

**FUNDAÇÃO EDUCACIONAL MACHADO DE ASSIS
FACULDADES INTEGRADAS MACHADO DE ASSIS
CURSO DE DIREITO**

MATHEUS HENRIQUE WELTER

**A PRESCRIÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Santa Rosa
2019

MATHEUS HENRIQUE WELTER

**A PRESCRIÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Monografia apresentada às Faculdades Integradas Machado de Assis, como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Me. Tiago Neu Jardim

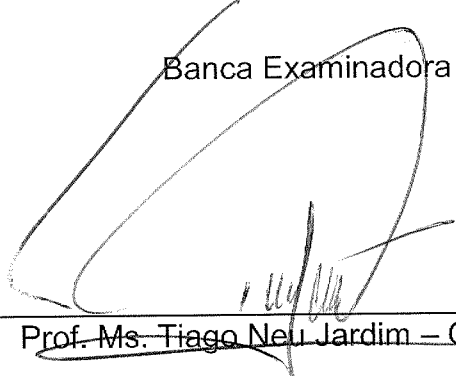
Santa Rosa
2019

MATHEUS HENRIQUE WELTER


**A PRESCRIÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Monografia apresentada às Faculdades Integradas Machado de Assis, como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Direito.


Banca Examinadora



Prof. Ms. Tiago Neu Jardim – Orientador



Prof. Ms. Niki Frantz



Prof. Ms. Roberto Pozzebon

Santa Rosa, 11 de julho de 2019.

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho monográfico à minha família, que sempre me apoiou ao longo de toda a minha trajetória acadêmica.

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais pelo apoio e compreensão nesta jornada, por sempre acreditarem na minha capacidade e nos meus sonhos.

A todos os professores pelos ensinamentos e pelo auxílio nessa jornada acadêmica. Faço um agradecimento em especial ao Orientador Prof. Me. Tiago Neu Jardim, que possui uma imensa admiração, pela excelente orientação oferecida, e por sempre ter se empenhado no desenvolvimento da presente Monografia.

As conquistas dependem de 50% de inspiração, criatividade e sonhos, e 50% de disciplina, trabalho árduo e determinação. São duas pernas que devem caminhar juntas.

Augusto Cury

RESUMO

O tema desta monografia trata dos efeitos da prescrição sobre o crédito tributário à luz da hermenêutica e do diálogo das fontes. A prescrição se baseia na análise do fluxo temporal, e possui uma importante justificativa na existência na vida jurídica, pois serve de controle para eficiência do serviço público como também, para evitar a perpetuação das lides no ordenamento jurídico. O questionamento desse trabalho de conclusão de curso consiste na seguinte pergunta: A extinção do crédito tributário pela prescrição é compatível com a exegese lógico-sistêmica do Código Tributário Nacional e respeita a coerência, a harmonia e a integridade do ordenamento à luz do diálogo das fontes? A pesquisa utiliza-se basicamente um método hermenêutico, com base na legislação nacional pertinente, a Constituição Federal, o Código Civil e o Código Tributário Nacional, além de outras normas e estudos jurídicos relevantes. O material foi obtido por meio de livros, artigos, trabalhos publicados, julgados de tribunais e textos. O trabalho buscou estudar a prescrição no direito civil, pesquisar sobre os seus alcances em matéria tributária e avaliar acerca da extinção do crédito tributário em face do instituto da prescrição. A pesquisa utiliza-se da categorização da pesquisa de tratamento dos dados da forma qualitativa, com fins descritivos e estudo teórico. O plano de dados utilizado é baseado na coleta de documentação indireta. E no plano de análise e de interpretação de dados está presente o método dialético pela razão do trabalho de propor uma antítese. O trabalho está dividido em três capítulos. O primeiro capítulo tratará sobre a prescrição no código civil brasileiro, estabelecendo seu conceito, sua finalidade, seus prazos e sua distinção com o instituto da decadência. No segundo capítulo será abordada a prescrição em matéria tributária, abrangendo o alcance de seu conteúdo para efeitos tributários, as suas formas de interrupção e suspensão, além de esboçar um pouco sobre a prescrição intercorrente. O terceiro e último capítulo terá o seguinte questionamento: a prescrição no direito tributário extingue o crédito ou apenas extingue o direito de ação de exigir em juízo determinada pretensão? Abordando a prescrição como forma de extinção do crédito tributário, a repetição de indébito e fazendo uma análise com do artigo 146, III, “b” da CF e artigo 110 do CTN. Por fim, e com base na pesquisa elaborada, nota-se que pelo art. 156, V do CTN a prescrição é uma das hipóteses de extinção do crédito tributário. Contudo, pela previsão expressa da prescrição no art. 146, III, “b” da CF, este instituto possui proteção constitucional e o conforme o art. 110 do CTN o próprio Código Tributário Nacional não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente pela CF. Assim, o art. 156, inciso V, viola o próprio art., 110 do CTN no momento em que define a prescrição como uma das formas de extinção do crédito tributário.

Palavras-chave: Prescrição – Extinção do Crédito Tributário – Constituição Federal – Código Tributário Nacional - Norma.

ABSTRACT

The theme of this monograph deals with the effects of prescription on tax credit in the light of hermeneutics and the dialogue of sources. The prescription is based on the analysis of the temporal flow, and has an important justification in the existence in the legal life, since it serves as control for efficiency of the public service as well, to avoid the perpetuation of the lawsuits in the legal system. The questioning of this work of completion of the course is the following question: The extinction of the tax credit by prescription is compatible with the logic-systemic exegesis of the National Tax Code and respects the coherence, harmony and integrity of the order in light of the dialogue of the sources? The research basically uses a hermeneutical method, based on pertinent national legislation, the Federal Constitution, the Civil Code and the National Tax Code, as well as other relevant legal norms and studies. The material was obtained through books, articles, published works, court judgments and texts. The study sought to study the prescription in civil law, research on its scope in tax matters and evaluate about the extinction of the tax credit in the face of the prescription institute. The research uses the categorization of data treatment research qualitatively, with descriptive purposes and theoretical study. The data plan used is based on indirect documentation collection. And in the plane of analysis and interpretation of data the dialectical method is present for the reason of the work of proposing an antithesis. The work is divided into three chapters. The first chapter will deal with the prescription in the Brazilian civil code, establishing its concept, its purpose, its terms and its distinction with the institute of decadence. The second chapter will deal with the tax prescription, covering the scope of its content for tax purposes, its forms of interruption and suspension, as well as sketching a bit about intercurrent prescription. The third and last chapter will have the following question: does the limitation in tax law extinguish the credit or only extinguish the right of action to demand in court certain claim? Addressing the prescription in the form of extinction of the tax credit, repetition of indecency and making a review with Article 146 , III, "b" of the CF and article 110 of the CTN. Finally, and based on the research elaborated, it is noted that by article 156, V of the CTN the prescription is one of the hypotheses of extinction of the tax credit. However, by the express provision of the prescription in article 146, III, b of the CF, this institute has constitutional protection and according to article 110 of the CTN, the National Tax Code itself can not change the definition, content and scope of institutes, concepts and forms of private law, used, expressly or implicitly, by the CF. Thus, article 156, item V, violates article 110 of the CTN at the moment when it defines the prescription as one of the forms of extinction of the tax credit.

Keywords: Prescription - Extinction of Tax Credit - Federal Constitution - National Tax Code - Standard.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES.

Ilustração 1 – Linha do tempo do crédito tributário	30
---	----

LISTA DE ABREVIACOES, SIGLAS E SÍMBOLOS.

Me - Mestre

CF – Constituição Federal

CC – Código Civil

CTN – Código Tributário Nacional

CPC – Código de Processo Civil

STF – Supremo Tribunal Federal

STJ – Superior Tribunal de Justiça

TJRS – Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul

TFR – Tribunal Federal de Recursos

LEF – Lei de Execuções Fiscais

DL – Decreto-Lei

N – Número

CDA – Certidão de Dívida Ativa

% - Por Cento

Art. – Artigo

Pág. – Página

 - Parágrafo

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	11
1 DA PRESCRIÇÃO NO DIREITO CIVIL	14
1.1 DO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO NO DIREITO CIVIL E NAS RELAÇÕES DE DIREITO PRIVADO	14
1.2 EXCEÇÕES DO DIREITO CIVILISTA EM RELAÇÃO AO PRAZO PRESCRICIONAL	19
1.3 A DIFERENCIAÇÃO ENTRE OS INSTITUTOS DA PRESCRIÇÃO E DA DECADÊNCIA	22
2 A PRESCRIÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA	28
2.1 DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO E DA PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA	28
2.2 DA INTERRUÇÃO E DA SUSPENSÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL NO DIREITO TRIBUTÁRIO	33
2.3 DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NAS EXECUÇÕES FISCAIS	40
3 DA NATUREZA JURÍDICA DA PRESCRIÇÃO E DOS SEUS EFEITOS SOBRE A PRETENSÃO	43
3.1 DA PRESCRIÇÃO COMO FORMA DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO	43
3.2 DA PRESCRIÇÃO E DA REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO	48
3.3 DA VIOLAÇÃO DA REGRA DO ART. 110 DO CTN EM FACE DA PRESCRIÇÃO EXPRESSA NO ART. 146, III, “B” DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL	52
CONSIDERAÇÕES FINAIS	58
REFERÊNCIAS	62

INTRODUÇÃO

O tema deste trabalho de conclusão de curso reside na análise dos efeitos da prescrição sobre o crédito tributário à luz da hermenêutica e do diálogo das fontes. Como delimitação temática ter-se-á a prescrição no âmbito do ordenamento jurídico brasileiro, sua definição, seu conteúdo e o alcance de seu instituto, conceito e formas em matéria tributária. Assim, a finalidade da presente monografia é construir uma pesquisa sólida na lei, além de uma busca na doutrina e em entendimentos da jurisprudência. Esse estudo possui o seguinte problema: A extinção do crédito tributário pela prescrição é compatível com a exegese lógico-sistêmica do Código Tributário Nacional e respeita a coerência, a harmonia e a integridade do ordenamento à luz do diálogo das fontes?

No objetivo geral considera-se analisar o instituto da prescrição na Constituição Federal, no Código Civil Brasileiro, no Código Tributário Nacional, na doutrina e o entendimento da jurisprudência acerca de seu alcance em matéria tributária. A prescrição se baseia na análise do fluxo temporal, e possui uma importante justificativa na existência na vida jurídica, pois serve de controle para eficiência do serviço público, como também para evitar a perpetuação das lides no ordenamento jurídico. Desta maneira, os objetivos específicos são: a) estudar a legislação e os fundamentos doutrinários sobre a prescrição no direito civil; b) pesquisar sobre os alcances da prescrição, instituto de direito privado, em matéria tributária; c) avaliar acerca da extinção do crédito tributário em face do instituto da prescrição.

O assunto abordado é de extrema relevância ao ordenamento jurídico brasileiro, uma vez que envolve relações jurídicas do cotidiano da sociedade contemporânea. Assim, o titular de certo direito deve exigir e exercê-lo em tempo razoável, sobretudo quando se tratar de proveitos econômicos, ao deixá-lo inerte, compromete a função social e até mesmo a coletividade. Não respeitando o prazo legal estabelecido em lei, o titular do direito pode ficar impedido de fazê-lo ou até mesmo de perdê-lo por definitivo. O instituto da prescrição trata a respeito da perda do direito da ação de cobrança, após a inércia do titular do direito por certo período

de um lapso temporal. O prazo deste período começa a ocorrer após o prazo decadencial.

Considera importante este trabalho para assim explicar sobre essa matéria estabelecida pelo direito privado, e de certo modo adequada ao direito público, para dessa forma trazer mais segurança nas relações jurídicas, e não torná-las de intermináveis indefinições. Essa pesquisa tem a finalidade de buscar esclarecer a prescrição, que é uma matéria originada do direito civil, assim como, o alcance de seu instituto no direito tributário, suas formas de suspensão, interrupção e principalmente acerca da hipótese ou não de ser uma forma de extinção do crédito, para deste modo, o estudo facilitar o entendimento pertinente sobre o tema na vida da sociedade e aprimorar o estudo do Direito.

A pesquisa utiliza-se basicamente um método hermenêutico com base na legislação nacional pertinente, a Constituição Federal, o Código Civil e o Código Tributário Nacional, além de outras normas e estudos jurídicos relevantes. O material foi obtido por meio de livros, artigos, trabalhos publicados, julgados de tribunais e textos.

Quanto à categorização da pesquisa a monografia utiliza-se do tratamento dos dados da forma qualitativa, pois busca alcançar uma visão qualitativa das razões e motivações. A pesquisa proporciona compreensão do contexto com problema. Já, quanto aos fins é descritiva, porque se caracteriza pela formulação prévia de hipóteses específicas, com procedimentos técnicos de forma bibliográfica e documental. A natureza do trabalho é teórica, consiste na discussão de uma teoria, nas leis, doutrinas e jurisprudência, além de possíveis revisões de sua validade e alcance.

O plano de dados utilizado é baseado na coleta de documentação indireta, o levantamento dos dados será realizado por meio de pesquisa documental em fontes primárias, utilizando um levantamento bibliográfico inerente ao tema, o estudo crítico do material doutrinário levantado, a obtenção e análise da legislação nacional pertinente, a identificação dos aspectos controvertidos da prescrição, instituto de Direito Privado, seu alcance em matéria tributária e a análise de textos alternativos referentes ao tema em questão. No plano de análise e de interpretação de dados deste trabalho está presente o método dialético, porque a tese no direito tributário é que a prescrição extingue o crédito tributário, diante disso a ideia do trabalho é propor uma antítese, teoria contraditória a tese, que seria a alteração de um instituto

de Direito Privado previsto explicitamente na Constituição Federal, para por fim se chegar à síntese, ou seja, um entendimento concreto sobre o tema em questão.

O presente trabalho está dividido em três capítulos: o primeiro deles, intitulado “a prescrição no código civil brasileiro”, estabelecendo esse instituto no direito civil e nas relações de direito privado, acoplado seu conceito, sua finalidade, suas exceções de prazo prescricional e sua distinção com o instituto da decadência. Logo, o segundo capítulo está indagado como “a prescrição em matéria tributária”, abordando o alcance de seu conteúdo para efeitos tributários, as suas formas de interrupção e suspensão, além de esboçar um pouco sobre a prescrição intercorrente.

Por fim, o terceiro e último capítulo indaga o seguinte: “a prescrição no direito tributário extingue o crédito ou apenas extingue o direito de ação de exigir em juízo determinada pretensão?”, abordando a prescrição como forma de extinção do crédito tributário, a repetição de indébito, além de fazer uma análise do artigo 146, III, “b” da CF com o artigo 110 do CTN.

1 DA PRESCRIÇÃO NO DIREITO CIVIL

A prescrição possui a sua origem no direito civil, assim no presente capítulo far-se-á uma compreensão deste instituto nas relações de direito privado. Após, será explanado as situações onde a prazo prescricional não possui a sua validade. Ao final do bloco será elucidado a sua diferenciação com a decadência.

1.1 DO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO NO DIREITO CIVIL E NAS RELAÇÕES DE DIREITO PRIVADO

Todos os direitos nascem das relações sociais entre os indivíduos, e são criados por atos de vontade que na maioria das vezes recaem sobre seus bens, quando destes se emergem valores apreciáveis. No cotidiano da sociedade, as relações são marcadas por um lapso temporal quando se trata de bens econômicos.

Assim, o indivíduo que possui a titularidade de um direito sobre um bem deve o exercê-lo dentro de um determinado tempo, para trazer a ideia de segurança jurídica nas relações, porque esse direito em regra não é imprescritível, assim tem um “prazo de validade” para ser exercido. E é neste sentido que o Código Civil Brasileiro adotou o instituto prescrição para vir regularizar essas situações.

Conforme a doutrina de Agnelo Amorim Filho, o instituto da prescrição já era utilizado nas relações das sociedades civilizadas há muito tempo, desde o Direito Romano, onde primeiramente era desconhecido, mas após o surgimento do Direito Pretoriano passou a ser utilizado. Veja-se a sua colocação:

Durante muito tempo, a prescrição foi um instituto completamente estranho ao direito romano, mas, ao surgir o direito pretoriano, passou a constituir uma exceção à antiga regra da duração perpétua das ações. Por último, a exceção se converteu em regra geral. Tendo ainda em vista o direito romano, diz o mesmo autor que o principal fundamento da prescrição é a necessidade de serem fixadas as relações jurídicas incertas, suscetíveis de dúvidas e controvérsias, encerrando-se dita incerteza em um lapso determinado de tempo (AMORIM FILHO, 1961, pág. 12).

Dessa forma, esse instituto teve a função regular às relações de direito privado, entre uma pessoa e outra em diversos setores (obrigações, sucessões, família e até mesmo direitos reais), trazendo uma ideia que as relações jurídicas não teriam um lapso temporal infinito, sanando as dúvidas e controvérsias. Esse instituto

está atrelado à perda da garantia de um direito que antes lhe era garantido, em face do decurso do tempo. “[...] por isso se entende oportuna à afirmação de que a vida dos direitos não vai se reduzindo ou fenecendo com o passar dos dias, mas desaparece e se apaga pela ausência do fato de seu exercício pelo titular” (RIZZARDO, 2017, pág. 2).

Diante disso, a contagem do lapso temporal tem grande influência sobre os institutos do ordenamento jurídico. Tal afirmativa se comprova, através dos mais diversos prazos que estão estabelecidos no ordenamento jurídico brasileiro, para assim, controlar o curso das relações do cotidiano na sociedade de diferentes matérias e formas. Estes prazos são de extrema relevância, assim contempla Arnaldo Rizzardo:

[...] a prescrição, instituto indispensável para imprimir a própria segurança ao mundo e à vida. Não se encontra estabilidade na existência senão se estiver diante da insegurança ou fraqueza. Criam-se mecanismos de defesa porque sempre iminente o perigo, ou porque nunca é suficientemente forte a garantia ou o direito. De sorte que o instituto da prescrição induz os titulares de bens ou direitos a montar e manter medidas de segurança, sendo apropriada a colocação de que representam fatores de fortalecimento dos direitos. Quem permanece inerte, desinteressado, indolente, despreocupado, não revela desvelo quanto aos seus direitos e ao patrimônio próprio (RIZZARDO, 2017, pág. 3).

