda.gov.br/carf.

Esse montante evidencia o impacto financeiro direto que o contencioso exerce sobre o orçamento público. Tais valores deixam de ser convertidos em arrecadação imediata, ao passo que a demora nos julgamentos tende a desestimular o adimplemento voluntário por parte dos contribuintes.

A morosidade também fragiliza o princípio da confiança legítima, uma vez que a instabilidade quanto ao desfecho dos litígios compromete o planejamento tributário das empresas, sobretudo em setores com maior exposição a autuações fiscais, como o de combustíveis, telecomunicações e bebidas.

Outro aspecto crítico é o tempo médio de tramitação dos processos. Em muitos casos, os recursos permanecem por mais de sete anos no CARF até o julgamento final, especialmente nas turmas de julgamento que analisam créditos de maior valor. Em razão da ausência de prazos legais para o julgamento, o processo administrativo federal tende a se arrastar por tempo indefinido, fato que agrava a insegurança jurídica.

Isso revela um claro descompasso entre a estrutura do órgão e a demanda que lhe é imposta. Como observa Torres (2021), a ausência de critérios objetivos para priorização de processos e a carência de investimentos em automação contribuem para esse colapso institucional.

A situação se agrava quando se observa a distribuição desigual de processos entre os conselheiros, bem como a sobreposição de matérias e a baixa rotatividade de julgadores. Adicionalmente, a reforma do regimento interno e a volta do “voto de qualidade” têm gerado debates sobre a imparcialidade e legitimidade das decisões, impactando ainda mais a credibilidade do CARF perante a sociedade e o setor produtivo. Esses fatores tornam o órgão mais vulnerável a críticas de parcialidade e a suspeitas de interesses políticos em decisões técnicas.

A literatura especializada tem alertado para esse quadro de disfuncionalidade. Como aponta Derzi (2022), a ausência de mecanismos céleres de descarte de litígios manifestamente improcedentes ou repetitivos representa um gargalo que favorece a judicialização posterior e onera duplamente o Estado.

Além disso, a manutenção de processos inativos por longos períodos sem movimentação — seja por ausência de pauta, seja por omissão deliberada — reforça a tese da necessidade de previsão expressa de prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, sob pena de violação ao princípio da duração razoável do processo (CF, art. 5º, LXXVIII).

Dessa forma, os dados e os elementos normativos aqui apresentados

revelam que a estrutura atual do CARF, sem mecanismos de prescrição durante a inércia administrativa, torna-se disfuncional frente ao volume crescente de litígios e à complexidade da legislação tributária nacional.

Como já ressaltado por Carranza (2023), a cultura da litigância tributária sistemática exige do Estado não apenas mudanças normativas, mas uma reformulação profunda da lógica institucional que rege os contenciosos administrativos.

É nesse contexto que a tese defendida nesta dissertação se apresenta como uma resposta coerente com os princípios constitucionais da eficiência, segurança jurídica e justiça fiscal.

Grande parte dos processos administrativos fiscais trata de valores reduzidos: cerca de 70% envolvem débitos inferiores a R\$ 60 mil, e no CARF, mais da metade não ultrapassa R\$ 120 mil. Ainda assim, ocupam tempo e estrutura desproporcionais, com retorno financeiro irrelevante³.

Por ser a última instância administrativa, o CARF há anos enfrenta uma sobrecarga de processos, acompanhada pelo aumento no número de julgadores e na diversidade das matérias apreciadas. Tal expansão, contudo, tem se revelado inversamente proporcional à celeridade dos julgamentos, uma vez que a morosidade das decisões permanece em crescimento, o que evidencia a necessidade premente de repensar mecanismos capazes de promover maior eficiência e efetividade no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

O crescimento dos processos judiciais e administrativos no Brasil é um assunto amplamente estudado: temos um rico estoque de pesquisas com jurimetria, uma ampla discussão sobre esse fenômeno que assola nossa sociedade, encomendados pelos tribunais e pela iniciativa privada.

O presente estudo não se propõe a oferecer uma solução definitiva para o problema, tampouco um remédio único capaz de eliminar a morosidade dos julgamentos administrativos. Pretende, antes, apresentar um instrumento jurídico idôneo e eficiente, fundamentado em princípios constitucionais e na doutrina especializada, apto a contribuir para a redução do expressivo estoque de processos em trâmite no contencioso tributário federal.

Importa ressaltar, contudo, que essa problemática não se restringe ao âmbito do CARF. Em nível estadual e municipal o cenário é ainda mais grave, pois os contenciosos administrativos espalhados pelo país revelam um quadro de congestionamento e ineficiência ainda mais acentuado.

De acordo com o Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), o tempo médio de duração do contencioso administrativo em estados como Pará e Rio de

Janeiro supera os 5 anos, enquanto o Espírito Santo figura como exceção, com resoluções em menos de 30 dias para casos prioritários.

Observa-se que o Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) tem manifestado preocupação com o elevado acervo processual brasileiro, cuja dimensão representa um entrave à eficiência administrativa. Além disso, o Brasil, enquanto economia inserida no contexto global, busca sua adesão à Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), o que exige a adoção de medidas de aprimoramento institucional e a correção das distorções existentes nesse estoque processual. Cumpre destacar, contudo, que tal problemática não se limita à esfera federal, estendendo-se igualmente aos âmbitos estadual e municipal.

A seguir, será abordado o contencioso do estado do Ceará, que a exemplo do Brasil também possui um estoque de processos milionário, com inúmeros casos para julgamento.

No âmbito estadual, o Estado do Ceará é representado, em matéria tributária, pelo Contencioso Administrativo Tributário (CONAT), órgão vinculado à Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (SEFAZ/CE). O CONAT tem como principal função o julgamento, na esfera administrativa, dos litígios instaurados entre o Fisco estadual e os contribuintes, por meio de seu Conselho de Recursos Tributários, constituindo o principal espaço de deliberação em matéria tributária no plano estadual.

De acordo com os dados mais recentes divulgados pela própria SEFAZ, o CONAT julgou aproximadamente 5.000 processos em 2022, com um acervo de mais de 8.700 processos pendentes, representando um estoque expressivo de contenciosos que impactam diretamente a arrecadação e a gestão fiscal estadual.

O tempo médio de tramitação de um processo no CONAT ultrapassa, em muitos casos, quatro anos, a depender da complexidade do caso e da instância recursal.

Essa morosidade, associada à falta de transparência em algumas fases processuais, compromete a eficiência administrativa e o princípio da duração razoável do processo.

A ausência de normatização quanto à prescrição intercorrente no âmbito estadual contribui para a perpetuação de litígios e acarreta insegurança jurídica para o contribuinte cearense, especialmente diante da ausência de previsibilidade no encerramento do litígio administrativo.

Apesar de haver avanços institucionais com a digitalização dos autos e sessões de julgamento por videoconferência, o contencioso estadual ainda sofre com limitações estruturais e de pessoal.

Como observa Flávio Gonçalves (2023), o modelo estadual padece da

mesma disfunção do sistema federal: a inexistência de mecanismos normativos que delimitem um prazo máximo de inércia administrativa antes da incidência de efeitos extintivos do crédito tributário. Em outras palavras, não há consequência processual para a paralisia administrativa, o que favorece posturas omissas por parte do Fisco.

Em estudo publicado pelo Instituto de Estudos Tributários do Ceará, foi constatado que mais de 1.200 processos no CONAT estavam parados há mais de três anos, sem qualquer movimentação processual significativa (Icet, 2023).

Essa realidade é incompatível com o modelo de Estado Democrático de Direito preconizado na Constituição Federal, no qual a Administração Pública deve obedecer aos princípios da legalidade, eficiência e razoável duração do processo (art. 5º, LXXVIII).

Tal situação abre espaço para a defesa, no plano doutrinário e legislativo, da necessidade de se reconhecer a prescrição intercorrente no contencioso administrativo estadual, nos moldes já aplicados na esfera judicial.

Ademais, vale destacar que a jurisprudência administrativa do CONAT é instável e pouco sistematizada, o que dificulta o controle da legalidade e a uniformização da interpretação do direito tributário estadual. A ausência de súmulas vinculantes ou precedentes obrigatórios acarreta decisões divergentes em casos idênticos, dificultando ainda mais a previsibilidade para os contribuintes. Nesse cenário, como sustenta Carranza (2023), a omissão institucional diante da inércia decisória apenas reforça o argumento de que o processo administrativo tributário precisa ser reformado com base em princípios de justiça material e segurança jurídica.

Portanto, a situação do CONAT, embora menos visível que a do CARF, revela-se igualmente preocupante, especialmente diante da sua importância regional. A inércia administrativa prolongada, somada à ausência de norma específica prevendo prescrição intercorrente, compromete a legitimidade do sistema tributário e afeta o equilíbrio entre arrecadação estatal e os direitos fundamentais dos contribuintes.

A proposição da presente dissertação, ao defender a adoção da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, ganha respaldo também no contexto estadual, tornando-se uma resposta coerente e necessária à disfunção evidenciada no CONAT.

Trago abaixo o estoque de processos e o seu valor total do crédito tributário discutido.

Tabela 2 – Estoque de processos e valor total do crédito tributário (2023/2024)

Fonte: Conat (2025)².

ESTOQUE DE PROCESSOS EM 29/12/2023 (FÍSICOS)					
SETOR	QTD	PRINCIPAL	MULTA	JURO	TOTAL
1ª Câmara	273	110.579.046,20	95.802.514,61	174.871.384,22	381.252.945,03
2ª Câmara	297	123.618.158,36	133.095.238,01	165.245.598,30	421.958.994,67
3ª Câmara	361	89.426.761,38	72.576.956,41	130.376.346,69	292.380.064,48
4ª Câmara	237	17.488.908,90	25.220.092,94	35.480.645,40	78.189.647,24
Câmara Superior	13	9.966.111,64	8.030.564,08	16.367.418,43	34.364.094,15
Célula de Assessoria Processual	173	130.630.108,14	74.120.483,91	160.933.061,12	365.683.653,17
Célula de Julgamento 1ª Instância	196	49.668.174,70	58.139.264,94	90.465.463,98	198.272.903,62
Célula de Perícia Tributária	277	117.930.292,95	143.456.016,04	200.637.104,25	462.023.413,24
Secretaria Geral	1.966	551.777.277,36	814.754.620,71	914.292.329,76	2.280.824.227,83
Conat	36	695.459,18	1.801.791,83	7.567.279,27	10.064.530,28
Saida não definitiva	67	1.558.148,31	1.133.742,66	2.131.458,91	4.823.349,88
TOTAL	3.896	1.203.338.447,12	1.428.131.286,14	1.898.368.090,33	4.529.837.823,59

ESTOQUE DE PROCESSOS EM 31/12/2024 (FÍSICOS)					
SETOR	QTD	PRINCIPAL	MULTA	JURO	TOTAL
1ª Câmara	109	52.759.359,83	52.372.866,77	69.751.838,25	174.884.064,85
2ª Câmara	108	50.937.507,71	41.603.332,56	77.806.764,18	170.347.604,45
3ª Câmara	110	15.989.795,46	18.105.903,13	32.635.502,40	66.731.200,99
4ª Câmara	113	27.231.509,65	32.106.121,80	41.315.304,46	100.652.935,91
Câmara Superior	27	22.484.257,38	18.251.192,57	37.650.017,59	78.385.467,54
Célula de Assessoria Processual	237	106.653.982,23	72.374.940,37	159.607.273,76	338.636.196,36
Célula de Julgamento 1ª Instância	107	20.711.483,16	28.579.486,26	46.897.034,97	96.188.004,39
Célula de Perícia Tributária	117	48.252.699,49	64.315.993,08	92.945.764,46	205.514.457,03
Secretaria Geral	956	360.062.643,25	681.169.143,32	745.235.782,91	1.786.467.569,48
Conat	36	695.459,18	1.804.609,99	7.858.835,60	10.358.904,77
Saida não definitiva	67	1.558.148,31	1.133.742,66	2.131.458,91	4.823.349,88
TOTAL	1.987	707.336.845,65	1.011.817.332,51	1.313.835.577,49	3.032.989.755,65

Fonte: Sistema de Acompanhamento do Processo Adm. Tributário (SAPAT)

² www.sefaz.ce.gov.br/conat

Após análise da tabela percebe-se que, mesmo tendo reduzido o estoque em 2024, o demonstrativo acima aponta poucos julgamentos e um elevado valor para ser apreciado de litígios tributários.

O elevado valor dos litígios administrativos tributários, somado à demora nos julgamentos e baixo crescimento da economia, acabam gerando um desinteresse da força produtiva brasileira e desestimulando a atividade econômica, desembocando numa menor arrecadação por parte do Estado e, com isso, menos poder de investimento em políticas públicas.

Conforme já mencionado, o acúmulo de processos pendentes de julgamento não se restringe às esferas federal e estadual, manifestando-se também no âmbito municipal. Nesse contexto, torna-se relevante examinar o funcionamento do tribunal administrativo do Município de São Paulo, cuja estrutura e atuação oferecem importantes elementos para a compreensão do contencioso tributário em nível local.

O Conselho de Recurso Tributário de São Paulo/SP (CMT/SP), órgão da Secretaria Municipal da Fazenda, desempenha papel crucial na solução de litígios envolvendo tributos municipais, como o ISS, IPTU e ITBI.

Trata-se de um sistema relativamente estruturado, composto por julgadores de primeira instância e por turmas recursais de segunda instância, funcionando sob o guarda-chuva da Coordenadoria da Administração Tributária. Segundo dados do próprio CMT/SP, o órgão recebeu, apenas em 2022, mais de 36 mil processos administrativos fiscais, com um acervo acumulado superior a 50 mil litígios pendentes de decisão.

A dinâmica do CMT/SP é caracterizada por um trâmite que pode superar cinco anos até a solução definitiva, especialmente nos casos em que o processo é objeto de revisão pelas instâncias recursais.

Essa morosidade é agravada por sucessivas suspensões de julgamento, por dificuldades estruturais e pelo aumento contínuo do número de autuações fiscais, em contraste com a estrutura estática do corpo julgador. Assim como no CARF e no CONAT, não há previsão expressa de prescrição intercorrente nos regulamentos do contencioso municipal, o que contribui para a perpetuação de litígios sem qualquer movimentação ativa por anos.

Do ponto de vista principiológico, essa omissão normativa colide frontalmente com o artigo 37 da Constituição Federal, que consagra a eficiência como

um dos pilares da Administração Pública.

A doutrina, como observa Alexandrino (2022), já identifica a omissão deliberada da administração em concluir processos com vício de inconstitucionalidade por violação à boa administração e ao devido processo legal.

O contribuinte, nesse contexto, permanece indefinidamente sob a ameaça de exigência tributária, sem a segurança jurídica necessária para planejar suas atividades econômicas e exercer plenamente seus direitos fundamentais.

A jurisprudência do próprio Tribunal de Impostos e Taxas (TIT) de São Paulo reconhece que há um número crescente de processos com mais de 10 anos sem julgamento final. Em consulta pública realizada em 2021, o município de São Paulo reconheceu que o tempo médio para julgamento em segunda instância superava os 1.100 dias úteis, ou seja, mais de quatro anos e meio, gerando atrasos incompatíveis com a gestão moderna de processos administrativos (Prefeitura de São Paulo, 2021).

Essa realidade demonstra a necessidade urgente de revisão normativa do sistema municipal, com inclusão de dispositivos que permitam a extinção de ofício de créditos fiscais que permaneçam inativos por prazo irrazoável.

Além disso, a ausência de uniformização jurisprudencial no âmbito do CMT/SP fragiliza a segurança jurídica. A falta de enunciados vinculantes ou mecanismos internos de overruling leva a decisões díspares em casos semelhantes, em clara ofensa aos princípios da isonomia e da moralidade administrativa.

O modelo atual reproduz o vício estrutural do contencioso brasileiro, em que a autoridade administrativa, ao não estar vinculada a prazos ou sanções pelo descumprimento de suas obrigações processuais, mantém o contribuinte refém de um sistema disfuncional e assimétrico.

Nesse sentido, a análise do contencioso do Município de São Paulo confirma o diagnóstico feito ao longo desta dissertação: a inexistência de prescrição intercorrente como instrumento de racionalização e encerramento definitivo dos processos administrativos tributários compromete não apenas a eficiência do Estado, mas o próprio pacto constitucional firmado entre Fisco e contribuinte.

Incorporar esse instituto à esfera municipal, com fundamento em princípios constitucionais e experiências internacionais, é medida que se impõe para restaurar o equilíbrio entre poder de tributar e direito de defesa.

A seguir, uma tabela que demonstra bem o tratado até o presente momento (Prefeitura de São Paulo, 2024):

Contencioso para Transparência por AIJ entre 01/01/2024 e 04/12/2024
 Dados atualizados até 04/12/2024 22:21

Entradas no Contencioso

Instância	Fase	QTDE	ValorPrincipal	ValorMulta	ValorAtualizacoes	ValorAtualizado	ValorMedio
1ª	Impugnação	2.862	R\$ 1.241.265.692,83	R\$ 1.568.054.099,42	R\$ 1.467.729.091,41	R\$ 4.277.048.883,66	R\$ 1.494.426,58
2ª	Recurso Ordinário	1.646	R\$ 576.307.679,59	R\$ 772.659.607,52	R\$ 1.707.912.102,22	R\$ 3.056.879.389,33	R\$ 1.857.156,37
2ª	Recurso de Revisão	1.423	R\$ 209.274.358,47	R\$ 254.409.341,91	R\$ 532.098.753,97	R\$ 995.782.454,35	R\$ 699.776,85
	Total	5.931	R\$ 2.026.847.730,89	R\$ 2.595.123.048,85	R\$ 3.707.739.947,60	R\$ 8.329.710.727,34	R\$ 1.404.436,14

Encerrados definitivamente no Contencioso

Decisão	QTDE	ValorPrincipal	ValorMulta	ValorAtualizacoes	ValorAtualizado	ValorMedio
Mantido	7.554	R\$ 1.638.739.797,97	R\$ 2.000.269.580,68	R\$ 4.105.860.417,77	R\$ 7.744.969.796,42	R\$ 1.025.267,38
Retificado	157	R\$ 60.412.277,24	R\$ 66.105.420,57	R\$ 124.767.101,93	R\$ 251.284.799,74	R\$ 1.504.699,40
Cancelado	308	R\$ 65.744.326,19	R\$ 49.586.164,39	R\$ 395.354.325,50	R\$ 510.684.816,08	R\$ 1.658.067,58
Total	8.029	R\$ 1.764.896.401,40	R\$ 2.115.961.165,64	R\$ 4.625.981.845,20	R\$ 8.506.839.412,24	R\$ 1.059.514,19

Resultados dos Julgamentos em 1ª Instância

Decisão	QTDE	ValorPrincipal	ValorMulta	ValorAtualizacoes	ValorAtualizado	ValorMedio	Dias
Mantido	3.649	R\$ 942.341.919,37	R\$ 1.191.617.853,72	R\$ 2.268.349.444,87	R\$ 4.402.209.217,96	R\$ 1.208.415,24	452
Retificado	24	R\$ 2.818.703,10	R\$ 7.611.435,78	R\$ 5.151.320,37	R\$ 15.581.459,25	R\$ 649.227,47	326
Cancelado	112	R\$ 7.637.208,04	R\$ 6.967.327,97	R\$ 22.255.231,96	R\$ 38.858.767,99	R\$ 329.105,07	452
Total	3.785	R\$ 952.697.830,51	R\$ 1.206.196.617,47	R\$ 2.295.755.997,22	R\$ 4.456.650.445,20	R\$ 1.176.922,18	451

Resultados dos Julgamentos em 2ª Instância

Fase	Decisão	QTDE	ValorPrincipal	ValorMulta	ValorAtualizacoes	ValorAtualizado	ValorMedio	Dias
Recurso Ordinário	Mantido	2.260	R\$ 449.771.082,14	R\$ 535.861.175,29	R\$ 1.224.157.961,56	R\$ 2.199.790.218,99	R\$ 973.358,50	243
Recurso Ordinário	Retificado	34	R\$ 31.660.363,95	R\$ 31.274.363,09	R\$ 57.459.955,75	R\$ 120.394.682,79	R\$ 3.541.020,08	271
Recurso Ordinário	Cancelado	196	R\$ 58.107.118,15	R\$ 42.618.836,42	R\$ 373.099.093,52	R\$ 473.825.048,09	R\$ 2.417.474,74	356
Recurso Ordinário	Sub total	2.490	R\$ 539.538.564,24	R\$ 599.754.374,80	R\$ 1.654.717.010,83	R\$ 2.794.009.949,87	R\$ 1.122.092,35	252
Recurso de Revisão	Mantido	1.645	R\$ 246.726.796,46	R\$ 282.790.561,67	R\$ 613.353.011,34	R\$ 1.142.870.359,47	R\$ 694.754,02	72
Recurso de Revisão	Retificado	109	R\$ 25.933.210,19	R\$ 27.219.621,70	R\$ 62.155.825,81	R\$ 115.308.657,70	R\$ 1.057.877,59	76
Recurso de Revisão	Sub total	1.754	R\$ 272.660.006,65	R\$ 310.010.173,37	R\$ 675.508.837,15	R\$ 1.258.179.017,17	R\$ 717.319,85	72
	Total	4.244	R\$ 812.198.570,89	R\$ 909.764.548,17	R\$ 2.330.225.847,98	R\$ 4.052.188.967,04	R\$ 954.804,19	

Estoque final dos Autos de Infração

Instância	Fase	QTDE	ValorPrincipal	ValorMulta	ValorAtualizacoes	ValorAtualizado	ValorMedio	Dias
1ª	Impugnação	3.887	R\$ 1.308.378.063,11	R\$ 1.600.420.531,35	R\$ 1.513.168.646,81	R\$ 4.421.967.241,27	R\$ 1.137.629,85	425
2ª	Recurso Ordinário	1.694	R\$ 518.249.347,92	R\$ 706.644.771,24	R\$ 1.656.778.998,76	R\$ 2.881.673.117,92	R\$ 1.701.105,74	608
2ª	Recurso de Revisão	94	R\$ 6.766.568,13	R\$ 5.385.517,56	R\$ 16.163.259,79	R\$ 28.315.345,48	R\$ 301.227,08	134
	Total	5.675	R\$ 1.833.393.979,16	R\$ 2.312.450.820,15	R\$ 3.186.110.905,36	R\$ 7.331.955.704,67	R\$ 1.291.974,57	474

Fonte: Prefeitura Municipal de São Paulo (2024)³.

³ <https://prefeitura.sp.gov.br/web/fazenda/>

Como pode ser percebido, a demora nos julgamentos é um problema sistêmico, acumulando um grande número de processos pendentes de julgamento e um valor trilionário em discussão, problema que também se repete no município de São Paulo, no CONAT no Ceará e no CARF da União, e como já demonstramos no Brasil todo.

Este problema presente em todo o país não deve ser analisado como uma falta de legislação específica ou mesmo efeito da vasta burocracia que atinge o setor público no Brasil, mas como um problema econômico que atinge os contribuintes, pois passam anos esperando um julgamento, sem saber se vão ter de pagar ou não aquele tributo, deixando de gerar riqueza para o país e para a sociedade. (Calijuri; Mac Dowell; Cartaxo, 2022)

Além da morosidade, há incentivos econômicos à litigância: gratuidade do processo, ausência de exigência de garantias, reiterados parcelamentos e programas de anistia. Esses fatores, conjugados, induzem à protelação por parte de contribuintes

com perfil econômico-financeiro robusto (Associação Brasileira de Jurimetria, 2022).

Estudo conduzido pelo JOTA aponta que o tempo total de resolução de um litígio tributário, desde o lançamento até o trânsito em julgado judicial, pode chegar a 18 anos e 11 meses, reforçando a disfuncionalidade do sistema (Jota, 2019).

