

# A PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO FISCAL E SEUS FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS

Ernesto José Toniolo<sup>1</sup>

## 1 INTRODUÇÃO

Abordar o tema prescrição constitui difícil empreitada, tendo em vista que o instituto apresenta profundas raízes no Direito Romano, inexistindo consenso acerca de muitos de seus aspectos, tanto na literatura estrangeira como nacional.<sup>2</sup>

O desafio agiganta-se pelas diversas reformas legislativas realizadas no Brasil, envolvendo a prescrição - uma delas tão recente que entrou em vigor<sup>3</sup> apenas neste ano, redesenhando profundamente a estrutura normativa do instituto. Além disso, como adequar normas, como o art. 174 do Código Tributário Nacional, que colocam como objeto da prescrição a própria ação de execução fiscal,<sup>4</sup> com aquelas, a exemplo do art. 189 do novo Código Civil, que apontam a extinção da pretensão como consequência de sua ocorrência?<sup>5</sup>

Este artigo é dedicado ao estudo da prescrição propriamente dita, analisando-se a estrutura normativa do instituto, interpretado sob a ótica dos fundamentos valorativos constitucionais envolvidos e, apenas de forma subsidiária, por sua origem histórica, ou por doutrinas que tentem, aqui e ali, criar uma teoria geral da prescrição, válida para todos os ordenamentos jurídicos, ou, mesmo, aplicável de forma homogênea ao Direito brasileiro.

## 2 CONCEITO DE PRESCRIÇÃO

Para designar o instituto legal em estudo, os sistemas pertencentes à família do Direito Romano-Germânico costumam utilizar a expressão *prescrição extintiva*

<sup>1</sup> Procurador do Estado do Rio Grande do Sul, Mestre em Direito pela UFRGS, professor da Faculdade de Direito do UNIRITTER, do Curso de Especialização em Direito do Estado do UNIRITTER, da Escola Superior do Ministério Público - ESMP, da Escola Superior de Advocacia Pública - ESAPERGS. Professor convidado dos cursos de Especialização em Processo e Constituição da UFRGS e de Especialização em Direito Processual Civil da PUCRS.

<sup>2</sup> Realizando estudo de Direito Comparado sobre a prescrição em diversos ordenamentos jurídicos, desponta o trabalho do jurista alemão Reinhard Zimmermann, no qual aponta a enorme diversidade das feições dadas ao instituto pelos países da Comunidade Européia. Tais diferenças seriam tão significativas que constituiriam verdadeiros entraves ao desenvolvimento do comércio entre os Países-Membros do bloco. Ver: ZIMMERMANN, Reinhard. *Comparative foundations of a european Law of set-off and prescription*. Cambridge: Cambridge University Press, 2002.

<sup>3</sup> Trata-se da Lei n. 11.280, publicada em 17.2.2006, que alterou o § 5º do art. 219 do CPC. Com a nova redação, inverteu-se a regra secular de que a prescrição de direito meramente patrimonial não poderia ser conhecida de ofício pelo juiz, a não ser quando favorecesse incapaz. Agora deve o juiz pronunciar de ofício a prescrição, independentemente de alegação do interessado ("art. 219. § 5 O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição").

<sup>4</sup> "Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva".

<sup>5</sup> Nesse sentido, a redação do novo Código Civil brasileiro, que assim dispôs no art. 189: "violado o direito, nasce para o titular uma pretensão, a qual se extingue, pela prescrição, nos prazos a que aludem os arts. 205 e 206 do CPC".

(negativa), de forma a diferenciá-la da prescrição aquisitiva (positiva). Essa última, embora também encontre sua origem na *longi temporis praescriptio* romana, importa à aquisição da propriedade como resultado do transcurso do tempo.<sup>6</sup>

A dificuldade no entendimento da prescrição surge já na definição de seu próprio conceito, pois, embora devamos buscar o seu significado no ordenamento jurídico brasileiro, o debate acerca de seu conteúdo desde longa data atormenta os juristas, não existindo consenso sobre o tema. A tarefa é árdua, e as dúvidas são seculares quanto às origens do instituto, que deita profundas raízes no Direito Romano.

Ainda que os conceitos e estudos sobre a prescrição cheguem a conclusões heterogêneas, pode-se, de um modo geral, extrair um denominador comum a todos os posicionamentos: a idéia de limitação no exercício de direitos, em decorrência do transcurso do tempo, somado à inércia de seu suposto titular. Seu objeto, contudo, até hoje não encontra uniformidade nos ordenamentos jurídicos, ora se apresentando como extinção da ação decorrente do direito violado,<sup>7</sup> ora se apresentando como extinção da pretensão ou do próprio crédito tributário (art. 156, V, CTN), ou, ainda, de forma intermediária, como surgimento de exceção de Direito Material, de que disporia o demandado para recusar-se a atender a pretensão do demandante. No último caso, ainda, para alguns, não teríamos a extinção da pretensão, mas sim o encobrimento de sua eficácia pela exceção exercida pelo sujeito passivo.<sup>8</sup>

Entretanto, institutos, como a prescrição ou como a decadência, embora incorporados de forma definitiva à vida das civilizações ocidentais, não podem ser vistos como fatos brutos ou fenômenos decorrentes da natureza das coisas. Sua existência decorre da criação humana desde as origens no Direito Romano.

Conforme assinala Pontes de Miranda, no Direito Romano, a perpetuidade era a regra. A princípio, nenhuma ação ou pretensão prescrevia.<sup>9</sup>

No ordenamento jurídico brasileiro, coexistem vários diplomas legais, que parecem atribuir à prescrição diferentes feições, com divergentes resultados. Eis a razão da dificuldade de construir-se uma teoria geral da prescrição, que explique de forma satisfatória todas as normas que versem sobre o instituto dentro do Direito brasileiro.

No caso dos créditos sujeitos à execução fiscal, que podem ter natureza tributária ou não, aplicam-se tanto as normas previstas no novo Código Civil, segundo as quais a prescrição atingiria a pretensão, quanto as normas previstas pelo CTN, que contém a vetusta idéia de que a prescrição atingiria a ação decorrente

<sup>6</sup> Nesse sentido, ver ZIMMERMANN, op. cit., p. 69.

<sup>7</sup> Esse era o entendimento adotado pelo legislador brasileiro no Código Civil de 1916 e que ainda vigora no art. 174 do CTN. Na França, bem como na maioria dos países da família do *Common Law*, a prescrição continua associada à "extinção da ação". Nesse sentido, a previsão expressa do art. 2.262 do Code Civil francês: "*Toutes les actions...sont prescrites*".

<sup>8</sup> Como expoentes desse entendimento, devemos ressaltar as obras de Pontes de Miranda e Agnelo Amorim Filho. Ver: PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcante. *Tratado de Direito Privado*. t. 5. Rio de Janeiro: Borsoi, 1955; AMORIM FILHO, Agnelo. Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações prescritíveis. *Revista de Direito Processual Civil*, v. 3, p. 95-132, 1962.

<sup>9</sup> Segundo o jurista "foi no direito pretório que se instituiu a temporalidade, e pode-se dizer que só no século V após Cristo se formulou a regra jurídica de prescrição das pretensões". Ver: PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcante. *Tratado de Direito Privado*. t. 6. Rio de Janeiro: Borsoi, 1970. p. 275.

de um crédito inadimplido. As contradições não terminam aí, pois, para o art. 156, V, do CTN, o acolhimento da prescrição ocasionaria a extinção do próprio crédito tributário.

Ademais, a Lei de Execuções Fiscais possui regras próprias sobre a prescrição, destacando-se dentre elas a que permite ao juiz conhecer de ofício a prescrição intercorrente.<sup>10</sup>

O próprio Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente à execução fiscal (art. 1º, LEF), apresenta normas, versando sobre a prescrição, dentre as quais se destaca o art. 219, § 5º, recentemente alterado pela Lei n. 11.280, publicada em 17.2.2006, que modificou regra secular, determinando que o juiz conheça de ofício qualquer espécie de prescrição.<sup>11</sup>

Nos dois últimos casos, o legislador alterou uma das principais regras da prescrição de direitos patrimoniais, que era a necessidade de alegação pelas partes, comprometendo seriamente a sustentação da doutrina de Pontes de Miranda<sup>12</sup> e Agnelo Amorim Filho,<sup>13</sup> para os quais a prescrição consistiria em exceção de Direito Material, colocada à disposição do suposto devedor para recusar-se a cumprir a exigência do credor.

Contudo, antes de analisarmos os fundamentos da prescrição e as recentes reformas empreendidas pelo legislador brasileiro, impõe-se tratar das diversas concepções do instituto, muitas das quais ainda positivadas em diversos diplomas legais vigentes.

## 2.1 A Prescrição como Extinção da Ação

O conceito de prescrição, que até pouco tempo representava o pensamento da maior parte da doutrina pátria, pode ser extraído da lição de Clóvis Beviláqua: *“a prescrição é a perda da ação atribuída a um direito, e de toda sua capacidade defensiva, em consequência do não uso dela, durante determinado espaço de tempo.”*<sup>14</sup> O conceito encontrou guarida no Direito brasileiro, amparando-se na errônea concepção de que *a todo o direito corresponde uma ação*, sendo que a prescrição atingiria o direito de ação, enquanto a decadência atingiria o Direito Material propriamente dito.<sup>15</sup> Nesse sentido, dispunha o art. 75 Código Civil de 1916: *“A todo direito corresponde uma ação, que o assegura”*.

Também o já ultrapassado Código Tributário Nacional, com redação ainda vigente, contaminado pelo pensamento civilista, aponta como objeto da prescrição a extinção da ação de cobrança do crédito tributário (art. 174, CTN). Aumentando

<sup>10</sup> Art. 40 (...) § 4º. Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.

<sup>11</sup> “Art. 219... § 5º O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição”.

<sup>12</sup> PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcante. *Comentários ao Código de Processo Civil*. t. 1. Rio de Janeiro: Forense, 1974. p. 24.

<sup>13</sup> AMORIM FILHO, 1962, op. cit., p. 95-132.

<sup>14</sup> MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de Direito Civil - parte geral*. v. 1. São Paulo: Saraiva, p. 162.

<sup>15</sup> Nesse sentido, ver MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 225: “Na Teoria Geral do Direito, a prescrição é a morte da ação que tutela o direito, pelo decurso do tempo previsto em lei para este fim. O direito sobrevive, mas sem proteção. Distingue-se, nesse ponto, da decadência, que atinge o próprio direito”.

ainda mais a confusão, o Código Tributário Nacional acrescenta que a prescrição atinge o próprio crédito tributário (art. 156, V, CTN).

Até o século XIX, era corrente na tradição civilista relacionar a prescrição com o direito de demandar em juízo, sendo o seu resultado a impossibilidade de exercer o direito de ação.

Entretanto, a publicação da célebre monografia de Windscheid, acerca do conceito da *actio* no Direito Romano (*Die Actio des römischen Civilrechts vom Sandpunkt des heutigen Rechts*), cujo teor abordaremos adiante, causou reviravolta no Direito alemão. A noção de prescrição da ação (*Klageverjährung*) cedeu lugar à idéia de prescrição afetando à exigibilidade do Direito Material (*Anspruchsverjährung*). Passou-se a impedir o exercício do direito e não mais o remédio.<sup>16</sup> Desfez-se o entendimento corrente à época, baseado na doutrina de Savigny, de que a ação seria o direito à tutela jurisdicional nascido da violação de um direito.<sup>17</sup>

O novo conceito de prescrição, surgido no Direito germânico, viria a influenciar a maior parte dos sistemas romano-germânicos,<sup>18</sup> com a notória exceção da França, que até hoje vê a extinção da ação como resultado da incidência da prescrição.<sup>19</sup>

Embora tenhamos restrições quanto ao conceito de pretensão de Windscheid, o seu grande mérito, como se verá, foi delinear a separação dos planos processual e material, ao acenar com o conceito de ação que significaria o simples agir em juízo, desvinculado da necessidade de existência de um direito violado, como fazia Savigny.<sup>20</sup>

Coube a Oskar Bülow, no entanto, na esteira da célebre polêmica gerada entre Windscheid e Muther, desenvolver de forma definitiva a concepção da relação jurídica processual, nascida entre as partes e o juiz e distinta da relação material litigiosa, com o que se cristalizou em definitivo a idéia da autonomia da ação em face do Direito Subjetivo Material.