Dessa maneira, perceber-se que o direito e tempo sempre estiveram juntos, desde a origem, e quem pertence indolente, inerte, despreocupado com seus direitos e com o próprio patrimônio pode vir a perdê-los. Daí, em entendimento, tem-se a conclusão de Paulo Luiz Netto Lobo:

A pessoa tem de exercer e exigir seu direito em tempo razoável, máxime quando se tratar de bens econômicos. A vida social é um eterno movimento. Quem deixa inerte seu direito compromete sua inerente função social. Não há direito isolado que possa ser usufruído apenas para si, em consideração com o meio social, ou deixado de lado indefinidamente, sem consequência. A ordem jurídica fixa, portanto, prazos que considera adequados, dentro dos quais o titular do direito deve exercê-lo definitivamente, por exigência de segurança do tráfico jurídico, de certeza das relações jurídicas e de paz social (LOBO, 2009, pág. 339).

A sociedade estabelece determinados prazos para o titular do direito exercê-lo, sem comprometer a sua função social e a convivência pacífica. A pretensão nas relações de direito civilista deve ser exercitada nos prazos estabelecidos no art. 206

do CC, ou, na sua ausência, aplica-se o prazo geral de 10 (dez) anos do art. 205, CC, sob infortúnio de sofrer os efeitos da prescrição.

O titular ao possuir o direito e o deixá-lo inerte pelo lapso temporal fixado na lei vem lhe ocorrer à prescrição. Neste sentido, o ilustre doutrinador Pontes de Miranda ensina:

Prescrição é a exceção que alguém tem contra o que não exerceu, durante certo tempo, que alguma regra jurídica fixa, a sua pretensão ou ação. Serve à segurança jurídica e a paz pública para limite temporal à eficácia das pretensões e das ações (MIRANDA, 2000, pág. 135).

O exercício da prescrição garante à sociedade uma segurança jurídica, que está atrelada a basicamente dois fatores principais: o decurso do tempo e a inércia do agente. Assim, Mirna Ciani define que a finalidade da prescrição é:

Extinguir o direito de ação de exigir determinada pretensão em juízo, em virtude do decurso do prazo fixado em lei. O reconhecimento da prescrição coloca fim a litígios pelo decurso do tempo ante a inércia de seu titular, proporcionando estabilidade nas relações sociais (CIANI, 2006, pág. 01).

Destarte, a prescrição busca por fim aos conflitos sociais. Na continuação, a mesma linha de pensamento, o doutrinador Silvio Da Salvo Venosa propaga que:

O exercício de um direito não pode ficar pendente indefinidamente. Deve ser exercido pelo titular dentro de determinado prazo. Isto não ocorrendo, perderá o titular a prerrogativa de fazer valer seu direito. Se a possibilidade de exercício dos direitos fosse indefinida no tempo, haveria instabilidade social. O devedor, passado muito tempo da constituição de seu débito, nunca saberia se o credor poderia, a qualquer momento, voltar-se contra ele. O decurso de tempo, em lapso maior ou menor, deve colocar uma pedra sobre a relação jurídica cujo direito não foi exercido. É com fundamento na paz social, na tranquilidade da ordem jurídica que devemos buscar o fundamento do fenômeno da prescrição e da decadência (VENOSA, 2004, pág. 629).

Portanto, é mister salientar, que a prescrição estabiliza as relações do cotidiano, colocando fim a certos conflitos, não podendo mais o titular buscar seu direito por uma ação no poder judiciário. Ademais, essa é uma das premissas essenciais para a construção de um Estado Democrático de Direito, trazendo uma segurança jurídica e colocando todos em um patamar de igualdade. Assim, esclarece Humberto Theodoro Júnior:

Trata-se da segurança jurídica, que nosso legislador constituinte originário colocou com uma das metas a ser atingida pelo Estado Democrático de Direito, ao lado de outros valores igualmente relevantes, como a liberdade, o bem-estar, a igualdade e a justiça, todos eles guindados à categoria de 'valores supremos da uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social (JÚNIOR, 2006, pág. 97).

Essa segurança traz para as partes de uma relação uma ideia de igualdade e justiça, aplicando a razão ao sujeito que tem o direito. “[...] as partes de um negócio jurídico não podem ficar numa situação interminável de indefinição. Além disso, se não fossem as regras de extinção do direito no decurso do tempo, os documentos de quitação de qualquer relação jurídica deveriam ser guardados pelo devedor e seus sucessores para sempre” (COELHO, 2016, pág. 370). Isso seria totalmente impossível, no sentido de que o vínculo de uma relação jurídica, como o exemplo de uma compra e venda, não pode ser infinito, após o lapso temporal estabelecido em lei se extingue o direito pelo decurso do tempo, não podendo tal direito ser questionado e cobrado de nenhum modo, até mesmo por uma ação judicial. “[...] caso contrário, o bisneto do credor, várias décadas depois de vencidas as obrigações, poderia demandar o bisneto do devedor, e se este não possuía a prova da quitação deveria pagar a dívida novamente” (COELHO, 2016, pág. 370).

Por consequência disso, e conforme estabelece o artigo 196 do Código Civil: “A prescrição iniciada contra uma pessoa continua a correr contra o seu sucessor” (BRASIL, 2002). Assim, tem-se o entendimento que “a prescrição não é personalíssima, pois não se liga à pessoa, e sim a direitos que esta possuía; da mesma maneira que os direitos são transmissíveis, a prescrição também o é” (GUILHERME, 2017, pág. 145).

Em grande parte das relações jurídicas tratando-se de bens patrimoniais, a determinado credor gera um direito e a determinado devedor um dever, assim a lei fixa o prazo máximo para tal relação ser concretizada, sob pena do direito prescrever. Esse prazo traz um bem-estar à relação jurídica, tanto ao credor fazendo com que ele cobre sua dívida dentro dos prazos da lei, quanto para o devedor, que depois de vencidos os prazos da lei, não precisa mais comprovar a quitação da dívida, no caso de já ter cumprida a sua obrigação. Assim, veja-se o que o doutrinador Fabio Ulhoa Coelho ensina:

[...] depois de um longo sem ser procurado para cumprir a sua obrigação, o devedor não sabe mais se deve ou não; se ainda convém manter imobilizados em reserva os recursos para o seu adimplemento, ou se já lhes pode dar emprego mais rendoso. Por essa razão, a lei normalmente estabelece prazo para que o direito seja exercido por seu titular, findo o qual extingue-o em nome da segurança nas relações jurídicas (COELHO, 2016, pág. 369).

No ordenamento jurídico brasileiro, a prescrição possui sua definição no Código Civil, que estabelece em seu artigo 189 “Violado o direito, nasce para ao titular a pretensão, a qual se extingue pela prescrição [...]” (BRASIL, 2002). Assim “Exercer o direito à pretensão é exigir a prestação ao obrigado; já, propor ação ao poder judiciário é pedir a tutela do Estado, deduzindo-se o que se pede” (MIRANDA, 2000, pág. 127).

Dessa maneira, no momento em que o sujeito passivo da obrigação deixa de cumpri-la de acordo com o que foi estabelecido, vem a violar o direito do sujeito ativo, surgindo para este a pretensão. Essa pretensão, conforme definida pelo Código Civil deve ser exercida dentro do prazo prescricional. Com a pretensão vem a surgir ao sujeito ativo à opção de buscar a tutela ao Estado, junto ao poder judiciário, com a propositura de uma ação judicial, para que desta forma tenha seu direito sanado. Seguindo essa linha de entendimento, tem-se que a prescrição está ligada a um aspecto de direito subjetivo, portanto do próprio indivíduo.

Conforme este entendimento, sem a pretensão o sujeito ativo não teria o mérito para julgamento, não teria um fundamento legal para ser deduzido em juízo, poderia até mesmo pleitear o ajuizamento de uma ação judicial, porém esta seria extinta, porque de acordo com o adotado no ordenamento jurídico a matéria não teria mais uma base jurídica para ser julgada com embasamento na prescrição, que é matéria de ordem pública e no ordenamento está prevista no Código Civil ou em lei específica. Veja-se um trecho da doutrina de Eneas Romero Vasconcelos:

[...] a prescrição do direito deduzido em juízo por meio da ação e a prescrição do direito de ação. O direito de ação é imprescritível, dura enquanto durar a norma processual que estabelece este direito subjetivo público. Portanto, o que prescreve é o direito deduzido em juízo. Poderia objetar-se que direito de ação estaria prescrito porque a sentença o declararia, mas não se pode olvidar que a prescrição é renunciável. Logo, se não for alegada em juízo a sentença não a reconhecerá e será dado provimento à pretensão. Com efeito, se a ação é um direito abstrato, a prescrição não a extingue, senão o próprio direito substancial. (VASCONCELOS, 2010, pág. 80).

Diante disso, entende-se que o direito de ação é um direito de cunho processual. Assim, por trata-se de matéria processual, este direito não estaria afetado com prescrição. Contudo, o direito material que estaria sendo alegado na demanda não poderia ser apreciado, sob o fundamento de já estar prescrito.

Por fim, mudando um pouco o assunto, e com base em uma parte da doutrina, além da perda do exercício de um direito, a prescrição também pode ser aquisitiva. E isto fica evidente a partir da colocação: “o decurso do tempo também pode vir a criar um direito, a doutrina se refere a uma prescrição aquisitiva, aqui se tem como exemplo o caso usucapião de um bem” (COELHO, 2016, pág. 370).

Essa prescrição aquisitiva seria imprescritível, pois o titular, como no caso da usucapião, nunca deixa de o titularizar, mesmo que não o exerça por um lastro período, porque já possui todos os requisitos estabelecidos em lei para exercer seu direito. Entretanto, esse modelo de prescrição aquisitiva somente é aplicável no direito das coisas.

Como demonstrado, a prescrição garante à sociedade uma segurança jurídica, e está atrelada a dois fatores que são: o decurso do tempo e a inércia do agente. Contudo, existem exceções em relação a esses prazos prescricionais, que será a análise do próximo tópico.

1.2 EXCEÇÕES DO DIREITO CIVILISTA EM RELAÇÃO AO PRAZO PRESCRICIONAL

O atual Código Civil de 2002 seguiu a linha do CC de 1916, trazendo exceções ao instituto da prescrição nas relações sociais, onde os prazos prescricionais não possuem relevância jurídica. Primeiramente, elencam-se os artigos previstos no CC:

Art. 197. Não corre a prescrição:

I - entre os cônjuges, na constância da sociedade conjugal;

II - entre ascendentes e descendentes, durante o poder familiar;

III - entre tutelados ou curatelados e seus tutores ou curadores, durante a tutela ou curatela.

Art. 198. Também não corre a prescrição:

I - contra os incapazes de que trata o art. 3º;

II - contra os ausentes do País em serviço público da União, dos Estados ou dos Municípios;

III - contra os que se acharem servindo nas Forças Armadas, em tempo de guerra. (BRASIL, 2002).

Primeiramente, o artigo 197, inciso I estabelece que a prescrição não corre entre cônjuges, no período da sociedade conjugal. Destarte “entre marido e mulher não correrá a prescrição ainda não iniciada ou, se iniciada, será suspensa. E diante da proteção constitucional e do enunciado 296 do STJ, não corre a prescrição entre os companheiros, na constância da união estável” (TARTUCE, 2016, ponto 4). Já, o inciso II, do artigo 197 prevê que entre ascendentes e descendentes no curso do poder familiar não corre a prescrição, bem como o inciso III prevê que entre tutelados e curatelados e seus respectivos tutores e curadores não corre à prescrição no período da tutela ou curatela, ambos os incisos trazem condições de ligações entre as partes. Assim, “nesses casos, como a vontade do titular do direito é manifestada pelo próprio demandado, seu representante, eventual inércia no exercício do direito não pode ser imputada ao primeiro” (COELHO, 2016, pág. 376).

Outrossim, o artigo 198, inciso I situa que não corre a prescrição contra os absolutamente incapazes, que a partir da mudança legislativa de 2015 incluem nesta categoria somente os menor de 16 anos. Desta matéria Humberto Theodoro Júnior traz o seguinte:

Os menores de dezesseis anos, por fatores naturais, não têm aptidão para os atos da vida civil e, assim, colocam-se na dependência de representantes legais para a defesa de seus direitos. É essa impotência pessoal que leva a lei a favorecê-los com a não sujeição aos efeitos da prescrição. Trata-se de um benefício destinado a complementar a tutela especial que a ordem jurídica confere aos incapazes. Se o direito pertencia à outra pessoa e nele sucedeu o incapaz, a partir da sucessão, suspende-se o fluxo prescricional. (JÚNIOR, 2018, pág. 120).

Os incisos II e III do artigo 198 trazem hipóteses onde não corre a prescrição nos casos do indivíduo estar a serviço do país, tanto nos casos dos funcionários públicos da Administração Pública e das Entidades paraestatais, bem como a dos militares das Forças Armadas (Exército, Marinha e Aeronáutica) servindo dentro do país ou no exterior. “A regra do inciso II aplica-se tanto aos serviços permanentes como aos transitórios. Não é preciso que se trate de serviço efetivo; aplica-se o preceito legal também a serviço em comissão” (JÚNIOR, 2018, pág. 123). Outros artigos do Código Civil Brasileiro que merecem uma atenção especial são os dispositivos 199, 200 e 201, veja-se:

O Art. 199. Não corre igualmente a prescrição:

I - pendendo condição suspensiva;

II - não estando vencido o prazo;

III - pendendo ação de evicção.

Art. 200. Quando a ação se originar de fato que deva ser apurado no juízo criminal, não correrá a prescrição antes da respectiva sentença definitiva.

Art. 201. Suspensa a prescrição em favor de um dos credores solidários, só aproveitam os outros se a obrigação for indivisível. (BRASIL, 2002).

“O art. 199 do CC elenca, ao mesmo tempo, causas impeditivas (incisos I e II) e causa suspensiva (inciso. III), que merecem o mesmo tratamento prático, envolvendo situações entre pessoas” (TARTUCE, 2018, pág. 520). O inciso I, estabelece que não corre a prescrição quando pendendo condição suspensiva, essa seria uma causa impeditiva. A condição trata-se de evento futuro e incerto que acaba suspendendo a aquisição de direitos, assim a eficácia do ato ou do negócio jurídico. O inciso II refere-se ao não vencimento do prazo, que também é considerado uma causa impeditiva, esse prazo é aquele fixado para o ato ou negócio jurídico ser exercido. Por fim, o inciso III, é uma causa suspensiva que estaria pendendo ação de evicção. “[...] a evicção pode ser conceituada como a perda da coisa em decorrência de uma decisão judicial ou apreensão administrativa que a atribui a terceiro” (TARTUCE, 2018, pág. 520).

Outrossim, o artigo 200 do Código Civil preconiza outra causa de impedimento ao instituto da prescrição, que seria no caso de ação originada de fato que deva ser apurado no juízo criminal, onde a prescrição não irá ocorrer antes de prolatada a sentença definitiva. “Trata-se dos efeitos da sentença penal no juízo cível: se condenatória ou absolutória por inexistência do delito ou negativa de autoria, faz coisa julgada no cível; se absolutória por insuficiência de provas, poderá ser debatida no juízo cível” (MONTEIRO, 2016, pág. 393). Por fim, o artigo 201 do CC prevê que a prescrição fica suspensa em favor de um dos credores solidários e só aproveitam os outros se a obrigação for indivisível. Assim, Silvio Venosa lesiona:

A regra geral é que a suspensão da prescrição só aproveita ao credor, solidário ou não, mas de acordo com o arts. 197, 198 e 199. Nem mesmo no caso de solidariedade a suspensão da prescrição pode beneficiar outros credores. A exceção ocorre no caso do art. 201, tendo-se em vista a indivisibilidade do objeto da obrigação. Assim, por exemplo, no caso de existirem três credores contra devedor comum, de determinada quantia em dinheiro, sendo um dos credores absolutamente incapaz. O fato de não correr a prescrição contra o menor não impede o curso normal da prescrição contra os demais credores. Aqui, neste caso, o direito é divisível, pois se trata de dinheiro (VENOSA, 2018, pág. 620).

Diante dessas situações preconizadas na legislação civil, deixa-se evidente que o instituto da prescrição não se adapta a todas as relações sociais do ordenamento jurídico. E, além disso, esse instituto em muitos casos é confundido com a decadência, por essa razão, o item seguinte, abordará a sua diferenciação.

1.3 A DIFERENCIAÇÃO ENTRE OS INSTITUTOS DA PRESCRIÇÃO E DA DECADÊNCIA

Primeiramente há de se falar, que ambos os institutos estabelecidos no Código Civil são muito parecidos, pois possuem basicamente os mesmo fatores, o lapso temporal e a inércia do agente titular do direito, porém não se confundem. A decadência primeiramente se refere à perda da criação de um direito potestativo, dessa maneira, o direito nasceu, porém deve ser formalizado de acordo com a lei, contudo, no caso dele não ser exercido dentro de certo prazo será extinto. O Código Tributário Nacional, assim como acontece em relação ao instituto da prescrição, parece ter incorrido em uma impropriedade, isso porque o art. 156, V, prevê que a decadência extingue o crédito tributário. Ora, a decadência é justamente o fator que impossibilita que o lançamento ocorra. Logo, ela se comporta como verdadeiro elemento impeditivo da constituição do crédito, vez que não há como extinguir algo que sequer chegou a nascer. Conforme ensina Antônio Luis Câmara Leal, a decadência trata-se da:

Extinção ou perecimento do direito pelo decurso do prazo fixado ao seu exercício, sem que o seu titular o tivesse exercido (LEAL, 1982, pág. 99 e 115).