Esse acúmulo processual compromete o papel do contencioso como instrumento de solução de conflitos. Segundo o relatório do IADB, cerca de 57% dos créditos discutidos são mantidos a favor da Fazenda, mas o custo do processo administrativo e o tempo despendido superam muitas vezes o valor envolvido, tornando a gestão fiscal ineficiente (Associação Brasileira de Jurimetria, 2022).

Dentre as soluções apontadas pela doutrina especializada e por organismos internacionais, destacam-se: i) a autorregularização prévia pelo contribuinte; ii) a adoção de ritos simplificados para casos de menor valor; iii) o uso de ferramentas de inteligência artificial para triagem e despacho processual; e iv) a harmonização procedimental entre DRJ e CARF (Jota, 2019). Assim também ocorre com as fazendas públicas, pois não conseguem liquidar ou mesmo cobrar os créditos tributários lançados e apurados, e dessa forma deixam de investir em políticas públicas visando à melhoria de vida da população.

A análise minuciosa dos três principais modelos de contencioso administrativo tributário — federal (CARF), estadual (CONAT/CE) e municipal (CMT/SP) — revela um denominador comum: a ausência de mecanismos jurídicos efetivos que permitam encerrar processos paralisados por desídia ou inércia da

administração pública.

Essa lacuna processual gera um efeito deletério em cadeia: fomenta a insegurança jurídica, fragiliza a confiança do contribuinte no sistema fiscal e compromete os próprios objetivos da Administração Tributária em promover justiça fiscal e arrecadação eficiente.

A perpetuação indefinida de litígios sem movimentação processual ativa, notadamente em contextos nos quais o contribuinte adota postura colaborativa e aguarda por anos uma resposta estatal, ofende não apenas o princípio da eficiência administrativa (CF, art. 37, caput), mas também os direitos fundamentais à segurança jurídica e ao devido processo legal.

A omissão institucionalizada em encerrar litígios administrativos sem causa processual representa, sob a ótica do constitucionalismo contemporâneo, um verdadeiro “processo sem fim”, que transforma o contencioso em instrumento de opressão fiscal, e não de justiça tributária.

Diante desse cenário de ineficiência sistemática, é imperativo buscar soluções que restabeleçam o equilíbrio entre a pretensão fiscal e os direitos do contribuinte. A prescrição intercorrente – embora ainda controvertida no plano normativo e jurisprudencial – apresenta-se como uma ferramenta capaz de devolver racionalidade ao sistema, impondo limites temporais à atuação administrativa e fortalecendo a confiança legítima nas relações tributárias.

Como afirmam Schoueri (2019) e Alexy (2014), o Estado não pode exercer seu poder de forma ilimitada, devendo estar sujeito a restrições formais e materiais que assegurem sua atuação dentro de parâmetros constitucionalmente adequados.

A análise da situação dos contenciosos administrativos tributários no Brasil não pode se limitar à constatação do volume de processos pendentes ou à exposição de dados estatísticos relativos aos órgãos julgadores. Embora os números revelem um cenário preocupante de acúmulo processual, é indispensável avançar para uma avaliação qualitativa das causas estruturais da morosidade e de seus efeitos sistêmicos sobre o ambiente jurídico-econômico nacional. O contencioso tributário brasileiro tornou-se, nas últimas décadas, um dos mais volumosos do mundo, tanto na esfera judicial quanto administrativa, o que exige uma abordagem que transcenda a mera descrição e alcance a análise crítica institucional.

O modelo brasileiro de contencioso administrativo fiscal foi concebido como mecanismo de autocontrole da Administração Pública, destinado a garantir contraditório e ampla defesa antes da inscrição definitiva do crédito tributário e eventual judicialização. Contudo, a prática demonstrou que esse modelo, embora formalmente estruturado para conferir racionalidade e técnica às decisões fiscais,

passou a reproduzir problemas típicos da jurisdição estatal, notadamente a excessiva duração dos processos. O acúmulo de autos paralisados por anos e, em alguns casos, por mais de uma década revela que o sistema deixou de cumprir sua função primordial de filtro técnico e solução célere de controvérsias.

Essa realidade deve ser compreendida dentro de um contexto institucional mais amplo. O contencioso administrativo tributário brasileiro opera em ambiente de complexidade normativa elevada, marcada por intensa litigiosidade decorrente da instabilidade legislativa, da multiplicidade de interpretações e da fragmentação federativa das competências tributárias. A ausência de uniformização nacional de procedimentos administrativos situação que a Emenda Constitucional nº 132/2023 busca parcialmente enfrentar contribuiu para a consolidação de culturas decisórias heterogêneas e, muitas vezes, excessivamente formalistas.

Do ponto de vista comparado, observa-se que sistemas tributários europeus, como os de Portugal e Espanha, adotam modelos administrativos com maior delimitação temporal e mecanismos objetivos de preclusão. Em Portugal, por exemplo, o processo de impugnação administrativa possui prazos mais rigidamente definidos, e a inércia decisória pode gerar efeitos jurídicos relevantes, inclusive no plano da responsabilidade estatal.

Na Espanha, a legislação administrativa prevê prazos máximos para decisão, sob pena de produção de efeitos favoráveis ao administrado. Tais modelos demonstram que o controle do tempo no processo administrativo não compromete a arrecadação, mas fortalece a legitimidade institucional do sistema fiscal.

No Brasil, ao contrário, consolidou-se uma prática de tolerância à paralisação processual, muitas vezes justificada pela complexidade da matéria tributária ou pela sobrecarga estrutural dos órgãos julgadores. Contudo, a complexidade não pode servir como fundamento para a suspensão indefinida do exercício de direitos e deveres. A morosidade administrativa, quando sistemática, transforma-se em fator de insegurança jurídica, impactando diretamente o planejamento tributário das empresas e a estabilidade econômica das relações contratuais.

Os efeitos econômicos dessa realidade são particularmente relevantes. A manutenção de créditos tributários sob discussão administrativa por longos períodos impede a adequada mensuração de riscos fiscais nas demonstrações financeiras das empresas, afetando provisões contábeis, acesso a crédito e decisões de investimento. Em ambiente de elevada litigiosidade, o custo de conformidade tributária aumenta significativamente, criando distorções competitivas e reduzindo a previsibilidade necessária ao desenvolvimento econômico sustentável.

Além disso, a morosidade do contencioso administrativo repercute sobre o próprio Poder Judiciário. A indefinição na esfera administrativa posterga a formação do crédito definitivo e, conseqüentemente, a judicialização da controvérsia, concentrando em determinados momentos um volume expressivo de execuções fiscais e ações anulatórias. Essa dinâmica reforça o ciclo de congestionamento estrutural do sistema de justiça, evidenciando que o problema não é setorial, mas sistêmico.

Outro aspecto relevante refere-se à assimetria institucional entre Fisco e contribuinte. A Administração Tributária dispõe de estrutura técnica permanente, acesso privilegiado à informação e poder decisório inicial sobre o lançamento. O contribuinte, por sua vez, enfrenta a incerteza decorrente da indefinição temporal do processo administrativo. Quando o sistema admite que o crédito permaneça indefinidamente suspenso sem consequência para a inércia estatal, cria-se um desequilíbrio incompatível com a lógica do devido processo administrativo.

A recente Reforma Tributária introduzida pela Emenda Constitucional nº 132/2023 insere-se justamente nesse contexto de necessidade de racionalização do sistema fiscal. Ao prever novo desenho para o contencioso do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Constituição passa a enfatizar princípios como celeridade, uniformidade e segurança jurídica.

Ainda que a implementação plena do novo modelo dependa de legislação complementar, a diretriz constitucional já sinaliza uma mudança de paradigma: o contencioso tributário não pode mais ser concebido como espaço de indefinição prolongada.

Nesse cenário, a discussão sobre a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal deixa de ser questão meramente técnica para assumir dimensão estrutural. A ausência de mecanismos temporais objetivos de encerramento do processo favorece a perpetuação de litígios e compromete a legitimidade do sistema. A análise da situação atual do contencioso administrativo, portanto, evidencia não apenas um problema de eficiência, mas um desafio constitucional de compatibilização entre poder de tributar e garantias fundamentais.

A consolidação de um modelo tributário democrático exige que a Administração Pública esteja submetida a limites temporais razoáveis, sob pena de esvaziamento do princípio da segurança jurídica.

O diagnóstico apresentado neste capítulo demonstra que a estrutura atual do contencioso administrativo brasileiro encontra-se tensionada por excesso de demandas, ausência de uniformização procedimental e tolerância institucional à morosidade. Esses elementos compõem o pano de fundo fático que sustenta a necessidade de reinterpretação dos institutos processuais, entre eles a prescrição

intercorrente.

Assim, a ampliação qualitativa do exame do contencioso administrativo tributário confirma a hipótese central deste trabalho: o sistema atual não oferece respostas adequadas à exigência constitucional de racionalidade e duração razoável do processo.

A realidade empírica demonstra que a indefinição temporal não é exceção, mas regra estrutural. Essa constatação reforça a pertinência da análise desenvolvida nos capítulos seguintes, nos quais se examina a posição do Superior Tribunal de Justiça e a necessidade de sua revisão.

Nesse contexto, a próxima etapa desta dissertação buscará demonstrar, com base em fundamentos legais, doutrinários e jurisprudenciais, que a prescrição intercorrente pode e deve ser aplicada no âmbito do processo administrativo tributário, a fim de conferir efetividade aos princípios constitucionais e restaurar a coerência do sistema. Passa-se, assim, à exposição dos fundamentos normativos e técnicos da Prescrição Intercorrente como solução para o atual cenário.

2.1 Prescrição intercorrente como solução para o atual cenário

A ineficiência verificada nos contenciosos administrativos, conforme detalhado nos dados do CARF, CONAT e CMT/SP, evidencia a necessidade de um instrumento jurídico que possa equacionar o acúmulo de processos sem movimentação e assegurar segurança jurídica tanto para o Fisco quanto para os contribuintes. A prescrição intercorrente, sob esse enfoque, surge como mecanismo constitucionalmente legítimo e hermeneuticamente plausível para restaurar a eficácia processual e o equilíbrio nas relações tributárias.

É preciso destacar que a Constituição de 1988, ao consagrar os princípios da legalidade, da razoável duração do processo e da eficiência administrativa, impõe limites temporais implícitos à atuação estatal. Assim, quando o Poder Público se omite injustificadamente em promover o andamento do processo fiscal, sua pretensão punitiva ou arrecadatória deve ser limitada pelo tempo. Como bem pontua Carvalho (2020), a segurança jurídica exige não apenas normas claras, mas também estabilidade e previsibilidade na aplicação do Direito.

Além disso, a própria noção de decadência e prescrição no Direito Tributário já foi admitida como fundamental para proteger o contribuinte da eternização da relação jurídica tributária. A prescrição intercorrente administrativa apenas amplia essa proteção, incidindo sobre a inércia do próprio Fisco no âmbito de sua função fiscalizatória e decisória, sobretudo após a impugnação administrativa ser interposta.

Do ponto de vista dogmático, a prescrição intercorrente pode ser compreendida como corolário da autotutela administrativa, que confere à Administração o poder-dever de rever seus atos, mas também impõe limites temporais para que o faça. O desuso injustificado desse poder caracteriza abuso, violando o princípio da boa-fé e o direito fundamental à confiança legítima.

Nabais (2001), ao tratar da confiança como expressão da segurança jurídica, sustenta que “[...] o contribuinte deve poder contar com uma atuação previsível e transparente da Administração Tributária, sob pena de frustração das expectativas legítimas e de desproteção jurídica”.

A jurisprudência do STJ, embora ainda não reconheça expressamente a prescrição intercorrente em âmbito administrativo, já admite sua incidência no processo judicial tributário, conforme reiterado no REsp 1.340.553/RS e no REsp 1.607.620/SP, nos quais o Tribunal entendeu que a ausência de movimentação processual por prazo superior a cinco anos justifica o reconhecimento da prescrição. Esses precedentes podem ser interpretados por analogia funcional, à luz do princípio da simetria entre os contenciosos, notadamente quando a inércia se origina na própria

Administração.

A doutrina mais recente tem avançado no mesmo sentido. Paulsen (2021) sustenta que “[...] não há razão jurídica plausível para que o prazo prescricional, já reconhecido no Judiciário, não seja também admitido no âmbito do processo administrativo, sob pena de violação ao devido processo legal e à isonomia”.

Essa interpretação está em consonância com a tendência contemporânea de ampliar a efetividade dos direitos fundamentais, inclusive no domínio tributário.

Ademais, o princípio da proporcionalidade, conforme desenvolvido por Alexy (2014), permite compatibilizar os interesses arrecadatários do Estado com os direitos dos contribuintes. A prescrição intercorrente seria, nesse contexto, uma medida necessária, adequada e proporcional em sentido estrito para evitar que o exercício do poder fiscal se converta em arbitrariedade. Como destaca o autor, “[...] a ponderação entre princípios não elimina um em favor de outro, mas busca uma solução que limite ambos o menos possível”.

Por fim, ao observar o cenário de sobrecarga estrutural dos órgãos administrativos, como revelado pelos dados empíricos examinados, nota-se que a ausência de um marco temporal claro para extinção de processos inativos compromete também a governança fiscal.

A adoção da prescrição intercorrente não representa apenas proteção ao contribuinte, mas também instrumento de racionalização da máquina pública, permitindo o redirecionamento de esforços para casos de maior relevância e efetividade arrecadatória.

A crise de efetividade no contencioso administrativo tributário brasileiro não é apenas uma disfunção gerencial, mas também uma violação estrutural aos princípios constitucionais que regem o processo administrativo moderno.

Diante desse quadro, a prescrição intercorrente surge como resposta jurídica legítima à inércia da Administração Pública, impondo-lhe limites temporais à persecução do crédito tributário, em especial quando não há movimentação processual efetiva por longos períodos. Trata-se, assim, de medida que visa restaurar o equilíbrio entre o poder fiscalizatório do Estado e os direitos fundamentais do contribuinte.

A Constituição Federal de 1988, ao incluir no art. 5º, inciso LXXVIII, o direito à razoável duração do processo, atribuiu à norma estatuto de cláusula pétrea, cuja aplicação se impõe tanto ao Judiciário quanto à Administração. Conforme destacam Carrazza e Melo (2020, p. 263), “[...] a razoável duração do processo não pode ser um ideal abstrato, mas uma diretriz concreta de atuação administrativa”.

Nesse contexto, permitir que o processo administrativo fiscal se arraste por anos, sem qualquer impulso oficial, é distorcer o sentido da legalidade, frustrar a

eficiência e violar a proporcionalidade.

Apesar de o Código Tributário Nacional (CTN) não tratar expressamente da prescrição intercorrente em sede administrativa, o silêncio normativo não constitui impedimento à sua aplicação. Como adverte Machado (2015, p. 94), “[...] a ausência de norma específica não autoriza a perpetuação da inércia, administração também está vinculada à legalidade e ao tempo”. O princípio da legalidade não é um salvo-conduto para omissão estatal. Ao contrário, impõe limites e responsabilidades.

O Código de Processo Civil, em seu art. 4º, impõe o dever de solução integral do mérito em prazo razoável, enquanto o art. 6º exige cooperação entre os sujeitos do processo. A analogia entre a esfera judicial e administrativa encontra respaldo no próprio Decreto nº 70.235/72, que, ao não prever prazo máximo para decisão, permite a integração supletiva da legislação processual comum, notadamente da Lei nº 9.784/1999, que disciplina o processo administrativo federal.

O Superior Tribunal de Justiça já reconheceu, no AgRg no REsp 1.143.129/ES, a possibilidade de o Judiciário fixar prazos ao Fisco quando sua conduta for omissa, com base nos princípios da moralidade e da eficiência (Brasil, 2009). Ainda que tal decisão não trate diretamente da prescrição intercorrente, sinaliza que o Poder Judiciário pode e deve intervir quando a Administração, por sua própria inércia, compromete a validade do processo e a confiança legítima dos administrados.

É nesse cenário que a prescrição intercorrente se apresenta como instituto apto a coibir abusos e conferir previsibilidade à atuação estatal. A Lei nº 11.457/2007, em seu art. 24, determina que “[...] é obrigatória a decisão administrativa no prazo máximo de 360 dias” a partir do protocolo de defesas e recursos.

Embora essa norma não trate diretamente da perda do direito de cobrança, seu descumprimento sistemático revela um ponto de partida para a contagem da prescrição intercorrente, diante da ausência de impulso processual válido.

O artigo de Carrazza (2020) reforça a ideia de que a razoável duração do processo deve ser acompanhada de instrumentos concretos de efetividade. A autora critica a noção de que a Administração possa manter o contribuinte indefinidamente sob a ameaça de cobrança, sem movimentar o feito e sem garantir uma decisão. Segundo ela, “[...] a ausência de limites objetivos compromete não só a justiça tributária, mas a própria legitimidade da Administração Pública”.

O processo administrativo tributário deve estar alinhado com o regime democrático de direito e o modelo constitucional de processo, que deve, além de tudo, ser um instrumento democrático. Coutinho (2012, p. 24) traz uma ideia clara sobre como o processo deve ser interpretado e aplicado à luz da Constituição e do regime democrático, usando a compreensão da Teoria Constitucionalista. A Constituição Federal assegura ao cidadão o direito fundamental ao processo, enquanto

metodologia de garantia de seus direitos fundamentais.

Ademais, não se trata de qualquer tipo de processo, mas de um procedimento compatível com o modelo constitucional de processo, ou seja, ao formatar os procedimentos, deve o legislador ordinário estar atento ao atendimento dos princípios constitucionais pertinentes ao tema.

Em outras palavras, o modelo constitucional de processo oferece a moldura dentro da qual podem ser configurados os diversos procedimentos existentes no ordenamento jurídico brasileiro.

Mesmo com toda essa carga argumentativa e principiológica, a jurisprudência administrativa, no entanto, ainda se mostra resistente à adoção da prescrição intercorrente. Muitos órgãos de julgamento entendem que a suspensão da exigibilidade do crédito durante o processo administrativo impede a fluência do prazo prescricional. Esse argumento, porém, ignora o caráter condicionado e excepcional da suspensão prevista no art. 151, III do CTN.

Uma leitura sistemática e finalística impõe reconhecer que a suspensão não pode ser permanente e incondicional, sob pena de desvio de finalidade.

Além disso, a doutrina de Paulsen (2018) é enfática ao afirmar que “[...] a inércia administrativa, ainda que tecnicamente não expressa como prazo prescricional, deve estar sujeita à caducidade, como todo exercício de poder estatal”. O Estado não pode manter sua pretensão por tempo indefinido. O contribuinte precisa de segurança jurídica, de saber em que momento está – ou não – sujeito a sanções fiscais.

Outro aspecto relevante refere-se à racionalização da atividade fiscal. A prescrição intercorrente, além de proteger direitos fundamentais, contribui significativamente para a eficiência administrativa, ao compelir os entes públicos a atuarem com diligência e responsabilidade. Tal mecanismo evita a perpetuação de passivos que sobrecarregam o sistema sem perspectiva concreta de recuperação.

Sob o prisma orçamentário, a aplicação da prescrição intercorrente também favorece a previsibilidade das receitas públicas, permitindo que a Fazenda conte apenas com créditos efetivamente realizáveis. Dessa forma, reduz-se a distorção estatística decorrente de valores inexequíveis e assegura-se maior racionalidade na alocação de recursos, possibilitando o investimento em políticas públicas eficazes e socialmente relevantes.

Ná ótica da relação do contribuinte com a fazenda, reduz a litigiosidade e promove uma administração tributária mais estratégica.

Outro ponto importante que também deve ser incorporado à aplicação da prescrição intercorrente são os princípios constitucionais trazidos com a reforma tributária (Emenda Constitucional 132/2023), os quais já estão em pleno vigor: simplicidade e transparência, justiça tributária e cooperação.

Esses novos princípios não são meras palavras incorporadas ao texto constitucional, são fundamentos da criação e interpretação do direito, como afirma Streck (2017) sobre a interpretação dos princípios, que a função normogenética vem a significar que eles são sempre o supedâneo das regras, podendo-se afirmar que uma que viole implícita ou explicitamente um princípio é, como uma consequência, inconstitucional. Essa é a importância da distinção entre vigência e validade.

Por fim, a adoção da prescrição intercorrente na via administrativa encontra respaldo na própria noção de integridade do direito, conforme defendido por Dworkin (2005). Para o autor, o sistema jurídico deve ser interpretado à luz dos princípios que o justificam moralmente, e não apenas das regras existentes.

Nesse sentido, a ausência de norma legal específica não impede que o intérprete reconheça, com base nos princípios da razoabilidade, segurança jurídica e boa-fé, a ocorrência da prescrição intercorrente como forma de preservar a integridade e a coerência do ordenamento.

A proposta, portanto, não se trata de inovação radical, mas de adequação interpretativa exigida pelo sistema constitucional vigente. A prescrição intercorrente deve ser compreendida como uma solução jurídica compatível com a legalidade substancial, com a função garantista do processo e com a necessidade de racionalização do contencioso tributário nacional.

3 A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE SEGUNDO O STJ E DEMAIS TRIBUNAIS

A jurisprudência sobre a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal ainda se revela marcada por lacunas e contradições, mas ela nem sempre foi contra os contribuintes. O Supremo Tribunal Federal (STF) já chegou a defender a decadência de forma intercorrente no processo administrativo fiscal (PAF).

CRÉDITO FISCAL. DECADÊNCIA. Entre o auto de infração e a decisão final proferida na reclamação administrativa do contribuinte flui o prazo quinquenal da decadência. Recurso Extraordinário conhecido e provido para deferir-se o mandado de segurança. (RE 94.462-1, Relator SOARES MUNOZ, julgado em 30/06/1981)

Depois consolidou o entendimento sobre a inaplicabilidade da decadência e da prescrição no PAF.

Com a lavratura do auto de infração, consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 142 do C.T.N.). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior à lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo para a interposição do recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o recurso dessa natureza de que se tenha valido o contribuinte, não mais corre prazo para decadência, e ainda não se iniciou a fluência de prazo para prescrição; decorrido o prazo para interposição do recurso administrativo, sem que ela tenha ocorrido, ou decidido o recurso administrativo interposto pelo contribuinte, há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o artigo 174, começando a fluir, daí, o prazo de prescrição da pretensão do fisco. (RE 94.462-1 EDV, Relator MOREIRA ALVES, julgado em 06/10/1982)

A análise da prescrição intercorrente no processo administrativo tributário brasileiro exige a compreensão de como os tribunais vêm tratando a temática à luz da Constituição Federal, da legislação infraconstitucional e dos princípios norteadores do contencioso fiscal.

A ausência de previsão expressa sobre o tema no Código Tributário Nacional, somada à omissão administrativa na tramitação de milhares de

processos, impõe ao intérprete jurídico um esforço hermenêutico capaz de preencher essa lacuna de forma constitucionalmente adequada.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme será detalhado nos próximos tópicos, ainda não admite a aplicação da prescrição intercorrente na esfera administrativa, sob a justificativa de ausência de previsão legal expressa.

A Corte entende que a contagem do prazo prescricional tem início apenas com a notificação do resultado final do processo administrativo, o que, na prática, afasta qualquer possibilidade de reconhecimento da prescrição durante sua tramitação interna. Trata-se de interpretação restritiva do art. 151, III, do CTN, que suspende a exigibilidade do crédito durante a discussão no âmbito administrativo.

Contudo, essa posição tem sido objeto de crescentes críticas doutrinárias e jurisprudenciais. O entendimento consolidado do STJ, embora aparentemente harmônico com o texto legal, revela-se descompassado com a principiologia constitucional, sobretudo com os princípios da eficiência administrativa, da duração razoável do processo e da segurança jurídica. Como bem afirma Greco (2019), “[...] a ausência de limites temporais na esfera administrativa é terreno fértil para o arbítrio institucionalizado”.