O legislador brasileiro, contudo, além de inspirado fortemente pela teoria imanentista, segundo a qual a ação seria uma emanção do Direito Subjetivo (*Ausfluss*), ao buscar inspiração na doutrina alemã, foi vítima dos percalços da tradução, atribuindo à palavra *Anspruch* o significado de ação ao invés de pretensão, daí advindo a redação art. 75 do revogado Código Civil,<sup>21</sup> bem como do art. 174 do CTN.

Com a criação da teoria abstrata da ação, tornou-se claro que essa não poderia ser objeto da prescrição.<sup>22</sup>

<sup>16</sup> Nesse sentido, ver ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 70-71.

<sup>17</sup> FAZZALARI, Elio. *Note in tema di Diritto e Processo*. Milano: Giuffrè, 1953. p. 10.

<sup>18</sup> Nos sistemas do *Common Law*, a abordagem é processual, recebendo o instituto conhecido por nós como prescrição a denominação "imitation of claims". O termo *prescription* é utilizado no sentido de prescrição aquisitiva. Ver ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 68.

<sup>19</sup> Code Civil, Art. 2223: "toutes les actions...sont prescrites".

<sup>20</sup> FAZZALARI, 1953, op. cit., p. 12.

<sup>21</sup> MARCATO, Antonio Carlos. Interrupção da prescrição e o inciso I do Art. 202 do Novo Código Civil. In: CIANCI, Mirna (coord.). *Prescrição no novo Código Civil: uma análise interdisciplinar*. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 14-25.

<sup>22</sup> Isso porque, como bem observa Carlos Alberto Alvaro de Oliveira, assumindo o Estado o monopólio da jurisdição, com a conseqüente proibição da autotutela, tornou-se devedor da outorga de jurisdição a fim de possibilitar a realização do Direito Substantivo Material. A esse direito e dever não corresponde uma ação, mas sim "uma pretensão de jurisdição (*Anspruch auf Rechtspflege*), também chamada de outorga de Justiça (*Justizgewährung*) ou, abreviadamente, de pretensão de Justiça (*Justizanspruch*) em face do Estado como titular da soberania, que compreende tanto o meio (o processo) quanto o resultado (favorável ou desfavorável), o reconhecimento do direito e sua realização, tanto no plano normativo quanto no plano fático (ambos juridicamente relevantes), de forma efetiva e eficaz. Ver ALVARO DE OLIVEIRA, Carlos Alberto. Direito Material, Processo e tutela jurisdicional. *Revista da Ajuris*, n. 101, p. 64-65, 2006.

Conforme salienta Liebman, “quem adota o conceito abstrato e processual da ação, não pode deixar de reconhecer que a ação, assim entendida, nada tem que ver com a prescrição”.<sup>23</sup>

Decretada a prescrição no curso do processo, não teria sido exercida ação ao menos até aquele momento? Claro que sim, e poderia continuar sendo exercida através da interposição de recurso, daí ser ilógico o entendimento da prescrição como extinção da ação. A ação poderá ser exercida quando prescrito o crédito, da mesma forma que dispensa a própria existência<sup>24</sup> do Direito Material.

Enquanto na Alemanha o processo galgava a sua autonomia definitiva, com a teoria de uma ação abstrata e desvinculada do Direito Material, no Brasil arraigava-se a antiga idéia da *actio romana* (até bem pouco tempo com maior intensidade), com forte influência das transformações empreendidas pelo pensamento de Savigny, cujos contornos mais modernos devemos a Pontes de Miranda.<sup>25</sup>

A ação material consistiria no direito de acesso ao Judiciário decorrente da lesão ou da ameaça de lesão a um direito,<sup>26</sup> poder nascido de um direito violado, aspecto do Direito Material, e não Processual;<sup>27</sup> por exemplo, o direito subjetivo decorrente de um crédito exigível e inadimplido (violação), representado por um título com eficácia executiva, faz nascer para o titular o direito de pleitear judicialmente sua satisfação, através da execução forçada.

A importação da ação de direito material, amplamente difundida por Pontes de Miranda e atualmente por Ovídio Batista da Silva,<sup>28</sup> vem criando sérios problemas, não apenas no entendimento da prescrição mas também no próprio conceito de ação,<sup>29</sup> um dos principais pilares sobre o qual se assenta o Processo Civil.

Esse posicionamento recebeu irrefutáveis críticas, pois somente funciona em esquema lógico que pressuponha a existência de sentença procedente,<sup>30</sup> não explicando as inúmeras espécies de tutelas jurisdicionais existentes, nem, tampouco, o que ocorreria no caso de improcedência da demanda ou de inexistência do direito trazido ao juízo.<sup>31</sup>

De forma alguma a ação - mesmo no seu “sentido material” - poderia decorrer diretamente do direito violado, pois o próprio direito ou a sua violação são incertos até o reconhecimento pela sentença proferida em processo, após ampla possibilidade de realização da garantia constitucional do contraditório. Mesmo na execução fiscal, baseada em título extrajudicial ao qual a lei atribui a presunção de liquidez e certeza (art. 3º, Lei n. 6830/80), tal fato não passa de mera ficção jurídica, podendo ser afastado através do aforamento da ação incidental de embargos do devedor ou da chamada exceção de pré-executividade.

<sup>23</sup> LIEBMAN, Enrico Túlio. *Processo de execução*. São Paulo: Bestbook, 2003. p. 106.

<sup>24</sup> A ação pressupõe, sim, o Direito Material, mas apenas em um esquema lógico normativo. Pressupõe que se traga a juízo, através da causa de pedir, um direito previsto no plano normativo apenas afirmado, não necessitando de sua existência real. A real existência do direito é pressuposto para a procedência da demanda, e não pressuposto da ação.

<sup>25</sup> ALVARO DE OLIVEIRA, Carlos Alberto. O problema da eficácia da sentença. *Revista Forense*, v. 369, p. 39-49.

<sup>26</sup> THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Comentários ao novo Código Civil*. v. 3. t. 2. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 181.

<sup>27</sup> FAZZALARI, 1953, op. cit., p. 10.

<sup>28</sup> SILVA, Ovídio Baptista da. *Curso de Processo Civil*. v. 1. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 61-97.

<sup>29</sup> Nesse sentido, ver: ALVARO DE OLIVEIRA, Carlos Alberto. O problema da eficácia da sentença. *Revista Forense*, v. 369, p. 39-49.

<sup>30</sup> Nesse sentido, ver ALVARO DE OLIVEIRA, op. cit., p. 39-49.

<sup>31</sup> FAZZALARI, 1953, op. cit., p. 10.

Nesse sentido, é oportuna a lição de Carlos Alberto Alvaro de Oliveira,<sup>32</sup> quando afirma:

Ora, se não é possível afirmar a existência do direito antes do contraditório, muito menos poderá se admitir a “ação material” já no início da demanda. Sua existência somente poderá ser averiguada no final do processo, com o trânsito em julgado da sentença, quando então se confundirá com a eficácia da própria sentença.

É de afastar-se, pois, a possibilidade de a prescrição extinguir a ação nascida de um direito violado (ação de Direito Material), pois a ação é abstrata e pode ser exercida ainda quando prescrito, extinto ou inexistente o próprio Direito Material.

A moderna concepção de ação (ação = agir em juízo),<sup>33</sup> desvinculada da violação a direito efetivamente<sup>34</sup> existente, coloca em xeque a idéia de que a prescrição seria a extinção da ação. Esta seria o simples agir em juízo, iniciado pelo poder abstrato de colocar o procedimento em andamento - perpetuando-se pelos poderes -, pelas faculdades e pelo ônus das partes, ao longo de todo procedimento até o último ato do processo.<sup>35</sup>

Entender por efeito da prescrição a extinção do direito de ação é confundir os planos material e processual, duas esferas autônomas, embora não totalmente separadas. Incoerente, parece-nos, conceber a prescrição como algo abstrato, que pode existir ainda quando ausente ou fulminado o próprio Direito Material.<sup>36</sup>

Ademais, conforme acentua Agnelo Amorim Filho, se a prescrição atingisse a ação (“processual”), a pretensão ficaria incólume, persistindo o poder do credor de exigir a prestação (embora apenas extrajudicialmente). Como resultado, teríamos a frustração da principal finalidade da prescrição: a segurança jurídica.<sup>37</sup>

Já há muito o Direito Positivo brasileiro desferiu o golpe mortal à idéia de prescrição como extinção da ação. Segundo o art. 269, IV, do CPC, o processo extingue-se com julgamento de mérito “quando o juiz pronunciar a decadência ou a prescrição.” Segundo José Carlos Barbosa Moreira, trata-se de “sinal claríssimo de que a ação foi exercida, e o foi regularmente, tanto assim que se atingiu o resultado normal do processo de conhecimento, a saber, o julgamento do *meritum causae*.”<sup>38</sup>

Não obstante, embora o art. 174 do CTN ainda contenha o conceito de prescrição como extinção da ação,<sup>39</sup> a interpretação literal do dispositivo leva à

<sup>32</sup> ALVARO DE OLIVEIRA, op. cit., p. 39-49.

<sup>33</sup> “Propor a ação é algo que cada qual pode fazer quando bem entenda”. Na doutrina brasileira, por todos, ver BARBOSA MOREIRA, José Carlos. O novo Código Civil e o Direito Processual. Revista Forense, Rio de Janeiro, v. 364, p. 186.

<sup>34</sup> Significa dizer que a ação, como instrumento de realização de direitos, pressupõe sempre o Direito Material, mas não necessariamente como realidade, e sim como mera afirmação em juízo, enquadrável dentro do esquema normativo. Acerca do assunto, assim preleciona Elio Fazzalari: “In altri termini la intera situazione sostanziale preesistente, mentre costituisce in limine, allo stato di mera affermazione, presupposto per lo svolgimento del processo, rappresenta, alla fine, ma allo stato di realtà effettiva (rectius: accertata), presupposto della sentenza di accoglimento: cioè legittima il giudice a emanare il provvedimento e el parti a riceverne gli effetti”. Ver: FAZZALARI, 1953, op. cit., p. 136.

<sup>35</sup> *Ibid.*, p. 151, nota 129.

<sup>36</sup> Elogiando o novo Código Civil, que definiu prescrição substituindo a palavra ação por pretensão, Humberto Theodoro Júnior afirma: “não mais se pode ver a ação como a reação judicial à violação do direito subjetivo, porquanto até mesmo o autor que afinal não se reconheceu titular de um direito invocado contra o réu, teve ação” (grifo nosso).

<sup>37</sup> AMORIM FILHO, 1962, op. cit., p. 95-132.

<sup>38</sup> BARBOSA MOREIRA, op. cit., p. 185.

<sup>39</sup> “Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva”.

impropriedade de ordem lógica que se impõe evitar. Conquanto a prescrição seja instituto eminentemente de Direito Positivo, a sua maleabilidade possui limites dentro do próprio sistema, que devem ser respeitados.

Se o sistema jurídico brasileiro, como um todo, afastou-se da teoria imanentista, o objeto da prescrição jamais poderia ser concebido como extinção da ação, seja processual ou material (para aqueles que acreditam em sua existência).

## 2.2 Da Extinção da Pretensão como Resultado da Prescrição, Segundo o Novo Código Civil Brasileiro

O Código Civil de 2002, abandonando a teoria imanentista,<sup>40</sup> estabelece no art. 189 o conceito de prescrição como extinção da pretensão: “*violado o direito,<sup>41</sup> nasce para o titular uma pretensão, a qual se extingue, pela prescrição, nos prazos a que aludem os arts. 205 e 206 do CPC*”.

Em relação a esse conceito de prescrição contido no novo Código Civil, Humberto Theodoro Júnior observa: “*A prescrição faz extinguir o direito de uma pessoa exigir de outra uma prestação (ação ou omissão), ou seja, provoca a extinção da pretensão, quando não exercida no prazo definido em lei*”.<sup>42</sup>

Todavia, o termo pretensão vem sendo empregado de forma imprecisa pela doutrina há algum tempo. O traço comum a todas as concepções concentra-se na idéia de exigência, sendo exatamente aí onde surgem as divergências. Tal idéia poderia corresponder à posição jurídica de determinada pessoa, resultando no “poder de exigir”, bem como ao simples “ato de exigir”,<sup>43</sup> ou, ainda, a ambos.