Assim sendo, o prazo para o exercício desse direito é em regra imodificável, pois para este instituto não se aplica nenhuma hipótese de interrupção ou suspensão dos prazos, portanto, o rol que está fixado do artigo 197 ao artigo 204 do Código Civil tem aplicabilidade somente à prescrição. “A possibilidade de paralisação do prazo é mera consequência do instituto. Os prazos decadenciais são mais exíguos e não se sujeitam normalmente à interrupção, ao impedimento e à suspensão” (VASCONCELOS, 2010, pág. 88).

Por consequência, as causas de suspensão e interrupção são aplicáveis somente à prescrição, e este fundamento jurídico está estabelecido no artigo 207 do

CC, “[...] não se aplicam à decadência as normas que impedem, suspendem ou interrompem a prescrição” (BRASIL, 2002). Para consolidar esse dispositivo, a doutrina de Arnaldo Rizzardo traz o seguinte:

Uma vez decorrido o lapso concedido, não mais cabe invocar o direito que estava previsto. Se vier alegar o direito fora do prazo permitido, à parte a quem aproveita a decadência está autorizada a suscitá-la em qualquer grau de jurisdição, tanto em primeira como na segunda instância. Entrementes, ao contrário do que acontece na decadência legal, ao juiz não cabe conhecer de ofício da matéria, ou suprir a alegação, já que de interesse estritamente particular. Quando não previsto o prazo de decadência, prevalece o constante no art. 205, que é de dez anos. Assim é por decorrência da norma do art. 207, que afasta a aplicação exclusivamente das regras da prescrição que a impedem, a suspendem ou a interrompem (RIZZARDO, 2017, pág. 421).

Sendo esse o entendimento do ordenamento jurídico brasileiro, deixa-se claro que os ambos os institutos do direito privado possuem uma grande semelhança entre si. Para tornar a diferenciação entre eles mais convincente, Carlos da Rocha Guimarães elenca algumas diferenças:

1. A prescrição extingue somente o direito à ação, a decadência extingue o próprio direito.
2. O curso da prescrição pode ser interrompido; o da decadência não.
3. O curso da prescrição pode ser suspenso; o da decadência não, é fatal.
4. A prescrição atinge direitos patrimoniais e alienáveis; a decadência não.
5. A prescrição corre contra pessoas certas e determinadas; a decadência corre contra todos.
6. A prescrição não pode ser renunciada senão depois de consumada (art. 161 do Código Civil); o prazo de decadência pode ser diminuído ou não antes do seu término, conforme o caso, não podendo ser renunciada após o seu término.
- [...]
8. A prescrição advém da lei; a decadência pode advir, também, de determinação do juiz ou de ato jurídico (unilateral ou bilateral, gratuito ou oneroso).
9. A prescrição só é alegada em exceção, isto é, como matéria de defesa; a decadência pode dar lugar à ação.
10. Na prescrição há um único sujeito de direito; na decadência há dois: um titular de direito permanente, outro de um direito efêmero, a curto prazo (GUIMARÃES, 1980, pág. 52 e 53).

Diante disso, deixam-se evidentes as diferenças entre decadência e prescrição. A primeira é a perda do direito, assim, ela tira vida de um direito potestativo que poderia ter sido criado dentro do prazo legal e a segunda é a perda da aquisição de um direito preexistente, pois no momento em que o direito é lesado,

o sujeito possui o direito de pretensão dentro do prazo prescricional fixado na lei, assim se torna um direito subjetivo em sentido estrito.

Seguindo essa linha de pensamento, a doutrina de Fabio Ulhoa Coelho ensina que os regimes jurídicos da prescrição e da decadência diferenciam-se basicamente em função de três aspectos. Assim, traz o seguinte:

- a) Fluência. A fluência dos prazos prescricionais pode ser suspensa ou interrompida nas hipóteses previstas em lei. A dos decadenciais nunca se suspende nem se interrompe. No caso da prescrição, certos fatores que impedem a livre manifestação da vontade do titular do direito são levados em conta pela lei. [...] Porém, a lei não estabelece nas hipóteses decadenciais. Exceto na relação de incapazes.
- b) Disponibilidade. Na questão da disponibilidade, devem-se distinguir dois assuntos: de um lado, a renúncia aos benefícios decorrentes da extinção de direitos por decurso do prazo cabível somente a prescrição e, de outro, a fixação de prazos extintivos por manifestação de vontade das partes cabível somente na modalidade convencional da decadência.
- c) Conhecimento pelo juiz, de ofício. Os prazos prescricionais podem ser conhecidos pelo juiz, de ofício. Mesmo que a parte a quem a prescrição beneficia não a alegue no momento e pela forma processualmente adequada, o juiz deve decretar a extinção do direito por esse tipo de decurso do tempo. Em relação à decadência, cabe distingui-la em função da origem, Aquela cujo prazo é fixado pela lei deve ser conhecida pelo juiz de ofício, independentemente de alegação pelos interessados e em qualquer momento do processo, tal como no caso da prescrição. Já a fixada pelas partes, por meio de negócio jurídico, não pode ser conhecida pelo juiz de ofício, embora possa ser alegada por quem dela se beneficia e qualquer momento do processo (COELHO, 2016, págs. 373, 374 e 375).

Portanto, conforme visto no primeiro aspecto, o prazo prescricional possui a faculdade de ser interrompido, vindo a fluir novamente desde o início, por completo, ou suspenso vindo a fluir apenas sobre o lapso temporal restante, que ainda não tenha sido transcorrido. As causas suspensivas são aquelas ligadas aos impedimentos, tratando-se de situações onde o titular de um direito está totalmente impossibilitado de promover a ação judicial.

Diante do segundo aspecto, é importante salientar que a renúncia da prescrição somente pode vir a ocorrer após prescrita à pretensão, pois a lei não admite em nenhuma situação a renúncia antecipada aos efeitos da prescrição, assim, o lapso temporal do prazo deve ser exaurido na sua totalidade. Neste sentido o Código Civil Brasileiro, estabelece em seu artigo 191 o seguinte “A renúncia da prescrição pode ser expressa ou tácita, e só valerá, sendo feita, sem prejuízo de terceiro, depois que a prescrição se consumar; tácita é a renúncia quando se presume de fatos do interessado, incompatíveis com a prescrição” (BRASIL, 2002).

O entendimento é de que o devedor somente pode vir a renunciar no caso de estiver livre de qualquer constrangimento no negócio. Diante do exposto, sobre a renúncia da prescrição, a doutrina do ilustre Arnaldo Rizzardo traz o seguinte ensinamento:

Da regra supra se extraem dois requisitos, facilmente perceptíveis:

a) Que não prejudique terceiros, o que pode ocorrer quando o devedor paga uma dívida que não mais poderia ser reclamada em face do decurso do tempo, tornando-se insolvente, ou não tendo meios de satisfazer outras obrigações. Não viesse a proibição, abrir-se-ia um flanco para muitas falcatruas ou fraudes, especialmente quando ausentes garantias para adimplir outras obrigações.

b) Só pode ser exercida depois de consumada a prescrição, isto é, não vale a convenção que a afasta previamente, por constituir um instituto de ordem pública. É ainda atual a lição de Carlos da Rocha Guimarães: "... Após o decurso do prazo, o qual, repita-se, extingue o direito de ação, mas não o direito propriamente dito (pretensão substancial), nada impede que o devedor, ou o autor do ato ilícito, resolvam abrir mão daquela vantagem e decidam cumprir a sua obrigação ou revigorá-la, ou reparar o ato ilícito, como acontece no adimplemento da obrigação, acima referido, de acordo com o princípio da autonomia da vontade (pagamento de dívida prescrita)". (RIZZARDO, 2017, pág. 23).

Assim, é evidente que depois de preenchidos estes requisitos a renúncia da prescrição torna-se possível, diferente do que ocorrer com os prazos legais da decadência, onde o Código Civil em seu artigo 209 veda a renúncia da decadência prevista em lei. Desta maneira, Maria Helena Diniz lesiona:

A decadência resultante de prazo legal não pode ser renunciada pelas partes, nem antes nem depois de consumada, sob pena de nulidade. Logo, os prazos decadenciais, decorrentes de convenção das partes, são suscetíveis de renúncia, por dizerem respeito a direitos disponíveis, visto que se as partes podem estabelecê-los, poderão abrir mão deles. (DINIZ, 2006, pág. 249).

Conforme estabelecido no artigo 191 do CC, a renúncia pode vir a ser tanto de forma tácita como de forma expressa. Desta forma, veja-se essa diferenciação feita pelo doutrinador Flávio Tartuce:

A renúncia à prescrição poderá ser expressa, mediante declaração comprovada e idônea do devedor, sem vícios, ou, pode ocorrer, também, a renúncia tácita da prescrição, por condutas do devedor que induzem a tal fato, como o pagamento total ou mesmo parcial da dívida prescrita, que não pode ser repetida, exemplo que é de obrigação natural (art. 882 do CC/2002) (TARTUCE, 2016, ponto 4).

Também, é importante salientar a previsão do artigo 882 do Código Civil que estabelece o seguinte: “Não se pode repetir o que se pagou para solver dívida prescrita, ou cumprir obrigação judicialmente inexigível” (BRASIL, 2002). Portanto, ao pagar uma dívida prescrita, que não existe mais, onde já está transcorrido o lapso prescricional previsto em lei, e sendo que este pagamento foi efetuado por mera liberalidade do devedor, o que decorre de um direito natural existente, este não poderá não pedir restituição.

Por fim, o terceiro aspecto da doutrina de Fabio Ulhoa Coelho trata acerca dos regimes jurídicos da prescrição e da decadência, e lesiona sobre o conhecimento destes institutos que podem ser decretados de ofício pelo juiz, há de mencionar que ambos (exceto no caso da decadência convencional, estabelecida pelas partes) são hipóteses onde pode haver a improcedência liminar do pedido, sem a citação do réu, ocasionando dessa maneira extinção do processo com resolução do mérito. Essa medida está estabelecida no Novo Código de Processo Civil no capítulo III, do título I da parte especial no artigo 332, parágrafo 1º:

Art. 332. Nas causas que dispensem a fase instrutória, o juiz, independentemente da citação do réu, julgará liminarmente improcedente o pedido [...].

§ 1º O juiz também poderá julgar liminarmente improcedente o pedido se verificar, desde logo, a ocorrência de decadência ou de prescrição. (BRASIL, 2015).

Diante disso, nas outras hipóteses, ressalvada a do artigo 332, parágrafo 1º, a prescrição e a decadência só poderão ser reconhecidas de ofício pelo magistrado, após as partes terem a oportunidade de manifestar-se nos autos. Tal fundamento está estabelecido no artigo 487, parágrafo único, do Novo Código de Processo Civil.

Outrossim, a regra para ambos os institutos é o artigo 487 do Novo CPC, dando as partes a oportunidade do contraditório e da ampla defesa, após a decretação de ofício pelo juiz, seguindo a boa-fé objetiva processual. E a exceção seria a do artigo 332, § 1º onde o juiz julga a causa liminarmente, sem entrar no mérito e sem citar a parte contrária. Contudo, na hipótese de recurso de apelação, pode o magistrado de primeiro grau se utilizar da retratação e rever seu entendimento acerca da decadência ou prescrição decretada liminarmente. Assim, lesiona o escritor Misael Montenegro Filho:

[...] o reconhecimento da decadência ou da prescrição pode acarretar o julgamento pela improcedência liminar do pedido, independentemente da citação do réu, ou, posteriormente, a extinção do processo com o julgamento do seu mérito. Se o magistrado reconhece a ocorrência da decadência ou da prescrição inicial logo após receber a petição inicial, julga liminarmente improcedente o pedido. Diferentemente, quando determina o aperfeiçoamento da citação do réu e este suscita a matéria como preliminar (de mérito) da contestação, ou mesmo quando o próprio juiz reconhece a ocorrência da decadência ou da prescrição depois do oferecimento da defesa, o julgamento da ação se dá com fundamento na norma em exame, obrigando o magistrado, neste caso, a conceder oportunidade às partes para que se manifestem sobre a matéria (MONTENEGRO FILHO, 2016, pág. 466).

Além de poder ser decretada de ofício pelo magistrado, a prescrição pode ser alegação em qualquer grau de jurisdição, pela parte a quem aproveita, esta afirmação está estabelecida no Código Civil em seu artigo 193. Desta forma, como exemplo, pode o devedor alegar a prescrição no recurso de apelação, após ter perdido a demanda em sede de primeiro grau, podendo acarretar a reformada da decisão no âmbito recursal. Como também pode o devedor alegar a prescrição em qualquer fase processual, como no caso da fase de execução de sentença.

Em virtude do exposto, ficou demonstrada a diferenciação entre a prescrição e a decadência. No próximo capítulo, far-se-á um esboço acerca da prescrição no âmbito da legislação tributária, procurando saber a função desta matéria de direito público.

2 A PRESCRIÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Neste segundo capítulo, tem-se por objetivo fazer uma análise da prescrição em matéria tributária. Primeiramente, abordar-se-á o alcance de seu conteúdo para efeitos tributários. Em seguida, serão demonstradas as formas de interrupção e suspensão do prazo prescricional. Ao final, far-se-á um esboço sobre a aplicação do instituto da prescrição intercorrente no âmbito das execuções fiscais.

2.1 DA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO E DA PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA

No ramo do direito tributário, o instituto da prescrição pode ser visto sob duas formas, a primeira, pela perspectiva do Fisco, onde o ente público perde o direito de propor a execução fiscal; e, segunda, pela perspectiva do contribuinte, onde este perde o direito em pleitear uma repetição de indébito. Assim, ensina Paulo De Barros Carvalho:

Prescrição do direito do Fisco: a perda do direito do Fisco de ingressar com o processo executivo fiscal, em decorrência do decurso de certo período de tempo sem que o tenha exercitado; Prescrição do direito do contribuinte: a perda do direito do contribuinte de pleitear o seu débito tributário, indébito na esfera judicial, em decorrência do decurso de certo período de tempo sem que o tenha exercitado (CARVALHO, 2014, pág. 42).

No direito tributário brasileiro o instituto da prescrição possui um grande impacto na estruturação e na organização da administração tributária e fazendária, é por meio dele que é estabelecido o prazo que o fisco tem para exigir o crédito tributário dos seus contribuintes. O processo administrativo fiscal começa da seguinte forma, a lei descreve as hipóteses de incidência em que um tributo nasce e deve ser pago, ao gerar algum dos fatos taxados na lei como tributo, e sendo realizada no mundo real sua hipótese de incidência, nasce à obrigação tributária.

Desta forma, ocorrendo à obrigação, que é a norma a qual aponta quem deve cobrar e pagar o tributo, o crédito será lançado por um ato administrativo, que pode vir a ser de ofício pelo agente público, ou por declaração ou homologação do contribuinte. Após o lançamento, o contribuinte será notificado, e se não houver impugnação vencida, o crédito tributário será definitivamente constituído. O doutrinador José Hable define crédito tributário no seguinte sentido:

Em suma, crédito tributário corresponde ao direito de o Estado exigir o tributo, ou melhor, de exigir do sujeito passivo o objeto da obrigação tributária principal, decorrente da realização do fato gerador, e os acréscimos pecuniários por descumprimento das obrigações tributárias principais e acessórias (HABLE, 2014, capítulo I, item 1.4.1).

Assim, é a partir da constituição definitiva do crédito, que ocorre no momento onde o crédito tributário for devido e estiver vencido sem o pagamento, que o instituto da prescrição passa a ter efeito, começando seu prazo a ser contabilizado no primeiro dia após o vencimento do crédito. Assim sendo, o escritor José Hable, traz as diferenças da demarcação do termo inicial do prazo prescricional nas modalidades de lançamento de ofício e lançamento por homologação:

Para a demarcação do termo inicial do prazo prescricional, na modalidade de lançamento de ofício, a constituição do crédito tributário torna-se definitiva, na esfera administrativa: (a) se, com o ato de lançamento tributário efetuado, o contribuinte se conforma e não o impugna, no prazo legal; (b) em havendo impugnação do ato de lançamento (CTN, art. 145, I), ou recurso de ofício da Administração (CTN, art. 145, II), exauridos os procedimentos de revisão, profere-se uma decisão administrativa irrecurável, dando a indispensável exigibilidade.

Já nos procedimentos de lançamento que estão a cargo do sujeito passivo e que se referem ao lançamento por homologação, a constituição definitiva do crédito tributário ocorre: (a) no momento do recebimento da declaração prestada pelo sujeito passivo; ou, (b) com a homologação tácita daquilo que o contribuinte escriturou nos livros e não declarou ao Fisco. (HABLE, 2016, pág. 21).

Logo, o lançamento torna-se definitivo no momento em que é efetivado, quando não pode mais ser finalidade de recurso por parte do contribuinte ou por ato de revisão pela Administração Pública. Isto pode ocorrer em vários momentos, a depender das leis de cada ente e das peculiaridades do seu próprio processo administrativo e de seu ato do lançamento.

Por conseguinte, antes do lançamento do crédito tributário, prevalece o instituto impenhorável da decadência. Assim, entende-se que “enquanto a decadência interfere na “exigibilidade” do crédito tributário, a prescrição afeta a “exequibilidade” desse crédito” (COSTA NEVES, 1998, pág. 190). A decadência refere-se à perda do prazo por parte do Estado de constituir o crédito tributário, que é realizado pelo lançamento. “A decadência, na verdade, não atinge o crédito tributário, mas sim a obrigação que lhe dá origem [...]” (ÁVILA, 2007, pág. 377). Veja-se a ilustração a seguir para ficar mais claro:



Ilustração 1: Linha do tempo do crédito tributário
 Fonte: Pós-Graduação em direito tributário – Estácio/Cers, Decadência Tributária (Eduardo Sabbag).