Paralelamente, diversos Tribunais de Justiça e Tribunais Regionais Federais têm adotado posição divergente, reconhecendo a incidência da prescrição intercorrente com base na analogia ao processo judicial tributário e à inércia injustificada da Administração. Essa dissidência jurisprudencial indica um movimento de resistência à orientação do STJ, alinhando-se com uma leitura mais atualizada e principiológica do ordenamento jurídico.

É nesse contexto que se torna necessário interpretar a prescrição intercorrente não apenas como um instituto técnico de extinção do crédito, mas como um mecanismo de controle do poder público, especialmente nos casos em que o próprio Estado se omite.

Conforme sustenta Dworkin (2005), o direito deve ser interpretado a partir de princípios, e não apenas de regras, de modo a garantir coerência e integridade às decisões jurídicas.

Assim, a posição do STJ, por ser contrária aos princípios constitucionais, deve ser revista mediante a técnica do *overruling*, como será explorado na conclusão desta dissertação.

Por sua vez, os Tribunais que admitem a prescrição intercorrente têm adotado critérios objetivos de contagem do prazo, aplicando, por analogia, o art. 1º do Decreto nº 20.910/1932 (prazo de 5 anos) ou os prazos prescricionais previstos na Lei nº 9.784/1999. Essa tendência jurisprudencial, especialmente observada em julgados do TJMG, TJSP, TRF4, tem buscado maior simetria entre os contenciosos

administrativo e judicial, reforçando a ideia de que a suspensão da exigibilidade do crédito não deve perdurar indefinidamente sem que haja movimentação do processo.

Por fim, a construção teórica e jurisprudencial em torno da prescrição intercorrente deve ser compreendida como uma tentativa legítima de equilíbrio entre a supremacia do interesse público e os direitos fundamentais dos contribuintes. O ordenamento jurídico brasileiro já reconhece a necessidade de limites temporais à atuação estatal em diversas áreas – como nas execuções fiscais, nos procedimentos disciplinares e nos processos judiciais – sendo incoerente negar esse mesmo limite ao processo administrativo fiscal.

Esse entedimento foi mantido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) adotando posição tradicionalmente restritiva, entendendo que a contagem do prazo prescricional só se inicia após a notificação do resultado do julgamento administrativo. Contudo, esse entendimento não é unânime e encontra críticas consistentes na doutrina e decisões divergentes em tribunais inferiores.

Já Tribunais Regionais Federais e Tribunais de Justiça pelo Brasil, no entanto, têm adotado decisões que relativizam esse entendimento. Em diversos casos, magistrados têm aplicado o princípio da segurança jurídica para reconhecer a prescrição, ainda que não tenha havido a notificação formal da decisão administrativa. Argumenta-se que, ultrapassado prazo razoável sem movimentação válida do processo, a prescrição deve ser reconhecida, inclusive como forma de controle da atividade estatal.

Há decisões que afirmam que a Administração não pode se beneficiar da própria inércia para eternizar o contencioso. O entendimento é de que o simples protocolo de recurso não afasta, por si só, a fluência do prazo prescricional se não houver tramitação efetiva. Já no Tribunal de Justiça de São Paulo, há vários julgados que reconhecem a prescrição intercorrente administrativa como decorrência lógica do princípio da eficiência e da vedação ao enriquecimento sem causa do Estado.

Essa divergência revela a ausência de uniformização sobre o tema e demonstra que o posicionamento do STJ, embora majoritário, não é incontestado. A prática forense revela que contribuintes permanecem por anos em situação de instabilidade jurídica, aguardando decisões administrativas que jamais se concretizam. Em muitos casos, sequer há intimação da parte sobre o andamento

do processo, ferindo frontalmente os direitos ao contraditório e à ampla defesa.

A jurisprudência comparada também oferece subsídios. Em países como Portugal e Espanha, os processos administrativos possuem prazos máximos de duração legal, após os quais ocorre a extinção automática do procedimento. O Brasil, por não prever esse limite de forma expressa, acaba permitindo que o processo administrativo tributário se torne um instrumento indefinido de coerção, em desacordo com os tratados internacionais de direitos humanos dos quais é signatário.

Diante disso, verifica-se a necessidade de reinterpretação do art. 151, III, do CTN à luz da Constituição e dos princípios que regem o processo contemporâneo. A interpretação meramente literal não se sustenta diante da jurisprudência constitucional que exige que toda norma infraconstitucional seja interpretada conforme os direitos fundamentais. A posição do STJ, ainda que estável, carece de revisão sistemática, sobretudo diante do impacto desproporcional que causa aos contribuintes.

Nos itens seguintes, serão analisadas em detalhe a fundamentação do STJ para sua atual posição (item 2.1) e, posteriormente, as interpretações adotadas por diversos tribunais brasileiros (item 2.2). O objetivo será demonstrar que a tese da prescrição intercorrente administrativa não apenas é juridicamente viável, mas necessária à consolidação de um modelo processual tributário coerente com os valores constitucionais e com a integridade do ordenamento.

3.1 O entendimento aplicado pelo STJ

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) consolidou entendimento no sentido de que não é cabível a aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. Essa posição parte da interpretação do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece a suspensão da exigibilidade do crédito tributário enquanto pendente o recurso administrativo. Segundo a Corte, tal suspensão impede a fluência do prazo prescricional durante o trâmite do processo no âmbito da Administração Pública.

O raciocínio do STJ repousa em uma interpretação literal do CTN, partindo da ideia de que o legislador optou por suspender a contagem do prazo prescricional até a conclusão da fase administrativa.

Desse modo, ainda que o processo fique paralisado por anos sem impulso válido da autoridade fazendária, não se reconhece a prescrição intercorrente, diferentemente do que ocorre no processo judicial tributário, no qual a paralisação injustificada pode gerar a extinção da execução fiscal.

Apesar de formalmente coerente, essa jurisprudência revela-se criticável do ponto de vista constitucional e principiológico. A doutrina contemporânea, especialmente sob a influência de Dworkin (2005), defende que o Direito deve ser interpretado à luz de princípios que expressem a integridade do sistema. Nesse sentido, decisões judiciais que ignoram a duração razoável do processo, prevista no art. 5º, inciso LXXVIII, da Constituição Federal, comprometem a legitimidade do modelo decisório. A ausência de limites temporais à Administração configura violação ao devido processo legal substantivo.

Lopes Filho (2023) também pontua que o controle dos precedentes deve considerar a evolução institucional e as mudanças nos contextos fáticos e normativos, sendo o *overruling* o instrumento adequado para superação de entendimentos jurisprudenciais que se mostram anacrônicos frente às exigências constitucionais contemporâneas.

A posição do STJ, ainda que legítima à época em que foi firmada, não mais se sustenta diante do caos contencioso instalado nos âmbitos federal, estadual e municipal.

Dessa forma, embora o entendimento do STJ esteja consolidado, trata-se de orientação que deve ser repensada à luz do sistema constitucional vigente e da realidade dos contenciosos administrativos tributários, como discutido nos capítulos anteriores. A necessidade de se atribuir eficácia jurídica ao decurso de tempo durante a inércia da Administração se impõe como medida de racionalização da cobrança tributária e de respeito aos direitos fundamentais dos contribuintes.

O Superior Tribunal de Justiça, ao interpretar o art. 151, III, do Código Tributário Nacional, consolidou o entendimento de que a exigibilidade do crédito tributário encontra-se suspensa enquanto houver impugnação ou recurso administrativo pendente de julgamento. Dessa forma, segundo a Corte, o prazo prescricional para a Fazenda Pública ajuizar a execução fiscal não se inicia enquanto não houver o esgotamento da via administrativa e a devida notificação da parte.

Esse entendimento foi firmado pela corte especial com precedente qualificado no Recurso Especial nº 1.113.959/RJ, julgado 2010 sobre a relatoria do então ministro do STJ, Ministro Luiz Fux, da Primeira Turma, afirmou-se que o lançamento tributário, quando impugnado, suspende a exigibilidade do crédito e impede a fluência do prazo de prescrição até o julgamento da impugnação e a ciência do contribuinte quanto à sua resolução definitiva⁴¹⁶.

3. O recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, enquanto perdurar o contencioso administrativo, nos termos do art. 151, III do CTN, desde o lançamento (efetuado concomitantemente com auto de infração), momento em que não se cogita do prazo decadencial, até seu julgamento ou a revisão ex officio, sendo certo que somente a partir da notificação do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional, afastando-se a incidência de prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal, pela ausência de previsão normativa específica. (REsp 1.113.959/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe de 11/03/2010).

No julgamento do caso, a controvérsia surgiu em virtude da alegação de que o crédito tributário estaria prescrito, diante da demora no encerramento do processo administrativo fiscal. A Fazenda sustenta que o recurso administrativo suspendia a exigibilidade e, portanto, inviabilizava a contagem do prazo prescricional até a conclusão da fase administrativa. A tese foi acolhida pelo STJ com base no texto literal do CTN.

Aplicando o método FIRAC ao REsp 1.113.959/RJ, temos como fato: a interposição de recurso administrativo pelo contribuinte, após a lavratura do auto de infração, permanecendo o crédito suspenso enquanto se aguardava o julgamento da impugnação. Houve discussão sobre se a demora da Administração poderia, ou não, ensejar a contagem do prazo prescricional.

A Questão Jurídica (Issue) enfrentada foi: a suspensão da exigibilidade

¹⁶ REsp 1.113.959/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe de 11/03/2010.

prevista no art. 151, III, do CTN, que impede automaticamente a contagem do prazo prescricional para a cobrança judicial do crédito tributário? Precisava a Corte definir se o decurso do tempo durante a fase recursal administrativa era relevante para fins de prescrição.

A Regra Jurídica (Rule) aplicada foi o art. 151, III, do CTN, que determina que a exigibilidade do crédito tributário fica suspensa enquanto pendente a apreciação de recurso administrativo.

O STJ interpretou esse dispositivo no sentido de que, enquanto não houver decisão final e ciência do contribuinte, o prazo prescricional não tem início, independentemente do tempo decorrido no contencioso.

Na Aplicação (Application) da regra ao caso concreto, o STJ entendeu que o recurso interposto pelo contribuinte suspendeu a exigibilidade do crédito, de modo que, enquanto não houvesse decisão administrativa e notificação do resultado, não se poderia iniciar a contagem da prescrição. Assim, a Corte afastou qualquer alegação de prescrição durante o trâmite administrativo.

A Conclusão (Conclusion) firmada foi que a contagem do prazo prescricional, nos casos de lançamento impugnado, tem início apenas a partir da ciência do contribuinte sobre a decisão administrativa final, nos termos do art. 151, III, do CTN. Dessa forma, a exigibilidade do crédito permanece suspensa durante toda a tramitação do recurso administrativo, não se iniciando qualquer prazo prescricional nesse período.

Além desse julgado, o STJ tem mantido jurisprudência uniforme no mesmo sentido. Em decisões posteriores, como no AgInt no AREsp 851.126/RJ de 18/03/2022¹⁷, reafirmou-se que a impugnação administrativa suspende o crédito tributário, impedindo o curso da prescrição até o fim do contencioso e a ciência da parte interessada.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. PRETENSÃO DE VER ANALISADA SUPOSTA OFENSA À LEGISLAÇÃO LOCAL É VEDADA PELA SÚMULA 280/STF. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOCORRÊNCIA DE PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. AUSÊNCIA DE AUTORIZATIVO LEGAL. SÚMULA 83/STJ. AGRAVO INTERNO DA SOCIEDADE EMPRESARIAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. No pertinente à interpretação do art. 45 da Lei Estadual 5.427/2009, inviável o conhecimento do recurso especial. Com efeito, a alteração do julgado, conforme pretendido nas razões do recursais, demandaria, necessariamente, a análise da legislação local para o deslinde da controvérsia, providência vedada em sede de recurso especial. Desse modo, aplicável à espécie, por analogia, o enunciado da Súmula 280/STF, segundo o qual por ofensa ao direito local não cabe recurso extraordinário.

¹⁷ AgInt no AREsp 851.126/RJ de 18/03/2022.

2. O Tribunal fluminense, ao manter a decisão que rejeitou a exceção de pré-executividade, afastou a prescrição do título extrajudicial que embasou a pretensão executiva do ente estadual seguindo a orientação consolidada na jurisprudência do STJ, segundo a qual o recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, enquanto perdurar o contencioso administrativo, nos termos do art. 151, III, do CTN, desde o lançamento (efetuado concomitantemente com o auto de infração), momento em que não se cogita do prazo decadencial, até seu julgamento ou a revisão ex officio, sendo certo que somente a partir da notificação do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional, afastando-se a incidência da prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal, pela ausência de previsão normativa específica (REsp 1.113.959/RJ, Rel. Min. LUIZ FUX, DJe 11.3.2010).

Precedentes: AgInt no REsp 1.587.540/PE, Rel. Min. REGINA HELENA COSTA, Primeira Turma DJe 29.8.2016; AgInt no REsp 1.638.268/MG, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, DJe 1º.3.2017.

3. Dessume-se que o acórdão recorrido está em sintonia com a orientação deste Tribunal Superior, razão pela qual não merece prosperar a irresignação. Incide, in casu, a vedação expressa na Súmula 83/STJ.

4. Agravo interno da sociedade empresarial a que se nega provimento. (AgInt no AREsp n. 851.126/RJ, relator Ministro Manoel Erhardt (Desembargador Convocado do TRF5), Primeira Turma, julgado em 14/3/2022, DJe de 18/3/2022.)

O entendimento da Corte é reiteradamente reafirmado em sede de embargos de declaração e agravos internos, nos quais se consolida a premissa de que a notificação da decisão administrativa constitui o marco inicial para a contagem do prazo prescricional. Trata-se de orientação jurisprudencial consolidada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, alicerçada em interpretação literal e sistemática do Código Tributário Nacional.

Tal entendimento vem sendo aplicado de forma contínua há aproximadamente quinze anos. Em decisão mais recente, proferida em 12 de agosto de 2025, a Corte Especial manteve a mesma posição, reafirmando a inexistência de prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, em razão da ausência de previsão normativa específica. Nesse sentido, destaca-se o precedente AgInt no Recurso Especial n.º 2.109.509/RS (2023/0409961-7), cujo teor é reproduzido a seguir, a fim de elucidar a orientação adotada pelo Tribunal.

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC. ALEGAÇÃO GENÉRICA. SÚMULA N. 284/STF. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. IMPOSSIBILIDADE.

1. É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegação de ofensa ao art. 1.022 do CPC se faz de forma genérica, sem a demonstração exata dos pontos pelos quais o acórdão se fez omisso, contraditório ou obscuro, bem como da sua relevância para a correta solução da controvérsia. Aplica-se, na hipótese, o óbice da Súmula n. 284/STF.

2. A jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que não ocorre a incidência da prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal, dada a ausência de previsão normativa específica. Precedentes.

3. Agravo interno não provido.

Notemos que a corte não pretende mudar seu entedimento sobre o tema, motivo pelo qual este estudo é tão importante e atual – manter este posicionamento é deixar um problema crescer cada vez mais e mais.

A inexistência de norma específica não pode servir como uma carta de alforria para que a Fazenda Pública mantenha, a seu livre arbítrio, processos administrativos fiscais indefinidamente pendentes em todo o território nacional.

Assim, de acordo com o entendimento atualmente consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça, não há fluência do prazo prescricional durante o trâmite do contencioso administrativo fiscal, em virtude da suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista em lei. A contagem do prazo prescricional tem início apenas a partir da comunicação ao contribuinte da decisão final proferida pela autoridade administrativa competente.

3.2 A interpretação dos tribunais sobre a matéria

A interpretação literal do art. 151, III, do CTN tem sido objeto de releitura por tribunais regionais e estaduais à luz dos princípios constitucionais que informam o processo administrativo tributário. Dentre esses princípios, destaca-se o da razoável duração do processo (CF, art. 5º, LXXVIII), que não distingue entre as esferas judicial e administrativa, vinculando a atuação da Fazenda Pública à temporalidade adequada dos procedimentos.

Outro fundamento relevante é o princípio da eficiência administrativa (CF, art. 37, caput), que impõe à Administração o dever de conduzir os processos com celeridade e finalidade pública. A permanência indefinida de um crédito tributário em fase administrativa, sem qualquer impulso oficial, é vista como violação a esse dever funcional, além de comprometer a previsibilidade exigida na relação jurídico-tributária.

Conforme anteriormente abordado, o precedente vinculante do Superior Tribunal de Justiça, de relatoria do então Ministro Luiz Fux, data do ano de 2010. Trata-se de decisão que, à época, não contemplou de forma abrangente diversos princípios constitucionais relevantes, tampouco estabeleceu um diálogo interpretativo com eles. Essa limitação acabou por enfraquecer a percepção de justiça, equidade e coerência sistêmica do julgado, abrindo espaço para interpretações posteriores que ultrapassam os argumentos originalmente enfrentados pelo STJ.

É justamente esse o cenário que se verifica atualmente. Diversos tribunais brasileiros vêm revisitando a matéria sob uma nova perspectiva — mais moderna, contextualizada e previsível —, o que tem resultado em entendimentos que divergem do precedente vinculante e que apresentam fundamentos renovados para sustentar o reposicionamento jurisprudencial.

Diante da frequência com que tais questões são suscitadas, os tribunais vêm sendo instados a analisar argumentos cada vez mais alinhados às novas dinâmicas do mercado, às transformações econômicas, às inovações legislativas e aos princípios constitucionais contemporâneos.

Esse movimento conduz a uma leitura mais ampla e atualizada do tema, em consonância com a perspectiva teórica aqui defendida. A doutrina especializada reforça esse entendimento. Paulsen afirma que “não pode o Estado, sob o pretexto de suspensão da exigibilidade, manter indefinidamente o contribuinte sujeito a um passivo latente, sem impulso processual”. Machado (2015) complementa que a

paralisação prolongada do processo administrativo ofende os princípios da moralidade e da segurança jurídica, tornando o crédito questionável em sua legitimidade.

A Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito federal, prevê expressamente, em seu art. 49, que a autoridade competente tem o dever de decidir em prazo razoável.

Esse dispositivo tem sido utilizado como suporte normativo por tribunais que reconhecem a prescrição intercorrente administrativa, especialmente quando a paralisação ultrapassa o prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007, ainda que de forma indireta.

Com base nessa fundamentação principiológica, o TRF da 4ª Região vem proferindo decisões que admitem a fluência do prazo prescricional quando verificada inércia da Administração. No processo nº 5075081-52.2023.4.04.7100 da 13ª Vara Federal de Porto Alegre/RS, concluiu que a ausência de movimentação no contencioso administrativo por período superior a cinco anos permite o reconhecimento da prescrição, independentemente de notificação formal da decisão ao contribuinte como trago a seguir⁶¹⁹.

Portanto, com a devida vênia e sem buscar desrespeitar a posição do STJ, mas apoiados na linha jurisprudencial minoritária, temos por possível a pronúncia da prescrição tributária intercorrente no processo administrativo fiscal que permanecer injustificadamente paralisado sem análise da manifestação defensiva que tenha sido apresentada com base nas faculdades processuais outorgadas ao contribuinte. Impõe-se, assim, o acolhimento da preliminar e a extinção dos créditos tributários pela prescrição intercorrente administrativa. (Processo nº 5075081-52.2023.4.04.7100 da 13ª Vara Federal de Porto Alegre/RS, Tiago Scherer, 27/08/2024)

Como pode ser visto, os argumentos e princípios que nortearam a decisão são os mesmo aqui defendidos no presente trabalho, que é o da duração razoável do processo e previsibilidade ao contribuinte.

Ainda nessa mesma linha e no mesmo Tribunal o TRF-4, em um voto divergente o Desembagador Leandro Pausen, no processo de nº 5020128-88.2021.4.04.7107/RS, Tribunal Regional Federal da 4ª Região, na mesma linha de sua doutrina, onde foi a favor da aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal tributário com base nos mesmos argumentos aqui trazidos como demonstro a seguir⁷²⁰.

⁶ Processo nº 5075081-52.2023.4.04.7100 da 13ª Vara Federal de Porto Alegre/RS, Tiago Scherer.

⁷ ²⁰ Apelação Cível de nº 5020128-88.2021.4.04.7107/RS, Tribunal Regional Federal da 4ª Região

VOTO DIVERGENTE: O Senhor Desembargador Leandro Paulsen:

Peço vênia para divergir do encaminhamento proposto. A presente ação mandamental objetiva o reconhecimento da "perda do direito de exigir o crédito tributário relativo ao processo administrativo nº 11020.723035/2013-21, pela morosidade da Administração Pública e violação à duração razoável do processo" (Evento 1, INIC1, p. 25, na origem). Negada a segurança, a impetrante recorreu a esta Corte, salientando que o seu processo administrativo tramitou por mais de 9 anos, havendo a necessidade de se reconhecer, portanto, a prescrição intercorrente no âmbito do processo administrativo fiscal, forte nos arts. 5º, LXXVII, § 1º e 37 da CRFB, e nos arts. 111, 114, 151 e 174 do CTN. Pois bem. O tema trazido pela apelante não costuma vir à consideração desta Turma, porque efetivamente há uma pacificação nos Tribunais no sentido de que inexistiria prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal ante a ausência de previsão normativa específica. Nesse sentido, os julgados trazidos pelo eminente Relator em seu voto: STJ, RAgInt no AREsp 1489571, 2019 e TRF4, AG 5059970-90.2020.4.04.0000, 2021. Porém, a discussão é de extrema relevância. O ordenamento jurídico brasileiro já estabelece, de modo expresse, prazos preclusivos no trâmite de processos, seja o em matéria de direito administrativo administrativo sancionador, seja de direito penal (art. 109 do CP e art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999), o que demonstra a percepção da necessidade e a vontade política de liminar o prazo para que a Administração possa atuar. O estabelecimento de um prazo para tanto dá efetividade ao princípio da segurança jurídica. Ademais, a própria Constituição Federal, em seu art. 5º, LXXVIII, acrescido pela EC 45/2004, prevê o direito de todo o cidadão à duração razoável do processo. Acresçam-se a essas regras, que, o procedimento tem de ir do seu início ao seu fim em menos de cinco anos, sob pena de decadência do direito de constituir definitivamente o crédito tributário (art. 173, parágrafo único, do CTN). Logo, dadas essas considerações, nós podemos rever este dispositivo à luz da CRFB de 1988, para retirar dele uma eficácia normativa que afirme o direito constitucional à razoável duração do processo e que concretize a segurança jurídica. **Ante o exposto, divergindo do Relator, voto por dar provimento ao apelo em face do reconhecimento da perempção pelo decurso do prazo de 5 anos no curso do processo administrativo fiscal.**

Para abrilhantar o presente trabalho, farei uma análise detalhada do voto divergente de Paulsen, para que possamos analisar ponto por ponto de seu entendimento e argumentos que justificaram seu voto.

Contextualizado o voto, para que o leitor consiga fazer a melhor interpretação da importância dos argumentos aqui exarados com o que se estuda na presente obra, será feita uma contextualização do caso, a divergência com a jurisprudência consolidada, fundamentos constitucionais e normativos, o Direito comparado em outros países e decisões em consonância a tese e conclusão do voto.

Ao se debruçar sobre o tratamento jurisprudencial da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, observa-se um entendimento

amplamente consolidado nos Tribunais Superiores e em diversos Tribunais Regionais Federais no sentido de sua inaplicabilidade, sob o fundamento da ausência de previsão legal específica no ordenamento jurídico brasileiro.

Essa posição, reiteradamente reproduzida em julgados do Superior Tribunal de Justiça e replicada nas Cortes Regionais, parte da interpretação literal dos dispositivos do Código Tributário Nacional e do Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal federal, os quais de fato não preveem expressamente o reconhecimento de prescrição intercorrente nesse âmbito.