No Direito brasileiro parece preponderar a idéia de pretensão como direito de exigir voltado ao sujeito passivo de uma obrigação, posição subjetiva, diversa do ato de exigir (posição objetiva). Para Pontes de Miranda, a pretensão consistiria na “posição subjetiva de poder exigir de outrem alguma prestação positiva ou negativa.”<sup>44</sup>

O *Bürgerliches Gesetzbuch* (BGB), cuja redação influenciou profundamente nosso novo Código Civil, definiu expressamente, na seção que trata da prescrição, o conceito de pretensão (*Anspruch*) como “o direito de exigir de outrem um fazer

<sup>40</sup> O próprio Código Civil, embora tenha adotado o conceito de prescrição ligado à extinção da pretensão, em alguns dispositivos permanece confundindo-a com a extinção da ação, a exemplo do disposto no art. 1.601: “Cabe ao marido o direito de contestar a paternidade dos filhos nascidos de sua mulher, sendo tal ação imprescritível”. Nesse sentido, Antônio Carlos Marcato, comentando o art. 189 do CC, menciona que “desprezando o próprio conceito estampado no artigo em pauta, ao estabelecer o direito de o marido impugnar o filho havido por sua mulher, o Código reincide na antiga afirmação de que a prescrição atinge o direito de ação”. Ver MARCATO, 2005, op. cit., p. 16-17.

<sup>41</sup> Certamente, a exigência da violação ao direito deve ser entendida como pressuposto lógico formal para o nascimento da pretensão, e não como violação efetiva (necessariamente existente). Nesse sentido, na doutrina pátria, ver: BARBOSA MOREIRA, p. 185.

<sup>42</sup> THEODORO JÚNIOR, Humberto. Distinção científica entre prescrição e decadência: um tributo à obra de Agnelo Amorim Filho. *Revista dos Tribunais*, v. 836, p. 57, jun. 2005.

<sup>43</sup> “Vem a doutrina, no entanto, de algum tempo para cá, empregando o termo “pretensão”, posto que em geral sem grande preocupação de fazê-lo corresponder à conceito preciso. Sempre há, é certo, um traço comum às várias concepções adotadas: a idéia de exigência. Mas ora ressalta à posição jurídica de determinada pessoa, ao seu poder de exigir (aspecto subjetivo), ora ao ato que ela pratique (aspecto objetivo), ora, ainda, a ambos os aspectos”. Ver: BARBOSA MOREIRA, José Carlos. Notas sobre a pretensão e prescrição no sistema do novo Código Civil brasileiro. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, v. 366, p. 119, 2003.

<sup>44</sup> PONTES DE MIRANDA, 1955, op. cit., p. 451.

ou não-fazer (prestação) (§ 194)".<sup>45</sup> Como marco inicial do prazo de prescrição (*Verjährung*), tem-se o nascimento da pretensão (§ 199, BGB).

Já a redação do art. 189 do Código Civil brasileiro parece não deixar dúvida a respeito da opção do legislador pela concepção da pretensão como poder de exigir, e não como pura exigência.<sup>46</sup>

Segundo Alfredo Augusto Becker, ocorrido o fato gerador previsto em uma norma, origina-se uma relação jurídica estabelecida entre dois pólos (positivo e negativo). Essa relação possui conteúdo jurídico mínimo (direito e dever), em que o sujeito ativo (pólo positivo) e o sujeito passivo (pólo negativo) vinculam-se através de um liame jurídico, tendo aquele o direito à prestação (direito subjetivo) e este o dever de prestá-la. Contudo, o direito (subjetivo) à prestação ainda não se confunde com o poder de exigí-la (pretensão).<sup>47</sup>

O poder de exigir a prestação somente surge quando o sujeito passivo da relação jurídica deixa de adotar o comportamento descrito na norma. Recusando-se a realizar a prestação, surge a lesão<sup>48</sup> ao direito subjetivo, agregando-lhe o predicado pretensão (poder de exigir).

O credor de nota promissória não-vencida é titular de um direito subjetivo, embora ainda não possua a faculdade de exigir que o devedor cumpra o dever correlato, pois esse possui prazo até a data do vencimento para fazê-lo. Vencido o título, torna-se exigível o cumprimento do dever junto ao sujeito passivo da relação jurídica. Estaria agregada ao direito subjetivo a "pretensão", isto é, a faculdade de poder reclamar a satisfação de um Direito Material.<sup>49</sup>

Que a pretensão só pode se agregar aos direitos que Chiovenda denominou "direitos a uma prestação", isso não se discute.<sup>50</sup> A dúvida, porém, encontra-se no conteúdo do preceito *pretensão*. Essa seria o direito de exigir<sup>51</sup> uma prestação. Para alguns, no entanto, essa exigência seria dirigida ao juiz (direito de exigir judicialmente), enquanto, para outros, estaria situada no plano do direito material, voltando-se diretamente contra o sujeito passivo da obrigação.

<sup>45</sup> No original: "Das Recht, von einem anderen ein Tun oder Unterlassen zu verlangen (Anspruch), unterliegt der Verjährung".

<sup>46</sup> Ver: BARBOSA MOREIRA, 2003, op. cit., p. 121.

<sup>47</sup> BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. São Paulo: Lejus, 1998, p. 345.

<sup>48</sup> Segundo José Carlos Barbosa Moreira, a lesão a um direito subjetivo "ocorre todas as vezes que o sujeito passivo da relação jurídica adota comportamento diferente do esperado, isto é, recusa a prestação, deixando de fazer o que deveria ou fazendo o que não deveria". Ver: BARBOSA MOREIRA, op. cit., p. 105.

<sup>49</sup> Exemplo fornecido por PANDOLFO, Rafael. *Fundamentos do Direito Processual Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 63.

<sup>50</sup> Chiovenda classifica os direitos subjetivos em dois grandes grupos: direitos a uma prestação; direitos tendentes à modificação do estado jurídico existente (direitos potestativos). Ver: CHIOVENDA, Giuseppe. *Instituições de Direito Processual Civil*. São Paulo: Saraiva. Dissertando acerca das características dos direitos potestativos, assim discorre Almiro do Couto e Silva: "Certos direitos, por outro lado, são despidos de pretensão. Tal é o que sucede com os direitos de crédito resultantes do jogo e da aposta (CC, art. 814), também chamados de direitos mutilados, e com os direitos potestativos, ou formativos, como são conhecidos e designados no direito alemão desde a clássica conferência de Emil Seckel, pronunciada em 1903, em Berlim". Ver: COUTO E SILVA, Almiro. O Princípio da Segurança Jurídica (Proteção à confiança), no Direito Público brasileiro e o Direito da administração pública de anular seus próprios atos administrativos: o prazo decadencial do art. 54 da Lei do Processo Administrativo da União (Lei n.º 9.784/99), Revista da Procuradoria-Geral do Estado, n.º 57, Porto Alegre, 2003, p. 21. No Direito brasileiro, até a entrada em vigor do novo Código Civil, tal classificação era o principal critério científico para distinguir entre os direitos sujeitos à prescrição daqueles sujeitos à decadência. O novo Código Civil procurou acolher este critério, listando entre os prazos prescricionais (art. 205) exclusivamente aqueles direitos que possuam por objeto prestações. Nessa parte, elaborada por uma comissão específica para tratar do tema, verifica-se exatidão quanto ao critério utilizado. Todavia, em dispositivos não - específicos, elaborados por outras comissões, apresenta equívocos semelhantes aos do diploma revogado, como é o caso, por exemplo, do art. 501, que trata como sendo de decadência o prazo para a propositura de qualquer das ações, no caso de venda *ad mensuram* em que a área não corresponde à estipulada, independentemente da natureza do direito.

<sup>51</sup> Segundo Alfredo Augusto Becker, a existência da pretensão (exigibilidade da prestação) não deve ser confundida com seu exercício (momento dinâmico de exercício da pretensão). Ver: BECKER, 1998, op. cit., p. 345.



Como vimos, a idéia de pretensão foi criada por Windscheid, na tentativa de se afastar do conceito da *actio* romana até então existente.<sup>52</sup> Segundo o pandectista, a pretensão (*Anspruch*) enquadrar-se-ia como posição material (e não processual), consistindo na faculdade de impor a vontade própria pela via judicial.<sup>53</sup>

Desde logo, notamos que o conceito de Windscheid de pretensão (*Anspruch*) em muito se assemelha à denominada ação de Direito Material; neste sentido, é oportuna a crítica de Fazzalari:

Contro il concetto windscheidiano de “pretesa” si appuntano, perciò, le stesse critiche sopra rivolte al malinteso concetto di “actio” sostanziale. In particolare, può aggiungersi (ed è rilievo che coinvolge l’origine e tutti gli ulteriori svolgimenti della teoria de la “pretesa”), che questa facoltà di pretendere: è un *flatus vocis*, quando la si voglia costruire sul piano sostanziale e fuori del processo, dal momento che, fuori del processo, non si reperisce la condotta attiva in cui tale facoltà possa farsi consistere (e, difatti, come vedremo, gli ulteriori e piu recenti svolgimenti della teoria della pretesa finiranno col presentarla come una mera posizione inattiva, dirimpetaia dell’obbligo altrui); è un inutile e inammissibile doppione dell’azione quando, nel tentativo de fornirla di un qualsiasi pratico contenuto, la si presenti, come Windscheid fece, come facoltà d’imporsi in via giudiziaria.<sup>54</sup>

Deste modo, a pretensão não pode ser definida como a faculdade do credor de se impor pela via judiciária, isto que se confundiria com a já rechaçada idéia da ação de Direito Material (teoria imanentista). Contudo, também não pode ser concebida fora do plano processual, pois corresponderia a um *flatus vocis*.

Embora a sua existência se situe no plano do Direito Material, atribuindo ao titular do crédito a faculdade de exigir-lo, nessa esfera a pretensão atua apenas sobre a mente do devedor, realizando mera pressão psicológica para que satisfaça o direito. É através da dedução da pretensão em juízo (*in status assertionis*) que se emprestará ao direito de crédito, representado por um título executivo, através do processo, a produção dos efeitos jurídicos semelhantes ao adimplemento da prestação.

Nessa perspectiva, a pretensão apresenta-se como a norma jurídica que agrega ao Direito Subjetivo, não apenas a possibilidade de ser exigido (em juízo ou não) mas também de receber, através da prestação jurisdicional, os efeitos que lhe correspondem.

Contra a inação do devedor em cumprir a sua obrigação de prestar algo, os ordenamentos jurídicos asseguram ao credor a possibilidade de exigir o adimplemento.

Como destaca a doutrina, nos casos de direitos ou pretensões aos quais corresponde um dever de prestação de outra pessoa, o sistema jurídico conta

<sup>52</sup> Assim preleciona Reinhard Zimmerman: “Anspruch” was the term coined by Windscheid in order to remould the German *actio* into a term of substantive rather than procedural law. It has become one of the central conceptual pillars of modern private law doctrine in Germany”. Ver: ZIMMERMAN, 2002, op. cit., p. 70-71.

<sup>53</sup> FAZZALARI, 1953, op. cit., p. 12.

<sup>54</sup> FAZZALARI, 1953, op. cit., p. 13.

com a própria prestação voluntária em primeiro lugar. É importante destacar que o desencadeamento da atividade jurisdicional, para atribuir ao direito ou à pretensão os efeitos semelhantes ao adimplemento decorrente da prestação, possui caráter secundário.<sup>55</sup>

Entretanto, ao assegurarem ao sujeito ativo de uma obrigação o direito de exigir a prestação do devedor - inclusive com o emprego dos meios coercitivos estatais, os ordenamentos jurídicos contemporâneos estabelecem certas limitações temporais ao exercício da faculdade.<sup>56</sup> Isto significa que, o credor não pode esperar indefinidamente para fazer valer o seu direito.