A ilustração acima define o marco temporal que divide a prescrição da decadência, que é a inscrição do crédito. Neste sentido, o ilustre Luiz Felipe Silveira Difini define:

Até o lançamento, corre prazo de decadência, consumando o fisco não pode mais lançar, perde o direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento, devido à sua inatividade. Após o lançamento corre o prazo de prescrição, consumando, extingue-se o direito de crédito do fisco, que fora constituído pelo lançamento (DIFINI, 2006, pág. 305).

A partir da constituição definitiva do crédito, o ente público passa a ter o direito de emitir a Certidão de Dívida Ativa, conhecida como CDA, que é um título executivo extrajudicial. Diante da constituição, o Estado passa a ter o direito de cobrar seu crédito por uma ação junto ao poder judiciário ou até mesmo com a anuência deste, arquivar o processo judicial sem a baixa na distribuição, e levar a CDA a protesto, junto ao Cartório de Títulos e Protesto.

Em relação à contagem do prazo prescricional de dívidas de natureza tributária, dispõe o artigo 174 do Código Tributário Nacional, prescreve em cinco anos a ação de cobrança do crédito tributário, contados da data da sua constituição definitiva, que acontece após a notificação da decisão final no âmbito administrativo ao contribuinte (ÁVILA, 2007). Neste sentido, a doutrina de Alexandre Rossato Da Silva Ávila traz o seguinte:

[...] a prescrição tem início com a decisão final no processo administrativo, nos termos da segunda parte da Súmula 153 do TFR (*“Constituído, no quinquênio, através de auto de infração ou notificação de lançamento, o crédito tributário, não há falar em decadência, fluindo a partir daí, em princípio, o prazo prescricional, que, todavia, fica em suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos”*). Como dito antes, entre a lavratura do auto de infração e a decisão final do âmbito administrativo não corre nenhum prazo. A prescrição, portanto, começará a fluir depois que o contribuinte for intimado da decisão final do âmbito administrativo. [...] Se execução tiver sido proposta dentro de cinco anos, a contar da de decisão final, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência (ÁVILA, 2007, págs. 378, 379 e 380).

Portanto, a prescrição somente tem o início de sua contagem após a decisão final do processo administrativo. Neste sentido, o STJ firmou jurisprudência, no sentido de que o prazo da prescrição somente começa a correr a partir da notificação da decisão do recurso ou da revisão, veja-se a ementa:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. IMPUGNAÇÃO DE DÉBITO TRIBUTÁRIO NA VIA ADMINISTRATIVA. SUSPENSÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 151, III, E 174 DO CTN. ACÓRDÃO RECORRIDO. REVISÃO DE ENTENDIMENTO. REEXAME DE FATOS E PROVAS. SÚMULA 7/STJ. INOBSERVÂNCIA DAS NORMAS LEGAIS. AFRONTA À BOA-FÉ OBJETIVA. VENIRE CONTRA FACTUM PROPRIUM. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. EXAME PREJUDICADO.

1. Não se configura ofensa ao art. 535, II, do Código de Processo Civil, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia, tal como lhe foi apresentada. Não é o órgão julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pelas partes em defesa da tese que apresentaram. Deve apenas enfrentar a demanda, observando as questões relevantes e imprescindíveis à sua resolução. Nesse sentido: REsp 927.216/RS, Segunda Turma, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 13/8/2007; e REsp 855.073/SC, Primeira Turma, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 28/6/2007.

2. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial 1.113.959/RJ, submetido ao rito do art. 543-C do CPC, firmou o entendimento de que “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 da prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal, pela ausência de previsão normativa específica” [...] (AgRg no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 705.069 - RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, DJe 04/02/2016).

Uma observação importante: no presente julgado foi levado a efeito o art. 543-C do CPC de 1973, atualmente art. 1.036 do CPC de 2015. Veja-se a sequência da decisão:

[...] 3. A intempestividade do recurso administrativo não perfaz contexto fático juridicamente relevante para afastar o entendimento firmado no STJ acerca do tema. Precedentes: AgRg no AgRg no REsp 1.478.651/ SP, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 13/3/2015; RCD no AREsp 623.936/RO, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 19/2/2015; AgRg no Ag 1.094.144/SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 4/6/2009).

4. O acórdão recorrido examinou todos os pontos relevantes para a solução da controvérsia, indicando com clareza a data de peticionamento administrativo e os termos considerados para a contagem do lustro prescricional. Para infirmar a conclusão a que chegou a instância ordinária, faz-se necessário o reexame do conjunto fático-probatório, medida que encontra óbice na Súmula 7 do STJ: “A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial”.

5. A inobservância das normas legais para ver-se livre do pagamento de tributo afronta a boa-fé objetiva, nos termos do brocardo *venire contra factum proprium*.

6. Fica prejudicada a análise da divergência jurisprudencial quando a tese sustentada já foi afastada no exame do Recurso Especial pela alínea “a” do permissivo constitucional.

7. Agravo Regimental não provido. (AgRg no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 705.069 - RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, DJe 04/02/2016).

Assim, pelo entendimento da Corte Superior de Justiça, o crédito tributário enquanto pendente na via administrativa, é considerado um crédito provisório, e não definitivo por esta razão não corre o prazo decadencial e muito menos o prazo prescricional. Por outro lado, ocorrendo à constituição do crédito regularmente e o ente público ajuizando a demanda no Judiciário, a demora da citação do devedor não é causa para o acolhimento da prescrição. Contudo, essa decisão final do processo administrativo deve ocorrer de forma célere e eficiente, veja-se o entendimento doutrinário:

De acordo com Walmir Luiz Becker (2001, pág. 22) “[...] seria contrário ao princípio constitucional da moralidade administrativa, consagrado no art. 37 da Constituição Federal de 1988, admitir-se que a administração tributária, em face de um processo administrativo fiscal, pudesse ficar inerte pelo tempo que bem entendesse, sem maiores cuidados quanto à sua movimentação, no pressuposto de que não estaria sujeita à decadência ou prescrição, enquanto não proferida a decisão final do julgador administrativo. Ao tempo do saudoso e extinto Tribunal Federal de Recursos já ficara assentado: a ocorrência da prescrição intercorrente, no caso de o procedimento fiscal ficar paralisado por mais de cinco anos, por culpa da administração”. (apud JANCZESKI, 2006, pág. 130).

Nota-se que, a administração pública é regida pelo princípio da Supremacia do Interesse Público, assim, o Estado possui muitos privilégios sobre os contribuintes, contudo, ela também deve seguir os princípios constitucionais da moralidade administrativa, da legalidade, da eficiência, pois o procedimento

administrativo fiscal também corre o risco de sofrer a prescrição intercorrente pela falta ou pela demora do funcionalismo público. Neste sentido, o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul já decidiu a respeito, veja-se a jurisprudência:

TRIBUTÁRIO. AUTO DE LANÇAMENTO. IMPUGNAÇÃO. DEMORA NO JULGAMENTO. DECURSO DE MAIS DE CINCO ANOS. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. ART. 5º, LXXVIII, CF/88. Assim como o processo judicial, também o processo administrativo submete-se a inafastável reclamo do Estado de Direito, qual seja, sua razoável duração: art. 5º, LXXVIII, CF/88. Decorridos mais de cinco anos entre a data da impugnação ao auto de lançamento e o seu julgamento, afigura-se inafastável o implemento da prescrição intercorrente, sob pena de inaceitável perenização da pretensão fiscal. LOCAÇÃO DE BOXES. INEXISTÊNCIA DE GUARDA DE VEÍCULOS. ISS. NÃO INCIDÊNCIA. Não bastasse tal, igualmente se afigura procedente a incidental, já que inexistente prestação de serviços de guarda e estacionamento, na locação de boxes de estacionamento, descabida incidência do ISS, tal como reconhecido pelo TART quanto a situação inteiramente igual. (Apelação Cível Nº 70071942023, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Arminio José Abreu Lima da Rosa, Julgado em 07/12/2016).

A prescrição intercorrente aplicada no processo administrativo fiscal é baseada na norma suprema, a Constituição Federal, que todos os níveis do governo devem a sua obediência, e que garante em seu artigo 5º, inciso LXXVIII: “a todos, no âmbito judicial ou administrativo são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação” (BRASIL, 1988). Portanto, nenhum contribuinte deve sujeitar-se aos abusos do fisco, e tem o direito que ver sua situação resolvida em prazo célere e determinado.

A partir disso, fica-se demonstrado o momento onde o instituto da prescrição passa a ter efeito no âmbito tributário, no momento da ocorrência da constituição regular do crédito. Diante desses pressupostos, no próximo item do trabalho serão objeto de estudo as hipóteses onde o prazo prescricional pode ser interrompido ou suspenso.

2.2 DA INTERRUPTÃO E DA SUSPENSÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL NO DIREITO TRIBUTÁRIO

Diferentemente da decadência, o prazo prescricional admite hipóteses de interrupção e suspensão. Tratando-se dos casos da interrupção, ela acontece da seguinte forma: no momento em que o prazo se interrompe, ele zera totalmente, e

no instante em que volta ser contado, inicia-se novamente por inteiro. Para esclarecer melhor o assunto, Paulo De Barros Carvalho ensina:

A prescrição, como fato jurídico que é não se interrompe nem se suspende. Aquilo que se interrompe é o intervalo de tempo que, associado à inércia do titular da ação, determina o surgimento do fato prescricional (CARVALHO, 2011, pág. 548).

Portanto, o que realmente se interrompe é o intervalo de tempo, e não a prescrição propriamente dita. Desta forma, tem-se também o ensinamento do digníssimo doutrinador Hugo Brito Machado:

Se depois de algum tempo, antes de completar-se o quinquênio, ocorre uma das hipóteses de interrupção acima indicadas, o prazo já decorrido fica sem efeito e a contagem dos cinco anos volta a ser iniciada (MACHADO, 2008, pág. 224).

O Código Tributário Nacional em seu artigo 174, parágrafo único, estabelece um rol taxativo dos casos onde o prazo prescricional pode ser interrompido. Os casos são os seguintes:

Art. 174. [...]
Parágrafo único. A prescrição se interrompe:
I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;
II - pelo protesto judicial;
III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;
IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor (BRASIL. 1966).

Nas três primeiras hipóteses, a interrupção acontece em virtude de ato praticado no âmbito do poder judiciário. O inciso I do parágrafo único do artigo 174, foi alterado pela redação da Lei Complementar nº 118 de 2005, antes disso, este inciso tinha a seguinte redação “pela citação pessoal feita ao devedor”. Essa alteração “cuida-se, de mais um privilégio da Fazenda Pública relativamente aos credores em geral, que, nos termos do CPC, continuam a ter como causa interruptiva a citação válida do devedor” (MACHADO, 2015, pág. 227). Essa modificação beneficia a Administração Pública, pois em muitos casos, do despacho do juiz que ordena a citação, até a citação pessoal ser perfectibilizada, passa-se um longo período, pois muitas vezes o Ente Público possui o endereço desatualizado do contribuinte ou seus dados pessoais incompletos, tornando a ação de execução

fiscal um processo muito duradouro. Já se tratando do inciso II, que se refere à interrupção da prescrição pelo protesto judicial, o ilustre Ministro do Superior Tribunal de Justiça Humberto Martins traz o seguinte ensinamento:

O Estado somente poderá fazer uso da ação cautelar de protesto quando não estiver em condições de ingressar em juízo com a ação de cobrança; vale dizer, execução fiscal. Caso reúna condições de proceder nesta última hipótese, não terá à sua disposição o protesto judicial, por carência de ação. Falece-lhe o interesse de agir, porquanto a tutela jurisdicional poderia ser prestada de uma forma mais satisfatória, por meio da execução fiscal. [...] Ressalte-se que o protesto judicial, na hipótese de seu exercício, somente poderá ser utilizado uma única vez, pois haveria interrupção da prescrição sem controle algum, causando instabilidade na relação jurídica entre Fisco e contribuinte. (MARTINS, 2007, págs. 13 e 14).

Portanto, a ação cautelar de protesto somente é oponível ao Fisco no caso de impossibilidade de ingressar com a execução fiscal, sob pena de prejudicar o contribuinte. Outro inciso que merece uma atenção especial é o IV, que se refere que qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor. “Como exemplo, pode-se mencionar os termos de confissão de dívida que sejam assinados para adesão aos parcelamentos tributários, neste caso o prazo prescricional somente recomeça a ser contabilizado a partir do vencimento da parcela vencida” (RIZZARDO, 2017, pág. 617).

As causas de interrupção são apenas as estabelecidas no Código Tributário Nacional, que apesar de formalmente ter status de lei ordinária, materialmente é considerado como lei complementar. O digníssimo doutrinador Hugo De Brito Machado estabelece o seguinte fundamento:

A teor do art. 146, III, b, da CF/88, a prescrição do crédito tributário é matéria privativa de lei complementar. Assim, lei ordinária não pode modificar as disposições do CTN, nem criar novas causas ou hipóteses de interrupção da prescrição. Por essa razão, por exemplo, o STJ entende que o artigo 40 da Lei de Execução Fiscal deve ser interpretado harmonicamente com o disposto no artigo 174 do CTN, que deve prevalecer em caso de colidência entre as referidas leis. Isto porque é princípio de Direito Público que a prescrição e a decadência tributárias são matérias reservadas à lei complementar, segundo prescreve o artigo 146, III, b da CF (MACHADO, 2017, pág. 238).

Desta maneira, as leis ordinárias que tratam a respeito de direito tributário devem respeitar a hierarquia da norma superior, primeiramente a Constituição Federal e depois ao Código Tributário Nacional, que a este compete estabelecer as disposições da matéria. Em razão disso, a prescrição e a decadência são matérias

reservadas à lei complementar conforme estabelece o artigo 146, III, b, da CF, e com base nesse entendimento alguns dispositivos da Lei de Execuções Fiscais, lei ordinária, não são mais aplicados. Veja-se também o entendimento da doutrina de Luiz Felipe Silveira Difini:

A jurisprudência, inclusive do STJ, tem-se pautado no sentido de que, dispondo o art., 146, III, b, da CF caber à lei complementar estabelecer normas gerais sobre prescrição tributária, as causas de interrupção da prescrição, em matéria de tributos, são aquelas previstas no CTN, em seu art. 174, parágrafo único, não se aplicando aquelas previstas na LEF (Lei n. 6830/80), especialmente em seu art. 2º, § 3º (suspensão da prescrição pela inscrição em dívida ativa). (DIFINI, 2006, pág. 307).

Deste feito, o Código Tributário Nacional possui natureza de lei complementar, assim, é hierarquicamente superior à LEF. De tal modo, não pode, portanto, uma lei ordinária estabelecer normas gerais sobre prescrição em face das execuções fiscais, pois esse instituto já está previsto em lei complementar. Outro exemplo que se pode citar é o da Súmula Vinculante nº 8 do STF que declara que “são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário”. O parágrafo único do art. 5º do DL 1.569/1977 trazia uma hipótese de suspensão do lapso prescricional em face às cobranças de crédito de pequeno valor, já os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 tratavam acerca de prazos de prescrição e decadência no âmbito do plano de custeio da organização da seguridade social, ambos dispositivos foram declarados inconstitucionais em face de afrontar o artigo 146, III, b, da Carta Magna de 1988.

Já, o caso da suspensão do prazo prescricional acontece da seguinte maneira: o prazo paralisa sua contagem por determinado período, mas ao retornar, volta a sua contagem do momento de onde parou, assim, conta-se apenas o seu prazo remanescente. Assim sendo, ensina Ricardo Alexandre:

Assim, se um prazo de cinco anos flui até atingir três anos e é interrompido, o mesmo volta imediatamente ao seu curso pelo total, de forma que restarão ao interessado os mesmos cinco anos iniciais. Se houver suspensão no final do terceiro ano, o prazo para de fluir e, cessada a causa suspensiva, volta ao seu curso pelos dois anos restantes (ALEXANDRE, 2015, pág. 1244).

Por conseguinte, “se tratando das hipóteses de suspensão do prazo prescricional do crédito tributário, o nosso ordenamento jurídico entende que são as mesmas causas que suspendem a exigibilidade do crédito” (MACHADO, 2015, pág. 227). E o CTN estipulou as seguintes:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

- I - moratória;
- II - o depósito do seu montante integral;
- III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;
- IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.
- V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;
- VI – o parcelamento. (BRASIL, 1966).

Sobre o assunto, vale mencionar que algumas das formas que suspendem a exigibilidade do crédito tributário, levam da mesma maneira a suspensão do prazo prescricional, desde que este já esteja constituído. “Para que se suspenda o lapso de tempo que leva à prescrição é imperativo lógico que ele se tenha iniciado, e, nem sempre que ocorre a sustação da exigibilidade, o tempo prescricional já terá começado a correr” (CARVALHO, 2011, pág. 551). No período que o crédito suspende sua exigibilidade, ele acaba congelando o prazo, em contrapartida no momento em que a hipótese de suspensão termina o prazo prescricional voltar a ser contado de onde parou. “Afinal, se a lei impede o Estado de exigir o cumprimento de uma prestação, não seria razoável que fluísse o prazo de prescrição, que consiste precisamente em um prazo para que a exigência fosse formulada” (MACHADO, 2017, pág. 196). Diante disso, vejam-se algumas consequências geradas pela suspensão, de acordo com a doutrina de Aliomar Baleeiro:

O advento de uma das causas enumeradas no art. 151, e enquanto durar acarreta então a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e traz as seguintes consequências:

- bloqueia o ajuizamento da execução fiscal;
- suspende a contagem do prazo prescricional para o ajuizamento da ação fiscal se ela já tiver tido início (efeito suspensivo), ou impede a iniciação da contagem (efeito impeditivo);
- não importa em dispensa do cumprimento de obrigação acessória ou principal, como preceitua o parágrafo único do mesmo artigo (BALEIRO, 2018, pág. 1244).