Com base nessa leitura estritamente positivista, tem-se entendido que, uma vez iniciado o contencioso administrativo, o crédito tributário permanece suspenso nos termos do art. 151, inciso III, do CTN, até a decisão definitiva da autoridade julgadora administrativa, independentemente do tempo decorrido.

Essa compreensão, ainda que respaldada na literalidade legal, desconsidera o avanço constitucional trazido pela Emenda Constitucional nº 45/2004, que incluiu no texto da Constituição Federal o direito fundamental à razoável duração do processo, aplicável tanto à esfera judicial quanto à administrativa (art. 5º, inciso LXXVIII).

Ocorre que esse entendimento literalista, centrado exclusivamente na ausência de norma específica, negligencia a força normativa dos princípios constitucionais e os valores que estruturam o Estado Democrático de Direito, como a segurança jurídica, a eficiência administrativa e a boa-fé objetiva.

Tal postura acaba por legitimar práticas administrativas marcadas pela morosidade, que impõem ao contribuinte uma situação de prolongada incerteza quanto à sua situação tributária, contrariando frontalmente os postulados de estabilidade e previsibilidade que devem reger a atuação estatal.

É precisamente diante desse cenário de tolerância institucional à inércia da Administração Tributária que parte da magistratura tem se insurgido contra o entendimento hegemônico, propondo uma releitura dos dispositivos legais à luz da Constituição, com fundamento no princípio da interpretação conforme e nos mecanismos de integração normativa previstos no art. 108 do CTN.

Um dos marcos mais relevantes dessa viragem argumentativa é o voto proferido pelo Desembargador Leandro Paulsen no julgamento de apelação cível que versava sobre a ocorrência de prescrição intercorrente em processo administrativo que permaneceu em tramitação por mais de nove anos sem decisão final.

Esse voto, cuja análise será aprofundada nas seções seguintes,

representa uma ruptura argumentativa importante, pois encara a razoável duração do processo não como cláusula retórica, mas como garantia fundamental dotada de aplicabilidade imediata, cuja inobservância gera efeitos concretos, inclusive o reconhecimento da extinção do crédito tributário.

Ao assumir essa posição, Paulsen desafia a jurisprudência consolidada e convida à reflexão sobre o papel dos Tribunais no controle da eficiência administrativa e na concretização dos direitos fundamentais no campo tributário, resgatando o sentido democrático do processo administrativo fiscal como instrumento de tutela do cidadão frente ao poder estatal.

Em contraste com o entendimento consolidado nos tribunais superiores, o voto divergente do Desembargador Leandro Paulsen, proferido em julgamento no Tribunal Regional Federal da 4ª Região, representa um marco disruptivo na construção jurisprudencial sobre o tema.

Reconhecendo a tramitação de um processo administrativo fiscal por mais de nove anos sem decisão final, o magistrado propõe uma interpretação sistêmica e principiológica da legislação tributária, valorizando a eficácia dos direitos fundamentais assegurados pela Constituição da República.

Paulsen parte do reconhecimento de que o direito à razoável duração do processo, positivado no art. 5º, inciso LXXVIII, da Constituição Federal, deve irradiar efeitos concretos também sobre o processo administrativo fiscal.

Para tanto, invoca a força normativa da Constituição, conforme desenvolvida por Hesse (1991), destacando que as garantias constitucionais não podem ser tratadas como meras promessas programáticas, mas sim como normas dotadas de plena eficácia e aplicabilidade imediata.

Sob esse prisma, o magistrado propõe uma leitura constitucionalmente adequada da legislação tributária, especialmente do art. 173, parágrafo único, do CTN, como elemento normativo apto a fundamentar a extinção do crédito tributário quando ultrapassado o prazo razoável para a conclusão do procedimento administrativo.

O voto ainda dialoga com o Direito Internacional dos Direitos Humanos, ao citar dispositivos da Convenção Americana de Direitos Humanos (Pacto de San José da Costa Rica, 1969) e da Convenção Europeia dos Direitos do Homem, ambos reafirmando o direito a um processo decidido em tempo razoável (Convenção dos Estados Americanos, 1950).

Paulsen menciona, inclusive, o precedente da Corte Europeia de Direitos Humanos no caso *Janosevic v. Suécia*, no qual o Estado sueco foi condenado por violação à cláusula do prazo razoável, em virtude da morosidade no julgamento de um processo administrativo tributário.

Outro aspecto de relevância na construção do voto é a invocação da analogia como método de integração da norma tributária, nos termos do art. 108, inciso I, do CTN.

O magistrado sustenta que, embora não haja previsão expressa de prescrição intercorrente no Decreto nº 70.235/1972, a lacuna normativa pode e deve ser suprida com base nos princípios constitucionais e na lógica do sistema.

O raciocínio se ancora no reconhecimento de que outros ramos do Direito Administrativo, como o sancionador e o disciplinar, já consagram prazos prescricionais para a atuação estatal, razão pela qual não haveria justificativa plausível para blindar o processo administrativo fiscal da incidência de semelhante limite temporal.

De forma cuidadosa, Paulsen também examina o art. 173, parágrafo único, do CTN, defendendo que ele não se limita a antecipar o prazo de decadência previsto no caput, mas inaugura um novo marco temporal que condiciona a validade da constituição definitiva do crédito tributário.

Ao ultrapassar o prazo de cinco anos desde a notificação do sujeito passivo sem conclusão do processo administrativo, a Administração perderia o direito de constituir validamente o crédito, sob pena de violação à segurança jurídica e à eficiência administrativa.

Em sua análise, o dispositivo seria manifestação da chamada perempção administrativa, conceito defendido por autores como Greco (2018), que compreende a impossibilidade de prosseguir o processo após inércia prolongada do Fisco.

Nesse contexto, o voto do Desembargador Paulsen revela-se uma valiosa contribuição ao debate, não apenas por sua densidade argumentativa, mas por resgatar a função contramajoritária do Judiciário no controle da legalidade e constitucionalidade da atuação fiscal.

Ao rejeitar a aplicação automática da jurisprudência dominante e propor uma interpretação coerente com os valores constitucionais, o magistrado amplia o horizonte de proteção dos contribuintes e contribui para a evolução do sistema jurídico tributário brasileiro.

Essa função contramajoritária, que consiste no papel do Judiciário de resguardar os direitos fundamentais mesmo contra a vontade da maioria ou a inércia dos demais Poderes, foi bem delineada por Barroso (2017, p. 338) ao afirmar que:

A atuação contramajoritária é legítima quando a decisão judicial visa dar eficácia a normas constitucionais que encerram direitos fundamentais, sobretudo em face da omissão ou atuação insuficiente dos Poderes majoritários. (Barroso, 2017, p. 338)

Ao utilizar essa perspectiva, o voto de Paulsen não apenas cumpre o dever de controle de legalidade, mas também reconfigura o equilíbrio entre Estado e contribuinte, reafirmando o processo administrativo fiscal como ambiente regido por garantias constitucionais e sujeito ao controle de prazos, sob pena de nulidade e extinção do crédito tributário.

O voto divergente proferido pelo Desembargador Leandro Paulsen representa um marco importante na construção de um entendimento crítico acerca da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Partindo da constatação de que o caso em questão envolvia uma tramitação superior a nove anos, o magistrado evidenciou a morosidade como fator suficiente para a configuração da perda do direito de exigir o crédito tributário. Para ele, o princípio da segurança jurídica deve operar como limite objetivo à inércia estatal, sendo incompatível com a perpetuação indefinida da atividade fiscalizatória.

Paulsen também destaca que o ordenamento jurídico brasileiro já consagra prazos preclusivos em outros ramos do Direito, a exemplo do direito penal e do direito administrativo sancionador, como previsto no art. 109 do Código Penal e na Lei 9.873/1999. Tal comparação demonstra que o processo administrativo tributário não pode ser considerado uma exceção.

A ausência de norma específica não implica a ausência de limite temporal; ao contrário, reforça a necessidade de integração normativa por meio da analogia, conforme autoriza o art. 108, I do CTN.

A razoável duração do processo, estabelecida como garantia fundamental no art. 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, figura como um dos

eixos centrais do voto. O desembargador faz referência à obra de Hesse (1991) e sua “força normativa da Constituição”, argumentando que as normas constitucionais, especialmente aquelas que consagram direitos fundamentais, devem ser interpretadas com máxima eficácia.

Nesse contexto, o dispositivo constitucional não pode ser esvaziado sob o argumento da ausência de regulamentação infraconstitucional.

A força da argumentação se amplia quando Paulsen recorre ao direito internacional. A Convenção Americana sobre Direitos Humanos, no artigo 8º, item 1, e a Convenção Europeia dos Direitos Humanos, no artigo 6º, item 1, asseguram a todos o direito a uma decisão em prazo razoável, inclusive em matérias tributárias.

Esse parâmetro internacional reforça a tese de que a Administração Pública brasileira não pode manter indefinidamente um crédito tributário em discussão sem previsão de encerramento, sob pena de violação de direitos humanos.

A referência ao caso Janosevic vs. Suécia, julgado pela Corte Europeia de Direitos Humanos (2002), é emblemática. A condenação do Estado sueco por demora excessiva em processo administrativo tributário ilustra as consequências jurídicas de práticas que afrontam a razoável duração do processo. Paulsen utiliza esse precedente como paradigma para sustentar a responsabilização estatal diante da omissão prolongada, ainda que no âmbito administrativo.

Outro aspecto inovador do voto é a interpretação do art. 173, parágrafo único, do CTN. O magistrado entende que tal dispositivo, usualmente aplicado para marcar o início do prazo de decadência, deve ser lido também como marco de extinção do direito de constituição definitiva do crédito, caso ultrapassado o prazo de cinco anos desde a notificação. Tal leitura, defendida por tributaristas como Marco Aurélio Greco, aproxima o instituto da preempção administrativa, tornando inadmissível a eternização do processo fiscal.

Paulsen ressalta que o Decreto 70.235/72 traz uma série de prazos procedimentais que indicam a expectativa legal de celeridade. Os prazos para impugnação, recurso, manifestação de inconformidade e julgamento revelam que o legislador jamais desejou que o procedimento administrativo se arrastasse por quase uma década. Em sua ótica, permitir tal situação viola o próprio espírito do contencioso administrativo fiscal.

Por fim, o desembargador conclui que, mesmo diante da ausência de previsão legal expressa para a prescrição intercorrente, é legítimo ao julgador reconhecer o decurso de prazo como causa extintiva do direito da Fazenda Pública. A analogia prevista no art. 108 do CTN, combinada com os princípios constitucionais da segurança jurídica e da duração razoável do processo, fornece

os fundamentos necessários à decretação da extinção do crédito tributário.

A função contramajoritária do Judiciário, como lembra Barroso (2017), é justamente atuar quando os poderes políticos se omitem, garantindo a eficácia dos direitos fundamentais.

A jurisprudência dominante dos Tribunais Regionais Federais tem reiteradamente afastado a possibilidade de reconhecimento da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, com base na ausência de previsão legal expressa.

Contudo, essa posição revela um apego excessivo à literalidade da norma, em detrimento da efetividade dos princípios constitucionais, como a segurança jurídica e a razoável duração do processo. Tal postura tem sido criticada por parcela da doutrina por desconsiderar a função dos princípios como normas dotadas de força normativa, especialmente no contexto de um Estado Democrático de Direito.

Foi nesse cenário que se destacou o voto divergente do Desembargador Leandro Paulsen no julgamento de apelação interposta contra decisão que negara o reconhecimento da prescrição intercorrente no PAF. Ao divergir do relator, o magistrado propôs uma virada interpretativa relevante ao defender a aplicação dos princípios constitucionais e dos tratados internacionais como fundamento para reconhecer a inércia administrativa como fator de extinção do crédito tributário.

O voto de Paulsen não apenas confronta a jurisprudência consolidada, mas fornece as bases principiológicas e normativas para uma possível superação do entendimento do Superior Tribunal de Justiça.

A argumentação construída pelo magistrado parte de fundamentos constitucionais sólidos. Com base no artigo 5º, inciso LXXVIII, da Constituição Federal, Paulsen afirma que a razoável duração do processo – seja judicial ou administrativo – não pode ser relegada a um ideal abstrato. Ao citar a obra de Hesse (1991), o desembargador reforça que as normas constitucionais possuem força normativa e, por isso, devem ser interpretadas de modo a produzir efeitos concretos e vinculantes.

Assim, não se pode aceitar que processos administrativos fiscais tramitem indefinidamente sem qualquer consequência jurídica para a Fazenda Pública.

No plano internacional, o voto é enriquecido por referências à Convenção Americana sobre Direitos Humanos e à Convenção Europeia dos Direitos Humanos, especialmente quanto à exigência de tramitação processual em

prazo razoável. O caso Janosevic v. Sweden, julgado pela Corte Europeia de Direitos Humanos, é emblemático nesse sentido. Naquele precedente, o Estado sueco foi condenado por excesso de prazo na tramitação de processo administrativo fiscal, o que evidencia a relevância do direito ao devido processo também na esfera administrativa tributária.

Com suporte nos dispositivos do Código Tributário Nacional, o voto também sustenta a possibilidade de suprir lacunas normativas por meio da analogia, conforme autoriza o artigo 108, inciso I, do CTN. A interpretação sistemática dos artigos 151, III, 173, parágrafo único, e 174 permite concluir que há fundamento jurídico para aplicar o instituto da prescrição intercorrente ao processo administrativo, principalmente quando a Administração permanece inerte por período superior a cinco anos.

A jurisprudência do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, também referida no voto de Paulsen, vai ao encontro dessa visão mais garantista. Decisões proferidas por aquele tribunal reconhecem a prescrição intercorrente administrativa nos casos de inércia injustificada da autoridade fiscal, com base em leitura principiológica dos artigos 151 e 175 do CTN, em diálogo com o artigo 5º, LXXVIII, da CF/88.

Embora ainda minoritária, essa linha jurisprudencial reforça a necessidade de se adotar um novo paradigma interpretativo, e é nesse ponto que a doutrina da coerência hermenêutica assume importância.

A leitura conjunta da Constituição, da legislação infraconstitucional e dos tratados internacionais aponta para a urgência de superação do atual entendimento jurisprudencial.

O voto de Paulsen propõe, ainda que implicitamente, uma operação de overruling, no sentido de que o STJ reveja sua posição à luz de um novo contexto normativo, principiológico e social.

A manutenção do atual entendimento, além de gerar insegurança jurídica, compromete a função contramajoritária dos tribunais, cuja missão é justamente proteger direitos fundamentais diante de condutas estatais arbitrárias ou omissas.

Nesse sentido, a lição de Barroso é especialmente pertinente. Ao tratar da atuação contramajoritária dos tribunais no controle de constitucionalidade, o autor destaca que “[...] o papel contramajoritário consiste em proteger valores e direitos fundamentais mesmo contra a vontade das maiorias circunstanciais” (Barroso, 2009, p. 242). Tal lógica deve ser estendida ao controle da atuação administrativa, particularmente quando a letargia do Fisco compromete a eficácia de garantias constitucionais.

A jurisprudência, portanto, deve evoluir no sentido de reconhecer a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, como forma de assegurar coerência entre os princípios constitucionais, os dispositivos do CTN e os compromissos internacionais assumidos pelo Brasil.

A contribuição de Paulsen representa um ponto de inflexão nesse debate, e sua fundamentação densa e articulada oferece base sólida para a consolidação de um novo paradigma interpretativo.

A jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais, em sua maioria, tem resistido à admissão da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, ancorando-se na ausência de previsão legal expressa e na interpretação literal das normas do Código Tributário Nacional.

No entanto, há indícios de mudança gradual nesse entendimento, conforme demonstrado em julgados mais recentes de Tribunais Estaduais e de algumas turmas dos TRFs, sobretudo quando a análise é conduzida sob a ótica da inércia injustificada da Administração Pública e dos direitos fundamentais do contribuinte.

Apesar da resistência institucionalizada, decisões como as do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul têm aberto espaço para a aplicação da prescrição intercorrente na via administrativa.

Esse tribunal, reconhecendo o caráter vinculante dos princípios da segurança jurídica e da duração razoável do processo, tem afirmado que a paralisação do processo administrativo fiscal por período superior a cinco anos, sem justificativa plausível, configura hipótese de prescrição intercorrente, nos moldes dos artigos 151, III, e 175 do CTN, combinados com o artigo 5º, inciso LXXVIII, da Constituição Federal.

É emblemática, nesse contexto, a ementa do julgado aqui estudado, que expressamente admite a aplicação da prescrição intercorrente administrativa, desde que caracterizada a “inércia pura e simples do Fisco no sentido de resolver a impugnação apresentada pelo contribuinte”.

Essa interpretação denota um amadurecimento institucional na compreensão de que o processo administrativo não pode ser conduzido em detrimento das garantias constitucionais asseguradas ao administrado.

A jurisprudência estadual serve, portanto, como indício de que há espaço para uma revisão nos Tribunais Superiores. A leitura principiológica e sistemática do ordenamento jurídico evidencia que a Administração Pública, embora dotada de prerrogativas próprias, não pode se eximir do respeito ao tempo processual razoável.

Assim, a morosidade administrativa sobretudo quando ultrapassa cinco

anos de inatividade deve produzir consequências jurídicas, notadamente a extinção da pretensão de constituir ou cobrar o crédito tributário.

Além disso, os próprios prazos fixados no Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal federal, indicam que o legislador impôs balizas temporais para as etapas do procedimento. A conjugação desses prazos com a interpretação do artigo 173, parágrafo único, do CTN, permite sustentar que a constituição definitiva do crédito deve se dar em prazo razoável e determinado.

Quando isso não ocorre por inércia do ente fazendário, viola-se a segurança jurídica do contribuinte e compromete-se o próprio conceito de Estado de Direito.

Outro aspecto relevante é a desigualdade de tratamento entre o processo judicial e o processo administrativo. Enquanto no processo judicial a prescrição intercorrente é amplamente reconhecida, inclusive como causa de extinção da execução fiscal, o mesmo raciocínio não tem sido aplicado na esfera administrativa a despeito de ambas as vias estarem submetidas aos mesmos princípios constitucionais. Essa assimetria normativa e jurisprudencial enfraquece a coerência do sistema jurídico e agride o princípio da isonomia.

É precisamente esse cenário que reforça a necessidade de uma revisão interpretativa (overruling) da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Nesse sentido, a função contramajoritária legitima o reconhecimento da prescrição intercorrente administrativa como forma de restaurar o equilíbrio entre Fisco e contribuinte, promovendo justiça fiscal e segurança jurídica.

A evolução do entendimento sobre a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal não exige alteração legislativa, mas uma reinterpretação coerente das normas já existentes, à luz dos princípios constitucionais e das obrigações internacionais assumidas pelo Brasil.

Tal movimento, ainda que minoritário, já se esboça em decisões pontuais e deve ser fortalecido pelo engajamento doutrinário e pela atuação consciente dos órgãos julgadores. O voto do Desembargador Leandro Paulsen, já analisado, funciona como marco dessa inflexão jurisprudencial, apontando um caminho de amadurecimento normativo e hermenêutico.

Portanto, o que se extrai até o presente momento é que os tribunais, embora ainda divididos, caminham para uma maior sensibilidade à morosidade administrativa como fator relevante de extinção do crédito tributário, consolidando

um entendimento mais alinhado ao sistema de garantias constitucionais.

O reconhecimento da prescrição intercorrente administrativa deve ser visto não como uma exceção, mas como decorrência lógica da inércia estatal, da vedação à eternização dos processos e da exigência de racionalidade no exercício da atividade administrativa tributária.

Mas não foi só o TRF-4 que trouxe esse matéria para discussão: o Tribunal de Justiça de São Paulo foi a favor da prescrição no processo administrativo fiscal, com argumentos idênticos a outros julgados aqui já explicados e em divergência ao que vem entendendo o Superior Tribunal de Justiça.

Dessa forma, apresenta-se o referido julgado, com o objetivo de expor ao leitor as razões que fundamentaram o respectivo acórdão. A 18ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo manifestou entendimento acerca da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, conforme se demonstra a seguir:⁸²⁵

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO 18ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO APELAÇÃO - Execução fiscal - ISS - Exercícios de 1994 e 1995 - Sentença que não acolheu os embargos e determinou o prosseguimento da execução Preliminar de conexão afastada Fatos geradores que se deram em exercícios diversos Execuções suportadas por títulos executivos distintos Conexão afastada Observância do art. 105 do RITJSP Precedentes jurisprudenciais desta Corte. Processo administrativo paralisado por mais de cinco anos por desídia da Administração Processo administrativo fiscal que deve atender aos princípios da moralidade, efetividade, segurança jurídica e da razoável duração do processo Inteligência do art. 5º, inc. LXXVIII, da CF Suspensão da exigibilidade do crédito tributário que não pode perdurar ad aeternum Fruição do prazo prescricional a contar do último ato procedido pela Administração. Prescrição caracterizada - Ajuizamento da ação ocorrido tardiamente Inteligência do artigo 174, caput do CTN e § 5º, do art. 219, do CPC - Aplicação da Súmula 409 do C. STJ - Sentença reformada - Recurso prejudicado / **Processo de nº 0021540-85.2002.8.06.26.0309, Desembargador Relator Roberto Martins de Souza, 15/06/2015.**

^{8 25} SÃO PAULO (Estado). Tribunal de Justiça. **Apelação Cível nº 0021540-85.2002.8.26.0309**. 18ª Câmara de Direito Público. Relator: Leandro Paulsen. Julgado em 15/06/2015

O Tribunal de Justiça de São Paulo, por sua 18ª Câmara de Direito Público, proferiu importante acórdão no processo nº 0021540-85.2002.8.26.0309, reconhecendo de forma unânime a prescrição do crédito tributário diante da inércia da Administração Pública no âmbito do processo administrativo fiscal.

Trata-se de precedente paradigmático, porquanto rompe com a tradicional resistência à aplicação da prescrição intercorrente na fase administrativa, especialmente no que se refere à constituição do crédito tributário.

No caso analisado, a Administração Tributária municipal permaneceu por mais de cinco anos sem movimentar o processo fiscal relativo ao ISS dos exercícios de 1994 e 1995. A paralisação injustificada gerou a extinção do crédito pela incidência da prescrição, reconhecida com base no art. 174 do CTN, à luz do art. 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, que assegura a todos os cidadãos a razoável duração do processo, inclusive na esfera administrativa.

O acórdão ressalta que a exigibilidade do crédito tributário não pode se prolongar *ad aeternum*, sob pena de violar os princípios da moralidade, da segurança jurídica e da efetividade administrativa.

Segundo a relatoria do Des. Roberto Martins de Souza, “[...] o processo administrativo paralisado por mais de cinco anos por desídia da Administração [...] não pode servir de obstáculo à fruição do prazo prescricional”. Assim, reconheceu-se que, decorrido esse lapso sem qualquer impulso oficial, teve início a contagem do prazo prescricional, cujo termo final foi ultrapassado antes do ajuizamento da execução fiscal.

A decisão destaca, ainda, a inteligência da Súmula 409 do Superior Tribunal de Justiça, que orienta que o prazo prescricional para a cobrança judicial do crédito tributário se inicia com o último ato praticado no processo administrativo. Esse entendimento, embora costumeiramente aplicado na seara judicial, é aqui estendido com coerência à instância administrativa, reconhecendo-se que a paralisação indevida do procedimento também deve ensejar efeitos extintivos do crédito.

O julgado paulista se alinha, portanto, à linha argumentativa proposta por doutrinadores como Paulsen, que apontam para a possibilidade de aplicar ao processo administrativo tributário os mesmos efeitos jurídicos decorrentes da inércia processual observados na esfera judicial.

Com isso, reforça-se a necessidade de tratamento isonômico entre os ritos administrativo e judicial, especialmente quando ambos envolvem a persecução do mesmo direito material: a constituição e exigência do crédito tributário.