No Brasil, tais limitações recebem o nome de *prescrição*, enquanto se reservou o nome de *decadência* para a extinção de direitos nos quais não existisse obrigação de prestar daquele que se encontrasse no pólo passivo do enlace legal.

Seguindo a interpretação literal do art. 189 do Código Civil, o objeto da prescrição poderia ser traduzido como a perda da exigibilidade correspondente ao direito subjetivo (extinção da pretensão).

A interpretação, porém, foi objeto de diversas críticas, que, aliás, também foram levantadas no Direito alemão, segundo a qual a prescrição não poderia ocasionar nem mesmo a extinção da pretensão, gerando de imediato apenas exceção de direito substancial a ser oposta pelo demandado.

Nesse sentido, por todos, tem-se, a seguir, o posicionamento de José Carlos Barbosa Moreira:

Se na verdade a pretensão prescrita se achasse extinta, jamais se conceberia que o juiz pudesse proferir decisão favorável ao autor: estaria a acolher algo que ele já não pode legitimamente pretender. Ora, a lei nega ao órgão judicial, em princípio, a possibilidade de pronunciar “ex officio” a prescrição (Código de 1916, art. 166; Código de 2002, art. 194). A regra proibitiva de forma alguma se justificaria caso ocorresse mesmo a extinção: como forçar o juiz - na ausência de outro fundamento bastante para decidir contra o autor - julgar procedente o pedido apesar de extinta a pretensão? Tal sentença seria manifestamente injusta!<sup>57</sup>

Ao menos fora do prisma da execução fiscal, em que existe regra específica, possibilitando o conhecimento de ofício da prescrição intercorrente, a argumentação apresentava-se robusta até a alteração da regra contida no art. 219, § 5º, pela Lei n. 11.280/2006, que tornou a prescrição conhecível de ofício pelo juiz, mesmo em se tratando de direitos patrimoniais.

<sup>55</sup> Nesse sentido, ver DINAMARCO, Cândido Rangel. Execução civil. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 397.

<sup>56</sup> Segundo Reinhard Zimmermann, embora tais limitações tenham surgido no Direito Romano pós-clássico, os ordenamentos jurídicos das sociedades pré-modernas foram relutantes ao impor tais períodos de limitações. Na Inglaterra, por exemplo, a primeira lei sobre o assunto data do início do século XVIII. Isso ocorreu em virtude de serem considerados de caráter expropriatório, já que o direito de crédito perderia grande parte de seu valor se não pudesse ser perseguido em juízo. ZIMMERMANN, 2002. op. cit., 62-63.

<sup>57</sup> BARBOSA MOREIRA, 2003, op. cit., p. 124.

### 2.3 Teoria da Prescrição como Exceção de Direito Material - Encobrimento da Eficácia da Pretensão

A concepção da prescrição como exceção substancial, de que dispõe o devedor para recusar o pagamento do crédito executado, não é novidade no Direito brasileiro.

Na tentativa de estabelecer um critério científico para diferenciar, sob a vigência do Código anterior, os direitos sujeitos à decadência daqueles sujeitos a prazo prescricional, desponta o estudo de Agnelo Morim Filho, para o qual “o efeito imediato da consumação do prazo prescricional é um efeito criador: faz nascer, em favor do prescribente, uma exceção substancial cuja atuação depende exclusivamente de sua vontade.”<sup>58</sup>

Pontes de Miranda já apontava que os efeitos do acolhimento da prescrição não estariam situados no plano da existência da pretensão, mas sim no da eficácia:

É preciso que se não confundam o encobrimento de eficácia e a extinção de direito, pretensão, ação ou exceção (= extinção de eficácia). O encobrimento de eficácia deriva de exercício de exceção por parte do sujeito passivo do direito, da pretensão, da ação, ou da exceção. A espécie mais notável, conforme vimos, é a da exceção da prescrição, que se opõe ao titular da pretensão, ou da ação, ou da exceção.<sup>59</sup>

Também os doutrinadores alemães há muito apontam no sentido de se constituir a prescrição uma exceção de que dispõe o réu para encobrir a eficácia da pretensão afirmada pelo autor em juízo.<sup>60</sup>

Neste sentido, quando o órgão judicial acolhe a prescrição alegada pelo devedor, não declara extinto o direito ou a pretensão. O acolhimento, no entanto, impossibilita que o processo cumpra a sua função ordinária, ou seja, a produção de determinados efeitos jurídicos em favor daquele que se afirma titular de um direito, pois a pretensão, embora existente, já não possuiria eficácia.

Transcorrido o lapso temporal do prazo da prescrição, o direito subjetivo pode ser afirmado em juízo - pois a ação é abstrata e somente o pressupõe como prius logico. Contudo, uma vez acolhida a exceção da prescrição, o autor já não poderia receber, através da prestação jurisdicional, os efeitos correspondentes ao adimplemento do crédito.<sup>61</sup> Desta maneira, o detentor de um crédito, ainda que possua o direito subjetivo de receber o valor pleiteado, reconhecida a prescrição, poderá ver afastada a coação estatal na qual, através da atuação do processo, receberia os efeitos correspondentes ao adimplemento. Acolhida a exceção da prescrição, a satisfação do crédito já não pode ser realizada através de execução forçada.

<sup>58</sup> AMORIM FILHO, 1962, op. cit., p. 95-132.

<sup>59</sup> PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 444.

<sup>60</sup> Nesse sentido, situando a prescrição entre as exceções de Direito Material que necessitam ser opostas pelo réu, ver JAUERNIG, Othmar. *Direito Processual Civil*. Lisboa: Almedina, 2002. p. 239.

<sup>61</sup> Nesse sentido, Pontes de Miranda observa: "...para que outra pessoa que não é obrigado, ou sujeito passivo da ação, possa excepcionar, é preciso que haja lei que o diga. Se lei há, tal regra jurídica criou a essa pessoa, que não é obrigado, ou sujeito passivo da ação, direito à exceção". Ver: PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 246.

## 2.4 Aplicação da Teoria da Prescrição como Exceção de Direito Material aos Créditos Sujeitos à Execução Fiscal

Embora mereça aplausos a doutrina da prescrição como exceção de Direito Material, na qual o acolhimento encobriria a eficácia da pretensão - ao menos quanto aos créditos sujeitos à execução fiscal-, já se vinha esbarrando em outros problemas além da nova redação do Código Civil ou da derradeira alteração realizada no art. 219, § 5º, do CPC.

É que, com as alterações realizadas na Lei n. 6830/80, com a introdução do § 4º no art. 40, em que se passou a se determinar o conhecimento de ofício pelo juiz da prescrição intercorrente,<sup>62</sup> o seu caráter de exceção ficou seriamente comprometido, ao menos quando se tratasse de prescrição intercorrente (aquela cujo prazo se iniciou e completou-se no curso do processo de execução).

Indubitavelmente, no que se refere à prescrição intercorrente na execução fiscal, parece inadequado o posicionamento no qual consistiria em exceção de Direito Material, oponível pelo réu, uma vez que a regra passou a ser a possibilidade de seu conhecimento de ofício pelo juiz.

Além disso, quando o crédito executado possuísse natureza tributária, o acolhimento da prescrição geraria efeitos mais profundos, ocasionando a extinção do próprio crédito, e não apenas da pretensão. É que, segundo o art. 156, V, do CTN, a prescrição importa também em extinção do próprio crédito tributário, ou seja, tem-se por extinta a própria relação material tributária.<sup>63</sup>

O Código Tributário Nacional vai ainda mais longe ao dispor no art. 113, § 1.º, que *“a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.”*

Deste modo, ocorrida a prescrição, pretensão, crédito e até mesmo a obrigação tributária são extintos.

Em razão disso, mesmo antes da inclusão do § 4º no art. 40 da LEF, ou da alteração do art. 219, § 5º, do CPC, já existiam entendimentos jurisprudenciais, muitos dos quais emanados do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, permitindo o conhecimento de ofício da prescrição, quando os créditos executados fossem de natureza tributária, à semelhança do que ocorre com a decadência. Essa jurisprudência, baseada nos dispositivos do CTN mencionados, desprezava o disposto no art. 219, § 5º, do CPC, cuja antiga redação impedia o conhecimento de ofício da prescrição pelo juiz.<sup>64</sup>

<sup>62</sup> Art. 40 (...) § 4º. Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.

<sup>63</sup> “Art. 156. Extinguem o crédito tributário: ...V - a prescrição e a decadência”.

<sup>64</sup> Nesse sentido, AC 70005205117, 1ª Câmara Cível, Rel. Des. Roque Joaquim Volkweiss j. 08.11.2002. Em sede doutrinária, o também Desembargador do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, Roberto Canibal (in *Direito Constitucional Tributário. Institutos da Prescrição e da Decadência como Tratados em Lei Complementar da Solidariedade Originária e Subsequente ou Interventente*, p. 277-292.), fundamenta a possibilidade do juiz conhecer de ofício a prescrição intercorrente na ausência de possibilidade jurídica do pedido e interesse processual, em razão da prescrição extinguir o próprio crédito tributário: “Em não havendo mais crédito porque atingido este pela prescrição, não há falar em impossibilidade de reconhecer a prescrição do crédito tributário porque do direito material prescrito é do que se está a tratar. Assim, à feição da decadência se afeiçoa o tema a permitir o conhecimento de ofício. De outro lado, atingindo a prescrição, no caso, o direito material, fica ao julgador, ainda, a possibilidade de seu conhecimento porque o tema passa ao enfoque das próprias condições da ação de execução forçada: possibilidade jurídica do pedido e o interesse processual consequente ou decorrente daquele. E quando se trata de condições da ação, se está a tratar de questão processual, mas o que se tem é matéria de ordem pública e é do que se está a tratar. É que é impossível juridicamente cobrar crédito tributário extinto que, como dispõe a própria lei complementar (Código Tributário Nacional, art. 156, V) extingue-se ele, o próprio crédito tributário, pela prescrição e a decadência.”

Para o STJ, contudo, a regra sempre foi a impossibilidade de conhecer-se de ofício a prescrição, em razão da aplicação do disposto no art. 219, § 5º, do CPC (hoje alterado pela Lei n. 11.280/2006), regra posterior ao CTN, que deveria com ela harmonizar-se. Esse entendimento, certamente, pressupunha que a norma era de natureza processual, não necessitando obedecer à reserva de lei complementar estabelecida pelo art. 146, III, da CF.<sup>65</sup> A Corte admitia, contudo, a decretação da prescrição de ofício apenas no caso de inocorrência da citação pessoal do executado, sob o fundamento de que o mesmo não teria a oportunidade para suscitar a questão.<sup>66</sup> Essa hipótese, porém, restou superada pelo posicionamento acerca da necessidade de se nomear curador especial ao devedor citado por edital.<sup>67</sup>

Quando a prescrição não fosse intercorrente, até a entrada em vigor da Lei n. 11.280/2006, parecia mais adequado o entendimento de que necessitava de alegação pela parte interessada - como exceção de Direito Material -, mesmo nos casos de créditos tributários, a não ser quando favorecesse o absolutamente incapaz, como, a propósito, previa o Código Civil, em seu art. 194, revogado pelo referido dispositivo.

Sob tais circunstâncias (até a entrada em vigor da Lei n. 11.280/2006), entendemos pela prevalência da antiga redação do art. 219, § 5º, do CPC, mesmo para os créditos tributários, visto que se trata de norma de natureza processual, que não necessita obedecer à reserva constitucional de lei complementar.

## 2.5 Da Prescrição como Instituto Delineado pelo Direito Positivo – Opção do Legislador

Poderia parecer contraditório o CTN estatuir que a prescrição extinga também o próprio crédito tributário – bem como a obrigação –, enquanto o diploma civil se contenta com a extinção da pretensão (direito do credor de perseguir a satisfação de seu crédito). Também não se harmoniza com o regime da prescrição (como exceção de Direito Material) a regra de seu conhecimento de ofício pelo juízo, independentemente de alegação do demandado, quando existir a intercorrente na execução fiscal (art. 40, § 4º, LEF), ou, após a entrada em vigor da Lei n. 11.280/2006, para qualquer espécie de prescrição.