Diante disso, deixa-se evidente que a obrigação acessória deve continuar a ser cumprida. A “suspensão do crédito atinge a obrigação principal, de pagar o tributo ou a penalidade (art. 113, § 1º, CTN), mas não atinge as obrigações

acessórias, isto é, de fazer, ou não fazer, instituídas por lei (art. 113, § 2º, CTN)” (BALEEIRO, 2018, pág. 1242).

O rol previsto na legislação tributária, no artigo 151 do CTN, acerca da suspensão da exigibilidade do crédito é taxativo. Primeiramente a moratória, prevista no inciso I, trata-se de uma dilação do prazo para o pagamento dos créditos tributários já constituídos, e esta dilação deve ser feita por lei pelo ente competente.

Os casos previstos nos incisos II, IV e V tratam-se de medidas realizadas dentro de uma ação judicial, no caso das tutelas antecipadas (inciso V) e das medidas liminares (inciso IV), estas devem ser solicitadas no processo pela parte requerente e o juízo deve deferi-las. Sobre as medidas liminares são deferidas em mandados de segurança, veja-se o que entende o doutrinador Aliomar Baleeiro:

O CTN reconhece que a liminar, ao suspender o ato abusivo de autoridade ou impedir a sua prática, estará suspendendo a exigibilidade do crédito, ficando a Fazenda obrigada a aguardar a sentença. A liminar é assim remédio provisório, podendo ser cassada a qualquer momento, autonomamente concedido, que não representa decisão final de mérito. A liminar (independentemente do depósito) suspende a exigibilidade do crédito enquanto dura, ficando a Fazenda impedida de ajuizar a execução. (BALEEIRO, 2018, pág. 1248).

Já o inciso II do art. 151 do CTN trata acerca dos depósitos, estes devem ser integrais e em dinheiro, e esse também é o entendimento sumulado no STJ, na súmula nº 112, que possui a seguinte redação “O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro” (BRASIL, 2010). O depósito serve para evitar a mora nos casos onde o contribuinte quer discutir a relação jurídica ou a constituição do crédito, ou até mesmo uma forma de condição de admissibilidade da demanda, como no caso da ação de consignação em pagamento. O depósito pode também ocorrer em alguns casos na via administrativa, veja-se a doutrina de Sacha Coêlho:

O depósito pode, em tese, ser administrativo ou judicial. O primeiro será sempre voluntário. A Administração não pode exigí-lo, já que esta instância não é definitiva. Demais disso, a jurisprudência declara indevida a exigência de depósito para garantir a instância administrativa (construção oblíqua), e tampouco existe interesse prático, salvo raras ocasiões, em fazer dito depósito em encerros de processo administrativo. [...] Feito o depósito judicial e integral da quantia litiganda, ficam excluídas as multas e os juros, se inexistente ato de lançamento, e incluídas, se já houver. De todo modo, fica a Fazenda Pública impedida de exigir o crédito tributário. (COÊLHO, 2016, pág. 696).

Os casos do inciso III referem-se aos recursos ou as reclamações realizadas na esfera administrativa, estes são casos onde não se aplica a suspensão da exigibilidade do crédito para prescrição, porque o crédito ainda não está constituído por definitivo, “com efeito, durante todo o processo administrativo de discussão do crédito tributário (reclamações e recursos), não corre a prescrição” (COÊLHO, 2016, pág. 749). Desta maneira, veja-se um exemplo dado pelo doutrinador Paulo de Barros Carvalho:

[...] lavrado o ato de lançamento, o sujeito passivo é notificado, a recolher o débito dentro de trinta dias ou impugná-lo no mesmo espaço de tempo. É evidente que nesse intervalo a Fazenda ainda está investida da titularidade da ação de cobrança, não podendo, por via de consequência, ser considerada inerte. Se o suposto devedor impugnar a existência, de acordo com as fórmulas do processo administrativo específico, a exigibilidade ficará suspensa, mas o prazo de prescrição não terá sequer iniciado (CARVALHO, 2011, pág. 551).

Por fim, o parcelamento administrativo, previsto no art. 155-A do CTN foi incluído pela LC nº 104, de 2001, trata-se de um mecanismo para facilitar as condições de pagamento do devedor, este deve ser feito por lei específica pelo ente competente, podendo em alguns casos excluir os juros de forma total ou parcial e até mesmo as multas. Como previsto no art. 151, inciso VI do CTN, o parcelamento suspende a exigibilidade do crédito, desta maneira, também acaba interrompendo a prescrição, pois constitui um ato inequívoco, que importa no reconhecimento do débito pelo devedor, como previsto no art. 174, parágrafo único, inciso IV, do CTN. Veja-se a jurisprudência do Tribunal de Justiça Gaúcho:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA. EXISTÊNCIA DE PARCELAMENTO. CAUSA SUSPENSIVA E INTERRUPTIVA DO PRAZO PRESCRICIONAL. - **O parcelamento suspende a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, VI, CTN) e, por representar manifestação de reconhecimento do débito pelo devedor, também interrompe a contagem da prescrição (art. 174, parágrafo único, IV do CTN), que torna a fluir integralmente no caso de inadimplência.** - No caso, ainda que não se tenha notícia da data da inadimplência das parcelas, não há falar em prescrição, pois desde a data do parcelamento até o ajuizamento da execução fiscal não transcorreu o prazo prescricional de cinco anos. AGRAVO DE INSTRUMENTO PROVIDO. (Agravo de Instrumento Nº 70076395714, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Marilene Bonzanini, Julgado em 05/03/2018). (sem grifo na original).

Portanto, além do parcelamento facilitar o cumprimento das obrigações financeiras por parte do contribuinte, ele possui a condição do mesmo de reconhecer o seu débito com o Fisco. Desta forma, interrompe o lapso temporal da prescrição, que somente torna a fluir integralmente no caso de inadimplência do acordo firmado.

Por fim, ficaram demonstradas as formas da ocorrência da interrupção e da suspensão do prazo prescricional na relação do Fisco com o contribuinte. Contudo, após a dívida tributária já ser objeto de uma demanda no poder judiciário, por meio da execução fiscal, ainda assim, a Administração Pública pode ser deparar com o instituto da prescrição. Ao encontro disso, a próxima seção tratará acerca da prescrição intercorrente.

2.3 DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NAS EXECUÇÕES FISCAIS

Outra forma da ocorrência da prescrição dos créditos no direito tributário é a prescrição intercorrente declarada no âmbito do processo judicial nas execuções fiscais, e também como já vista, é admitida em processos administrativos fiscais, tal instituto está regulamentando no art. 40 da Lei de Execuções Fiscais que vem sendo interpretado harmonicamente com o Código Tributário Nacional. A doutrina de Marcus Abraham destaca o seguinte:

[...] deve-se registrar que a prescrição intercorrente é instituto previsto no art. 40 da Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/1980), também produzindo efeitos extintivos do crédito tributário, mas que ocorre somente se o processo de execução fiscal restar paralisado por mais de cinco anos a contar da decisão judicial que determina o seu arquivamento. Esta decisão de arquivamento ocorre quando, já suspenso o curso da execução fiscal, decorre o prazo de 1 (um) ano sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis. A previsão contida no § 4º do art. 40 da Lei nº 6.830/1980 (oitiva prévia da Fazenda Pública antes de ser declarada a prescrição intercorrente pelo juiz) somente se aplica às hipóteses de prescrição intercorrente nele indicadas, isto é, a prescrição intercorrente contra a Fazenda Pública na execução fiscal arquivada com base no § 2º do mesmo artigo, quando não localizado o devedor ou não encontrados bens penhoráveis. (ABRAHAM, 2018, pág. 255).

Nesse mesmo sentido, e para por fim na divergência doutrinária sobre a existência da prescrição intercorrente nas execuções fiscais, pelo fato da LEF não ter o poder de colidir com os dispositivos do CTN, que é a lei complementar hábil para tratar sobre prescrição, o STJ enunciou a súmula 314 para consolidar a matéria, que possui a seguinte redação: “Em execução fiscal, não localizados bens

penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente” (BRASIL, 2011). Portanto, nenhuma execução fiscal dura para sempre, após a Fazenda Pública ajuizar a execução fiscal e não conseguir citar devedor ou não encontrar bens para penhora, o processo ficará suspenso pelo prazo de um ano para novas buscas, mesmo assim não sendo localizado o devedor ou não sendo encontrados bens penhoráveis o processo então será arquivado, e somente após passar-se cinco anos da decisão pelo arquivamento que ocorre o instituto da prescrição intercorrente, que pode ser declarada de ofício pelo magistrado.

O Superior Tribunal de Justiça definiu no Recurso Especial Nº 1.340-553 em julgamento de recurso repetitivo a forma de como o artigo 40 e parágrafos da LEF devem ser aplicados. Diante disso, o órgão colegiado aprovou o seguinte:

O prazo da suspensão do processo, que é de 1 (um) ano, cumulado com prazo prescricional (art. 40, §§ 1º e 2º da LEF), e inicia-se automaticamente no dia em que o Fisco toma ciência a respeito da não localização do endereço do devedor ou do caso da inexistência de bens para penhora. Nas execuções fiscais de dívida de natureza tributária ou não, depois da primeira tentativa infrutuosa de localização de bens para penhora, o magistrado irá declarar suspensão da execução. Após o prazo de 1 (um) ano que suspende o processo iniciará automaticamente o prazo da prescrição, onde o processo é arquivado sem a baixa na distribuição (art. 40, §§ 2º, 3º e 4º da LEF), tanto no caso de haver ou não petição do Fisco ou pronunciamento do juízo. Terminado o prazo e depois de ouvida a Fazenda Pública, o juízo poderá de imediato decretar a prescrição intercorrente. Para incidir a interrupção da prescrição intercorrente deverá ocorrer a efetiva penhora e a efetiva citação do devedor, não bastando o mero peticionamento em juízo. O exequente ao demonstrar que requereu em juízo a citação do devedor ou a penhora de bens, mesmo que tal medida tenha se perfectibilizado depois de fluídos o prazo de suspensão somado com o prazo prescricional, considera-se interrompida a prescrição intercorrente, retroagindo a data do protocolo do requerimento. O Fisco, no caso de alegar nulidade por falta de intimação do procedimento do art. 40 da Lei de Execuções Fiscais, deverá fazê-lo na primeira oportunidade de manifestar-se nos autos e demonstrar os prejuízos causados pela falta da medida (com exceção da falta de intimação que constitui o termo de início do procedimento). Ao final, o juiz no caso

de decretar a prescrição intercorrente deve fundamentar o ato, demonstrando quais foram os marcos aplicados para contagem do prazo (BRASIL, 2018).

Diante disso, conclui-se que no caso de não haver a citação do devedor ou não sendo encontrados bens para penhora, o prazo do art. 40 da LEF inicia-se automaticamente, e findo o prazo da suspensão e da prescrição, o crédito estará prescrito. Portando, é a lei que define o termo de início desse prazo, e não o juiz ou o Fisco. Diante disso, é indiferente a Fazenda Pública peticionar requerendo a suspensão do feito por um prazo maior para realizar novas diligências, pois o termo inicial do prazo de suspensão acontece no dia em que o Fisco toma conhecimento de não ter sido encontrado o devedor ou bens para penhora. Neste sentido, o TRF da 4ª Região já vem aplicando este entendimento dado pelo STJ acerca da prescrição intercorrente. Veja-se a jurisprudência:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. 1. Considera-se como termo inicial da contagem do prazo da prescrição intercorrente a data da intimação da Fazenda Pública acerca da não localização do devedor ou, caso citado o executado, a data em que se constatar a inexistência de bens penhoráveis no endereço indicado, independentemente de o juiz haver expressamente determinado a suspensão do processo. A intimação é indispensável e o prejuízo decorrente de sua ausência é presumido. 2. A contagem do prazo prescricional, uma vez iniciada, somente se interrompe pela efetiva constrição de bens do executado, ou pela citação do devedor, caso este não tenha sido inicialmente localizado. Neste caso, a interrupção retroage à data do protocolo da petição que requereu a providência frutífera. 3. Caso em que, aplicando-se as balizas fixadas pelo STJ no REsp 1.340.553/RS em harmonia com o decidido por esta Corte no Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade na AC n.º 0004671-46.2003.404.7200/SC, verifica-se a ocorrência de prescrição intercorrente. (TRF4, AG 5016140-11.2019.4.04.0000, PRIMEIRA TURMA, Relator ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA, juntado aos autos em 10/07/2019).

Enfim, a prescrição pode ocorrer antes do ajuizamento da execução fiscal, ou até mesmo em seu curso, por meio da prescrição intercorrente. A seguir, no próximo capítulo, far-se-á uma análise das consequências causadas pela prescrição no âmbito do direito tributário.

3 DA NATUREZA JURÍDICA DA PRESCRIÇÃO E DOS SEUS EFEITOS SOBRE A PRETENSÃO

O terceiro e último capítulo possui o objetivo, primeiramente, de abranger as consequências causadas pela prescrição, de acordo com o CTN, que a elenca como umas das formas de extinção do crédito. Por seguinte, passa-se a analisar prescrição na repetição de indébito tributário. E ao final, trar-se-á a violação da regra prevista no art. 110 do CTN em face da prescrição expressa no art. 146, III, “b” da Constituição Federal.

3.1 DA PRESCRIÇÃO COMO FORMA DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A disposição hierárquica do conjunto de leis da o conceito primário à prescrição como a perda da pretensão, surgida a partir de um direito violado, pelo decurso de certo lapso temporal pela inércia do agente. Contudo, no direito tributário brasileiro, a prescrição é uma das causas de extinção do crédito tributário, havendo uma pequena mudança na definição de seu instituto. Tal norma jurídica está regulamentada no capítulo IV do CTN em seu artigo 156, inciso V “extinguem o crédito tributário a prescrição e a decadência”. Paralelamente, com a extinção do crédito tributário, resta extinta também a própria obrigação tributária, como previsto no art.113, § 1º, do CTN. Neste sentido veja-se o entendimento:

No art. 156, inciso V, é possível perceber a diferença entre a prescrição no direito civil e no direito tributário. No Código Tributário Nacional ela é tratada expressamente como forma de extinção do crédito (e, portanto, da obrigação). No direito civil, extingue-se tão somente a pretensão de acordo com art. 189 do Código Civil (PEREIRA, 2013, pág. 11).

Sabe-se que o instituto da prescrição é uma teoria formulada pelo direito privado, contudo, o CTN determina à prescrição tributária um conceito muito além daquele estipulado pelo direito civil, desta maneira, como ocorre com a decadência o tratamento jurídico prescricional equivale-se com a caducidade, pelo fato de que a prescrição além da perda do direito de ação também acaba extinguindo o crédito tributário. Para o aprofundamento no assunto, José Hable ensina o seguinte:

[...] há uma particularidade no Direito Tributário. O CTN confere à prescrição tributária um tratamento jurídico de caducidade, ao disciplinar no inciso V do seu art. 156, como uma modalidade de extinção do crédito tributário, e por consequência, da própria obrigação tributária, que é extinta juntamente com o crédito dela decorrente (CTN, art. 113, § 1º).

Desse modo, a assertiva de que a quitação de débito prescrito não propicia repetição é irrepreensivelmente aceita no Direito Civil (CC, art. 882), não, porém, no Direito Tributário (CTN, art. 156, V, c/c o art. 113, § 1º). (HABLE, 2014, Capítulo II, item nº 2.2.2.2.4).

Em síntese, o Superior Tribunal de Justiça também segue esse posicionamento. Veja-se a decisão do Recurso Especial nº 1.758.217:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EXECUÇÃO FISCAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. AÇÃO SOB A ÉGIDE DA REDAÇÃO ORIGINAL DO ARTIGO 174 DO CTN. CARACTERIZADA A INÉRCIA DA EXEQUENTE NO PERÍODO EM QUE LHE CABIA PERSEGUIR A EXECUTADA. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 106 DO STJ.

1. Não se configura a alegada ofensa ao artigo 1.022 do Código de Processo Civil de 2015, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia, em conformidade com o que lhe foi apresentado.

2. O crédito tributário em cobrança foi constituído por Auto de Infração em 12.8.1996. Ação ajuizada em 20.2.1998. Citação em 19.3.1998. Frustrada a diligência em 17.7.2000. A Fazenda teve vista do resultado da diligência em 7.8.2000. Somente em 4.2.2003, a exequente retornou aos autos e requereu a citação do sócio-gerente, quando já havia escoado o lapso temporal.

3. Não há como se imputar a demora aos mecanismos da Justiça (Súmula 106 do STJ), pois ficou caracterizada a inércia da exequente no período em que lhe cabia perseguir a executada e seus bens para que alcançasse a interrupção do prazo prescricional com a citação válida.

4. A ação foi ajuizada sob a égide da redação original do artigo 174 do CTN. (artigo 219, § 5º, do CPC/73 c/c do artigo 174 do CTN). Excluída a aplicação da prescrição intercorrente descrita pelo art. 40 da Lei de Execuções Fiscais, porquanto não houve interrupção do lapso prescricional.

5. Nos termos dos artigos 156, inciso V, e 113, § 1º, do CTN, a prescrição extingue o crédito tributário e a própria obrigação tributária e não apenas o direito de ação, o que possibilita o seu reconhecimento ex officio.

6. Recurso Especial não conhecido (RECURSO ESPECIAL Nº 1.758.217 – RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, DJe 27/11/2018). (sem grifos no original).