Além disso, o acórdão paulista revela um amadurecimento institucional

no reconhecimento do papel garantista do processo administrativo fiscal, em sintonia com o que propõe Hesse (1991) sobre a eficácia normativa da Constituição.

A razoável duração do processo, prevista no art. 5º, LXXVIII da CF, não pode ser relegada a uma expectativa abstrata; trata-se de um direito fundamental de eficácia plena, que impõe ao Estado o dever de estruturar sua Administração para respeitar os limites temporais do exercício do poder de tributar.

Nesse ponto, a jurisprudência do TJSP mostra-se inovadora e corajosa, ao aplicar uma leitura principiológica e sistemática do ordenamento jurídico, superando o positivismo estrito que ainda prevalece em diversos julgados. A uniformidade da decisão – proferida por unanimidade – fortalece seu potencial de induzir mudanças na jurisprudência nacional, podendo servir como fundamento para futura revisão (overruling) da posição consolidada no STJ.

Esse precedente é particularmente relevante por sinalizar que o Judiciário estadual, embora não vinculado aos precedentes do STJ em sede de recurso repetitivo, já se mostra sensível aos anseios da sociedade por um processo tributário mais célere, justo e previsível. Assim, o acórdão da 18ª Câmara de Direito Público do TJSP deve ser compreendido como um exemplo concreto de aplicação dos princípios constitucionais no campo tributário, com base em uma hermenêutica garantista, apta a tutelar o contribuinte contra a inércia estatal.

Os fundamentos aplicados em ambos os julgados são idênticos, sempre prezando por princípios constitucionais positivados no Artigo 5º, onde a ausência de legislação tratando sobre o tema não é empecilho para a configuração da prescrição, e sim a junção de elementos fáticos e principiológicos que iluminam os julgadores para a decretação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Essas decisões apontam para uma construção jurisprudencial em formação, ainda não majoritária, mas consistente, que aplica os princípios constitucionais e os deveres legais de condução processual à realidade dos contenciosos fiscais.

A divergência entre os tribunais revela o início de um processo de superação do entendimento tradicional, abrindo espaço para o amadurecimento da tese da prescrição intercorrente administrativa no Brasil.

A divergência jurisprudencial existente entre o Superior Tribunal de Justiça e outros tribunais brasileiros no tocante à prescrição intercorrente no processo administrativo tributário evidencia um embate relevante entre a

segurança jurídica e a rigidez formal.

A Constituição Federal de 1988 consagra como cláusulas pétreas o direito ao devido processo legal (art. 5º, LIV), à ampla defesa e ao contraditório (art. 5º, LV), bem como à duração razoável do processo (art. 5º, LXXVIII), os quais devem ser observados tanto no âmbito judicial quanto no administrativo. A permanência indefinida de créditos tributários em aberto, por inércia da Administração Pública, configura evidente violação a tais garantias.

Ao se considerar que a Administração está vinculada à legalidade (art. 37, caput, CF/88), não se pode admitir que atos e as omissões administrativas contribuam para a eternização de obrigações fiscais em aberto. Conforme ensina Marinoni, Arenhart e Mitidiero (2021, p. 87), “[...] o processo administrativo deve estar subordinado à lógica das garantias fundamentais, sendo incompatível com a concepção constitucional a existência de procedimentos infundáveis”. Assim, os próprios limites temporais devem ser entendidos como elementos estruturantes da legalidade tributária, e não meras formalidades.

A ideia de que a Fazenda Pública pode manter indefinidamente um processo administrativo em aberto, sem impulsioná-lo, esvazia o conteúdo dos princípios da eficiência e da razoabilidade. Segundo Greco (2020), a razoabilidade é também um critério de aferição da legitimidade das práticas administrativas, sendo necessário “[...] sopesar o exercício da função fiscalizatória com a proteção da confiança legítima do contribuinte” (Greco, 2020, p. 154). Assim, a ausência de prazo para encerramento do PAF compromete o equilíbrio entre o poder de tributar e a garantia do contribuinte.

A doutrina também tem sinalizado para a imperiosidade de um sistema tributário previsível e coerente, no qual o contribuinte possa conhecer os limites temporais da atuação do Estado. Ao tratar do “direito fundamental ao tempo”, Nabais (2004) argumenta que a morosidade ou inércia estatal configura ofensa à própria dignidade do contribuinte, na medida em que o mantém indefinidamente sob a ameaça do poder de coerção fiscal. Nas palavras do autor, “[...] a duração dos procedimentos tributários há de respeitar a proporcionalidade e a segurança jurídica, sob pena de inconstitucionalidade por omissão” (Nabais, 2004, p. 212).

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se, ao longo dos últimos anos, no sentido de afastar a possibilidade de reconhecimento da prescrição intercorrente no âmbito do processo administrativo fiscal, sob o argumento central da inexistência de previsão legal expressa no Código Tributário Nacional. Essa posição, reiterada em diversos julgados, passou a ser

compreendida como orientação dominante, influenciando Tribunais Regionais Federais e tribunais estaduais.

Todavia, a análise detida dos fundamentos empregados revela que a construção decisória repousa predominantemente sobre uma leitura estritamente literal da legalidade tributária, associando a ausência de previsão expressa à impossibilidade de integração interpretativa. Tal raciocínio, embora coerente com uma tradição de legalismo rígido, mostra-se insuficiente diante do modelo constitucional inaugurado em 1988 e aprofundado pelo Código de Processo Civil de 2015.

A técnica decisória utilizada pelo STJ, nos precedentes contrários à prescrição intercorrente administrativa, parte da premissa de que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, prevista no art. 151, III, do CTN, impediria o curso do prazo prescricional até a constituição definitiva do crédito. A consequência lógica desse entendimento é a inexistência de limite temporal para a conclusão do processo administrativo. Contudo, essa interpretação ignora a dimensão principiológica do ordenamento e a necessidade de compatibilização entre dispositivos legais e garantias constitucionais.

Sob o prisma metodológico, observa-se que os precedentes analisados privilegiam a legalidade formal em detrimento da interpretação sistemática. A ausência de previsão explícita no CTN é tratada como barreira intransponível, sem que se explorem os mecanismos de integração normativa previstos no próprio sistema tributário, como a analogia (art. 108 do CTN) e a aplicação subsidiária de princípios gerais de direito público. Essa postura hermenêutica acaba por restringir o alcance da Constituição, invertendo a lógica de supremacia constitucional.

A comparação com o tratamento da prescrição intercorrente na execução fiscal evidencia uma inconsistência sistêmica relevante. No âmbito judicial, admite-se amplamente a prescrição intercorrente quando demonstrada a inércia do exequente por período superior ao prazo legal. Não há justificativa estrutural plausível para que a Administração Pública, no exercício de sua função administrativa, esteja imune a limite temporal semelhante. A diferença de tratamento fragiliza o princípio da isonomia processual e compromete a coerência do sistema.

A teoria dos precedentes, consolidada nos arts. 926 e 927 do CPC/2015, impõe aos tribunais o dever de manter sua jurisprudência íntegra, estável e coerente. Integridade, nesse contexto, significa harmonização interna do sistema jurídico, evitando contradições entre ramos do direito e entre esferas administrativa e judicial. Ao admitir a prescrição intercorrente na execução fiscal e rejeitá-la no processo administrativo, cria-se uma assimetria difícil de justificar sob o prisma da

integridade.

Além disso, a estabilidade jurisprudencial não se confunde com imobilismo interpretativo. A estabilidade pressupõe coerência racional e aderência ao contexto constitucional vigente. Quando um precedente passa a gerar disfunções sistêmicas ou a conflitar com novos paradigmas normativos, sua revisão torna-se não apenas possível, mas necessária. O modelo de precedentes brasileiro não é baseado em rigidez absoluta, mas em responsabilidade argumentativa.

Outro aspecto que merece destaque refere-se ao papel institucional do STJ na uniformização da interpretação da legislação federal. Ao adotar entendimento que afasta a prescrição intercorrente administrativa, o Tribunal busca preservar a segurança jurídica sob a ótica da previsibilidade da arrecadação. Entretanto, essa proteção institucional não pode ocorrer em detrimento das garantias fundamentais do contribuinte. A segurança jurídica possui dimensão bilateral, protegendo tanto o Estado quanto o administrado.

O prolongamento indefinido do processo administrativo compromete a própria ideia de certeza do direito. A indefinição temporal impede que o contribuinte saiba, com razoável grau de confiança, qual será sua situação fiscal definitiva. Esse cenário afeta decisões empresariais, planejamento financeiro e estratégias de conformidade tributária. A jurisprudência que nega limite temporal à atuação administrativa acaba por produzir efeito contrário ao que pretende resguardar.

É importante observar, ainda, que a posição do STJ foi construída em contexto anterior à intensificação do debate sobre duração razoável do processo administrativo.

A Emenda Constitucional nº 45/2004 reforçou expressamente a garantia da razoável duração do processo, inclusive na esfera administrativa. Posteriormente, a Emenda Constitucional nº 132/2023 consolidou novo paradigma de racionalização tributária. Esses marcos normativos alteraram substancialmente o ambiente jurídico no qual os precedentes foram formados.

O exame comparado da jurisprudência revela que Tribunais Regionais Federais e tribunais estaduais vêm, gradualmente, apresentando decisões que reconhecem a prescrição intercorrente administrativa em hipóteses específicas de inércia estatal. Esses julgados não configuram simples divergência pontual, mas indicam tensão interpretativa crescente no sistema. Tal movimento reforça a necessidade de reavaliação do entendimento dominante.

Do ponto de vista hermenêutico, a manutenção automática do precedente, sem reavaliação à luz das transformações normativas e sociais, pode conduzir à fossilização interpretativa. O direito tributário, por sua natureza dinâmica e profundamente conectado à realidade econômica, não admite cristalizações que

ignorem mutações estruturais. A coerência sistêmica exige permanente diálogo entre norma, princípio e realidade fática.

A análise crítica desenvolvida neste capítulo demonstra que o entendimento consolidado pelo STJ, embora formalmente consistente, apresenta fragilidades quando examinado sob perspectiva constitucional ampliada. A ausência de previsão legal expressa não pode ser interpretada como vedação absoluta, especialmente quando princípios constitucionais de elevada densidade normativa apontam em sentido diverso.

Dessa forma, a discussão sobre a prescrição intercorrente administrativa transcende o plano técnico e alcança dimensão institucional. Trata-se de avaliar se o modelo atual de interpretação preserva a integridade do sistema jurídico ou se produz distorções incompatíveis com a ordem constitucional.

A discussão sobre a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal não pode permanecer circunscrita à técnica legislativa ou à literalidade do Código Tributário Nacional. Ela exige uma abordagem mais profunda, que situe a prescrição dentro da tradição filosófico-jurídica do Direito Público contemporâneo. A prescrição, nesse contexto, não é simples instituto processual; é manifestação da própria estrutura limitadora do Estado de Direito.

Desde a consolidação do constitucionalismo moderno, o tempo passou a ser compreendido como elemento de contenção do poder. O poder estatal, quando desprovido de marcos temporais, converte-se em ameaça potencialmente permanente à liberdade individual. A prescrição surge precisamente como resposta histórica a essa necessidade de delimitação. Não se trata de favor ao administrado, mas de mecanismo de estabilização das relações jurídicas, condição para que o Direito cumpra sua função organizadora da vida social.

No campo penal, essa compreensão é evidente: o Estado não pode exercer indefinidamente sua pretensão punitiva. O decurso do tempo opera como limite material à atuação estatal. A mesma lógica foi progressivamente incorporada ao direito administrativo sancionador, culminando com a positivação da prescrição intercorrente na Lei nº 9.873/1999. A evolução demonstra que o ordenamento brasileiro reconheceu que a inércia estatal não pode ser juridicamente neutra.

Sob perspectiva hermenêutica, a prescrição não deve ser vista como exceção ao poder de tributar, mas como dimensão imanente à própria legitimidade desse poder. O Estado Fiscal somente se sustenta se sua atuação for previsível, delimitada e compatível com expectativas legítimas. A ausência de limite temporal compromete essa previsibilidade, pois submete o contribuinte a uma condição de permanente indefinição.

A hermenêutica constitucional contemporânea rejeita leituras

fragmentárias do sistema jurídico. A interpretação deve ser realizada à luz da integridade do ordenamento, buscando coerência entre seus diversos ramos. Se o Direito Penal e o Direito Administrativo reconhecem que o tempo limita a atuação estatal, não parece consistente que o Direito Tributário permaneça como espaço de excepcionalidade absoluta, imune à lógica temporal que estrutura o Estado Democrático.

Essa reflexão revela que a controvérsia sobre a prescrição intercorrente administrativa ultrapassa a legalidade estrita. A Constituição de 1988, ao afirmar a razoável duração do processo como direito fundamental, constitucionalizou o tempo como elemento normativo. O tempo deixou de ser fator meramente fático e passou a integrar o conteúdo jurídico da garantia processual. A demora excessiva não é apenas inconveniente; é juridicamente relevante.

O processo administrativo fiscal, enquanto instância de solução de conflitos entre Estado e contribuinte, deve ser compreendido como espaço de exercício de autoridade pública sujeita às mesmas exigências de racionalidade que informam a jurisdição. A distinção entre atividade administrativa e atividade judicial não autoriza a criação de zonas livres de controle temporal. Ao contrário, a legitimidade da decisão administrativa depende da observância de parâmetros objetivos de duração.

Do ponto de vista filosófico, a segurança jurídica não se constrói apenas com estabilidade normativa, mas com estabilidade temporal. A previsibilidade pressupõe que o cidadão possa saber não apenas qual norma lhe será aplicada, mas em que horizonte temporal sua situação será definida. O processo indefinido corrói essa previsibilidade, transformando o Direito em promessa incerta.

A tradição pós-positivista reforça essa compreensão ao reconhecer a força normativa dos princípios constitucionais. A interpretação não pode limitar-se à busca de previsão expressa; deve buscar harmonização entre texto legal e valores estruturantes. Nesse contexto, a ausência de previsão literal de prescrição intercorrente no processo administrativo não equivale à sua vedação. A hermenêutica constitucional impõe leitura que compatibilize o sistema tributário com a temporalidade garantista que permeia o ordenamento.

Outro aspecto relevante refere-se à relação entre tempo e responsabilidade institucional. Quando o Estado não conclui processo em prazo razoável, produz insegurança que afeta não apenas o contribuinte, mas a própria credibilidade do sistema fiscal. A morosidade reiterada fragiliza a confiança na Administração e compromete a percepção de justiça tributária.

A evolução jurisprudencial brasileira demonstra movimento gradual de ampliação das garantias temporais. O reconhecimento da prescrição intercorrente

em execuções fiscais e em processos administrativos sancionadores revela tendência de reforço do controle temporal do poder público. A exclusão do processo administrativo fiscal desse movimento cria zona de dissonância hermenêutica que demanda superação.

Portanto, sob prisma filosófico-jurídico, a prescrição intercorrente no processo administrativo tributário não representa inovação disruptiva, mas consequência lógica da constitucionalização do tempo no Direito Público. A hermenêutica contemporânea exige leitura que preserve a integridade do sistema e assegure coerência entre seus diversos subsistemas normativos.

Ao reconhecer que o tempo limita o poder, o ordenamento reafirma a centralidade da dignidade e da liberdade na organização estatal. O poder de tributar permanece essencial ao funcionamento do Estado, mas não se exerce no vazio normativo. Ele se insere em estrutura constitucional que impõe contenção, previsibilidade e racionalidade.

Essa compreensão prepara o terreno para o exame seguinte, no qual se demonstrará que a aplicabilidade da prescrição intercorrente não apenas é compatível com a Constituição, mas constitui desdobramento necessário da própria lógica constitucional tributária contemporânea.

A resposta a essa indagação será aprofundada no capítulo seguinte, ao examinar a aplicabilidade da prescrição intercorrente sob perspectiva principiológica e doutrinária.

4 APLICABILIDADE DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

A discussão sobre a aplicabilidade da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal exige abordagem que transcenda a literalidade do art. 151, III do CTN. A questão envolve o equilíbrio entre a prerrogativa estatal de constituir e cobrar créditos tributários e o direito do contribuinte à segurança jurídica e à previsibilidade das relações jurídico-tributárias, ambas expressões de garantias constitucionais fundamentais.

Com o advento das Emendas Constitucionais nº 45/2004 e nº 132/2023, houve clara ampliação da densidade normativa dos princípios que regem o processo administrativo. A EC 45 inseriu o direito à razoável duração do processo (CF, art. 5º, LXXVIII), e a EC 132 aprofundou a racionalização da atividade tributária, reforçando a necessidade de procedimentos céleres e eficientes.

Esses princípios constitucionais não possuem caráter meramente programático. Conforme ensina Alexy (2008), princípios são mandamentos de otimização, cuja realização depende das possibilidades jurídicas e fáticas. Assim, a aplicação da prescrição intercorrente pode ser compreendida como um esforço de concretização do princípio da eficiência, dentro do máximo grau possível de realização em face da realidade institucional do contencioso tributário.

Na perspectiva alexyana, a colisão entre princípios – como o interesse público na arrecadação e o direito do contribuinte à segurança jurídica – exige ponderação com base na proporcionalidade, analisando-se adequação, necessidade e razoabilidade da manutenção indefinida da exigibilidade suspensa. A ausência de limite temporal para o fim do processo administrativo resulta em violação do conteúdo essencial desses princípios.

A jurisprudência e a doutrina vêm se alinhando progressivamente a esse entendimento. A paralisação do contencioso fiscal por anos, sem justificativa plausível, afronta os deveres da Administração Pública previstos no art. 37, caput, da Constituição. Nesse sentido, o reconhecimento da prescrição intercorrente não é um privilégio concedido ao contribuinte, mas uma decorrência do modelo constitucional de processo justo e equilibrado.

A Emenda Constitucional nº 132/2023, ao reformular a estrutura do sistema tributário nacional, atribuiu especial destaque à eficiência e à coordenação federativa, inclusive com a criação de Comitês Gestores e centralização da

arrecadação. Esse novo arranjo reforça a necessidade de atuação coordenada e tempestiva da Administração Tributária, sob pena de descredibilização institucional e insegurança jurídica.

Além disso, a Lei nº 9.784/1999 impõe à Administração o dever de decidir em prazo razoável (art. 49) e proíbe condutas omissivas incompatíveis com o interesse público. A doutrina entende que tais dispositivos são aplicáveis ao contencioso fiscal e podem ser interpretados sistematicamente com o art. 24 da Lei nº 11.457/2007, que prevê prazo de 360 dias para a conclusão do julgamento administrativo no âmbito federal.

Como observa Marco Aurélio Greco (2020), o processo administrativo tributário deve observar a “racionalidade procedimental” imposta pela Constituição, de modo a impedir que o contencioso seja utilizado como instrumento de suspensão indefinida da exigibilidade.

Essa racionalidade exige que o tempo seja considerado na aferição da legitimidade dos atos administrativos, especialmente os de lançamento.

Dessa forma, a prescrição intercorrente deve ser compreendida como mecanismo de proteção dos direitos fundamentais do contribuinte frente à omissão estatal, sobretudo quando o processo administrativo ultrapassa limites razoáveis.

A ponderação alexyana fornece arcabouço teórico adequado para interpretar a ausência de norma específica não como vedação, mas como espaço de concretização dos princípios constitucionais.

O presente capítulo desenvolverá essa fundamentação em três eixos: a evolução principiológica introduzida pelas Emendas nº 45 e nº 132, o tratamento doutrinário da prescrição intercorrente no contencioso administrativo, e a exigência de previsibilidade e integridade como garantias mínimas do Estado de Direito, em consonância com o modelo constitucional tributário.

4.1 Os princípios trazidos com a Emenda Constitucional nº 45 e nº 132

A presente etapa da dissertação busca esquematizar o raciocínio proposto desde o início da pesquisa, aprofundando a fundamentação jurídica, principiológica e doutrinária para sustentar a aplicabilidade da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal tributário. Após a análise da realidade dos contenciosos administrativos e das decisões jurisprudenciais divergentes, revela-se essencial a construção de um argumento sistemático e constitucionalmente coerente em defesa do reconhecimento da prescrição intercorrente como exigência do Estado Democrático de Direito.

A prescrição intercorrente deve ser compreendida como uma ferramenta de equilíbrio e racionalização do sistema fiscal, não apenas como instituto técnico de direito processual, mas como verdadeiro vetor de proteção aos direitos fundamentais dos contribuintes. Seu fundamento repousa na ideia de que o tempo exerce função garantidora no ordenamento jurídico, impedindo que o Estado, por sua inércia, submeta indefinidamente o contribuinte à insegurança jurídica. O reconhecimento desse instituto no processo administrativo fiscal promove a harmonia entre os princípios da legalidade, da moralidade, da segurança jurídica e da duração razoável do processo, todos de índole constitucional.

É nesse cenário que ganha relevância a Emenda Constitucional nº 132/2023, que instituiu a Reforma Tributária no Brasil e introduziu novos dispositivos na Constituição, entre eles o artigo 156-B, que cria o Contencioso Administrativo Tributário Nacional. A referida norma reforça de forma clara a necessidade de racionalidade, celeridade e imparcialidade na resolução dos litígios tributários. Tais comandos não são meras declarações programáticas, mas imposições constitucionais com força normativa imediata. Assim, a EC 132/2023 projeta um novo paradigma de gestão tributária estatal, exigindo o abandono de práticas que perpetuam incertezas e abusos.

O artigo 156-B, §1º, inciso III da Constituição, determina que o contencioso administrativo observe, obrigatoriamente, os princípios da imparcialidade, da celeridade, da duração razoável do processo e da vinculação ao precedente judicial vinculante. A omissão estatal em movimentar o feito por longos anos viola frontalmente tais dispositivos, tornando inadmissível a perpetuação da exigibilidade do crédito tributário sem qualquer limite temporal. A prescrição intercorrente, portanto, revela-se não apenas compatível, mas necessária diante desse novo cenário normativo.

Não se trata, como alguns sustentam, de criação judicial arbitrária de norma jurídica, mas da aplicação da Constituição à luz de seus princípios estruturantes. Nesse ponto, é oportuno trazer à baila a doutrina de José Casalta Nabais, que sustenta que o dever de pagar tributos está subordinado a limites constitucionais e que o Estado fiscal contemporâneo deve se submeter a princípios materiais de justiça tributária, inclusive quanto ao exercício eficiente da administração fazendária (Nabais, 2004).

Na doutrina nacional, Paulsen defende que a prescrição intercorrente no âmbito administrativo é perfeitamente cabível, uma vez que não se pode admitir que a Administração Pública atue de forma desidiosa e, ainda assim, mantenha a cobrança ativa contra o contribuinte. Para ele, a omissão do Fisco deve gerar consequências jurídicas, sob pena de violação aos princípios da moralidade, da eficiência e da duração razoável do processo (Paulsen, 2020).

Marco Aurélio Greco, por sua vez, argumenta que a responsabilidade estatal pelo lançamento tributário deve observar critérios de razoabilidade e efetividade. A manutenção de créditos em aberto, decorrentes de processos administrativos inativos, contraria a função do direito tributário como instrumento de justiça e estabilidade jurídica. A ausência de prescrição intercorrente, segundo Greco, converte o processo administrativo em um espaço de insegurança e risco permanente (Greco, 2017).

Além disso, é necessário destacar que a insegurança jurídica gerada pela ausência de um marco temporal objetivo compromete o princípio da confiança legítima do contribuinte. A imprevisibilidade quanto ao encerramento das discussões administrativas impede o planejamento econômico e financeiro e desestimula a conformidade voluntária. Trata-se de um cenário disfuncional que colide com a boa governança tributária preconizada por organismos internacionais e pelo próprio texto constitucional reformado.