<sup>65</sup> Nesse sentido REsp. n. 788.541-RS, 1ª Turma, rel. Min. José Delgado, julgado em 6.12.2005, assim ementado: TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA N. 282/STF. AÇÃO EXECUTIVA FISCAL. COBRANÇA DE IPTU. PRESCRIÇÃO. DECRETAÇÃO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. 1. Execução fiscal ajuizada pela Fazenda Municipal de Porto Alegre/RS em face de contribuinte, objetivando satisfazer débito tributário de IPTU. Sentença declarando a nulidade da CDA e reconhecendo, de ofício, a prescrição. Interposta apelação pelo Município, o TJRS negou-lhe provimento, confirmando a sentença. Recurso especial apontando violação dos arts. 194 do CC e 156, 173 e 174 do CTN, defendendo, em suma, que, por se tratar de direito patrimonial, o magistrado não pode decretar a prescrição de ofício, uma vez que não beneficia pessoa absolutamente incapaz. 2. Ausência de pronunciamento do acórdão recorrido quanto ao art. 173 do CTN. Incidência do enunciado n. 282 da Súmula do STF. 3. É pacífico o posicionamento desta Corte no sentido de que, em se tratando de direito patrimonial (disponível), a prescrição não pode ser declarada de ofício, sob pena de subjugar o prescrito no art. 219, § 5º, do CPC. 4. Só recentemente, com o advento da Lei n. 11.051, de 29.12.2004, que acrescentou o § 4º ao art. 40 da Lei n. 6.830/80, passou a ser possível a decretação de ofício da prescrição pelo julgador, mas somente nos casos de prescrição intercorrente, após ouvido o representante da Fazenda Pública. 5. In casu, merece ser repelida a decretação de ofício pelo juízo singular, determinando-se o retorno dos autos à primeira instância para o prosseguimento da ação executiva. 6. Recurso especial conhecido em parte e, nesta, provido.

<sup>66</sup> Resp. n. 622165/PE, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, 10.08.2004. DJ 30.08.2004; REsp. n. 781090/RS, Rel. Min. José Delgado, 1ª Turma, DJ 05/12/2005.

<sup>67</sup> “Súmula n. 196: Ao executado que, citado por edital ou por hora certa, permanecer revel, será nomeado curador especial, com legitimidade para apresentação de embargos”.

Entretanto, mesmo não fazendo parte da tradição doutrinária brasileira o estudo da prescrição como extinção do próprio Direito Subjetivo, e se apresente mais adequada a sua concepção com exceção substancial a ser argüida pelo demandado - e não como matéria a ser conhecida de ofício pelo juiz -, do ponto de vista doutrinário, ambas as opções do legislador podem ser harmonizadas com as principais idéias do instituto da prescrição.<sup>68</sup>

A prescrição, como instituto eminentemente de Direito Positivo, não necessita de teoria geral minuciosa, aplicável a todos os ordenamentos jurídicos, nem tampouco de homogeneidade dentro do mesmo ordenamento jurídico. Deve, antes, adequar-se, redefinir-se e harmonizar-se com as normas existentes dentro do sistema, mormente com os seus fundamentos constitucionais, desprendendo-se de teorias rígidas, que impeçam o entendimento das transformações de seus contornos, empreendidas pelo legislador, muitas vezes por razões de ordem prática.

Nesse sentido, o próprio Pontes de Miranda, já há muito, lamentava-se das doutrinas então existentes, que praticamente deixavam de fora do mundo jurídico o tratamento da prescrição, predominando a abordagem muito mais ligada às origens históricas do instituto do que ao regramento positivo:

... Em tudo isso, há muito de reminiscência das origens históricas, romanas, da prescrição, e ao mesmo tempo de resíduos filosóficos da concepção da eternidade dos efeitos dos fatos jurídicos (direitos, pretensões, ações). Ora, para os juristas dos nossos dias, toda tratção do problema da prescrição, como conceito, tem de começar pelo corte de tudo que perdeu toda razão de ser quando as regras jurídicas da prescrição passaram a ser como quaisquer outras, insertas no sistema jurídico, de jeito a fazerem parte do todo lógico.<sup>69</sup>

Em se tratando de execução fiscal, desde a introdução do § 4º ao art. 40 da LEF, seja qual fosse a natureza do crédito, a possibilidade de reconhecimento de ofício da prescrição intercorrente retirava-lhe, indubitavelmente, o caráter de exceção. Com a alteração do art. 219, § 5º do CPC, qualquer espécie de prescrição (intercorrente ou não) tornou-se matéria a ser conhecida ex officio pelo juiz, colocando uma pá de cal sobre a idéia da exceção de Direito Material.

Em obra que se tornou célebre na Europa, ao realizar estudo inédito em Direito Comparado no que diz respeito à prescrição, Reinhard Zimmermann<sup>70</sup> assevera que, nos ordenamentos que concebem a prescrição como Direito Material, pode-se-lhe atribuir a ela o efeito forte (*strong effect*) ou fraco (*weak effect*).

No primeiro, o próprio direito de crédito deixa de existir, enquanto no segundo se garante ao devedor o mero direito de se recusar a cumprir a obrigação.

Adotando-se a posição da prescrição como extinção do próprio crédito

<sup>68</sup> Na difícil tarefa de fazer a diferenciação entre prescrição e decadência, muitas vezes se aponta, como uma das características da prescrição, a não-extinção do direito propriamente dito, ao contrário da decadência. Contudo, no Direito brasileiro, desde o célebre estudo de Agnelo Amorim Filho, a pedra de toque para a distinção entre os dois institutos é a natureza dos "direitos" sujeitos à prescrição ou à decadência, como já referimos. As conseqüências da incidência de cada instituto não são essenciais à sua diferenciação, apenas sendo invocadas como complemento a essa tarefa. Ver: AMORIM FILHO, 1962, p. 95-132.

<sup>69</sup> PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 104-105.

<sup>70</sup> ZIMMERMANN, 2002, op. cit., 71-73.

(*strong effect*) - como o fez o art. 156 do CTN -, <sup>71</sup> se o devedor paga, pagou sem embasamento legal, pois o crédito já não mais existia - possui, portanto, direito à repetição de indébito.<sup>72</sup> Nesse caso, os efeitos da prescrição aproximar-se-iam muito do instituto da decadência existente no Direito brasileiro.<sup>73</sup>

Já com a adoção do efeito fraco (*weak effect*) - a exemplo do Código Civil brasileiro -, como se trata de defesa do devedor, se ele pagou, procedeu segundo a lei, satisfazendo o crédito ainda existente, razão pela qual não possui o direito de repetir.<sup>74</sup>

Embora ambas as concepções sejam admissíveis, parece-nos mais adequada a abordagem do Código Civil que, aliás, adotou a posição mais difundida nos ordenamentos jurídicos estrangeiros. Trata-se do critério mais adequado aos fins perseguidos pelo instituto da prescrição, porque não existe razão para se impor a proteção legal a um devedor que deseja pagar.<sup>75</sup> Além disso, o interesse público (“*ut sit finis litium*”) não é afetado adversamente se o devedor é autorizado a pagar após o prazo prescricional. Ausentes os motivos dos quais decorre o impedimento ao credor em perseguir a satisfação de seu crédito, não existe razão para a ampliação desnecessária das conseqüências da prescrição.<sup>76</sup>

Decretada a prescrição pelo juiz, o resultado dependerá da natureza do crédito executado: quando não-tributários, aplica-se o disposto no art. 189 do Código Civil, extinguindo-se a pretensão; quando tributários, o resultado seria a extinção do próprio crédito por força do disposto no art. 156, V, do CTN.

Ressalte-se que o objeto da prescrição não é o direito de ação (o seu exercício seria uma de suas diversas causas interruptivas),<sup>77</sup> mas sim a pretensão ou o próprio crédito, inviabilizando a possibilidade de o juiz levar a cabo os atos executórios.

No que se refere aos créditos sujeitos à execução fiscal, o perfil da prescrição

<sup>71</sup> “Art. 156. Extinguem o crédito tributário: ... V - a prescrição e a decadência”.

<sup>72</sup> É o que se extrai do disposto no art. 165, I, do CTN. Segundo Sacha Calmon Navarro Coelho “no Direito Tributário pátrio, a teor do Código Tributário Nacional, tanto a decadência quanto a prescrição extinguem o crédito tributário. Quem paga dívida fiscal em relação a qual já estava a ação prescrita tem direito à restituição, sem mais nem menos”. Ver: NAVARRO COELHO, Sacha Calmon. Prescrição e decadência no Direito Tributário brasileiro. *Revista de Direito Tributário*, n. 71, p. 88. No mesmo sentido, “Pagamento de crédito prescrito. Direito à restituição. Como a prescrição está arrolada no art. 156 do CTN como causa de extinção do crédito tributário, tem-se que é possível buscar a repetição do montante pago a título de tributo cuja cobrança pelo fisco já estava prescrita. Isso porque, inexistindo o crédito, considera-se o pagamento indébito”. Ver: PAUSEN; ÁVILA, 2003, op. cit., p. 1201.

<sup>73</sup> Advirta-se, contudo, de o direito à repetição de indébito não pode ser exercido por tempo indeterminado, existindo, também quanto a ele, prazo prescricional. Segundo o art. 168, do CTN, o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados, na hipótese dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário; na hipótese do inciso III, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

<sup>74</sup> Ver: ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 72-73.

<sup>75</sup> Muito pelo contrário. Sendo possível ao devedor que pagou pleitear a devolução, voltamos às razões que sustentam a existência de institutos como a prescrição, sendo preferível inviabilizar uma possível ação de repetição, que somente geraria mais desarmonia nas relações jurídicas. *Ibid.*, p. 74, nota 65. Ademais, é relevante ressaltar a posição de Pontes de Miranda, para quem a prescrição não existe diretamente para proteger aquele que deve, embora esse possa, muitas vezes, ser seu maior beneficiário. Ver: PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 100-101.

<sup>76</sup> “... For there is no reason for a legal system to foist its protection upon a debtor who is willing to pay and who can thus be taken to acknowledge that he is under an obligation to do so; and the public interest (“*ut sit finis litium*”) is not adversely affected if a debtor is allowed to pay even after the period of prescription has run out. While any prescription regime will inevitable result in creditors being unable to pursue even entirely valid claims, the law should not endorse this consequence were it is unnecessary in terms of underlying policy objectives”. Ver: ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 73-74.

<sup>77</sup> Além da interrupção da prescrição na execução fiscal pelo despacho do juiz que ordenar a citação, o CTN previu no parágrafo único do art. 174, outras hipóteses, tais como: pela citação pessoal feita ao devedor (excluindo-se os processos de execução fiscal em que basta o despacho do juiz para interromper a prescrição); pelo protesto judicial; por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor; por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

intercorrente como instrumento de defesa do réu - exceção de Direito Material – mesmo antes da alteração do art. 219, § 4º do CPC - parecia não se sustentar. Se a regra passou a ser o conhecimento de ofício da prescrição intercorrente pelo juiz (art. 40, § 4º, LEF), contraditório seria afirmar-lhe o caráter de exceção de Direito Material à disposição do executado.

Ademais, com a recente alteração do CPC, pela edição da Lei n. 11.280,<sup>78</sup> publicada em 17.2.2006, o legislador soterrou, quanto a qualquer forma de prescrição (intercorrente ou não, tributária ou não), a posição defendida por Pontes de Miranda, dentre outros, de que constituiria exceção substancial à disposição do interessado.

Com mais esse passo dado pelo legislador brasileiro, abandonou-se de vez o caráter de prescrição como defesa do devedor, que agora deve ser pronunciada de ofício pelo juiz. Trata-se de adequação do perfil do instituto ao sistema jurídico brasileiro, dando relevo às garantias constitucionais da segurança jurídica, à harmonização das situações litigiosas e à viabilização da prestação jurisdicional pela eliminação de demandas infundadas que sobrecarregam o sistema judiciário.

## 2.6 Da Prescrição do Crédito Tributário

Nos termos do art. 174 do CTN, “a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva”.