Portanto “no momento em que o direito à ação de cobrança não é mais oponível, perde o sujeito ativo os meios jurídicos para compelir o sujeito passivo à satisfação da obrigação” (CARVALHO, 2011, pág. 552). No momento em que a dívida ativa dá-se por prescrita acaba não afetando somente o direito à ação de cobrança, mas com base no texto expresso no CTN a toda relação material tributária. Diante disso, Hugo Brito Machado passa o seguinte ensinamento:

[...] se a prescrição atingisse apenas a ação para cobrança, mas não o próprio crédito tributário, a Fazenda Pública, embora sem ação para cobrar seus créditos depois de cinco anos de definitivamente constituídos, poderia recusar o fornecimento de certidões negativas aos respectivos sujeitos passivos. Mas como a prescrição extingue o crédito tributário, tal recusa obviamente não se justifica (MACHADO, 2015, pág. 226).

Essa hipótese descrita acima serve como base em uma relação de direito privado, como exemplo pode-se dar o seguinte, um homem compra um celular em determinado estabelecimento para ser pago em determinado prazo, não cumprindo com sua obrigação, o credor passa a ter o direito a sua pretensão por meio de uma ação judicial, este não a fazendo dentro do prazo legal, surge à prescrição do direito. Dessa forma, o credor não passa mais a ter a pretensão para cobrança, porém, no caso do devedor querer um comprovante que não possui mais dívidas no determinado estabelecimento, o credor pode se recusar a tal, pois o que está extinto é a pretensão de cobrança e não o crédito remanescente, o qual ainda pode vir a ser pago mesmo que já prescrito. Assim, os institutos de direito privado são os mesmos utilizados pelo legislador tributário, neste norte, tem-se o entendimento de um trecho dos ensinamentos de Maria Helena Diniz:

O direito civil é bem mais do que um dos ramos do direito privado; engloba princípios de aplicação generalizada e não restrita às questões cíveis. [...] É na Parte Geral que estão contidos os preceitos normativos relativos à prova dos negócios jurídicos, à noção dos defeitos dos atos jurídicos, à prescrição, institutos comuns a todos os ramos do direito (DINIZ, 2008, pág. 55). (sem grifos no original).

Sendo a prescrição instituto do direito privado, não haveria motivos para que o ela tivesse natureza diferente no direito tributário. Sendo assim, é possível depreender que, muito embora não possa o Código Civil (2002), por ser Lei Ordinária revogar, ainda que tacitamente, o CTN (1966), recepcionado pela Constituição de 1988 com status de Lei Complementar. No entanto, à luz do diálogo das fontes e de uma interpretação lógico-sistêmica dos dispositivos do próprio CTN, parece que a melhor interpretação que se deva dar ao art. 156, V é a de que por "extinção do crédito" quis o legislador dizer extinção do crédito através do seu exercício, vale dizer, da impossibilidade que a Fazenda Pública teria de exercer sobre o contribuinte a pretensão da cobrança e não propriamente o próprio direito.

Essa conclusão parece ficar mais plausível quando se analisa do Código Civil de 1916, em vigor quando o CTN foi instituído. No Código Civil de 1916 não havia

uma clara distinção entre os institutos da prescrição e da decadência, tratando o legislador do início do século, a decadência através da expressão "caduca". Ora, o CTN, apesar de não ter se valido desse arcaísmo terminológico, acabou repetindo a confusão entre os institutos, tanto que colocou ambos no mesmo inciso do art. 156.

Relevante é de se notar que no direito nenhum de seus ramos é totalmente autônomo e desvinculado dos demais, deve-se ter a visão que o ordenamento jurídico é formado através de "peças", formando um direito uno. Deste rumo, o livro de Coêlho traz a seguinte colocação:

[...] resta evidente que a totalidade do fenômeno jurídico não pode ser cingida pelos campos do direito, dado que a experiência jurídica é única. Aquilo que chamamos de "Direito Constitucional", "Direito Penal", "Direito Tributário" se produz, sempre, em um mesmo contexto social, ou seja, no âmbito das operações de um mesmo sistema social, o direito. É a teoria do direito, enquanto instância da autorreflexão, ou seja, da autodescrição das operações jurídicas, quem constrói a divisão dos ramos do direito. Observar tal fato não implica, por óbvio, em negar que a separação dos ramos tenha uma dupla função, [...] tanto a produção do conhecimento sobre o direito em diferentes "ramos" do saber, quanto estruturar o processo de aprendizagem do direito em matérias e disciplinas (COÊLHO, 2013, pág. 301).

Nesta ideia do direito ser uno, "alguns estudiosos sustentam que a lei tributária deve ser interpretada de modo que as dúvidas devem ser resolvidas a favor do Fisco, considerando a prevalência do interesse público presente na tributação" (MACHADO, 2008, pág. 111). Neste sentido, tem-se que enaltecer a supremacia do interesse público sobre o particular que é a chave do direito público.

Dessa maneira, sabe-se da enorme demanda de ações envolvendo a Administração Pública, assim sendo, exige-se dos legisladores e dos julgadores certa dose de parcimônia com as relações do Estado, principalmente quanto àquelas que buscam a satisfação do crédito. Assim, há de se interpretar as normas legais de acordo com cada situação e com cada entidade, sob pena de condenar a própria sociedade, que ficará sem os recursos devidos para aplicação na saúde, segurança, educação, lazer, etc, tendo em vista que a cobrança de tributos possui cunho social.

O reconhecimento da prescrição como forma de extinção do crédito também incentiva os devedores, que encontrarão nestas hipóteses mais um subterfúgio para se manterem inadimplentes, prejudicando assim os cofres públicos e conseqüentemente o coletivo social. Conforme a previsão da Constituição Federal, à lei complementar caberia estabelecer as normas gerais da prescrição, e este é o

ponto em foco, será que as normas gerais possuem o poder de alterar o conceito de seu instituto ou apenas de determinar seu limite e forma de aplicação?

Partindo do pressuposto que as Ciências Jurídicas e Sociais possuem a função de solucionar e diminuir os conflitos de forma una, não estaria o CTN causando um conflito entre esta matéria. Veja-se a conclusão de Alfredo Augusto Becker:

Não existe um legislador tributário distinto e contraponível a um legislador civil ou comercial. Os vários ramos do direito não constituem compartimentos estanques, mas são partes de um único sistema jurídico, de modo que qualquer regra jurídica exprimirá sempre uma única regra (conceito ou categoria ou instituto jurídico) válida para a totalidade daquele único sistema jurídico. Esta interessante fenomenologia jurídica recebeu a denominação de cânone hermenêutico da totalidade do sistema jurídico (BECKER, 1998, pág. 123).

O direito por tratar-se de uma matéria muito ampla, acaba sendo dividido em dois grupos, o direito público que é destinado a regular as relações do Estado com o particular, limitando o seu poder, e o direito privado que se destina a regular os interesses das partes (particulares) de acordo com a lei. A partir desses dois grupos, foram surgindo os ramos do direito, como exemplo no direito público tem-se o direito constitucional, administrativo, financeiro, tributário e no direito privado incluem-se o direito do trabalho, comercial, civil, etc. Essa divisão em áreas específicas faz-se necessária para deixar o ordenamento jurídico mais organizado, facilitando a sua aplicação para cada caso concreto.

Contudo, apesar do ordenamento jurídico estar dividido entre direito público e direito privado, ainda tem-se a ideia de que o sistema jurídico é único. Nesta linha, o doutrinador tributarista Aliomar Baleeiro passa a seguinte afirmação:

A redação vitoriosa no texto do Código Tributário Nacional, conquanto fiel à ideia originária, pôs em primeiro plano a preponderância do Direito Privado no campo que aquele diploma lhe reconhece. Em vez de enfatizar a possibilidade da modificação dos princípios gerais do Direito Privado, afirmou a sua eficácia, embora a limitando, e resguardando a alteração dos efeitos tributários (BALEEIRO, 2015, pág. 1069).

Partindo dessa ideia de que as leis devem ser interpretadas de forma unitária surgiu na Alemanha com Erik Jame a teoria do diálogo das fontes, e esta foi introduzida no Brasil por Cláudia Lima Marques, tendo restrita sua aplicação, inicialmente, ao Direito do Consumidor. O diálogo das fontes possibilita a harmonia,

a integridade e a coerência do sistema, e assim, uma norma jurídica não pode excluir a aplicação da outra. Diante disso, Cláudia Lima Marques leciona os fundamentos desta teoria:

“É o chamado ‘diálogo das fontes’ (di + a = dois ou mais; logos = lógica ou modo de pensar), expressão criada por Erik Jayme, em seu curso de Haia (Jayme, Recueil des Cours, 251, p. 259), significando a atual aplicação simultânea, coerente e coordenada das plúrimas fontes legislativas, leis especiais (como o CDC, a lei de seguro-saúde) e gerais (como o CC/2002), com campos de aplicação convergentes, mas não mais iguais. [...] O uso da expressão do mestre, ‘diálogo das fontes’, é uma tentativa de expressar a necessidade de uma aplicação coerente das leis de direito privado, coexistentes no sistema. É a denominada ‘coerência derivada ou restaurada’, que, em um momento posterior à descodificação, à tópica e à microrrecodificação, procura uma eficiência não hierárquica, mas funcional do sistema plural e complexo de nosso direito contemporâneo, a evitar a ‘antinomia’, a ‘incompatibilidade’ ou a ‘não coerência’”. (MARQUES, 2009, pág. 89 e 90).

Portanto, o diálogo das fontes busca a interpretação legal de forma coerente para evitar conflitos de normas e distinções injustas. Assim, uma norma deve complementar a outra, por meio da aplicação subsidiária, e não trazer outro conceito.

Assim sendo, o direito privado, neste contexto especialmente o direito civil, possui uma grande importância na relação entre o Fisco e o contribuinte, ao modo de ter uma grande eficácia sobre a obrigação tributária. Neste sentido, a prescrição, mesmo se não extinguisse o crédito, ainda assim teria uma função preponderante, causando ao Estado a perda do direito da execução fiscal. E o CTN, ao ampliar os efeitos da prescrição, com a extinção do crédito, estaria prejudicando os Entes Públicos e a própria sociedade de forma geral, porque o tributo tem como uma de suas funções garantir a coletividade os direitos sociais previstos na Constituição Federal, trazidos em grande parte pelo próprio Estado.

Neste trabalho busca-se demonstrar que a prescrição como forma de extinção do crédito tributário, além de estar violando a CF, acaba trazendo uma ideia de insegurança jurídica, pois além de não estar preservando um instituto tratado na Carta Magna, está prejudicando o coletivo em geral, pelo fato de que os tributos em sua grande parte servem para atendimento das demandas sociais. Dentro desta ótica, Coêlho referencia:

A segurança jurídica no âmbito tributário adquire um contorno próprio, com maior profundidade e transcendência, em razão da grande complexidade das relações econômicas e sociais envolvidas, que impõe uma compatibilização do interesse público pela arrecadação para atendimento das demandas sociais (COELHO, 2013, pág. 210).

Portanto, apesar da lei elencar a prescrição como forma de extinção do crédito tributário, e a doutrina majoritária e a jurisprudência concordarem com este posicionamento, tal regulamentação da norma também traz uma insegurança jurídica e acaba prejudicando a própria sociedade pelo fato de que o tributário possui um cunho social. E a partir do posicionamento que a prescrição é uma forma de extinção o crédito, o contribuinte ao pagar uma dívida prescrita possui o direito da repetição do indébito, como veremos no item a seguir.

3.2 DA PRESCRIÇÃO E DA REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO

Primeiramente, há de salientar que no momento em que o contribuinte faz o pagamento de um tributo sem que devesse tê-lo efetuado estará entregando recursos aos cofres públicos, sem necessariamente ter realizado a obrigação. Logo, o ente público estará embolsando uma receita sem ter o direito sobre ela, assim terá a obrigação de revolvê-la (ABRAHAM, 2018).

A repetição de indébito no direito tributário pode ser requerida toda vez que ocorrer um pagamento equivocado/indevido ou a maior, seu fundamento legal é o art. 165 do CTN. No caso do pagamento ter acontecido equivocadamente não será necessário justificá-lo. A devolução, de acordo com o STJ será simples, pois nela veda-se o enriquecimento ilícito, sendo apenas restituído ao contribuinte o valor pago com juros e correção monetária. O pagamento será indevido nos casos dele ser inconstitucional, ilegal ou não forem observadas as suas regras de cobrança. A restituição pode ocorrer em dinheiro ou até mesmo pela compensação, de acordo com o art. 170 do CTN. O prazo para a restituição, com base no art. 168 do CTN, será de cinco anos contados do pagamento ou da decisão que reforme a decisão condenatória.

A repetição/restituição pode ocorrer na esfera administrativa ou na esfera judicial. Não é necessário ir primeiro na esfera administrativa para depois ir para esfera judicial. Porém, caso ao contribuinte tenha sido negado o seu direito de restituição pela esfera administrativa, este possui a prerrogativa, pelo disposto no art.

169 do CTN, de em dois anos da negativa ajuizar no poder judiciário a ação anulatória de decisão administrativa com pedido de restituição.

Na esfera judicial a repetição de indébito possui natureza condenatória. A prescrição e a decadência são forma de extinção do crédito tributário, portanto, no caso do contribuinte pagar um crédito prescrito, ele possui o direito de restituição. A doutrina majoritária também entende nesse mesmo sentido veja-se um trecho da doutrina de Coêlho:

É cediço afirmar que a prescrição do direito de ação somente a extingue, deixando intacto o direito material que lhe conferia substrato. Comumente se diz: a obrigação, de legal, torna-se moral. Se o devedor paga, não pode demandar a restituição do que pagou, embora prescrita a ação. Esta era para obrigá-lo a pagar, dobrando a sua vontade, se recalcitrante, substituindo-a pela do juiz, a determinar o pagamento ou a entrega da coisa. A decadência mata o direito material. Nesse caso, pode-se repetir o indébito, diferentemente da prescrição, que só mata a ação, sem afetar o direito material. São lugares comuns e, em Direito Privado, até admissíveis. Ocorre que no Direito Tributário pátrio, a teor do CTN, tanto a decadência quanto a prescrição extinguem o crédito tributário. Quem paga dívida fiscal em relação à qual já estava à ação prescrita tem direito à restituição, sem mais nem menos (COÊLHO, 2006, pág. 837).

Atualmente a jurisprudência vem entendendo nessa acepção. Contudo, o instituto da repetição de indébito tributária em face do pagamento de dívidas prescritas não é muito utilizado pelos contribuintes, por esse motivo as jurisprudências aqui trazidas não são muito atuais, veja-se o juízo do STJ:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. IPTU. ARTIGOS 156, INCISO V, E 165, INCISO I, DO CTN. INTERPRETAÇÃO CONJUNTA. PAGAMENTO DE DÉBITO PRESCRITO. RESTITUIÇÃO DEVIDA. 1. A partir de uma interpretação conjunta dos artigos 156, inciso V, (que considera a prescrição como uma das formas de extinção do crédito tributário) e 165, inciso I, (que trata a respeito da restituição de tributo) do CTN, há o direito do contribuinte à repetição do indébito, uma vez que o montante pago foi em razão de um crédito tributário prescrito, ou seja, inexistente. Precedentes: (REsp 1004747/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/06/2008; Resp 636.495/RS, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 02/08/2007) 2. Recurso especial provido (RECURSO ESPECIAL Nº 646.328 – RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 23/06/2009).

Esse também é o mesmo entendimento do Tribunal de Justiça Gaúcho. Veja-se a decisão a seguir referente à repetição de indébito de valores pagos relativamente ao imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana:

RECURSO INOMINADO. PRIMEIRA TURMA RECURSAL DA FAZENDA PÚBLICA. MUNICÍPIO DE CAXIAS DO SUL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO PRESCRITO. RESTITUIÇÃO DEVIDA. Trata-se de ação em que a parte autora pretende a restituição de valores pagos relativamente ao IPTU dos exercícios de 1996 a 2000, reconhecidamente prescritos, julgada parcialmente procedente na origem. Declarada judicialmente a prescrição dos débitos tributários de IPTU, referentes aos exercícios de 1996 a 2000 cabível a restituição do indébito dos valores indevidamente pagos pelo autor a esse título, pena de enriquecimento ilícito por parte da Municipalidade, pois aquele que recolheu tributo prescrito tem direito à repetição do indébito, já que a prescrição tributária extingue o próprio crédito, que se torna inexigível após a implementação dela. A orientação jurisprudencial do egrégio STJ, a partir de uma interpretação conjunta dos artigos 156, inciso V, (que considera a prescrição como uma das formas de extinção do crédito tributário) e 165, inciso I, (que trata a respeito da restituição de tributo) do CTN, há o direito do contribuinte à repetição do indébito, uma vez que o montante pago foi em razão de um crédito tributário prescrito, ou seja, inexistente. RECURSO INOMINADO DESPROVIDO (Recurso Cível Nº 71005106075, Turma Recursal da Fazenda Pública, Turmas Recursais, Relator: Nilton Carpes da Silva, Julgado em 29/09/2015).

A prescrição como forma de extinção do crédito tributário traz a ideia de que se fulmina o próprio direito do crédito ser exigido. Assim, o Fisco não possui o direito de receber qualquer valor referente à obrigação, pela ocorrência de caracterizar-se como indébito tributário. No direito tributário, de acordo com o CTN, não é presumível aplicar a norma típica do direito privado, disposta no art. 882 do CC, que estabelece que no caso de pagamento de dívida prescrita não cabe restituição. Deste modo, há uma divergência, pois enquanto no direito privado é cabível o pagamento de dívida prescrita, porque ainda subsiste o direito de receber o crédito, no direito tributário, ramo do direito público, o crédito prescrito extingue-se. (ABRAHAM, 2018).