O princípio da proteção da confiança, conforme desenvolvido no contexto europeu e reconhecido por tribunais constitucionais brasileiros, impõe limites ao poder de tributar e obriga o Estado a agir com previsibilidade e respeito ao contribuinte que conduz seus negócios em conformidade com a lei. A ausência de prescrição intercorrente representa, nesse contexto, uma ruptura com o modelo de Estado fiscal comprometido com a justiça e com a segurança jurídica.

A comparação com o processo judicial é inevitável. Se o Poder Judiciário reconhece a prescrição intercorrente nos termos do artigo 40 da Lei nº 6.830/80, com fundamento no princípio da eficiência e no controle da Administração Judiciária, maior razão ainda há para admitir sua aplicação no processo administrativo, cuja informalidade e ausência de contraditório pleno reforçam a

vulnerabilidade do contribuinte. Negar essa aplicação constitui verdadeiro retrocesso institucional e hermenêutico.

Como bem adverte Barroso (2013), a atuação contramajoritária dos tribunais se justifica quando busca preservar direitos fundamentais, corrigindo omissões ou abusos do legislador ou do administrador.

A aceitação da prescrição intercorrente, ainda que contra o entendimento jurisprudencial consolidado, é exemplo legítimo e necessário de atuação contramajoritária, voltada à proteção do cidadão-contribuinte frente ao arbítrio da inércia administrativa.

A Emenda Constitucional nº 45/2004 marcou um divisor de águas no processo jurisdicional e administrativo brasileiro ao introduzir, no art. 5º, inciso LXXVIII da CF, o direito à razoável duração do processo. A norma vincula tanto o Judiciário quanto a Administração Pública, estendendo aos processos administrativos a exigência de celeridade e efetividade. Com isso, a morosidade deixou de ser tolerada como simples consequência burocrática.

Esse novo parâmetro normativo ampliou a densidade jurídica do princípio da eficiência administrativa (CF, art. 37), transformando-o de diretriz programática em critério de validade dos atos administrativos. Assim, a inércia da Administração em julgar ou movimentar o processo fiscal passou a ter relevância jurídica objetiva, o que justifica a aplicação de limites temporais à atuação estatal mesmo na ausência de previsão expressa sobre prescrição intercorrente.

A partir desse marco, passou a se exigir que o tempo de duração do processo seja compatível com a finalidade de justiça fiscal. Greco (2020) destaca que o “[...] dever de eficiência não é apenas um enunciado de boa gestão, mas uma obrigação de resultado jurídico-institucional”. O Estado não pode, sob o manto da legalidade formal, manter indefinidamente o contribuinte sob o risco de uma cobrança tributária sem fim.

Com o advento da Emenda Constitucional nº 132/2023, esse cenário foi intensificado. A reforma do sistema tributário brasileiro introduziu princípios como simplificação, transparência, padronização e gestão federativa compartilhada.

Embora voltada à tributação sobre o consumo, a EC 132 reforça a racionalidade do sistema tributário e o compromisso com a previsibilidade, elementos que se projetam sobre o contencioso administrativo.

O novo art. 156-B da Constituição, incluído pela EC 132, determina que a gestão dos tributos sobre consumo será realizada por comitês gestores

compostos por representantes das fazendas públicas. Essa reorganização implica maior controle da atividade arrecadatória e, por consequência, maior responsabilidade decisória. Os princípios da eficiência e da duração razoável do processo se tornam operacionais e controláveis.

O texto da EC 132 também impõe que a atuação administrativa seja regida por critérios de boa-fé, confiança legítima e previsibilidade, nos termos do novo §5º do art. 156-A. Esses princípios dialogam diretamente com a possibilidade de prescrição intercorrente como forma de evitar abusos derivados da inércia da Administração. A omissão, quando sistemática e prolongada, compromete o próprio modelo democrático-tributário delineado pelo constituinte reformador.

A EC 132, portanto, não apenas reafirma o conteúdo principiológico já introduzido pela EC 45, como amplia sua densidade normativa ao projetar sobre a esfera administrativa os mecanismos de controle típicos do processo jurisdicional. A lógica de um sistema tributário moderno e constitucionalmente orientado exige previsibilidade, segurança jurídica e equilíbrio entre as partes. Nesse ambiente, a prescrição intercorrente deixa de ser apenas uma faculdade interpretativa para tornar-se verdadeiro imperativo ético e jurídico.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal já sinalizou que princípios constitucionais devem ser lidos de forma sistemática e finalística. Como assevera Barroso (2013), "os princípios constitucionais funcionam como vetores de interpretação e limites materiais à atuação estatal". Assim, os novos princípios expressos na EC 132 não podem ser ignorados na construção da hermenêutica aplicada ao processo administrativo fiscal.

É importante destacar que a Constituição reformada também institui um novo modelo federativo para o compartilhamento da competência tributária, especialmente em relação ao futuro Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e à Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). Essa reconfiguração demandará ainda mais eficiência e uniformidade nas práticas fiscais e nos mecanismos de controle. Permitir que créditos tributários se mantenham vivos *ad aeternum*, mesmo diante da inércia do Fisco, é incompatível com esse novo modelo de governança tributária.

Ademais, a exigência de coerência entre a atuação administrativa e a jurisprudência vinculante impõe um alinhamento com o artigo 40 da Lei nº 6.830/80, que reconhece a prescrição intercorrente na esfera judicial. A ausência de previsão específica no âmbito administrativo não impede a aplicação analógica desse

dispositivo, especialmente quando se trata de resguardar garantias fundamentais. Como preconiza Müller (2007), a interpretação constitucional exige a realização dos princípios a partir da prática normativa em situações concretas.

Conclui-se, portanto, que os princípios consagrados pelas ECs 45/2004 e 132/2023 impõem à Administração Pública o dever de respeitar limites temporais razoáveis para o exercício de sua função fiscalizatória e sancionadora. A omissão prolongada, sem justificativa idônea, deve gerar consequências jurídicas, entre elas a extinção do crédito tributário pelo decurso do prazo prescricional intercorrente.

Nesse sentido, Alexy (2008) ensina que “[...] os princípios não estabelecem diretamente normas de conduta, mas normas de otimização”. A razoável duração do processo, portanto, deve ser aplicada até o limite do possível dentro do sistema jurídico. Onde a legislação silencia, cabe ao intérprete promover a máxima eficácia do direito fundamental, inclusive mediante a aplicação supletiva dos institutos próprios do processo judicial.

A Lei nº 9.784/1999, ao impor prazos para a decisão administrativa e vedar a eternização de procedimentos, já estabelecia balizas objetivas que hoje ganham releitura à luz do novo arranjo constitucional. A omissão quanto à previsão expressa de prescrição intercorrente no processo fiscal não autoriza o abandono dos princípios que regem o processo. A EC 132 apenas reforça esse entendimento, obrigando uma gestão proativa e transparente.

A conjugação entre as ECs 45 e 132 revela uma exigência estrutural: o processo administrativo tributário deve ser orientado por resultados, com resolutividade e integridade. Como afirma Paulsen (2020), “[...] a Administração Tributária é vinculada à legalidade e à Constituição, sendo inadmissível a inércia institucional como método de gestão de conflitos fiscais”³. A lentidão excessiva deslegitima o crédito tributário e compromete o pacto federativo.

Portanto, o reconhecimento da prescrição intercorrente encontra fundamento direto na matriz constitucional contemporânea, resultante das ECs nº 45 e nº132. O modelo de processo que emerge dessas reformas não admite o silêncio da Administração como justificativa para manter indefinidamente a suspensão da exigibilidade tributária. Trata-se de aplicação coerente da Constituição como norma dirigente, racional e garantista.

4.2 Aplicação da prescrição segundo a doutrina (Leandro Paulsen, Marco Aurélio Greco e outros)

A ausência de previsão expressa da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal não tem sido um obstáculo intransponível para parte significativa da doutrina brasileira. Autores como Paulsen (2020), Greco (2020) e Machado (2015) sustentam que a sistematização dos princípios constitucionais e infraconstitucionais autoriza, sim, o reconhecimento desse instituto como limite à atuação estatal.

A doutrina nacional tem sido particularmente atenta às consequências da ausência de disciplina legal expressa sobre a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. Entre os estudiosos que enfrentam com maior profundidade esse tema, destacam-se Paulsen (2020) e Greco (2020), cujas abordagens, embora com diferentes ênfases, convergem para a necessidade de se aplicar os princípios constitucionais e o regime jurídico da prescrição também na esfera administrativa.

Paulsen sustenta que o processo administrativo, ainda que não idêntico ao processo judicial, está vinculado às mesmas exigências de respeito ao devido processo legal e ao princípio da segurança jurídica. Para o autor, não é admissível que a Administração Pública permaneça inerte indefinidamente, sem que isso implique a perda de seu direito de cobrar o crédito tributário. Nas palavras do autor, “[...] a inércia prolongada do Fisco configura desrespeito não apenas à moralidade administrativa, mas também ao direito fundamental à previsibilidade e à confiança legítima” (Paulsen, 2022).

Já Greco (2020) defende uma visão principiológica mais ampla, ressaltando que o direito tributário, por sua natureza constitucionalizada, deve incorporar os princípios da proporcionalidade, razoabilidade e proteção da confiança. Em sua leitura, o processo administrativo não pode ser um espaço de exceção à ordem jurídica, é preciso abandonar a visão meramente instrumental do processo e reconhecer que ele possui função garantidora dos direitos do contribuinte.

Assim, Greco afirma que “[...] a ausência de previsão expressa não impede a incidência da prescrição intercorrente, sobretudo diante da exigência constitucional de razoável duração dos procedimentos administrativos” (Greco,

2020).

Além desses dois expoentes, outros doutrinadores vêm contribuindo para a construção de uma hermenêutica favorável à aplicação da prescrição no âmbito administrativo. Luciano Amaro, por exemplo, aponta que os institutos da decadência e da prescrição estão ligados à própria lógica do Estado de Direito, funcionando como freios naturais ao exercício abusivo do poder tributário. Segundo ele, “[...] o decurso do tempo, na inércia da Administração, corrói a legitimidade da pretensão estatal” (Amaro, 2022).

A doutrina portuguesa também oferece relevantes contribuições ao debate. Nabais, em sua teoria do direito fundamental ao pagamento de tributos, adverte que os contribuintes não podem ser submetidos a um sistema de permanente instabilidade jurídica. Em sua obra, o autor afirma que “[...] o direito à certeza e à previsibilidade nas relações tributárias constitui desdobramento direto do princípio da legalidade e deve ser resguardado em todas as fases da atuação estatal” (Nabais, 2003, p. 193). Esse direito à previsibilidade, ao ser violado por omissões da Administração, compromete não apenas a legitimidade da cobrança, mas a própria função do tributo como expressão do pacto democrático.

Outro importante autor a ser mencionado é Machado (2021), que, em sua análise sobre os limites do poder de tributar, argumenta que o processo administrativo fiscal deve observar os mesmos limites temporais aplicados ao Judiciário. Para ele, a existência de prazos decadenciais e prescricionais decorre da necessidade de proteção do contribuinte contra o arbítrio estatal. Ele sustenta que “[...] não se pode admitir a perpetuidade de um crédito tributário cuja exigibilidade se mantém suspensa indefinidamente apenas por conta da inércia da autoridade administrativa” (Machado, 2021).

A convergência desses posicionamentos doutrinários demonstra que há uma base teórica sólida que respalda a aplicação da prescrição intercorrente no âmbito do processo administrativo fiscal. Tal convergência não ocorre apenas por afinidade acadêmica, mas pela força normativa dos princípios constitucionais que estruturam o direito processual e tributário.

Não se trata, portanto, de uma tentativa de suprir lacunas legislativas com criatividade interpretativa, mas de reconhecer que a ordem constitucional impõe um dever de coerência normativa e procedimental, especialmente quando se trata de proteger o contribuinte diante do exercício do poder de tributar. A

ausência de movimentação em autos administrativos por anos consecutivos, sem justificativa plausível, deve conduzir ao reconhecimento da perda da pretensão estatal, tal como ocorreria no processo judicial.

Assim, a aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal não é apenas possível – é necessária. Trata-se de um imperativo constitucional, doutrinariamente fundamentado e compatível com a lógica do Estado Democrático de Direito. Conforme já ressaltado por Canotilho, “[...] as garantias do contribuinte não podem ser ilusórias: são expressão concreta da limitação do poder estatal” (Canotilho, 2012).

A doutrina, portanto, fornece as bases para a superação do entendimento hoje predominante no Superior Tribunal de Justiça, cujos argumentos se sustentam mais na ausência de lei complementar específica do que na observância dos princípios constitucionais. Cabe aos tribunais e operadores do direito retomar essa agenda de coerência normativa, promovendo um verdadeiro *overruling* na jurisprudência atual, conforme defendido por esta dissertação.

Paulsen (2018, p. 32) é categórico ao afirmar que o Estado não pode manter indefinidamente suspensa a exigibilidade do crédito tributário, sob pena de violar o direito à previsibilidade e à segurança jurídica. Para ele, “[...] a suspensão da exigibilidade por prazo indefinido, motivada pela inércia administrativa, equivale, na prática, à negação do princípio da duração razoável do processo”. Trata-se de um limite imanente à própria ideia de legalidade.

Greco (2020), por sua vez, desenvolve argumento estruturado a partir da ideia de “racionalidade procedimental”. Ele sustenta que a eficiência no processo tributário não se mede apenas por sua formalidade, mas pela efetiva resolutividade. A ausência de movimentação por parte da Administração compromete a lógica do procedimento, gerando o que chama de “patologia administrativa”, passível de controle por meio da prescrição.

Machado (2015, p. 276) também oferece uma leitura crítica da atuação estatal nos processos administrativos fiscais. Para ele, “[...] a morosidade injustificada da Administração compromete a legitimidade da cobrança”, sendo necessária a aplicação analógica dos institutos prescricionais para conter abusos. Machado afirma que o processo não pode ser um instrumento de perpetuação da insegurança, devendo observar limites racionais de tempo.

Além desses nomes centrais, outros autores como Ricardo Lobo Torres

e Sacha Calmon Navarro Coelho defendem que o processo administrativo tributário deve se submeter a controles temporais compatíveis com o modelo constitucional de Estado de Direito. Torres (2000) aponta que “[...] o tempo na tributação não é elemento neutro, mas categoria jurídica de proteção”, o que reforça a exigência de mecanismos de contenção da omissão administrativa.

Sob essa ótica, o reconhecimento da prescrição intercorrente no âmbito do processo administrativo não implica violação à legalidade estrita, mas concretização de princípios constitucionais de maior hierarquia. Conforme Alexy (2008), princípios são normas que demandam maximização dentro das possibilidades fáticas e jurídicas. A prescrição opera como limite racional à pretensão estatal, sem eliminar seu direito de fiscalizar.

A doutrina também destaca a importância da simetria entre os direitos da Fazenda e do contribuinte. Se ao contribuinte é exigido diligência e tempestividade em suas manifestações, o mesmo deve ser cobrado da Administração Pública.

A desigualdade na imposição de prazos e sanções cria um desequilíbrio estrutural, incompatível com os postulados do devido processo legal substancial e da isonomia.

Do ponto de vista da hermenêutica, a aplicação da prescrição intercorrente se justifica como interpretação conforme à Constituição. Diante do silêncio legislativo, deve prevalecer a leitura que favoreça a realização dos direitos fundamentais, sobretudo aqueles ligados à segurança jurídica e à proteção contra o arbítrio. A doutrina tem papel decisivo nesse processo de integração normativa e de controle argumentativo da legalidade.

A jurisprudência, ainda que de forma incipiente, tem recorrido à doutrina para validar o reconhecimento da prescrição em casos de paralisação administrativa superior a cinco anos. Essa prática revela uma tendência de constitucionalização do contencioso fiscal, em que princípios e garantias fundamentais são utilizados como fundamento de validade das decisões administrativas e judiciais.

A doutrina majoritária reconhece que a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal é uma decorrência lógica do Estado Democrático de Direito. Trata-se de mecanismo necessário à estabilidade das relações tributárias e à previsibilidade institucional, sendo sua aplicação não apenas legítima, mas

exigível frente à omissão estatal. A inércia da Fazenda Pública não pode ser instrumento de eternização da cobrança.

Essa construção doutrinária se alinha à concepção contemporânea e democrática de processo como espaço institucional de segurança, previsibilidade e controle de poder (Coutinho, 2012).

A falta de parâmetros temporais claros para a duração do contencioso tributário não apenas viola o direito fundamental à duração razoável do processo, como compromete a confiança legítima depositada pelo contribuinte na atuação regular e célere do Estado.

Ademais, à medida que se reconhece a prescrição intercorrente como necessidade sistêmica, torna-se inevitável refletir sobre os impactos que sua ausência causa ao contribuinte.

A insegurança gerada por processos que se arrastam por mais de uma década, sem qualquer movimentação, não é compatível com a ordem constitucional vigente. A previsibilidade, nesse contexto, deixa de ser um valor abstrato e passa a ser uma exigência de justiça tributária – tema que será aprofundado a seguir.

4.3 O contribuinte precisa de previsibilidade

A previsibilidade no campo tributário não é um luxo teórico, mas um imperativo do Estado de Direito. Para que as relações entre Fisco e contribuinte sejam estáveis e legítimas, é indispensável que as condutas esperadas estejam claramente definidas, tanto do ponto de vista normativo quanto procedimental.

A ausência de balizas temporais no processo administrativo compromete essa previsibilidade e, com ela, a própria legitimidade da cobrança.

O tempo em Direito não pode ser neutro. Ele atua como instrumento de equilíbrio entre poder e garantia, entre autoridade e liberdade. Como destaca Nabais (2001), “[...] a exigência de certeza jurídica, própria de um Estado de Direito, implica que os efeitos das normas tributárias não se projetem de forma ilimitada no tempo, sob pena de se tornar impossível a vida do contribuinte”. Essa perspectiva coloca o tempo como vetor essencial da justiça fiscal.

A doutrina portuguesa tem se destacado ao conceber o dever de tributar como um verdadeiro direito fundamental do cidadão, o que inverte a lógica tradicional do sistema. Ao tratar o contribuinte como titular de direitos e não apenas como objeto de deveres, impõe-se à Administração o ônus de agir com clareza, transparência e, sobretudo, em prazos razoáveis. A ausência de prescrição intercorrente mina essa estrutura garantista.

A previsibilidade é um dos pilares essenciais do Estado de Direito. No contexto tributário, esse princípio adquire centralidade ainda maior, dada a necessidade de o contribuinte organizar sua atividade econômica e seu planejamento financeiro com base em normas estáveis, claras e eficazes. A ausência de definição temporal para o encerramento do processo administrativo fiscal mina essa previsibilidade, perpetuando um estado de incerteza jurídica incompatível com a segurança jurídica e a própria legalidade.

Ao longo desta dissertação, ficou evidenciado que a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal não é apenas uma construção teórica, mas uma exigência lógica do sistema constitucional. A partir da análise dos princípios constitucionais processuais (art. 5º, LXXVIII, da CF), dos dispositivos do CTN e da doutrina especializada, restou claro que o tempo do processo não pode ser ilimitado, sob pena de subversão do equilíbrio entre Fisco e contribuinte.

A Emenda Constitucional nº 132/2023, que promoveu uma profunda reestruturação do sistema tributário nacional, incorporou de forma explícita o

compromisso com a simplificação, racionalidade, eficiência e transparência na relação tributária. Esses novos valores constitucionais reforçam a importância da previsibilidade como elemento estruturante de um sistema tributário moderno. Se a Constituição exige que os tributos sejam claros, proporcionais e eficientes, não se pode tolerar que o contencioso administrativo permaneça indefinidamente aberto, gerando insegurança para os contribuintes.

Além disso, conforme destacado por Leandro Paulsen, o contribuinte não pode ser mantido eternamente em estado de espera por uma decisão administrativa: “A Administração Tributária deve respeitar os limites temporais razoáveis para decidir, sob pena de afrontar os princípios da eficiência e da moralidade” (Paulsen, 2021, p. 294). Em igual linha, Greco (2020) sustenta que o tempo faz parte da legalidade: uma atuação administrativa atemporal viola o próprio pacto republicano.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, ao negar a aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo, incorre em uma interpretação voluntarista e anti-hermenêutica. Tal entendimento desconsidera que o processo não é um fim em si mesmo, mas um instrumento a serviço da justiça tributária. A perpetuação da exigibilidade suspensa equivale a uma espada de Dâmocles sobre o contribuinte, o que contradiz o devido processo legal substancial.

Como sustentado por Nabais em sua obra *O dever fundamental de pagar impostos*, a exigência de pagamento de tributos deve ser equilibrada pela proteção aos direitos fundamentais do contribuinte. Em suas palavras, “o princípio da confiança exige que o cidadão saiba até quando poderá ser chamado a cumprir seus deveres fiscais” (Nabais, 2005, p. 231).

É, portanto, imprescindível que os marcos temporais da atuação do Estado sejam delimitados, sob pena de rompimento da confiança legítima entre contribuinte e Administração.

Ademais, a jurisprudência da Corte Europeia de Direitos Humanos, no caso *Janosevic vs. Suécia*, já estabeleceu que o prazo de duração de um processo administrativo fiscal deve ser razoável, sob pena de violação ao direito ao processo equitativo. O precedente europeu se alinha à diretriz do artigo 5º, inciso LXXVIII, da Constituição brasileira, que assegura a razoável duração do processo, inclusive nas esferas administrativa e judicial.

Como demonstrado nos capítulos anteriores, essa necessidade não é meramente teórica, mas prática: órgãos como o CARF, o CONAT/CE e o CMT/SP enfrentam acúmulos expressivos de processos, revelando uma cultura institucional de lentidão que precisa ser enfrentada com balizas temporais claras. A ausência de um prazo de resolução permite que a Administração deixe o processo inerte por

tempo indefinido, com efeitos negativos para o contribuinte, que não consegue encerrar sua contabilidade, regularizar sua situação fiscal ou acessar incentivos governamentais.

Portanto, a previsibilidade deve ser compreendida como um valor normativo estruturante da relação jurídico-tributária. Ela impõe ao Estado o dever de agir dentro de prazos razoáveis, sob pena de esvaziamento da própria legitimidade da cobrança tributária. O reconhecimento da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal emerge como mecanismo necessário à proteção dessa previsibilidade e, conseqüentemente, como instrumento de fortalecimento da confiança entre o cidadão e o Estado.

O direito à previsibilidade, aqui sustentado, não se refere apenas à existência de uma norma formal, mas à densificação dos princípios constitucionais em práticas administrativas coerentes com o Estado Democrático de Direito. Tal direito deve ser garantido de forma ativa, inclusive por meio da revisão dos precedentes jurisprudenciais (overruling), que, ao ignorarem a importância do tempo e da segurança jurídica, comprometem a racionalidade do sistema tributário como um todo.

No Brasil, a doutrina nacional tem convergido nesse mesmo sentido. Para Carvalho (2018), “[...] a legalidade tributária não se esgota na tipificação formal do tributo, devendo abranger também a forma de sua exigência e os limites temporais dessa atuação”.

Isso significa que a imprevisibilidade gerada por processos administrativos eternizados afronta o próprio núcleo do princípio da legalidade, que é um princípio basilar do Direito Tributário e das Fazendas Públicas.

Sob o ponto de vista econômico individual do contribuinte, a ausência de previsibilidade compromete a liberdade de iniciativa e a organização e planejamento dos negócios.

Um contribuinte não pode racionalmente e corretamente organizar suas finanças se vive sob o risco permanente de uma cobrança incerta, como ele deve contabilizar corretamente essa despesa, ou mesmo saber qual é o momento de escriturar esse crédito tributário, um processo que está paralisado há anos.

Essa situação ofende o princípio da segurança jurídica e compromete a função social da empresa, ferindo princípios constitucionais como os da previsibilidade e da duração razoável do processo, como já amplamente aqui defendido.

A previsibilidade está diretamente ligada à confiança legítima. Como bem define Barroso (2013), “[...] os cidadãos têm o direito de confiar em um padrão mínimo de estabilidade e coerência nas condutas estatais”.