Com a infeliz redação, utilizou-se o legislador do antigo conceito da ação de Direito Material, inadequado à compreensão da prescrição presente no sistema jurídico brasileiro. Embora tenhamos afirmado que a prescrição é instituto eminentemente de Direito Positivo, podendo o legislador dar-lhe os traços que entender adequado, aqui, no caso específico, em tela, nada impede que venhamos a interpretar o referido dispositivo legal de forma sistemática. Desta forma, a pretensão e o próprio crédito tributário seriam extintos após cinco anos da constituição definitiva (excluindo-se, é claro, os casos de interrupção e de suspensão).

No Direito Tributário brasileiro, a nota mais relevante para distinguir a prescrição da decadência é momento em que se verifica sua ocorrência. Da data do fato gerador do tributo até o lançamento, o que pode ocorrer é a decadência do crédito tributário (CTN, art. 173, I e II). A partir da constituição definitiva do crédito tributário, passa-se a falar em prescrição, não mais em decadência (CTN, art. 174).<sup>79</sup>

Quanto ao termo inicial de contagem do prazo, a questão repousa no conceito de constituição definitiva do crédito, havendo enorme dissonância na doutrina e na jurisprudência acerca do momento em que isso ocorreria.

<sup>78</sup> Com a entrada em vigor da reforma legislativa, o dispositivo § 5º do art. 219 do Código de Processo Civil passou a ter a seguinte redação: “Art. 219 ... § 5º O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição.”

<sup>79</sup> Nesse sentido, há a Súmula n. 153 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que dispõe: “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 suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos”. Para maiores distinções entre decadência e prescrição, ver BALEEIRO, Aliomar. Direito Tributário brasileiro. Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 910.



Para alguns, em face das hipóteses de alteração do crédito tributário previstas nos incisos do art. 145 do CTN (impugnação, recurso e alteração de ofício), o *dies a quo* não seria sempre a data em que o sujeito passivo tenha sido regularmente notificado do lançamento. A notificação regular equivaleria ao lançamento provisório, que só se completa com a fluência do prazo para pagamento ou com o julgamento de eventual impugnação administrativa.

Para outros, em consonância com a Súmula n. 153 do extinto TFR, o início ocorreria com a notificação do lançamento, constituindo a existência de impugnação ou recurso na via administrativa apenas caso de suspensão do prazo prescricional.

Contudo, conforme argumenta Paulo de Barros Carvalho, ocorrendo a impugnação administrativa do lançamento, o prazo prescricional nem se iniciou:

A suspensão do curso do prazo prescricional não é a mesma coisa que suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Frequentemente nos deparamos com a confusão das duas realidades jurídicas, nas obras de bons autores. 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 suspensão da exigibilidade, o tempo prescricional já terá começado a correr. Modelo significativo dessa disparidade encontramos no caso de impugnações e recursos interpostos nos termos das leis reguladoras do procedimento administrativo tributário. Lavrado o ato de lançamento, o sujeito passivo é notificado, por exemplo, a recolher o débito dentro de trinta dias ou a impugná-lo no mesmo espaço de tempo. É evidente que nesse intervalo a Fazenda ainda não está investida da titularidade da ação de cobrança,<sup>80</sup> não podendo, por via de consequência, ser considerada inerte. Se o suposto devedor impugnar a exigência, de acordo com as fórmulas do procedimento administrativo específico, a exigibilidade ficará suspensa, mas o prazo de prescrição não terá sequer iniciado.<sup>81</sup>

Como se evidencia desde logo, a discussão não é das mais relevantes, pois o resultado prático de quaisquer das posições é o mesmo no que diz respeito à contagem do prazo prescricional. Na primeira, o prazo só se inicia quando esgotadas as possibilidades de alteração do crédito previstas no art. 145 do CTN; já na segunda posição, embora o *dies a quo* corresponda à simples notificação do lançamento, o prazo fica suspenso até que esgotados ou julgados a impugnação, recurso ou reexame de ofício do crédito.<sup>82 83</sup>

<sup>80</sup> Ressalve-se entendermos equivocada a posição de que ainda não “nasceu a ação”, decorrente do reconhecimento da existência da “ação de Direito Material”. Para nós, o que não ocorreu ainda foi o nascimento da pretensão, daí não se poder falar em inércia da Fazenda, que não pode exigir o seu crédito. De qualquer forma, ressalvada a divergência terminológica, o resultado será o mesmo: se ao crédito tributário ainda não se agregou o predicado pretensão, não havendo inércia da Fazenda, afastada está a causa eficiente da prescrição, bem como o fluxo de seu prazo.

<sup>81</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 316.

<sup>82</sup> “Na realidade, em matéria prescricional ou decadencial do tributo estabelecem-se três fases inconfundíveis: a que nasce com o fato gerador e vai até a notificação do lançamento ao sujeito passivo, em que flui o prazo de decadência (art. 173, I e II do CTN); a que inicia com a notificação do lançamento até a decisão definitiva do recurso administrativo, em que não correm nem prazo de decadência, nem de prescrição, por estar suspensa a exigibilidade do crédito (art. 150, III); e a que inicia na data do encerramento do processo administrativo, quando começa a fluência do prazo de prescrição (art. 174 do CTN)” (TJRS, AC 70006228845, 1ª Câmara Cível, rel. Des. Roberto Canibal. j. 12.11.2003).

<sup>83</sup> Acerca do assunto, assim discorre Eurico Marcos Diniz de Santi: “Consideramos não haver prescrição intercorrente no processo administrativo porque, quando há impugnação ou recurso administrativo durante o prazo para pagamento do tributo, suspende-se a exigibilidade do crédito, o que simplesmente impede a fixação do início do prazo prescricional”. Ver: SANTI apud PIMENTA, Marcos Rogério Lyrio. A prescrição intercorrente no processo administrativo tributário. Revista Dialética de Direito Tributário, n. 71, 2004, p. 120.

Além disso, acerca do tempo, já se pacificou o STJ no sentido de que não flui o prazo prescricional no intervalo entre a notificação do lançamento e a decisão definitiva do recurso administrativo que tenha sido interposto pelo contribuinte<sup>84 85</sup> - eis o motivo de haver a discussão se mantido apenas no âmbito acadêmico.

A mesma linha de raciocínio é utilizada quanto à questão do prazo de 30 dias para o pagamento ou para a interposição de recurso administrativo pelo contribuinte. Embora admita a existência de entendimentos diversos, no sentido de que o prazo prescricional iniciaria desde a notificação ao sujeito passivo, Hugo de Brito Machado, ainda que se utilize da teoria da *actio nata*, afirma:

Prevaleceu, tanto no Tribunal Federal de Recursos como no Supremo Tribunal Federal, o entendimento segundo o qual a prescrição só tem o seu início quando o crédito tributário esteja definitivamente constituído, vale dizer, quando a Fazenda Pública tenha ação para fazer a respectiva cobrança. E na verdade não se poderia cogitar de prescrição antes do nascimento da ação. Concluído o procedimento de lançamento e assim constituído o crédito tributário, o fisco intima o sujeito passivo a fazer o respectivo pagamento. Se este não é feito no prazo legal, o direito do fisco estará lesado, nascendo, então, para este, a ação destinada à proteção de seu direito creditório.<sup>86 87</sup>

## 2.7 Dimensão Normativa da Prescrição do Crédito Tributário – Reserva Constitucional de Lei Complementar (art. 146, III, “b”, CF)

Tudo aquilo que diga respeito à prescrição dos créditos tributários deverá levar em conta a reserva de lei complementar a fim de se tratar do assunto. A Constituição Federal, em seu art. 146, inciso III, estabelece a necessidade de lei complementar para dispor sobre *normas gerais em matéria de legislação tributária*.<sup>88</sup> Quanto à inserção do instituto da prescrição neste conceito, para não deixar dúvidas, a alínea “b” do dispositivo citado menciona-o expressamente.

<sup>84</sup> Nesse sentido o STJ, no julgamento do Resp. n. 435896, 2ª Turma, rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 20.10.2003, assim ementado: “TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO. 1. A antiga forma de contagem do prazo prescricional, expressa na Súmula n. 153 do extinto TFR, tem sido hoje ampliada pelo STJ, que adotou a posição do STF. 2. Atualmente, enquanto há pendência de recurso administrativo, não se fala em suspensão do crédito tributário, mas sim em um hiato que vai do início do lançamento, quando desaparece o prazo decadencial, até o julgamento do recurso administrativo ou a revisão ex-officio. 3. Somente a partir da data em que o contribuinte é notificado do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional. 4. Prescrição intercorrente não ocorrida, porque efetuada a citação antes de cinco anos da data da propositura da execução fiscal. 5. Recurso especial improvido”.

<sup>85</sup> Apesar de ainda haver decisões no âmbito do TJRS, embora isoladas, entendendo pela prescrição intercorrente na esfera administrativa, como pode ser visualizado na seguinte ementa: “APELAÇÃO CÍVEL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA ESFERA ADMINISTRATIVA. 1. Admite-se a prescrição intercorrente na esfera administrativa, desde que caracterizado o mesmo requisito da intercorrente na esfera judicial, ou seja, a inação do Fisco no sentido de resolver a impugnação apresentada pelo contribuinte, como acontece quando fica durante mais de cinco anos aguardando decisão. Exegese combinada do art. 151, III, com o art. 175, ambos do CTN. 2. Apelação provida.” (Apelação Cível n. 70009840505, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Irineu Mariani, julgado em 17/08/2005). Na decisão, todavia, cita-se precedente do STJ julgado no ano de 2000, portanto, bem anterior às mais recentes decisões (Resp. n. 263.197/RS, de relatoria do Min. José Delgado).

<sup>86</sup> MACHADO, 2005, op. cit., p. 227.

<sup>87</sup> “... o início do prazo prescricional há de ser o primeiro dia em que a Fazenda dispunha de meio próprio para cobrar a dívida não-paga, pois é a partir daí que a Fazenda adquire o direito de invocar a prestação jurisdicional do Estado. Destarte, o marco inicial do prazo prescricional na hipótese considerada começa a fluir após o termo estipulado na notificação do ato administrativo de lançamento”. Ver: CERQUEIRA, Marcelo Fortes de. Repetição do indébito tributário. São Paulo: Max Limonad, 2000, p. 223-224.

<sup>88</sup> As matérias previstas nas alíneas do art. 146, III, são meramente exemplificativas, havendo posicionamento do STF nesse sentido, de que é exemplo o RE 407.190/RS, rel. Min. Marco Aurélio, julgado em 27.10.2004, assim ementado: “TRIBUTO - REGÊNCIA - ARTIGO 146, INCISO III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - NATUREZA. O princípio revelado no inciso III do artigo 146 da Constituição Federal há de ser considerado em face da natureza exemplificativa do texto, na referência a certas matérias. MULTA - TRIBUTO - DISCIPLINA. Cumpre à legislação complementar dispor sobre os parâmetros da aplicação da multa, tal como ocorre no artigo 106 do Código Tributário Nacional. MULTA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - RESTRIÇÃO TEMPORAL - ARTIGO 35 DA LEI N. 8.212/91. Conflita com a Carta da República - artigo 146, inciso III - a expressão ‘para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1977’, constante do artigo 35 da Lei n. 8.212/91, com a redação decorrente da Lei n. 9.528/97, ante o envolvimento de matéria cuja disciplina é reservada à lei complementar”.

Formalmente, a lei complementar distingue-se da lei ordinária por necessitar de maioria absoluta à sua aprovação (art. 69, CF). Ao exigir maior consenso político para a aprovação de normas sobre prescrição em matéria tributária, o constituinte atribuiu à legislação que verse a respeito do tema maior estabilidade. Voltando-se a prescrição à estabilização do direito no caso concreto, nada mais coerente do que dotar o conjunto de normas abstratas destinadas a este fim de maior estabilidade, dificultando e evitando reformas realizadas no Direito Tributário ao alvitre do legislador do momento.

Saliente-se que o conceito “normas gerais em matéria de legislação tributária” deve ser aplicado também à prescrição. Concluímos, portanto, que a Constituição Federal estabeleceu a reserva de lei complementar apenas para os aspectos mais gerais e principais que estruturam a prescrição. Outro elemento que não componha a sua estrutura principal poderá ser disciplinado por lei ordinária, desde que não desnature o instituto ou os seus elementos centrais.