Desta forma, deixa-se evidente o entendimento da doutrina majoritária e da jurisprudência, todavia, este trabalho não concorda com tal posicionamento, trazendo a ideia de impossibilidade jurídica de repetição de indébito, nos casos de pagamento de dívida prescrita. Nestes termos tem-se o entendimento que proposições prescritivas quando em vigor atribuiriam mesmo assim efeitos/penalidades ao Fisco, pela perda do direito de ação, cabendo ao contribuinte efetuar ou não o seu cumprimento espontâneo. Portanto, “[...] tratando-se de débitos prescritos, tem se um entendimento que não cabe à restituição de dívida paga depois de prescrita, porquanto, embora houvesse perecido a ação, o sujeito pretensor continuava titular do direito” (CARVALHO, 2011, pág. 552). Desta óptica, conforme referência de José Hable destaca-se o seguinte:

Discussões à parte, se considerarmos como correta no Direito Tributário a distinção padronizada entre os institutos quanto ao objeto (...) assim, estaremos compelidos a afirmar que, em ocorrendo a prescrição tributária, o crédito tributário não estaria extinto, por alcançar ela apenas a ação de cobrança, permanecendo o crédito tributário intacto, como se fosse ele uma mera obrigação natural, a exemplo de uma dívida de jogo. Nesse caso, se fosse quitado um crédito tributário alcançado pela prescrição, não se poderia requerer sua repetição, pois o direito ainda existia quando do seu pagamento, estando extinta apenas a ação de sua cobrança (HABLE, 2014, Capítulo II, item nº 2.2.2.2.4).

A repetição de indébito pelo pagamento de dívida prescrita, no direito tributário, deve seguir o mesmo destino dado pela Teoria Geral do Direito, ou seja, o pagamento de tributo prescrito não deve ser considerado como indevido, pelo motivo desse instituto não atingir o direito material, mas somente o direito de ação. “Outro deplorável equívoco repousa na teoria perante a qual sendo paga uma dívida caduca, terá cabimento a repetição, porque desaparecera o direito do sujeito ativo, isto é, o crédito (CARVALHO, 2011, pág. 552)”. O posicionamento deste trabalho, no sentido de que não cabe a restituição de indébito tributária em razão do pagamento de crédito prescrito, pelo fato do próprio crédito ter se extinguido, ficará mais evidente a partir da tese defendida no item 3.3.

3.3 DA VIOLAÇÃO DA REGRA DO ART. 110 DO CTN EM FACE DA PRESCRIÇÃO EXPRESSA NO ART. 146, III, “B” DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Uma das funções fundamentais do Direito é disciplinar e regular as normas da conduta social e conciliar/reparar os eventuais conflitos que podem vir a surgir. Para isso, o ordenamento jurídico utiliza-se de institutos e conceitos que nem sempre são uníssonos, pois podem ter uma amplitude de definições, dependendo de vários fatores. O sistema jurídico é formado por um conjunto unitário e composto de elementos que devem ser coerentes e harmônicos. No entanto, os sistemas jurídicos de normas são formados por uma disposição hierarquizada, tendo em cada país a Constituição como sua base em uma estrutura escalonada no ordenamento jurídico do Estado (DE OLIVEIRA, 2016). “A Constituição é uma estrutura tanto jurídica quanto política que surge correlatamente ao incremento da visibilidade de que ambos os sistemas estão em grau de se apoiarem reciprocamente” (COÊLHO, 2013, pág. 302).

Para melhor entendimento das normas estabelecidas na Constituição Federal e para garantir a ordenação e a unidade interna do sistema tributário nacional, é de suma importância analisar em um primeiro momento a função da CF como norma suprema no ordenamento jurídico. Pelo fato da Carta Magna gozar de uma superioridade sobre as demais normas infraconstitucionais, como no caso do CTN, o legislador estabeleceu o princípio da supremacia constitucional. Por esse princípio a Constituição é o documento regulamentar mais importante do Estado, e é fundamental para o ordenamento jurídico e para os direitos democráticos de uma sociedade. Assim, sempre em primeiro lugar, deve-se levar em consideração a interpretação dada pelas normas previstas na Constituição (DE OLIVEIRA, 2016).

Um ponto importante é saber se o legislador ordinário deve respeitar um conteúdo mínimo presente nas normas de um sistema jurídico, especialmente aquelas elaboradas pelo legislador constituinte, particularmente ao Direito Tributário. Com efeito, analisa-se a relação das normas tributárias com as os demais ramos do direito privado utilizados pela CF e pelo CTN.

É preciso observar o cânone hermenêutico da totalidade do sistema jurídico, em que o simples texto de lei, veiculado por um solitário dispositivo, não tem o condão de expressar a real norma jurídica (MARTINS, 2007). Assim, o CTN não possui a força de alterar qualquer norma jurídica prevista na Constituição Federal. Desta forma, Becker leciona no seguinte sentido:

A lei considerada em si mesma, como um ser isolado, não existe como regra jurídica. Isolada em si mesma, a lei existe apenas como fórmula legislativa sem conteúdo jurídico ou como simples fenômeno histórico. (...) A regra jurídica contida na lei (fórmula literal legislativa) é a resultante lógica de um complexo de ações e reações que se processam no sistema jurídico onde foi promulgada. A lei age sobre as demais leis do sistema, estas, por sua vez, reagem; a resultante lógica é verdadeira regra jurídica da lei que provocou o impacto inicial (BECKER, 2002, pág. 115).

Contudo, o legislador tributário deu uma prerrogativa ao CTN, assim ele pode ou não se utilizar dos conceitos aplicados no direito privado, pois estes, não influenciam nas definições quanto aos efeitos tributários. Assim, partindo da permissão do trabalho de mestrado de Phelippe Toledo Pires de Oliveira pode haver quatro diferentes inter-relações entre o direito tributário e o direito privado, veja-se:

[...] ao se referir à inter-relação entre o Direito Tributário e o Direito Privado, entende poder haver 4 (quatro) tipos diferentes de relacionamento entre eles, a saber: a) recepção expressa – hipótese em que a lei tributária expressamente respeita os conceitos, institutos e formas do direito privado tal qual neste; b) recepção implícita – quando a lei tributária tão-somente menciona os conceitos, institutos e formas de direito privado; c) alteração explícita – hipótese em que a lei tributária se refere aos conceitos, institutos e formas de direito privado, outorgando-lhes contornos distintos; e d) aplicação analógica – quando exista lacuna na seara tributária. (DE OLIVEIRA, 2016, págs. 50 e 51).

Deste modo, de acordo com o art. 109 do CTN e quanto à inter-relação do direito tributário brasileiro e do direito privado aplica-se um relacionamento de alteração explícita, podendo o próprio código tributário atribuir contornos distintos aos conceitos, formas e institutos de direito privado. Porém, essa regra possui uma exceção, prevista no art. 110 do CTN, no sentido de que, caso o instituto de direito privado esteja previsto na Constituição Federal, nas Constituições Estaduais ou nas Leis Orgânicas a lei tributária não poderá alterar o sua definição, seu conteúdo ou seu alcance.

Portanto, neste tópico do trabalho, ponto de partida seria que o instituto da prescrição está previsto de forma explícita no artigo 146, III, “b” da Constituição Federal. E assim, a prescrição como forma de extinção do crédito tributário, disposta no art. 156, V do CTN viria a violar a regra prevista no artigo 110 do CTN, que possui a seguinte redação:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias. (BRASIL, 1966).

A violação da previsão no art. 110 ocorre, porque o CTN confere a prescrição efeitos tributários próprios, ampliando o alcance de seu instituto e conferindo a mesma algo muito além do que o seu conceito no direito privado (perda do direito de ação), pois a qualifica como uma das formas de extinção do crédito tributário, e essa previsão está disposta no art. 156, V do CTN. Assim, a violação ocorre pela afronta a Constituição Federal, e chega-se a essa conclusão a partir de uma interpretação lógico-sistemática, pelo fato de que o estudo simples do dispositivo legal traz resultados imprecisos e insuficientes ao legislador, tendo a necessidade de uma

investigação mais aprofundada, abalroando os artigos 110 e 156, V do CTN com o artigo 146, III, “b” da CF. Deste ponto, a doutrina de José Hable ensina:

Como direito público que é, o Direito Tributário tem existência própria como ramo cientificamente autônomo dentro da unicidade do direito, com princípios, institutos e conceitos jurídicos que lhe são próprios, exclusivos e específicos. A título de ilustração, podemos citar “a liberdade que a lei tributária tem de conferir efeitos tributários próprios aos institutos, conceitos e formas do direito privado (CTN, art. 109)”, ou ainda, de poder “alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas do direito privado”, quando não utilizados pela Constituição Federal, constituições estaduais ou leis orgânicas do Distrito Federal e Municípios (CTN, art. 110). Ademais, a autonomia do Direito Tributário está consagrada na própria CF/88 quando dispõe, nos arts. 145 a 162, sobre o Sistema Tributário Nacional (HABLE, 2014, Capítulo I, item nº 1.2.2).

A Constituição Federal em seu título VI, capítulo I, que dispõe sobre o sistema tributário nacional, atribui determinadas situações materiais definidas, ou ao menos esboçadas, pelo legislador constituinte que se encontram indicadas expressamente no texto constitucional, referindo-se a institutos e conceitos dos demais ramos do Direito. O legislador tributário deve respeitar os limites de ordem constitucional, assim, não tem liberdade para modificar os conceitos, formas e institutos de Direito Privado previstos expressamente na CF (DE OLIVEIRA, 2016).

Assim, o Direito Tributário pode até ter a sua autonomia sobre os demais ramos do direito privado, contudo, deve respeitar primordialmente a Constituição Federal e os seus institutos utilizados de forma expressa ou implicitamente, pois é a norma suprema. “Se no grau mais elevado da hierarquia encontram-se as normas constitucionais, evidente que todas as demais normas que são dotadas de menor grau de positividade devem a ela se adaptar [...]”. (ÁVILA, 2007, pág. 213).

Portanto, legislador infraconstitucional tem o dever de respeitar o conteúdo e o significado dos institutos apresentados pelo legislador constituinte, mesmo eles sendo importados de outros ramos do direito. Com isso, impede-se que qualquer manobra venha a confrontar a competência constitucional, e venha alterar o conteúdo dos institutos de Direito Privado já previsto na Carta Magna. Os institutos previstos na Constituição devem ser interpretados conjuntamente com os princípios constitucionais interpretativos, como por exemplo, o princípio da supremacia e o princípio da concordância prática (DE OLIVEIRA, 2016). Nesta maneira, o ilustre Hugo De Brito Machado vem passar a seguinte interpretação da norma:

Não se há de exigir que a Constituição tenha estabelecido à definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas para que estes sejam inalteráveis pelo legislador. **Basta que tenha utilizado um instituto, um conceito ou uma forma de direito privado para limitar a atividade adaptadora do legislador.** Se a constituição estabelecesse um conceito, evidentemente este seria inalterável pelo legislador, independentemente da regra do CTN. Aliás, o art. 110 do CTN, tem, na verdade, sentido apenas didático, meramente explicitante. (MACHADO, 2008, pág. 113). (sem grifos no original).

O art. 110 do CTN possui a função de evitar que o legislador tributário, venha a alterar ou ampliar um conceito utilizado na Constituição. Contudo, mesmo com a ausência deste artigo, o legislador ordinário não poderia alterar o alcance ou o conceito dos institutos de Direito Privado, no sentido de ampliar uma competência tributária. A prescrição está prevista na CF, assim, o CTN ao ampliar seu conceito, acaba alterando sua acepção natural. O art. 110 do CTN realça a supremacia constitucional, com a intenção de evitar a indevida restrição ou alargamento de um instituto (previsto na CF) pelo legislador infraconstitucional (DE OLIVEIRA, 2016).

O art. 110 do CTN dá o poder ao direito tributário para alterar a definição, o alcance e o conteúdo de institutos e conceitos de direito privado, desde que eles não estejam utilizados, expressa ou implicitamente pela Constituição do Brasil. Todavia, a Constituição Federal em seu art. 146, III, “b” pede lei complementar para a instituição de “normas gerais” em matéria tributária e isso acaba afetando à prescrição e a outros institutos. Assim, muito embora alguns institutos sejam descendentes do direito privado, é o Código Tributário Nacional que disciplina a matéria, à luz do princípio da compatibilidade vertical das normas jurídicas (SABBAG, 2015). Diante disso, Paula Fabbris Pereira determina o seguinte no seu trabalho de conclusão de curso:

[...] a prescrição em si, um dos poucos casos em que é mencionada na Constituição Federal é justamente em matéria tributária. O art. 146, inciso III, alínea b da CF, determina que normas gerais que tratem de prescrição e decadência em direito tributário devem ser veiculadas por lei complementar. A lei que veio a preencher o posto é o Código Tributário Nacional de 1966, recepcionado como lei complementar justamente pelo seu conteúdo de normas gerais. [...] O CTN, em seus artigos 109 e 110 ressaltam a importância dos institutos de direito privado, mesmo que com ressalvas quanto à sua aplicação no âmbito tributário (PEREIRA, 2013, págs. 10 e 12).

O legislador tributário ao ampliar o conceito da prescrição acabou trazendo ao ordenamento jurídico uma confusão acerca da ideia sobre este instituto. O doutrinador José Hable entende da seguinte forma:

Aí está, então, uma das explicações de tantas confusões e incertezas quando nos defrontamos com os institutos da decadência e da prescrição tributários, somando-se ainda às impropriedades e incoerências descritas no texto do próprio CTN. E assim, se nos ativermos às imprecisões terminológicas e incoerências internas do CTN, não iremos chegar a lugar algum, pois como bem registra Luciano Amaro, se dessa maneira se proceder, “o sistema normativo não oferece soluções consistentes” (HABLE, 2014, Capítulo I, item nº 1.2.2).

O tema relativo à prescrição não está apenas cingido ao campo da legalidade, possuindo prerrogativas constitucionais, uma vez que o art. 146, III, b, da CF/88 designa à lei complementar traçar normas gerais a respeito de tal instituto. Portanto, por derivação pode haver violação à Constituição, no debate da prescrição, pode-se até dar razão à interposição de recurso extraordinário perante o STF. E sendo conhecido o recurso, por algum motivo que não a ordem pública (caso que se enquadra a prescrição), o STF poderá analisar a matéria, apesar de não ser prequestionada. Assim, a prescrição é considerada sob o enfoque constitucional, diante de sua previsão na Carta Magna de 1988, e pode ser veiculada por meio de recurso extraordinário, por ser considerada matéria de ordem pública, sem necessidade de prequestionamento, de acordo com a Súmula 456 do STF, porém o recurso deve ser conhecido por outro fundamento (MARTINS, 2007).

Por fim, pela previsão expressa da prescrição no art. 146, III, b da CF, este instituto possui proteção constitucional e o conforme o art. 110 do CTN o próprio Código Tributário Nacional não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela CF. Assim, a violação de tal dispositivo, acontece no art. 156, V do CTN, quando a prescrição é definida como uma das formas de extinção do crédito tributário.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O desenvolvimento dessa pesquisa caracterizou-se numa análise acerca da prescrição, trazendo a definição e o seu conteúdo no direito civil, para após abranger o alcance de seu instituto em matéria tributária. Ao final, buscou-se fazer uma avaliação a respeito da extinção do crédito tributário em face do instituto da prescrição. O problema em questão era o seguinte: a extinção do crédito tributário pela prescrição é compatível com a exegese lógico-sistêmica do Código Tributário Nacional e respeita a coerência, a harmonia e a integridade do ordenamento à luz do diálogo das fontes?

O primeiro capítulo teve como objeto de estudo a prescrição nas relações de direito privado, assim, conclui-se que esse instituto tem a função primordial de regular às relações entre as pessoas em diversos setores, trazendo uma ideia de que às relações não possuem um lapso temporal infinito, e quem pertence indolente e inerte com seus direitos e com o próprio patrimônio pode vir a perdê-los. O exercício da prescrição garante à sociedade uma segurança jurídica, que está atrelada a basicamente dois fatores, que são o decurso do tempo e a inércia do agente. E, no ordenamento jurídico sua definição está prevista no Código Civil em seu artigo 189. Contudo, como demonstrado, a legislação civil trouxe exceções ao instituto da prescrição nas relações sociais, onde os prazos prescricionais não possuem relevância jurídica, e essas ressalvas estão previstas do art. 197 ao art. 201 do CC. Ao final do capítulo foi trazida uma diferenciação entre a decadência e a prescrição. A decadência é a perda do direito, assim, ela tira a vida de um direito potestativo que poderia ter sido criado dentro do prazo legal. Já, a prescrição é a perda da aquisição de um direito preexistente, pois no momento em que o direito é lesado, o sujeito possui uma pretensão dentro de um prazo prescricional fixado na lei, assim se torna um direito subjetivo em sentido estrito. Além disso, o curso da prescrição pode ser interrompido ou suspenso; o da decadência não. Também, a prescrição pode ser renunciada após a sua consumação, já o prazo legal da decadência não pode ser renunciado em nenhuma hipótese.

A partir das considerações do segundo capítulo, tem-se que no direito tributário, o instituto da prescrição passa a ter efeito no momento da constituição definitiva do crédito, que ocorre no momento onde o crédito tributário for devido e

estiver vencido sem o pagamento, começando seu prazo a ser contabilizado no primeiro dia após o vencimento do crédito. A contagem do prazo prescricional de dívidas de natureza tributária está disposta no artigo 174 do CTN, que prescreve em cinco anos a ação de cobrança do crédito, contados da data da sua constituição definitiva, que acontece após a notificação da decisão final no âmbito administrativo ao contribuinte. Diferentemente da decadência, o prazo prescricional admite hipóteses de interrupção e suspensão. O CTN em seu artigo 174, parágrafo único, estabelece um rol taxativo dos casos onde o prazo prescricional pode ser interrompido. Já, as hipóteses de suspensão do prazo prescricional do crédito tributário são as mesmas causas que suspendem a exigibilidade do crédito, elas estão previstas no art. 151. Os recursos ou reclamações realizados na esfera administrativa, previstos no art. 151, III do CTN são casos onde não se aplica a suspensão da exigibilidade do crédito para prescrição, porque o crédito ainda não está constituído por definitivo. O parcelamento, previsto no inciso VI, suspende a exigibilidade do crédito, porém acaba interrompendo a prescrição. O último item do segundo capítulo trata sobre a prescrição intercorrente nas execuções fiscais, que é outra forma da ocorrência da prescrição do crédito no direito tributário declarada no âmbito do processo judicial, esse instituto possui disposição no art. 40 da LEF e vem sendo interpretado harmonicamente com o CTN, neste sentido o STJ enunciou a súmula 314.