Quando o Fisco se omite por longos períodos e depois ressuscita processos administrativos adormecidos, rompe-se esse pacto de confiança, que é pressuposto para a convivência civilizada entre o público e o privado.

Confiança é palavra-chave para negócios e empreendedorismo. Partindo-se do pressuposto de que empreender é sinônimo de correr riscos, o que mais se almeja e destaca bom empreendedores é a facilidade em mitigar riscos e acumular “superávit”. Quando trago um problema que estava adormecido há anos para liquidação imediata, trago um gasto que não estava no orçamento e, consequentemente, surge um problema para o fluxo de caixa das empresas.

A insegurança também afeta a função arrecadatória do Estado. A imprevisibilidade na cobrança desorganiza o planejamento fiscal dos entes públicos, que passam a depender de receitas incertas, oriundas de processos antigos, muitas vezes irrecuperáveis.

A prescrição intercorrente, nesse contexto, funciona também como instrumento de racionalização e eficiência da Administração Tributária, pois a arrecadação também fica previsível, visto que a fazenda sabe realmente o que deve ser cobrado e inscrito em dívida ativa e executado caso não seja pago.

Sob o enfoque da Teoria dos Princípios, conforme Alexy (2008), a previsibilidade integra o núcleo dos direitos fundamentais. Exigir que o contribuinte suporte indefinidamente a ameaça de uma cobrança é incompatível com o modelo de ponderação entre princípios constitucionais. É preciso sopesar o interesse arrecadatório com o direito à estabilidade jurídica do contribuinte.

A doutrina de Derzi (2018) também reforça essa linha argumentativa, ao afirmar que “[...] o poder de tributar não pode ser exercido de modo a sacrificar a previsibilidade da vida econômica dos contribuintes”.

A construção de um ambiente jurídico saudável exige regras claras, prazos definidos e segurança nas expectativas. A prescrição intercorrente surge como resposta institucional dada pelos tribunais superiores a essa exigência de racionalidade temporal.

Para além da técnica jurídica, a previsibilidade tem relevância democrática. Ela é pressuposto para a cidadania fiscal. Um cidadão só pode exercer com plenitude sua função contributiva se souber com clareza qual a extensão de seus deveres e os limites da atuação estatal. A ausência de regras temporais objetivas gera arbitrariedade, o que enfraquece a legitimidade do sistema e estimula a litigiosidade.

A previsibilidade também se relaciona com o princípio da proporcionalidade, exigindo que os meios utilizados pela Administração para cobrar tributos sejam adequados e necessários.

Manter indefinidamente suspensa a exigibilidade de um crédito, sem qualquer diligência por parte do Fisco, revela desproporção manifesta, que atenta contra o modelo de justiça tributária que a Constituição consagra.

Além disso, a previsibilidade contribui para o combate à seletividade fiscal. Processos que tramitam sem critério nem prazo permitem que a Administração escolha, com liberdade excessiva, quais contribuintes serão cobrados ou não.

Isso abre espaço para tratamento desigual e para o uso político do poder de tributar, prática incompatível com a moralidade e a impessoalidade previstas no art. 37 da CF.

Diante de todos esses fundamentos, conclui-se que o instituto da prescrição intercorrente é essencial para assegurar a previsibilidade tributária. Sua aplicação não representa um benefício ao contribuinte, mas o cumprimento de uma exigência constitucional.

O sistema jurídico e os Tribunais Superiores precisam oferecer respostas a comportamentos omissos que geram insegurança e instabilidade, sob pena de se tornar cúmplice da arbitrariedade cometida diariamente.

A discussão acerca da aplicabilidade da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal não pode ser tratada como questão meramente técnica de integração normativa. Trata-se, antes de tudo, de problema constitucional, relacionado à conformação do poder de tributar aos limites estruturantes do Estado Democrático de Direito. A Constituição de 1988 não apenas autorizou a tributação, mas condicionou seu exercício ao respeito a direitos fundamentais e à racionalidade institucional.

A Emenda Constitucional nº 45/2004 representou marco decisivo na constitucionalização do processo, ao inserir expressamente no art. 5º, LXXVIII, o direito à razoável duração do processo, tanto judicial quanto administrativo. Ao fazê-lo, o constituinte derivado reconheceu que a morosidade estatal constitui forma indireta de violação de direitos. Não se trata apenas de garantir decisão final, mas de assegurar que ela ocorra em tempo compatível com a efetividade das relações jurídicas.

No âmbito tributário, essa garantia assume densidade ainda maior. O crédito tributário, enquanto expressão concreta do poder fiscal, impacta diretamente a esfera patrimonial do contribuinte. A manutenção de processo administrativo por prazo indefinido, sem conclusão, produz efeitos práticos equivalentes à perpetuação da incerteza sobre obrigação de natureza pecuniária. Tal situação compromete a previsibilidade, elemento essencial à estabilidade econômica.

A Emenda Constitucional nº 132/2023 aprofunda esse movimento de racionalização do sistema tributário. Ao reformular o modelo de tributação sobre o consumo e instituir o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Constituição reforça a necessidade de uniformidade procedimental e eficiência decisória. O novo desenho institucional pressupõe coordenação federativa e racionalização do contencioso, sinalizando inequívoca preocupação com a superação da fragmentação interpretativa e da morosidade estrutural.

A Reforma Tributária não se limita à redistribuição de competências ou à alteração da base de incidência dos tributos. Ela inaugura paradigma de governança fiscal que exige previsibilidade e transparência. Nesse contexto, admitir que o processo administrativo fiscal possa prolongar-se indefinidamente sem consequência jurídica revela-se incompatível com a lógica constitucional recém-afirmada.

A aplicabilidade da prescrição intercorrente, portanto, emerge como instrumento de concretização dos princípios da eficiência administrativa e da segurança jurídica. A eficiência não se resume à arrecadação eficaz, mas compreende a capacidade do Estado de decidir tempestivamente. A ausência de limite temporal transforma a Administração em agente potencialmente inerte, deslocando para o contribuinte o ônus da indefinição.

Sob perspectiva sistemática, o Código Tributário Nacional oferece elementos interpretativos que permitem a integração da prescrição intercorrente no processo administrativo. O art. 173, parágrafo único, ao prever prazo para constituição definitiva do crédito após início do procedimento, revela preocupação com a delimitação temporal da atuação fiscal. Embora tradicionalmente associado à decadência, esse dispositivo indica que o sistema não admite atuação indefinida.

Ademais, o art. 108 do CTN autoriza expressamente o uso da analogia como método de integração da legislação tributária. A aplicação analógica do regime da prescrição intercorrente na execução fiscal à esfera administrativa encontra fundamento na coerência do sistema. Se o Poder Judiciário, no exercício da jurisdição, está sujeito a limites temporais decorrentes da inércia do exequente, não há razão para que a Administração Pública, no exercício de função administrativa, esteja imune a semelhante controle.

É necessário reconhecer que a prescrição não representa sanção à Fazenda Pública, mas mecanismo de estabilização das relações jurídicas. Sua função não é punir a inércia estatal, mas impedir a perpetuação da incerteza. No processo administrativo fiscal, a ausência de encerramento tempestivo impede a consolidação da situação jurídica do contribuinte, afetando planejamento empresarial, acesso a crédito e decisões estratégicas.

A constitucionalização do processo administrativo tributário exige leitura ampliada da legalidade. A legalidade, no Estado Constitucional contemporâneo, não se reduz à literalidade da lei, mas deve ser interpretada em harmonia com princípios estruturantes. A razoável duração do processo e a segurança jurídica não são diretrizes programáticas, mas normas dotadas de eficácia plena.

Outro ponto relevante diz respeito à natureza do processo administrativo fiscal como espaço de exercício de função quase jurisdicional. Embora não integre formalmente o Poder Judiciário, o órgão julgador administrativo decide conflitos entre Estado e contribuinte, aplicando normas e produzindo efeitos jurídicos relevantes. Tal atividade deve submeter-se aos mesmos parâmetros de racionalidade temporal que orientam a jurisdição.

A EC 132/2023 também reforça a lógica cooperativa e de simplificação tributária. A complexidade normativa foi identificada como um dos principais fatores de litigiosidade. Ao propor modelo mais uniforme, o constituinte derivado sinalizou necessidade de reduzir conflitos prolongados. A prescrição intercorrente insere-se nesse movimento como mecanismo de incentivo à eficiência e de prevenção à perpetuação de litígios.

No plano da teoria do direito tributário, a limitação temporal do poder de tributar encontra fundamento no próprio conceito de Estado Fiscal. O dever fundamental de pagar tributos, como ensina José Casalta Nabais, é correlato à obrigação do Estado de exercer esse poder de forma previsível e juridicamente controlada. A ausência de limite temporal compromete essa reciprocidade institucional.

Além disso, a proteção da confiança legítima, princípio amplamente reconhecido no direito público contemporâneo, impõe que o contribuinte possa organizar sua vida econômica com base em expectativas razoáveis. Processos administrativos que se arrastam por década ou mais inviabilizam essa organização racional, produzindo ambiente de permanente insegurança.

A aplicabilidade da prescrição intercorrente também deve ser analisada sob prisma da proporcionalidade. A manutenção indefinida da suspensão da exigibilidade do crédito tributário não pode ser considerada medida proporcional quando a demora decorre exclusivamente da inércia administrativa. A ausência de mecanismo de encerramento compromete o equilíbrio entre interesse arrecadatório e proteção de direitos individuais.

É importante frisar que a adoção da prescrição intercorrente administrativa não inviabiliza a arrecadação tributária. Ao contrário, incentiva a Administração a decidir dentro de prazo razoável, fortalecendo a credibilidade institucional. Sistemas que estabelecem limites temporais claros tendem a produzir

decisões mais céleres e maior previsibilidade, beneficiando tanto o Estado quanto o contribuinte.

A análise desenvolvida neste capítulo demonstra que a aplicabilidade da prescrição intercorrente decorre de leitura sistemática da Constituição, do CTN e das recentes reformas estruturais. A conjunção entre razoável duração do processo, eficiência administrativa, proteção da confiança e governança fiscal moderna conduz à conclusão de que o reconhecimento desse instituto não é inovação arbitrária, mas evolução coerente do sistema.

Em síntese, o novo paradigma constitucional tributário inaugurado pela EC 132/2023, aliado à densidade normativa já estabelecida pela EC 45/2004, cria ambiente propício à consolidação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. O sistema jurídico brasileiro encontra-se, assim, diante de momento de maturação institucional que exige coerência entre discurso constitucional e prática administrativa

O capítulo demonstrou que o tempo, longe de ser um detalhe processual importante, é elemento estruturante do sistema tributário. A previsibilidade é, portanto, o elo que conecta segurança jurídica, racionalidade administrativa e justiça fiscal.

Na ausência de norma legal específica, impõe-se ao intérprete, guiado pelos princípios constitucionais, reconhecer a prescrição intercorrente como expressão de um direito fundamental do contribuinte.

A consolidação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal pode ser compreendida, em perspectiva mais ampla, como expressão de maturidade institucional do Estado Fiscal brasileiro. Estados juridicamente desenvolvidos não se caracterizam pela ampliação ilimitada de prerrogativas, mas pela capacidade de autolimitação racional do poder. A força do sistema tributário não reside na extensão indefinida de sua pretensão arrecadatória, mas na previsibilidade e na confiança que inspira.

A autolimitação temporal constitui técnica clássica de organização do poder público. Ao reconhecer que a inércia administrativa produz efeitos jurídicos, o ordenamento reafirma que o poder estatal está condicionado a deveres correlatos. Não há autoridade sem responsabilidade, nem prerrogativa sem limite. A prescrição, nesse sentido, opera como mecanismo de equilíbrio entre autoridade fiscal e proteção do contribuinte.

No âmbito do processo administrativo tributário, admitir a prescrição intercorrente significa reconhecer que o Estado também está submetido ao tempo jurídico. Essa submissão não fragiliza a Administração, mas a estimula à eficiência decisória. Sistemas que internalizam limites temporais tendem a desenvolver

estruturas mais organizadas e decisões mais qualificadas, pois a previsibilidade temporal exige planejamento institucional.

Além disso, a delimitação temporal reforça a legitimidade democrática da tributação. O contribuinte aceita o dever de pagar tributos porque reconhece sua necessidade coletiva. Contudo, essa aceitação pressupõe que o exercício do poder fiscal seja exercido dentro de parâmetros transparentes e definidos. A indefinição prolongada corrói essa legitimidade, pois transforma o crédito tributário em ameaça permanente.

A maturidade institucional também se revela na coerência sistêmica. Quando o ordenamento admite prescrição intercorrente em outras esferas do Direito Público, mas exclui o processo administrativo fiscal dessa lógica, cria-se desequilíbrio interpretativo. A harmonização do sistema demanda que o Direito Tributário participe da mesma racionalidade limitadora que informa os demais ramos.

Assim, a aplicabilidade da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal deve ser compreendida não apenas como solução técnica, mas como afirmação de um modelo de Estado comprometido com responsabilidade, previsibilidade e equilíbrio. Ao reconhecer limites temporais à própria atuação, o Estado reafirma sua legitimidade e fortalece a confiança social em suas instituições.

5 CONCLUSÃO

A presente dissertação teve por objetivo central demonstrar a necessidade de reconhecimento da prescrição intercorrente no processo administrativo tributário brasileiro, considerando o impacto negativo da ausência de limite temporal para a atuação do Fisco.

A partir de um diagnóstico crítico da situação dos órgãos administrativos de julgamento – como o CARF, o CONAT/CE e o CMT de São Paulo – demonstrou-se que o sistema atual é marcado por uma preocupante paralisia decisória, com milhares de processos represados por longos períodos sem qualquer impulso válido por parte do Fisco.

Tal cenário revela a disfunção de um modelo que, embora concebido para assegurar o contraditório e a ampla defesa, acaba por fomentar a insegurança jurídica e comprometer o próprio equilíbrio da relação entre Fisco e contribuinte.

Diante disso, defendeu-se que a prescrição intercorrente deve incidir no processo administrativo fiscal também como instrumento de garantia constitucional e de efetividade do sistema tributário.

O reconhecimento de um limite temporal razoável para a inércia da Administração encontra respaldo nos princípios constitucionais da legalidade, da moralidade administrativa, da eficiência, do devido processo legal e da duração razoável do processo (art. 5º, LXXVIII, da CF/88). Esses princípios, sobretudo após a incorporação das diretrizes trazidas pela Emenda Constitucional 132/2023, impõem uma atuação mais racional, ágil e transparente da Administração Tributária.

O estudo também demonstrou que o atual posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, que nega a ocorrência de prescrição intercorrente no processo administrativo, está em desconformidade com a evolução normativa, doutrinária e jurisprudencial nacional e internacional. Jurisprudências emblemáticas, como o acórdão do TJSP na Apelação nº 0021540-85.2002.8.26.0309 e o voto paradigmático do Desembargador Leandro Paulsen apontam para a possibilidade de reconhecimento da prescrição com base nos princípios constitucionais, no CTN e na jurisprudência do STJ aplicável por analogia (como a Súmula 409).

Diante dessa constatação, conclui-se pela necessidade urgente de revisão do precedente firmado pelo STJ – revisão esta que deve se dar pela técnica

do overruling.

A presente dissertação se propôs a defender, com base em dados empíricos, jurisprudência e arcabouço normativo-constitucional, a aplicabilidade da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

O encerramento dessa reflexão, no entanto, não pode se furtar de enfrentar um ponto crucial para o êxito prático da tese sustentada: a superação do entendimento jurisprudencial hoje majoritário, que nega essa possibilidade, mesmo diante das evidências doutrinárias e normativas trazidas.

Para tanto, é indispensável trazer à essa pesquisa a teoria do overruling, compreendida como a técnica de superação dos precedentes judiciais pela via argumentativa e institucionalmente legítima. Conforme estabelece a doutrina de Carlos Ari Sundfeld e Lenio Streck, essa técnica opera dentro dos limites do devido processo legal, impondo às cortes o dever de justificar, de forma densa e transparente, as razões pelas quais um precedente antes vinculante não deve mais ser seguido.

Essa justificação deve atender a critérios de coerência, integridade e previsibilidade, tal como desenhado pelo modelo de Estado de Direito Democrático positivado na Constituição Federal de 1988.

Nesse contexto, a jurisprudência que nega a possibilidade de prescrição intercorrente no contencioso administrativo precisa ser superada pela via do overruling, pois já não representa um entendimento harmônico com a realidade normativa e fática contemporânea. Conforme apontado por Mendes, Coelho e Branco (2023, p. 1043), o overruling pressupõe a identificação de uma alteração significativa no plano jurídico, social ou econômico, que justifique a quebra da autoridade de um precedente. No presente caso, todos esses fatores estão presentes.

Primeiramente, no plano jurídico, a promulgação da Emenda Constitucional n.º 132/2023, que institui a Reforma Tributária, redefiniu os parâmetros de atuação da Administração Tributária, com ênfase na eficiência, segurança jurídica e respeito ao devido processo.

Essa modificação constitucional de alta densidade normativa impõe um novo modelo de racionalidade fiscal, em que não há mais espaço para a inércia indefinida da Administração.

O novo desenho institucional valoriza a celeridade, o respeito ao contraditório efetivo e o encerramento dos litígios fiscais em prazo razoável, em consonância com o art. 5.º, inc. LXXVIII, da Constituição.

Em segundo lugar, no plano social, os dados revelados neste trabalho sobre a paralisação injustificada de milhões de processos administrativos em órgãos como o CARF, o CONAT-CE e o CMT-SP demonstram um acúmulo de litígios que compromete a credibilidade do sistema tributário nacional.

O descrédito que se forma em torno da indefinição jurídica afasta investimentos, prejudica o compliance das empresas e fere de morte o princípio da confiança legítima. Essa nova percepção social acerca do papel da Administração e da Fazenda Pública impõe, por si só, a reinterpretção dos institutos processuais à luz dos direitos fundamentais do contribuinte.

Por fim, no plano econômico, a Reforma Tributária trouxe não apenas nova estrutura normativa, mas também uma ambiência institucional de incentivo à previsibilidade e à transparência na arrecadação, em que litígios infundáveis representam custo sistêmico. Os princípios da eficiência e da racionalidade tributária, agora com status reforçado, exigem que os contenciosos administrativos sejam encerrados tempestivamente, sob pena de inefetividade do próprio sistema fiscal.

Com base nesses três eixos — jurídico, social e econômico —, verifica-se a ocorrência de modificações significativas que justificam plenamente a superação do entendimento hoje consolidado. A doutrina mais atualizada reforça essa premissa. Conforme ensina Streck (2021, p. 126), no paradigma pós-positivista, “o overruling representa uma ruptura racionalmente fundamentada com o passado, em nome da integridade do Direito e da legitimidade democrática da jurisdição constitucional”.

Nesse mesmo sentido, ao se utilizar da metáfora da “superação darwiniana”, Streck explica que não se trata de abolir completamente o passado jurisprudencial, mas sim de evoluir de acordo com a mutação do ambiente jurídico e social, preservando o que for coerente e descartando o que se mostrar disfuncional.

No presente estudo, o entendimento que nega a prescrição intercorrente no processo administrativo perdeu sua funcionalidade prática, além de contrariar princípios estruturantes do processo e da ordem tributária.

É justamente essa mutação de contexto que enseja o uso legítimo da técnica de overruling. Conforme decidido pelo STF na ADI 4.071, a Corte Constitucional reconheceu que um precedente pode — e deve — ser superado quando se constatar: (i) alteração relevante no estado de coisas que sustentava a decisão anterior, (ii) incompatibilidade entre o precedente e os valores constitucionais vigentes, e (iii) amadurecimento institucional para adotar um novo entendimento mais coerente com os princípios democráticos.

Esses três critérios são plenamente atendidos no presente estudo. A superação da jurisprudência contrária à prescrição intercorrente não configura retrocesso, tampouco instabilidade, mas sim afirmação do primado da racionalidade democrática e da ordem constitucional tributária.

Adicionalmente, como pontuado por Streck (2021, p. 222), o overruling exige também a adoção de técnicas legítimas de transição jurisprudencial, dentre as quais se destaca a sinalização prévia (signaling). Trata-se de prática consistente em preparar o jurisdicionado, a comunidade jurídica e a Administração Pública para a mudança do entendimento, por meio de julgados que indiquem a formação de nova tendência, notas técnicas, enunciados doutrinários e atuação legislativa colaborativa.

No contexto do presente trabalho, julgados como os do TRF-1, TRF-5, TJSP, e votos como o do Desembargador Leandro Paulsen, já analisados nos capítulos anteriores, funcionam como autênticos sinais de transição — demonstrando que o sistema jurídico já se movimenta em direção à consagração da prescrição intercorrente como mecanismo de tutela da segurança jurídica e do contribuinte.

Mais que isso: a aplicação da técnica de superação não é apenas legítima, mas necessária, uma vez que o precedente contrário passou a colidir frontalmente com valores superiores, tais como: (a) proporcionalidade e razoabilidade na duração dos processos, (b) paridade de armas e isonomia entre Administração e administrado, e (c) efetividade na garantia de direitos fundamentais.

Assim, o presente trabalho reafirma, em sua conclusão, que a aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal não apenas se revela juridicamente possível, mas se impõe como exigência de coerência hermenêutica e de legitimidade constitucional, sendo a técnica do overruling o caminho normativo adequado para que as cortes brasileiras operem essa necessária correção de rumo.

Essa lacuna normativa, aliada à jurisprudência atual do STJ, permite que a Administração Tributária mantenha indefinidamente os processos em aberto, contrariando os valores constitucionais da segurança jurídica, razoabilidade, proporcionalidade e eficiência.

Como se viu no Capítulo 2, o panorama dos contenciosos administrativos fiscais no Brasil revela uma crise estrutural. O excesso de litígios, aliado à ausência de mecanismos claros de extinção do crédito tributário por inércia estatal, transforma o processo administrativo em um espaço de insegurança e indefinição.

Essa realidade afeta diretamente a previsibilidade das relações jurídicas entre Estado e contribuinte, elemento essencial em um sistema tributário que se pretenda justo e eficiente.

A doutrina tem apontado que o processo administrativo não pode ser um ambiente isento de prazos. Ainda que haja divergência sobre a necessidade de lei complementar para regular a prescrição intercorrente, é certo que o ordenamento jurídico brasileiro, a partir da Constituição de 1988, impõe limites à atuação do Poder Público. Os princípios da legalidade, segurança jurídica e duração razoável do processo exigem a observância de parâmetros temporais mínimos.

O estudo detalhado da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça demonstrou que, atualmente, prevalece o entendimento de que o prazo prescricional não corre durante a tramitação do processo administrativo. Tal posição ignora os efeitos jurídicos e práticos da inércia da Administração, permitindo a perpetuação de situações indefinidas por anos ou mesmo décadas, o que viola frontalmente os princípios do Estado de Direito.

Aplicando o método FIRAC ao leading case REsp 1.320.825/SP, analisamos como o STJ interpreta o artigo 151, III, do CTN de maneira extensiva, ignorando os impactos dessa suspensão indefinida sobre a esfera jurídica do contribuinte.

A ausência de um marco final para a tramitação administrativa transforma a suspensão da exigibilidade em uma verdadeira moratória ilimitada, o que desvirtua a finalidade da norma.

Dworkin (2005), ao tratar da integridade do Direito, afirma que as decisões judiciais devem formar uma cadeia coerente de princípios que respeite os direitos fundamentais. Nesse sentido, a jurisprudência atual do STJ, ao excluir qualquer prazo de prescrição enquanto perdura o contencioso administrativo, rompe com essa cadeia de coerência e abre espaço para o arbítrio e a insegurança.

Nesse cenário, o overruling surge como instrumento legítimo de correção jurisprudencial. Trata-se da superação justificada de precedentes que se mostram inadequados, injustos ou disfuncionais diante das exigências normativas constitucionais.