Por tal razão, parece-nos errônea a afirmação generalista de que “*prescrição em Direito Tributário é matéria que a Constituição Federal reservou exclusivamente para a lei complementar.*”<sup>89</sup>

Ainda, em alguns casos, mesmo quando trate dos elementos estruturais da prescrição, a lei ordinária não poderá ser tachada de inconstitucional ou não recepcionada se não inova ou acrescenta coisa alguma, apenas aclarando ou explicitando aquilo que não se encontrava previsto de forma expressa no sistema.

Entendemos que o art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, reservou à Lei Complementar apenas o tratamento de normas gerais de prescrição em matéria tributária. Aqui, apenas os principais elementos da prescrição em matéria tributária necessitam ser objeto de lei complementar. Como veremos mais adiante, são eles: o prazo prescricional; (ii) o termo a partir do qual começa a correr o prazo da prescrição; a sua causa eficiente; as causas de interrupção e de suspensão do fluxo temporal; e a possibilidade de o prazo interrompido voltar a correr renovado, e em quais circunstâncias isso poderia ocorrer (intercorrência).

Quanto ao Código Tributário Nacional, mesmo que formalmente não possua caráter de lei complementar, o Supremo Tribunal Federal já há muito se pacificou no sentido de que, em face do caráter de norma geral de Direito Tributário, foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 como lei complementar.<sup>90</sup> Logo,

<sup>89</sup> Trata-se de posicionamento equivocado daqueles que entendem que prescrição é um exemplo de “*norma geral de Direito Tributário*”, ao invés de entender que cabe à lei complementar disciplinar “*norma geral em matéria de prescrição tributária.*” Existem posicionamentos que chegam ao extremo de afirmar que, em se tratando de prescrição, a reserva de lei complementar é absoluta. Entre todos, ver: TRF1, 4ª Turma, AC 95.01.05044-0/BA, rel. Des. Fed. Souza Prudente, julgado em 22/05/1995: “*TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DO INDEBITO. PRAZO DE DECADÊNCIA. CRITÉRIO SEGUNDO A ORIGEM DA AÇÃO. (CÂMARA LEAL). PRINCÍPIO DA RESERVA ABSOLUTA DA LEI COMPLEMENTAR. I - O direito à restituição do tributo se extingue com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados do pagamento indevido, ou, segundo definição legal, da extinção do crédito tributário (CTN, art. 168, I). Precedente do STJ. II - É de decadência o prazo estabelecido, pela lei ou pela vontade unilateral ou bilateral, quando prefixado ao exercício do direito pelo seu titular. Será de prescrição quando fixado não para o exercício de direito, mas para o exercício da ação que o protege. Quando, porém, o direito deve ser exercido por meio de ação, originando-se ambos do mesmo fato, de modo que o exercício da ação representa o próprio exercício do direito, o prazo estabelecido para a ação deve ser tido como prefixado ao exercício do direito, sendo, portanto, de decadência, embora aparentemente se afigure de prescrição (Câmara Leal). III - As hipóteses de prescrição e de decadência, em matéria tributária, são de reserva absoluta de Lei Complementar (CF, art.146, inciso III, alínea b, e CTN, art. 141), não se admitindo interferência, nessa área, pelo legislador ordinário. IV - Remessa oficial e Apelação providas, para reformar a sentença singular, decretando a decadência do direito do autor de repetir o indébito, em questão”.*

<sup>90</sup> AVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 137. O posicionamento é pacífico no âmbito dos Tribunais Superiores. Nesse sentido, decidiu o STF: RE 149.922/SP, Tribunal Pleno, Rel. Min. Ilmar Galvão, julgado em 23.02.1994; ADI-MC 1917/DF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Marco Aurélio Mello, julgado em 18/12/1998. STJ: REsp. 67.254/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, DJ 09/09/1996; REsp. 140.172/SP, 1ª Turma, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, DJ 15/12/1997; REsp 123.392/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 01.08.2000.

as normas contidas no Código Tributário Nacional, que versem sobre a prescrição em matéria tributária, consideram-se recepcionadas como lei complementar.

Existem, contudo, inúmeras situações nas quais leis formalmente ordinárias estabelecem regras que disciplinam questões relativas à prescrição (por exemplo, as causas de interrupção e de suspensão da prescrição, previstas nos art. 2º, § 3º,<sup>91</sup> art. 8º, § 2º<sup>92</sup> e art. 40<sup>93</sup> da Lei n. 6.830/80). No caso do art. 8º, § 2º da LEF, estabeleceu-se norma de interrupção da prescrição que contrariava o disposto no art. 174, parágrafo único, inciso I do CTN, até a reforma introduzida pela Lei Complementar n. 118/2005, criando enorme celeuma na jurisprudência.

Alguns doutrinadores e julgados precipitavam-se ao tentar resolver a questão, afirmando que o CTN, recepcionado como lei complementar, teria hierarquia superior à Lei n. 6030/80, lei ordinária, devendo prevalecer sobre esta.<sup>94</sup> Contudo, de acordo como o nosso posicionamento, nunca passou por aí a solução mais adequada ao conflito legislativo, pois não existe hierarquia entre lei ordinária e complementar.

A Constituição Federal simplesmente reservou determinadas matérias à lei complementar – reserva de lei qualificada -, deixando que outras fossem tratadas por lei ordinária. Assim, tratando a lei complementar de matéria em que a Constituição não estatui reserva de lei qualificada, ingressará no ordenamento jurídico como se lei ordinária fosse. Nesse sentido é a doutrina de Michel Temer, para quem não haveria hierarquia entre lei ordinária e lei complementar, mas tão-somente âmbitos materiais constitucionalmente fixados.<sup>95</sup>

Um entendimento diverso levaria ao absurdo de se alterar a divisão dos âmbitos legislativos estabelecidos pela Constituição.<sup>96</sup>

<sup>91</sup> “Art. 2º...§ 3º - A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo.”

<sup>92</sup> “Art. 8º ... § 2º - O despacho do Juiz, que ordenar a citação, interrompe a prescrição.”

<sup>93</sup> “Art. 40 - O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.”

<sup>94</sup> Por todos o REsp. 90.152-SP STJ, 1ª Turma, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, 1997: “... as disposições do Código Tributário Nacional devem prevalecer sobre os ditames da Lei n. 6830/80 (Lei de Execução Fiscal) por ser aquela lei complementar de maior hierarquia”... (grifo nosso).

<sup>95</sup> TEMER, Michel. Elementos de Direito Constitucional. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1990, p. 150.

<sup>96</sup> A inexistência de hierarquia entre lei complementar e lei ordinária fica comprovada na seguinte situação: afirmando-se a existência de hierarquia, se uma determinada lei complementar versasse sobre matéria em que a CF exigia apenas lei ordinária, posterior lei ordinária não poderia tratar de forma diversa a questão. Logo, o legislador infraconstitucional alterou o conteúdo da CF que não exigia quorum qualificado para tratar da matéria. Pela inexistência de hierarquia, vem decidindo o STF, havendo, em julgado recente (10.4.2002), em sua composição plenária e por unanimidade, continuado a negar natureza complementar às matérias que excedam às previsões autorizadas pela CF: “Ação rescisória. Decisão proferida nos autos do Agravo de Instrumento n. 101.740-6/RJ. Demanda sobre litígio decorrente de relação estatutária de serviço público civil. 2. O conteúdo da lei Complementar não é arbitrário, mas a matéria, disciplinada por lei cujas hipóteses em que a disciplina se dará por essa via legislativa. Não é a lei complementar instrumento legislativo formalmente adequado no que concerne à fixação de vencimentos dos servidores públicos. 3. Não é de ver, na decisão rescindenda, julgado a ferir o art. 485, V, do CPC. 4. Ação rescisória improcedente”. (AR n. 1.264-0/RJ, Rel. Min. Néri da Silveira). A matéria, contudo, ainda não se encontra pacificada no Superior Tribunal de Justiça, a exemplo do posicionamento do Min. Teori Albino Zavascki, no AgRg no REsp n. 571715 / PR (DJ 07/04/2005), de sua relatoria, cujo voto vencido assim dispôs: “Como afirmado na decisão agravada, o acórdão recorrido assenta sobre fundamentação de índole eminentemente constitucional, como se percebe de seu voto-condutor, proferido nos seguintes termos: “A ação discute a constitucionalidade do art. 56 da Lei 9.430/96 que, revogando o inciso II do art. 6º da LC 70/91, retirou a isenção deferida às sociedades civis, determinando a incidência das contribuições para a COFINS sobre o faturamento auferido pelas mesmas. O fato de a contribuição a título de COFINS ter sido instituída por lei complementar não quer dizer que posteriores alterações devam ocorrer somente através da mesma espécie normativa, eis que assim não foi exigido pelo legislador. O art. 146, III, CRFB/88 aplica-se somente a impostos, não restando violado o princípio da hierarquia das leis. É pacífico no Supremo Tribunal Federal que, se a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido a lei complementar, não seja daquelas para a qual a Constituição exige tal modalidade, os dispositivos que tratam dela se têm como dispositivos de lei ordinária. Desta forma, as alterações introduzidas pela Lei n. 9.430/96 não violaram a hierarquia constitucional das normas, restando ílesos os artigos constitucionais 145; 146, III, a; 149; 150 e seus incisos, bem como o art. 60, §4º.” (...) “A LC 70/91, que instituiu a COFINS, vindo substituir o FINSOCIAL, é reconhecidamente lei complementar apenas em sentido formal, mas materialmente lei ordinária, porquanto a contribuição sobre o faturamento já estava prevista constitucionalmente. Inclusive tal posicionamento já foi cristalizado no Supremo Tribunal Federal com o julgamento da ADC-1/DF (...)”.

Visualizar na exigência de *quorum* qualificado o fundamento para a suposta superioridade hierárquica da lei complementar consiste em evidente confusão quanto a seus planos de existência e de eficácia. O *quorum* qualificado, como requisito de perfectibilização existencial - requisito de ordem material, necessário à incidência da regra -, não lhe acrescenta nenhuma de eficácia, conceito que somente se põe após a incidência da regra jurídica e que pressupõe a adequação aos limites de competência constitucionalmente estabelecidos.<sup>97</sup>

Dissertando acerca das implicações práticas desse tema, assim discorre Humberto Ávila:

As considerações anteriores possuem grande relevo prático para os casos em que uma lei ordinária altera o conteúdo de uma lei complementar anterior num caso em que a Constituição não exige aquela fonte para regular a situação de fato. Nessa hipótese cumprirá saber: pode a lei ordinária revogar a lei complementar? Se houver hierarquia necessária entre as fontes, não. Se não houver e for um caso em que inexistente a hierarquia, sim. Como já dito, nesse trabalho, segue-se o entendimento de que não há hierarquia necessária entre lei complementar e lei ordinária. A hierarquia é eventual, existente no caso de a lei complementar exercer uma função fundante da lei ordinária. Mas não sendo esse o caso, se o legislador escolheu a lei complementar como instrumento para regular determinada situação de fato, sem que a Constituição o exigisse, na verdade a lei complementar exerce uma função de lei ordinária e como tal preenche sua função eficaz.<sup>98</sup>

A matéria, aliás, já foi objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal, que, no julgamento da ADC n.1, firmou entendimento no qual, se o legislador escolheu a forma de lei complementar, para tratar de matéria em que a Constituição não a exigia, a norma poderia ser revogada por posterior lei ordinária.

Para definirmos os limites do legislador ao tratar do tema, devemos observar se a lei ordinária alterou ou modificou os principais elementos da prescrição. Em o fazendo, será formalmente inconstitucional ou não-recepcionada. Contudo, nem sempre que a lei ordinária versar sobre os principais elementos da prescrição em matéria tributária estaremos diante de inconstitucionalidade ou não-recepção, pois, como vimos, a norma, na ausência de lei complementar disciplinando o assunto, pode ser meramente interpretativa.

### 3 OS FUNDAMENTOS DA PRESCRIÇÃO

Apesar de o instituto da prescrição ser eminentemente de Direito Positivo, molda-se às necessidades de cada momento da civilização.<sup>99</sup> Seus fundamentos desbordam do regramento específico, assentando-se sobre valores e sobre necessidades muito importantes às sociedades que atingiram certo grau de civilização.