Por fim, no último capítulo, tem-se que apesar do ordenamento jurídico estar dividido entre direito público e direito privado, o sistema jurídico é único. Contudo, o CTN determina à prescrição tributária um conceito muito além daquele estipulado pelo direito civil. No direito tributário brasileiro, a prescrição é uma das causas de extinção do crédito tributário, havendo uma pequena mudança na definição de seu instituto. Tal norma jurídica está regulamentada artigo 156, V do CTN. Porém, o reconhecimento da prescrição como forma de extinção do crédito também incentiva os devedores, que encontrarão nestas hipóteses mais um subterfúgio para se manterem inadimplentes, prejudicando assim os cofres públicos e consequentemente o coletivo social.

Como prescrição é uma forma de extinção do crédito tributário, pelo entendimento da doutrina majoritária e da jurisprudência, no caso do contribuinte pagar um crédito prescrito, ele possui o direito de restituição. A repetição de indébito no direito tributário pode ser requerida toda vez que ocorrer um pagamento

equivocado ou a maior, seu fundamento legal é o art. 165 do CTN. Todavia, neste trabalho segue o entendimento que a repetição de indébito pelo pagamento de dívida prescrita deve seguir o mesmo destino dado pela Teoria Geral do Direito, ou seja, o pagamento de tributo prescrita não deve ser considerado como indevido, pelo motivo desse instituto não atingir o direito material, mas somente o direito de ação.

No último tópico deste trabalho, a teoria exposta segue o sentido de que o instituto da prescrição tem previsão de forma explícita no artigo 146, III, “b” da Constituição Federal. Logo, a prescrição como forma de extinção do crédito tributário, disposta no art. 156, V do CTN viola a regra prevista no artigo 110 do CTN. Deste sentido, legislador infraconstitucional tem o dever de respeitar o conteúdo e o significado dos institutos apresentados pelo legislador constituinte. Portanto, para reforçar essa teoria e conforme entendimento doutrinário do Ministro Humberto Martins, por derivação pode haver violação à Constituição, tratando-se da prescrição, uma vez que o art. 146, III, “b” designa à lei complementar traçar normas gerais a respeito de tal instituto, assim, dá-se razão até para à interposição de recurso extraordinário perante o STF.

A hipótese do presente trabalho era buscar-se chegar a uma solução sobre qual seria o seu resultado produzido no caso do contribuinte ter sua dívida prescrita. Dessa maneira, o questionamento seria se a prescrição extingue o crédito tributário, ou apenas extingue a sua pretensão de cobrança pela via judicial ao Estado, permanecendo o contribuinte como inadimplente aos registros de dívida ativa com o ente público. O resultado teve seu desenvolvimento através de um estudo da legislação e dos fundamentos doutrinários sobre a prescrição no direito civil, uma pesquisa sobre os alcances da prescrição, instituto de direito privado, em matéria tributária e uma avaliação acerca da extinção do crédito tributário em face do instituto da prescrição.

Por fim, pelo resultado da pesquisa, a legislação tributária, a doutrina majoritária e a jurisprudência entende que o contribuinte ao ter sua dívida prescrita terá seu crédito extinto, conforme o art. 156, V do CTN. Contudo, de acordo com tese defendida nesta monografia, pela violação da regra do art. 110 do CTN em face da prescrição expressa no art. 146, III, “b” da Constituição Federal, a prescrição apenas extinguiria a pretensão da cobrança pela via judicial, assim, o contribuinte permaneceria como inadimplente nos registros de dívida com o Fisco. Com efeito, à luz de uma interpretação lógico-sistêmica do art. 156, V cumulado com o art. 110

(primeira parte) do Código Tributário Nacional, a prescrição não tem o condão de extinguir o crédito, havendo, pois, um verdadeiro desvirtuamento do instituto quanto aplicado em matéria tributária. Esse delineamento trazido de 1966 (ano da entrada em vigor do Código Tributário) parece não se coadunar com o conceito delineado pelo Código Civil de 2002, repercutindo, inclusive, no exercício do direito do contribuinte em poder repetir o indébito de dívida tributária prescrita, algo inadmissível na esfera civil.

Diante disso, chega-se à conclusão que a prescrição tem um grande papel no ordenamento jurídico brasileiro, trazendo uma segurança jurídica a toda sociedade. Todavia, pela perspectiva do Fisco, primeiramente a prescrição ocasiona ao ente público a perda do direito de propor a execução fiscal, portanto, exige-se dos legisladores certa dose de parcimônia com as relações do Estado, principalmente quanto àquelas que buscam a satisfação do crédito, então, há de se interpretar as normas de acordo com cada situação e com cada entidade. Sendo assim, a CF trouxe a previsão expressa da prescrição no art. 146, III, "b", em seu título VI, capítulo I, que dispõe sobre o sistema tributário nacional.

Desta maneira, a lei tributária não possui o culhão de alterar o alcance ou o conceito dos institutos de Direito Privado previstos na Carta Magna, no sentido de ampliar uma competência tributária. Assim, o CTN ao atribuir a prescrição como uma das formas de extinção do crédito acaba violando essa norma. Por conseguinte, em matéria tributária a prescrição deveria apenas a tirar do Fisco o direito de ingressar com a ação judicial, em decorrência do decurso de certo período de tempo sem que o tenha exercitado, e não, extinguir o crédito.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. 9ª ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

AMORIM FILHO, Agnelo. **Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis**. Revista dos Tribunais, vol. 300. São Paulo: RT, out. 1961. Disponível em: <<http://www.direitocontemporaneo.com/wp-content/uploads/2014/02/prescricao-agnelo1.pdf>>. Acesso em: 30 mar. 2019.

ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. **Curso de Direito Tributário**. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2007.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. 13. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

_____. **Direito tributário brasileiro**. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. 14. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 3ª ed. Lejus, 1998.

_____. **Teoria geral do direito tributário**. 3. Ed. São Paulo: Lejus, 2002.

BRASIL. **Código Civil**. Lei n. 10.406, 10 de janeiro de 2002. Diário Oficial da União, Brasília. 2002. Disponível: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10406compilada.htm>. Acesso em: 11 nov. de 2018.

_____. **Constituição Federal de 1988**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 15 de out. de 2018.

_____. **Código de Processo Civil**. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Diário Oficial da União, Brasília, 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em: 05 mar. 2019.

_____. **Código Tributário Nacional**. Lei nº 5. 172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>>. Acesso em: 20 de out. 2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg no Agravo Em Recurso Especial nº 705.069**. Relator: Ministro Herman Benjamin. DJe 04/02/2016.

RTFP vol. 131 p. 329. STJ, Revista Eletrônica. Disponível em:

<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1430822&num_registro=201500770705&data=20160204&formato=PDF> .

Acesso em: 29 abr. 2019.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.340.553**. Relator: Mauro Campbell Marques. DJe 16/10/2018. Disponível em:

<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1371076&num_registro=201201691933&data=20181016&formato=PDF> .

Acesso em: 12 jun. 2019.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.758.217**. Relator: Ministro Herman Benjamin. DJe 27/11/2018. Disponível em: <

https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1752104&num_registro=201801850323&data=20181127&formato=PDF> .

Acesso em: 05 mai. 2019.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 646.328**. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. DJe 23/06/2009. Disponível em:

<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=5475183&num_registro=200400346220&data=20090623&tipo=5&formato=PDF> . Acesso em: 01 mai. 2019.

_____. **Superior Tribunal de Justiça**. Súmula nº 112. 2010. Disponível em:

<https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2010_8_capSumula112.pdf> . Acesso em: 30 abr. 2019.

_____. **Superior Tribunal de Justiça**. Súmula nº 314. 2011. Disponível em:

<https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2011_25_capSumula314.pdf> . Acesso em: 01 abr. 2019.

_____. **Supremo Tribunal Federal**. Súmula Vinculante nº 8. 2008. Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumario.asp?sumula=1209>> .

Acesso em: 05 abr. 2019.

_____. TRF4. **Agravo de Instrumento nº 5016140-11.2019.4.04.0000**. Relator

Alexandre Rossato da Silva Ávila. Data da decisão: 10/07/2019. Disponível em:

<<https://jurisprudencia.trf4.jus.br/pesquisa/citacao.php?doc=TRF418926085>> .

Acesso em: 12 jul. 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 23. Ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

_____. **Curso de Direito Tributário**. 26ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

CIANCI, Mirna. **Prescrição no Código Civil: Uma análise disciplinar**. 3. Ed. Saraiva, 07/2006.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito civil: parte geral, volume 1.** 8. Ed. rev., atual e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro.** 9ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

_____. **Curso de direito tributário brasileiro.** 15ª ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

_____. (coordenador). **Segurança jurídica: irretroatividade das decisões judiciais prejudiciais aos contribuintes.** Rio de Janeiro: Forense, 2013.

COSTA NEVES, José Carlos de Souza. **Curso de Direito Tributário. Decadência e Prescrição.** 7ª ed. São Paulo: 1998.

DE OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires. **Análise dos conceitos de direito privado à luz do sistema jurídico tributário brasileiro.** Revista Eletrônica do Mestrado em Direito da UFAL. V. 7, N. 1 (2016). **O desafio da efetividade dos direitos humanos fundamentais na contemporaneidade.** ISSN 2237-2261 (versão eletrônica). Disponível em: <<http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/2042-10487-1-pb.pdf>>. Acesso em: 05 abr. 2019.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Manual de Direito Tributário.** 3. Ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

DINIZ, Maria Helena. **Código Civil anotado.** 12. Ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

_____. **Curso de direito civil brasileiro: teoria geral do direito civil.** 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. v. 1.

GUILHERME, Luiz Fernando do Vale de Almeida. **Código civil comentado e anotado.** 2. Ed. Barueri, SP: Editora Manole, 2017.

GUIMARÃES, Carlos da Rocha. **Prescrição e decadência.** Rio de Janeiro: Forense, 1980.

HABLE, José. **A extinção do crédito tributário por decurso de prazo.** 4. Ed. São Paulo: Forense. São Paulo: Método, 2014.

_____. **As Hipóteses de Extinção do Crédito Tributário por decurso de prazo nos 50 anos do CTN: pontos polêmicos e relevantes (capítulo de livro).** In Michel Viana (Org.) CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL Análises e Reflexões para mais 50 anos de vigência. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2016. Disponível em: <<http://www.josehable.adv.br/tributario/images/artigos/Livro-CTN-50-anos.pdf>>. Acesso em: 20 mar. 2019.

JANCZESKI, Célio Armando. **Processo Tributário Administrativo e Judicial na Teoria e na prática.** 2. Ed. Florianópolis: OAB/SC Editora, 2006.

JÚNIOR, Humberto Theodoro. **Onda Reformista do Direito Positivo e suas Implicações com o Princípio da Segurança Jurídica**. In: Revista da Escola Nacional de Magistratura, n. 1, abr. 2006. Disponível em: <<http://bdjur.stj.jus.br/dspace/handle/2011/88745>>. Acesso em: 05 abr. 2019.

_____. **Prescrição e decadência**. 1. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

LEAL, Luis Câmara. **Da prescrição e da decadência: Teoria Geral de Direito Civil**. N. 71 e 86, 4. ed., RJ: Forense, 1982.

LOBO, Paulo Luiz Netto. **Direito civil. Parte Geral**. São Paulo: Saraiva, 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 29. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

_____. **Curso de Direito Tributário**. 36. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2015.

_____. **Manual de Direito Tributário**. 9. ed. Atlas, 04/2017.

MARQUES, Claudia Lima. **Manual de direito do consumidor**. 2. ed. rev., atual. e ampl. Antonio Herman V. Benjamin, Claudia Lima Marques e Leonardo Roscoe Bessa. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009.

MARTINS, Humberto Eustáquio Soares. MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Decadência e prescrição**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. Disponível em: <<https://core.ac.uk/download/pdf/79068073.pdf>>. Acesso em: 29 abr. 2019.

MIRANDA, Pontes de. **Tratado de Direito Privado, Parte Geral, tomo VI**. Campinas: Bookseller, 2000.

MONTEIRO, Washington de Barros. **Curso de direito civil, v. 1: parte geral**. Washington de Barros Monteiro e Ana Cristina de Barros Monteiro França Pinto. 45. Ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

MONTENEGRO FILHO, Misael. **Novo código de processo civil comentado**. 2. Ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2016.

PEREIRA, Paula Fabbris. **Prescrição Intercorrente em Execução Fiscal**. 41 f. Monografia (Curso de Especialização em Direito Tributário) – Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET, Londrina, 2013. Disponível em: <<https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2017/07/Paula-Fabbris-Pereira.pdf>>. Acesso em: 29 abr. 2019.

RIO GRANDE DO SUL. **Apelação Cível Nº 70071942023**. Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Armínio José Abreu Lima da Rosa. Julgado em 07/12/2016. Disponível em: <http://www.tjrs.jus.br/busca/search?q=cache:www1.tjrs.jus.br/site_php/consulta/consulta_processo.php%3Fnome_comarca%3DRibunal%2Bde%2BJusti%25E7a%26versao%3D%26versao_fonetica%3D1%26tipo%3D1%26id_comarca%3D700%26num_processo_mask%3D70071942023%26num_processo%3D70071942023%26codEm>

enta%3D7093050+prescri%C3%A7%C3%A3o+intercorrente+processo+administrativ
o+demora++++&proxystylesheet=tjrs_index&client=tjrs_index&ie=UTF-
8&site=ementario&access=p&oe=UTF-
8&numProcesso=70071942023&comarca=Comarca%20de%20Porto%20Alegre&dtJ
ulg=07/12/2016&relator=Arm%C3%ADnio%20Jos%C3%A9%20Abreu%20Lima%20
da%20Rosa&aba=juris> . Acesso em: 29 abr. 2019.

_____. **Agravo de Instrumento Nº 70076395714**. Vigésima Segunda
Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Marilene Bonzanini, Julgado em
05/03/2018). Disponível em:

<[_____. **Recurso Inominado nº 71005106075**. Turma Recursal da
Fazenda Pública, Turmas Recursais, Relator: Niwton Carpes da Silva, Julgado em
29/09/2015. Disponível em:](http://www.tjrs.jus.br/busca/search?q=cache:www1.tjrs.jus.br/site_php/consulta/consulta_processo.php%3Fnome_comarca%3DTribunal%2Bde%2BJusti%25E7a%26versao%3D%26versao_fonetica%3D1%26tipo%3D1%26id_comarca%3D700%26num_processo_mask%3D70076395714%26num_processo%3D70076395714%26codEmenta%3D7654486++AGRAVO+DE+INSTRUMENTO.+DIREITO+TRIBUT%C3%81RIO.+EXECU%C3%87%C3%83O+FISCAL.+PRESCRI%C3%87%C3%83O.+INOCORR%C3%8ANCIA.+EXIST%C3%8ANCIA+DE+PARCELAMENTO.+CAUSA+SUSPENSIVA+E+INTERRUPTIVA+DO+PRAZO+PRESCRICIONAL.+O+parcelamento+suspende+a+exigibilidade+do+cr%C3%A9dito+tribut%C3%A1rio+(art.+151,+VI,+CTN)+e++++&proxystylesheet=tjrs_index&client=tjrs_index&ie=UTF-8&site=ementario&access=p&oe=UTF-8&numProcesso=70076395714&comarca=Comarca%20de%20Rio%20Grande&dtJulg=05/03/2018&relator=Marilene%20Bonzanini&aba=juris>. Acesso em: 05 mai. 2019.</p>
</div>
<div data-bbox=)

<[RIZZARDO, Arnaldo, RIZZARDO FILHO, Arnaldo, RIZZARDO, Carine Ardisson. **Prescrição e Decadência**. 2. Ed. Forense, 03/2017.](http://www.tjrs.jus.br/busca/search?q=cache:www1.tjrs.jus.br/site_php/consulta/consulta_processo.php%3Fnome_comarca%3DTribunal%2Bde%2BJusti%25E7a%26versao%3D%26versao_fonetica%3D1%26tipo%3D1%26id_comarca%3D700%26num_processo_mask%3D71005106075%26num_processo%3D71005106075%26codEmenta%3D6505664+repeti%C3%A7%C3%A3o+de+indebito+prescri%C3%A7%C3%A3o+156++++&proxystylesheet=tjrs_index&client=tjrs_index&ie=UTF-8&site=ementario&access=p&oe=UTF-8&numProcesso=71005106075&comarca=Comarca%20de%20Caxias%20do%20Sul&dtJulg=29/09/2015&relator=Niwton%20Carpes%20da%20Silva&aba=juris>. Acesso em: 15 abr. 2019.</p>
</div>
<div data-bbox=)

SABBAG, Eduardo. **A decadência no direito tributário**. São Paulo: GEN Jurídico, 2015. Disponível em: <<http://genjuridico.com.br/2015/12/04/a-decadencia-no-direito-tributario/>>. Acesso em 11, abr. 2019.

TARTUCE, Flávio. **O Novo CPC e o Direito Civil**. 2. Ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2016.

_____. **Direito civil v. 1: lei de introdução e parte geral.** 14. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

VASCONCELOS, Eneas Romero. **A Prescrição e a Decadência no Código Civil.** v. 7 (2010): Temas de Direito Privado: uma homenagem ao Professor Agerson Tabosa. Disponível em: <<https://www.uni7.edu.br/periodicos/index.php/revistajuridica/article/view/138/160>>. Acesso em 30, mar. 2019.

VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito civil.** 4. Ed. São Paulo: Atlas S/A, 2004.

_____. **Direito civil: parte geral.** 18. Ed. São Paulo: Atlas, 2018.