Ao reconhecer a necessidade de overruling, o sistema jurídico reafirma seu compromisso com os valores constitucionais e com a constante evolução da jurisprudência em sintonia com a realidade social e institucional.

Em sua obra *Os precedentes judiciais no constitucionalismo brasileiro contemporâneo*, Mourão Filho (2021) conceitua o overruling como “a substituição fundamentada de uma ratio decidendi anteriormente consolidada, quando esta não mais atende aos parâmetros constitucionais, à justiça material e à coerência do

sistema". Para ele, o overruling é um mecanismo de fidelidade institucional aos valores do constitucionalismo contemporâneo, sendo essencial para evitar o engessamento da jurisprudência.

Ainda segundo Mourão Filho (2021) na obra supracitada, o overruling não implica desrespeito à segurança jurídica, desde que acompanhado por fundamentação densa, previsibilidade e respeito à proteção da confiança. Esse equilíbrio permite que a jurisprudência se mantenha dinâmica, sem abrir mão da responsabilidade institucional.

Assim, a revisão do entendimento atual do STJ deve ser vista como exigência de integridade, e não como quebra de estabilidade, pois a sociedade e as normas jurídicas estão em evolução constante e essa evolução quer dizer melhorias e mudanças.

Sob outra perspectiva doutrinária, Marinoni, Arenhart e Mitidiero (2018) contribuem para a conceituação do overruling, entendendo-o como uma manifestação do princípio da integridade. Tal instituto permite à jurisdição corrigir suas próprias falhas interpretativas, sem, contudo, afastar-se da coerência e da unidade do sistema jurídico.

Não se trata de instabilidade, mas de responsabilidade argumentativa. É a própria integridade que exige o abandono de entendimentos anteriores quando estes se tornam incompatíveis com a Constituição.

A realidade brasileira, marcada por um contencioso inflado e ineficiente, exige a revisão do entendimento consolidado no STJ. A manutenção da jurisprudência atual apenas aprofunda a desigualdade entre Fisco e contribuinte, concentrando no primeiro o monopólio do tempo e da inércia. Essa assimetria é inaceitável à luz do regime democrático de direito.

Além da jurisprudência e da doutrina nacional, observamos que a experiência comparada oferece exemplos valiosos. Em ordenamentos jurídicos como o português e o italiano, a prescrição administrativa é tratada com objetividade e transparência, sendo reconhecida como elemento imprescindível de equilíbrio entre Administração e administrado.

O jurista português José Casalta Nabais, ao tratar do dever fundamental de pagar tributos, reconhece que o Estado também está vinculado a limites procedimentais claros, pois o poder de tributar não é absoluto.

A aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal não depende exclusivamente de norma infraconstitucional. O seu fundamento está na própria Constituição, que exige um modelo de processo eficiente, célere e justo. A omissão legislativa, portanto, não pode ser usada como justificativa para a perpetuação de práticas violadoras de direitos fundamentais.

O reconhecimento dessa prescrição contribuiria ainda para a racionalização do contencioso fiscal, permitindo que o Estado concentre seus esforços em créditos efetivamente recuperáveis. Tal medida é não apenas benéfica ao contribuinte, mas também ao próprio interesse público, ao promover uma Administração Tributária mais eficiente e comprometida com os princípios republicanos.

Nesse sentido, o overruling do entendimento atual do STJ representa um imperativo jurídico e moral. Não se trata de romper com a jurisprudência por conveniência, mas de realinhá-la aos valores constitucionais que devem orientar toda a interpretação do Direito. Essa reconstrução argumentativa é uma demonstração de maturidade institucional e respeito ao Estado Democrático de Direito.

A presente dissertação demonstrou, a partir de dados empíricos, exame jurisprudencial e reconstrução principiológica, que o atual modelo de contencioso administrativo tributário brasileiro convive com uma tensão estrutural entre poder de tributar e garantia de duração razoável do processo.

A ausência de limitação temporal efetiva à tramitação administrativa revela um ponto de fratura institucional que não pode mais ser tratado como mera contingência operacional.

O Estado Fiscal contemporâneo não se legitima apenas pela necessidade arrecadatória, mas pela conformidade de sua atuação com os princípios estruturantes da Constituição. A tributação, enquanto manifestação de poder estatal, é constitucionalmente autorizada, porém juridicamente condicionada. Entre essas condicionantes, destaca-se a temporalidade do exercício do poder público. O tempo, no Direito, não é elemento neutro; ele delimita competências, estabiliza relações e impede a perpetuação indefinida de pretensões estatais.

A prescrição, sob essa perspectiva, não deve ser compreendida como obstáculo ao interesse público, mas como instrumento de racionalização institucional. Sua função é impedir que o Estado exerça indefinidamente sua pretensão, convertendo a inércia em mecanismo de desequilíbrio. No processo administrativo fiscal, a inexistência de prescrição intercorrente cria ambiente de suspensão potencialmente ilimitada da exigibilidade do crédito tributário, situação que tensiona os fundamentos da segurança jurídica.

O direito fundamental à duração razoável do processo, expressamente assegurado pela Constituição, não distingue entre jurisdição judicial e atividade administrativa decisória. Ao contrário, o constituinte derivado deixou claro que a garantia se aplica a ambos os âmbitos. A manutenção de entendimento jurisprudencial que afasta qualquer limite temporal à conclusão do processo

administrativo fiscal coloca-se em dissonância com esse comando constitucional.

Além disso, a evolução do sistema tributário brasileiro — especialmente com a promulgação da Emenda Constitucional nº 132/2023 — evidencia a busca por racionalidade, uniformidade e previsibilidade. A reforma não se limita à reestruturação de tributos; ela representa mudança paradigmática na governança fiscal. Ao propor simplificação normativa e cooperação federativa, o novo modelo pressupõe também decisões administrativas céleres e definitivas.

Nesse cenário, admitir a perpetuação indefinida de processos administrativos contraria o espírito da reforma e fragiliza a confiança no sistema. A previsibilidade tributária constitui elemento essencial para a estabilidade econômica, a atração de investimentos e a adequada mensuração de riscos empresariais. A indefinição prolongada impede o planejamento financeiro racional e aumenta o custo sistêmico da litigiosidade.

A discussão travada ao longo deste trabalho também revelou inconsistência estrutural na jurisprudência. Enquanto a execução fiscal admite prescrição intercorrente quando demonstrada inércia do exequente, o processo administrativo permanece imune a limite semelhante. Essa assimetria compromete a coerência interna do sistema jurídico, afrontando a exigência de integridade prevista no modelo contemporâneo de precedentes.

A coerência não é valor meramente estético do sistema jurídico; ela representa condição de legitimidade democrática das decisões judiciais. Quando soluções distintas são adotadas para situações estruturalmente análogas, sem justificativa robusta, instala-se ambiente de insegurança normativa. O contribuinte passa a conviver com racionalidades decisórias divergentes dentro do mesmo ordenamento.

A superação desse quadro exige postura institucional responsável. A técnica do *overruling*, já analisada anteriormente, oferece mecanismo legítimo para revisão de entendimentos que perderam aderência ao contexto normativo e social. A jurisprudência não pode ser compreendida como cristalização permanente de interpretações, mas como construção dinâmica sujeita à evolução constitucional.

Importa destacar que a revisão do entendimento contrário à prescrição intercorrente não implica ruptura abrupta ou desestabilização do sistema. Ao contrário, trata-se de medida destinada a restaurar equilíbrio e coerência. A previsibilidade não decorre da imutabilidade absoluta das decisões, mas da racionalidade argumentativa que sustenta sua evolução.

A aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal também promove isonomia. A Administração Pública, enquanto parte do conflito tributário, não pode desfrutar de prerrogativa temporal ilimitada quando o contribuinte

está sujeito a prazos rigorosos para impugnações, recursos e cumprimento de obrigações acessórias. A simetria processual é elemento essencial da legitimidade decisória.

Outro ponto relevante refere-se à responsabilidade institucional do Estado. A morosidade administrativa não pode ser convertida em vantagem estratégica. Se o processo permanece paralisado por anos sem justificativa plausível, é razoável que o ordenamento reconheça consequência jurídica para essa inércia. A ausência de sanção temporal incentiva a procrastinação e desestimula a eficiência.

A consolidação da prescrição intercorrente administrativa também dialoga com o princípio da proporcionalidade. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário tem finalidade específica: permitir a revisão do lançamento à luz do contraditório. Quando essa finalidade é desvirtuada por paralisação injustificada, a medida torna-se desproporcional em sentido estrito.

Ademais, a proteção da confiança legítima impõe que o contribuinte não permaneça indefinidamente sob ameaça de exigência futura. A confiança não se constrói apenas pela clareza das normas, mas pela previsibilidade de sua aplicação no tempo. A inexistência de limite temporal compromete essa previsibilidade.

O diagnóstico empírico apresentado no Capítulo 2 reforça esse argumento. A acumulação de processos administrativos por longos períodos não é evento excepcional, mas fenômeno estrutural. Ignorar essa realidade significaria afastar o Direito da concretude social que lhe dá sentido.

Por fim, cumpre reconhecer que a maturidade institucional do sistema jurídico brasileiro exige enfrentamento responsável das disfunções estruturais. A prescrição intercorrente administrativa não representa inovação arbitrária, mas resposta constitucionalmente orientada a problema concreto e reiterado.

O conjunto argumentativo desenvolvido ao longo desta dissertação conduz, portanto, a conclusão inequívoca: a aplicabilidade da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal é compatível com a Constituição, coerente com o sistema tributário e necessária à preservação da segurança jurídica. A manutenção do entendimento contrário revela-se incompatível com o novo paradigma constitucional e com as transformações institucionais recentes.

Assim, encerra-se esta investigação reafirmando que a limitação temporal da atuação administrativa não enfraquece o Estado, mas o fortalece. Um sistema tributário previsível, coerente e temporalmente delimitado é condição indispensável para a legitimidade do poder fiscal e para a consolidação de um ambiente jurídico-econômico estável.

A efetividade do Estado Democrático de Direito depende, em última análise, da capacidade de harmonizar poder e limite, autoridade e responsabilidade, arrecadação e garantia. A prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal insere-se precisamente nesse ponto de equilíbrio.

Por fim, esta dissertação espera ter contribuído para o debate acadêmico e prático sobre o tema, apontando caminhos jurídicos sólidos para a superação de paradigmas ultrapassados. A prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal não é apenas uma possibilidade: é uma necessidade para que o sistema tributário brasileiro se torne mais justo, eficiente e alinhado com os fundamentos da Constituição.

REFERÊNCIAS

ABJ. Associação Brasileira de Jurimetria. **Relatório Técnico do Diagnóstico do Contencioso Tributário Nacional**. São Paulo: ABJ, 2022.

ALEXANDRINO, Marcelo. **Direito Administrativo Descomplicado**. 36. ed. São Paulo: Método, 2022.

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito Administrativo Descomplicado**. 30. ed. rev. e atual. São Paulo: Método, 2017.

ALEXY, Robert. **Teoria dos Direitos Fundamentais**. Tradução de Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008.

BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e aplicação da Constituição: fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

BOBBIO, Norberto. **Teoria do ordenamento jurídico (Teoria dell'ordinamento giuridico)**. 10. ed. Tradução de Maria Celeste C. J. Santos. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1999.

BORGES, José Souto Maior. **Lançamento Tributário**. 2. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1999.

BOTTALLO, Eduardo Domingos. **Curso de Processo Administrativo Tributário**. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 21 dez. 2023.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 45, de 8 de dezembro de 2004**. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 31 dez. 2004.

BRASIL. **Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007**. Dispõe sobre a administração tributária federal. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 19 mar. 2007.

BRASIL. **Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999**. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 1 fev. 1999.

BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. AgRg no REsp 1.143.129/ES, Rel. Min. Humberto Martins, 2ª Turma, julgado em 17 nov. 2009, DJe 25 nov. 2009.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. **Relatório de Gestão 2022**. Brasília: CARF, 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/carf>. Acesso em: 21 set. 2025.

BRASIL. Receita Federal. **Dados Abertos – Contencioso Administrativo**. 2024. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/contencioso-administrativo>. Acesso em: 07 jul. 2025.

BRASIL. **Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais**. Processo nº 1.0000.20.568935-2/001. Rel. Des. Marcelo Rodrigues. Julgamento em: 10 ago. 2021.

BRASIL. **Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo**. Apelação nº 1023850-53.2019.8.26.0053. Rel. Des. Renato Sartorelli. Julgamento em: 17 mar. 2021.

BRASIL. **Tribunal Regional Federal da 1ª Região**. Processo nº 0019755-77.2012.4.01.3800/MG. Rel. Des. Federal Souza Prudente. Julgamento em: 12 maio 2021.

BRASIL. **Tribunal Regional Federal da 3ª Região**. Processo nº 5003401-91.2019.4.03.6100/SP. Rel. Des. Federal Carlos Muta. Julgamento em: 9 abr. 2021.

BRASIL. **Tribunal Regional Federal da 4ª Região**. Processo nº 5000135-24.2021.4.04.7003. Rel. Des. Federal Jorge Antonio Maurique. Julgamento em: 15 fev. 2022.

CABRAL, Antonio da Silva. **Processo Administrativo Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 1993.

CALIJURI, Mônica; MAC DOWELL, Maria Cristina; CARTAXO, Maria de Fatima. Estudo: Oito desafios relacionados ao contencioso tributário brasileiro e possíveis soluções. **Gestão Fiscal [online]**, Washington, D.C.: Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), 4 out. 2022. Disponível em: <https://blogs.iadb.org/gestion-fiscal/pt-br/estudo-oito-desafios-relacionados-ao-contencioso-tributario-brasileiro/>. Acesso em: 06 nov. 2025.

CARRANZA, Elizabetn Nazar; MELO, Fábio Soares. Razoável duração do processo contencioso administrativo tributário: considerações relevantes. **Revista de Direito Brasileiro**, Florianópolis, v. 26, n. 10, p. 263–276, mai./ago. 2020.

CARRANZA, Rafael. O Direito ao Fim do Processo: Prescrição e Eficiência na Administração Tributária. **Revista da PGFN**, v. 15, 2023.

CARRAZZA, Elizabeth Nazar. **IPTU e progressividade**: igualdade e capacidade contributiva. 2. ed. São Paulo: Quartier-Latin, 2015.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 24. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

CARRAZZA, Elizabeth Nazar; MELO, Fábio Soares de. Razoável duração do processo contencioso administrativo tributário: considerações relevantes. **Revista de Direito Brasileira**, Florianópolis, v. 26, n. 10, p. 263–276, maio/ago. 2020.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 19. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 31. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CEARÁ. Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará. **Relatório de Gestão 2022**. Fortaleza: SEFAZ/CE, 2023. Disponível em: <https://www.sefaz.ce.gov.br>. Acesso em: 22 set. 2025.

CONSELHO DA EUROPA. **Convenção Europeia dos Direitos do Homem, de 4 de novembro de 1950**. Disponível em: <https://www.echr.coe.int>. Acesso em: 9 out. 2025.

CORTE EUROPEIA DE DIREITOS HUMANOS. **Case of Janosevic v. Sweden: no. 34619/97, Judgment of 23 July 2002**. Strasbourg: European Court of Human Rights, 2002. Disponível em: <https://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-60565>. Acesso em: 09 out. 2025.

COSTA, Regina Helena. **Praticabilidade e justiça tributária: exequibilidade de lei tributária e direitos do contribuinte**. São Paulo: Malheiros Editores, 2007.

COUTINHO, Carlos Marden, **Processo (Constitucional): Reconstrução do Conceito à Luz do Paradigma do Estado Democrático de Direito**, R. Opin. Jur., Fortaleza, ano 10, n. 14, p.24-41, jan./dez. 2012.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **A constituição e o tributo**. 4. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **Contencioso Tributário e Garantias Constitucionais**. Belo Horizonte: Fórum, 2022.

DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. Teoria Geral dos Direitos Fundamentais. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2020.

FERNANDES, Edison Carlos. **Direito e contabilidade: fundamentos do direito contábil**. São Paulo: Trevisan Editora, 2015.

FERRAZ JR., Tércio Sampaio. **Introdução ao Estudo do Direito: técnica, decisão, dominação**. 6. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2014.

GRAU, Eros Roberto. **Por que tenho medo dos juízes?** 11. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2017.

GONÇALVES, Flávio. **Processo Tributário e Eficiência Administrativa**. Fortaleza:

Instituto Cearense de Estudos Tributários, 2023.

GRECO, Marco Aurélio. **Segurança jurídica e tributação**: Limites à atuação do Estado. São Paulo: Dialética, 2019.

GRECO, Marco Aurélio. **Princípios e Garantias do Contribuinte no Processo Administrativo Tributário**. In: SCHOUERI, Luís Eduardo (Coord.). Processo Administrativo Fiscal: estudos em homenagem ao Professor Onofre Alves Batista Júnior. São Paulo: Dialética, 2020. p. 225–243.

GRECO, Marco Aurélio. **Processo Administrativo Tributário**. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). Pesquisas Tributárias. Nova Série, n. 5. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

HESSE, Konrad. **A força normativa da Constituição**. Tradução de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1991.

ICET. Instituto de Estudos Tributários do Ceará. **Panorama do Contencioso Administrativo Estadual – CONAT**. Relatório técnico, 2023.

JANOSEVIC, v. Sweden. **Application no. 34619/97**. European Court of Human Rights (ECHR), 2002. Disponível em: <https://hudoc.echr.coe.int/eng?i=001-60560>. Acesso em: 10 out. 2025.

JOTA. **Sistema tributário brasileiro consome 18 anos em disputas**. 2019. Disponível em: <https://www.jota.info/tributos-e-empresas/sistema-tributario-brasileiro-consome-18-anos-em-disputas-09122019>. Acesso em: 07 jul. 2025.

LENZA, Pedro. **Direito Constitucional Esquematizado**. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2023.

LOPES FILHO, Juraci Mourão. **Os precedentes judiciais no constitucionalismo brasileiro contemporâneo**. Belo Horizonte: Dialética, 2024.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 37. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 37. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

MAIA, Mary Elbe Gomes Queiroz. **Do lançamento tributário**: execução e controle. São Paulo: Dialética, 1999.

MARINS, James. **Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial)**. 5. ed. São Paulo: Editora Dialética, 2010.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 35. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

MELO, Fábio Soares de. **Processo Administrativo Tributário**: princípios, vícios e efeitos jurídicos. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2018.

MELO, José Eduardo Soares de. **Princípio da eficiência em matéria tributária**. Pesquisas Tributárias. Nova Série, n. 12. Coord. Ives Gandra da Silva Martins. São Paulo: CEU; Revista dos Tribunais, 2006.

MELO, José Eduardo Soares de. **Processo Tributário Administrativo e Judicial**. 4. ed. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

MINATEL, José Antonio. Dupla instância, formação paritária e avocação no processo administrativo tributário. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Processo Administrativo Fiscal**. v. 4. São Paulo: Dialética, 1999.

MOURÃO FILHO, Juraci. **Os precedentes judiciais no constitucionalismo brasileiro contemporâneo**. Curitiba: Juruá, 2021.

MUNIZ, Ian; MONTEIRO, Marco. **Tributos federais e o novo padrão contábil: comentários à Lei nº 12.973/14**. São Paulo: Quartier Latin, 2016.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo**. Coimbra: Almedina, 2001.

NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martinez. **Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado**. São Paulo: Editora Dialética, 2002.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. O processo fiscal federal na visão da defesa. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Processo Administrativo Fiscal**. v. 4. São Paulo: Editora Dialética, 1999.

ORGANIZAÇÃO DOS ESTADOS AMERICANOS. **Convenção Americana sobre Direitos Humanos – Pacto de San José da Costa Rica, de 22 de novembro de 1969**. Disponível em: <https://www.oas.org>. Acesso em: 9 out. 2025.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional à luz da doutrina e da jurisprudência**. 18. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2018. p. 932.

QUEIROZ, Mary Elbe. A revisão do lançamento tributário (o controle do ato de lançamento como fator de segurança jurídica). In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). **Processo Administrativo Fiscal**. v. 6. São Paulo: Editora Dialética, 2002.

RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. **Processo Administrativo Tributário**. 3. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

ROCHA, Sergio André. **Processo Administrativo Fiscal: Controle Administrativo do Lançamento Tributário**. 2. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

SALOMÃO, Marcelo Viana. **Processo Administrativo Tributário Estadual**. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de (Coord.). **Segurança Jurídica na Tributação e Estado de Direito: II Congresso Nacional de Estudos Tributários**. São Paulo: Noeses; IBET, 2005.

SÃO PAULO (Município). Secretaria Municipal da Fazenda. **Consulta Pública sobre Eficiência do Contencioso Administrativo Tributário – 2021**. Secretaria

Municipal da Fazenda. São Paulo, 2021. Disponível em: <https://www.prefeitura.sp.gov.br>. Acesso em: 22 set. 2025.

SÃO PAULO (Município). Secretaria Municipal da Fazenda. **Relatório de Atividades do Contencioso Administrativo Fiscal – 2022**. São Paulo: SMF/SP, 2023. Disponível em: <https://www.prefeitura.sp.gov.br>. Acesso em: 22 set. 2025.

SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988**. 7. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

SCHAFF / SCAFF, Fernando Facury. **Duração razoável do processo administrativo fiscal federal**. In: Direito Tributário: Estudos Avançados em Homenagem a Edvaldo Brito. São Paulo: Atlas, 2014.

SCHOUERI, Luís Eduardo (Coord.). **Processo Administrativo Fiscal**: estudos em homenagem ao Professor Onofre Alves Batista Júnior. São Paulo: Dialética, 2020.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

SCHRER, Tiago. **Prescrição tributária e jurisprudência na execução fiscal**. São Paulo: Teilen Educação, 2024. ISBN 9786598300746.

STRECK, Lenio Luiz. **Hermenêutica jurídica e(m) crise**: uma exploração hermenêutica da construção do Direito. 12. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2017.

STRECK, Lenio Luiz. **Verdades e mentiras**: ética e moral na política e no Direito. São Paulo: Saraiva, 2018.

STRECK, Lenio Luiz. **Jurisdição Constitucional e Decisão Jurídica: entre a faticidade e a normatividade**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

STRECK, Lenio Luiz. **Precedentes judiciais e a hermenêutica constitucional: a superação do paradigma decisionista e o advento de uma nova prática jurídica**. In: SARLET, Ingo Wolfgang;

MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Precedentes obrigatórios e a construção de uma nova dogmática processual civil**. São Paulo: RT, 2010. p. 91-126.

STRECK, Lenio Luiz. **Hermenêutica Jurídica e(m) Crise: uma exploração hermenêutica da construção do Direito**. 12. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2022.

TAPIAS, Camila Abrunhosa; ANDRIOTTI, Ilse Salazar. **Novos Princípios Constitucionais à Luz da Emenda Constitucional nº 132/2023**. São Paulo: Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET), 2025. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/novos-principios-constitucionais-tributarios-a-luz-da-emenda-constitucional-no-132-23-por-camila-abrunhosa-tapias-e-ilse-salazar-andriotti/>. Acesso em: 10 out. 2025.

TARUFFO, Michele. **A prova dos fatos jurídicos**. Tradução de João Bosco Lee. São Paulo: Marcial Pons; Thomson Reuters Brasil, 2015.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Financeiro e Tributário**: princípios constitucionais da tributação. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

TORRES, Heleno Taveira. **Segurança Jurídica e Reforma do Processo Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021.

TORRES, Luis R. Carranza. **Planteos en Defensa de los Derechos del Contribuyente Frente al Fisco**: Doctrina y Análisis de Casos. Buenos Aires: Legis

Argentina S/A, 2007.

UCKMAR, Victor. **Princípios Comuns de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1976.

XAVIER, Alberto. **Do Lançamento**: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.