<sup>97</sup> BORGES, José Souto Maior. Eficácia e hierarquia da lei complementar. Revista Dialética de Processo, n. 25, p. 93-103, 1973.

<sup>98</sup> ÁVILA, 2004, op. cit., p. 133.

<sup>99</sup> PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 100-101.

Disso decorre a imposição de limites ao legislador infraconstitucional e a necessidade de se utilizar tais fundamentos - existentes no sistema jurídico - como balizadores da interpretação e da aplicação dos dispositivos que versem sobre a prescrição.

Embora possamos definir a prescrição como regra cuja incidência – decorrente da aplicação de ofício pelo juiz ou da invocação pela parte como exceção de Direito Material - retira do conteúdo da relação jurídica a *pretensão* (ou encobre a sua eficácia) ou, ainda, extingue o próprio crédito tributário, a sua sistemática e a harmonização de seus componentes somente podem ser apreendidos por meio da análise dos fundamentos sobre os quais se assenta a sua existência no ordenamento jurídico.

Se o acolhimento da prescrição subtrai do legítimo credor a possibilidade de perseguir de forma derradeira a satisfação de seu crédito, somente valores muito caros ao ordenamento jurídico poderiam justificar tamanho “enfraquecimento” de um direito. Tais valores são profundamente ligados a razões de ordem prática, tendo levado muitos civilistas a afirmar que a prescrição apresenta-se como questão de utilidade e não de equidade.<sup>100</sup> Mesmo que a prescrição não possa ser considerada justa, ainda assim, satisfaz, inegavelmente, às exigências práticas.

Quais seriam, então, os valores ou razões de ordem prática, tão caros ao ordenamento jurídico, a ponto de empobrecer o patrimônio jurídico do legítimo credor? Quais são os valores e os motivos que levaram o legislador a retirar da prescrição o caráter de exceção de Direito Material a ser oposta pelo devedor para se recusar ao pagamento do tributo, atribuindo ao juiz o dever de conhecê-la de ofício, extinguindo a pretensão ou o próprio crédito (art. 40, § 4 da LEF e art. 3º da Lei n. 11.280/17.2.2006, que alterou o parágrafo 5º do art. 519 do CPC)?

Para Pontes de Miranda, o instituto, ao estabelecer o limite temporal ao exercício da pretensão, serviria à segurança e à paz jurídicas:

A perda ou a destruição das provas expropria os que desde muito se sentem seguros, em paz, e confiantes no mundo jurídico, a verem levantarem-se – contra o seu direito, ou contra o que têm por seu direito – pretensões ou ações ignoradas ou tidas por ilevantáveis. O fundamento da prescrição é proteger o que não é devedor e pode não mais ter prova da existência da dívida; e não proteger o que era devedor e confiou na inexistência da dívida, tal como juridicamente ela aparecia.<sup>101</sup>

No mesmo parágrafo, o autor critica o conceito de prescrição como castigo, punição decorrente da inércia do credor em exercer o seu direito, concepção existente nas Ordenações Filipinas, Manuelinas e Afonsinas.<sup>102</sup> Como é notório, o conceito de castigo ao titular do direito pela sua negligência permeia profundamente o Direito pátrio, em decorrência da nossa herança histórica.<sup>103</sup>

<sup>100</sup> ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 66.

<sup>101</sup> PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 100.

<sup>102</sup> Assim dispunham as Ordenações Filipinas, Livro IV, Título 79: “por negligência que a parte teve, de não demandar em tanto tempo sua coisa, ou dívida, havemos por bem, que seja prescrita a ação, que tinha para demandar”.

<sup>103</sup> PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 100.

Analisando os motivos de ordem política sobre os quais se assenta o instituto da prescrição no Direito Comparado europeu, desponha o trabalho elaborado pelo jurista alemão Reinhard Zimmermann, o qual inicia a sua explanação, abordando os valores que dão suporte às “lititations of claims” do Direito inglês. Neste sentido, discorre:

...The English limitations legislation is, essentially, based on the considerations (i) that, as the years pass by, it becomes more and more difficult for the debtor to defend himself against his creditors claim; (ii) that the lapse of time engenders the reasonable expectation that an incident that might have given rise to a claim may be treated as closed, and that potential debtor may adjust their behaviour accordingly; and (iii) that is in the public interest that legal disputes are resolved swiftly so as not to create a source of uncertainty, unfairness and increased cost of litigation.<sup>104</sup>

Após dissertar acerca dos fundamentos da prescrição no Direito inglês, o doutrinador alemão assim discorre acerca do Direito continental:

The same reasons have been advanced in continental legal systems. Loss of right as a result of lapse of time is a means to an end, not an end in itself. Protection must be granted to a debtor who, in view of the “obfuscating power of time”, finds it increasingly difficult to defend a claim (i); lapse of times suggests a certain indifference on the part of the creditor towards his claim which, in turn, engenders a reasonable reliance in the debtor that no claim will be brought against him.(ii); and prescription prevents long-drawn-out litigation about claims that have become stale (iii).<sup>105</sup>

Também Antônio Luís Câmara Leal, em obra que se tornou clássica no Direito brasileiro, também buscou sintetizar os diversos posicionamentos acerca dos fundamentos da prescrição: o da ação destruidora do tempo (Coviello); do castigo à negligência, da proteção do devedor, da necessidade de diminuição das demandas (Savigny); o da presunção de abandono ou da renúncia (M. I. Carvalho de Mendonça); o da presunção de extinção do direito (Colin & Capitant); o do interesse social pela estabilidade das relações jurídicas, adotada pela maioria dos doutrinadores (dentre eles, Baudry & Tossier, Laurent, Planiol & Ripert, Colin & Capitant, Beltjens, Guillouard, Chironi & Abello, Colmo, Pugliese, Barassi e Ruggiero).<sup>106</sup>

Outra pista sobre os fundamentos da prescrição pode ser inferida de seus efeitos práticos. Por meio da extinção (ou do encobrimento de eficácia) da pretensão

<sup>104</sup> ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 63. Tradução livre: “A legislação inglesa acerca da prescrição é, essencialmente, baseada nas seguintes considerações: (i) que, com o passar dos anos, torna-se cada vez mais difícil para o devedor defender-se de uma demanda ajuizada por seus credores; (ii) que a passagem do tempo gera razoável expectativa da qual um incidente que pudesse dar ensejo a uma demanda seja tido como extinto, e o potencial devedor possa ajustar o seu comportamento de acordo com isso; (iii) que é do interesse público que disputas legais sejam rapidamente resolvidas, de forma a não se tornarem fonte de incertezas, injustiças e aumentarem o custo da litigância”.

<sup>105</sup> ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 63-64. Tradução livre: “as mesmas razões avançaram no sistema jurídico continental. A perda de direitos, como resultado do passar do tempo, é um meio para se atingir um fim, e não um fim em si mesmo. Deve-se garantir proteção a um devedor que, tendo em vista “o ofuscante poder do tempo”, encontra cada vez mais dificuldade de se defender de uma demanda (i); o passar do tempo sugere certo grau de indiferença do credor em relação à sua demanda, gerando, por sua vez, razoável expectativa no devedor de que não será demandado (ii); a prescrição previne que se traga a juízo tardiamente demanda que se tornou obsoleta (iii)”.

<sup>106</sup> CÂMARA LEAL, Antônio Luís. *Da prescrição e decadência*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1978. p. 100.

(ou do próprio crédito e da obrigação tributária), a prescrição consolida situações de fato duradouras no tempo, que, embora em contrariedade à lei,<sup>107</sup> devem ser tornadas definitivas, como forma de garantir a segurança jurídica e a estabilidade das relações sociais, harmonizando as relações jurídicas, econômicas e sociais.<sup>108</sup>

De acordo com Antônio Luís da Câmara Leal, o fundamento da prescrição estaria no desequilíbrio antijurídico causado pelo não-exercício de um direito:

o não-cumprimento de uma obrigação, a ameaça ou violação de um direito são estados antijurídicos que perturbam a harmonia social, e a ação foi instituída como meio reintegratório dessa harmonia, fazendo cessar o desequilíbrio provocado pela ofensa ao direito. Se o titular deste, porém, se conserva inativo, deixando de protegê-lo pela ação, e cooperando, assim, para a permanência do desequilíbrio antijurídico, ao Estado compete remover essa situação, restabelecer o equilíbrio, por uma providência que corrija a inércia do titular do direito. E essa providência de ordem pública foi que o Estado teve em vista e procurou realizar pela prescrição, tornando a ação<sup>109</sup> inoperante, declarando-a extinta, e privando o titular, por essa forma, de seu direito, como justa consequência de sua prolongada inércia, e, por esse meio, reestabelecendo a estabilidade do direito, pela cessação de sua incerteza.<sup>110</sup>

Em última análise, o fundamento da prescrição estaria nos princípios constitucionais da segurança e da estabilidade das relações jurídicas, pois não seria conveniente ao convívio e à paz sociais a perpetuação de situações indefinidas – são exatamente esses valores constitucionais que justificam a restrição ao direito (subjetivo) à prestação. O avultamento da importância desses valores torna-se explícito quando o legislador, em recentes alterações de diplomas normativos (art. 40, § 4 da LEF e art. 3º da Lei n. 11.280/17.2.2006, que alterou o parágrafo 5º do art. 519 do CPC) transforma uma das principais características históricas do instituto, que se assentava em seu caráter de exceção (defesa do devedor), atribuindo ao juiz o dever de conhecer de ofício a prescrição, eliminando a pretensão ou extinguindo o próprio crédito tributário, bem como a obrigação que lhe deu origem.

Como se verifica, tanto no Direito inglês, com as suas tradicionais limitations of claims, quanto na doutrina dos países continentais de tradição romano-germânica, a prescrição pode ser vista sob dois ângulos: o desdobramento da garantia constitucional da segurança jurídica ao suposto devedor em determinadas circunstâncias; o instituto essencial à preservação do interesse público, em seu aspecto da necessidade de estabilização das relações jurídicas (garantia da segurança jurídica à sociedade).

Desta maneira, ambos os fundamentos podem ser considerados desdobramentos da garantia constitucional da segurança jurídica. Trata-se de um dos valores

<sup>107</sup> Utiliza-se a expressão “em contrariedade à lei” no sentido de situação contrária à satisfação do interesse do credor juridicamente protegido. Certamente, não se poderia dizer que a prescrição consumada é contrária à lei, pois é estatuída justamente por essa, como defesa do devedor juridicamente aceitável, embora muitas vezes não-justificável no plano moral.

<sup>108</sup> THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Comentários ao novo Código Civil*. v. 3, t. 2. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 165.

<sup>109</sup> Adotou o autor o conceito de prescrição como extinção da chamada ação de Direito Material. Aqui remetemos para a crítica anteriormente formulada a essa concepção, ainda que feita a ressalva, o seu posicionamento nos pareça extremamente correto no que diz respeito aos valores envolvidos como instituto da prescrição.

<sup>110</sup> CÂMARA LEAL, 1978, op. cit., p. 100.



mais importantes em nosso ordenamento jurídico – eis a razão de sua inclusão tanto no preâmbulo da Constituição Federal como no caput do art. 5º, que trata das garantias e dos direitos fundamentais.<sup>111</sup>

A garantia da segurança jurídica desponta com enorme importância no ápice dos sistemas normativos de todos aqueles países que adotam o modelo de Estado Democrático de Direito. É pertinente trazermos, aqui, a lição do espanhol César Garcia Novoa, que relaciona o princípio da segurança jurídica às aspirações mais básicas do ser humano:

La seguridad, uma de las principales aspiraciones humanas, sólo puede entenderse tomando en consideración la dimensión humana se puede definir como la pretensión de todo sujeto de saber a qué atenerse en sus relaciones con los demás. Cuando a la seguridad adjetivamos de “jurídica”, estamos pensando en la idoneidad del Derecho para lograr esse saber a qué atenerse.<sup>112</sup>

Trabalhando o conteúdo do princípio da segurança jurídica, em sua tese de Doutorado, sob a ótica comparativa do sistema tributário nacional com o seu equivalente alemão, Humberto Ávila afirma que tal princípio visa a estabelecer o “*dever de buscar um ideal de estabilidade, confiabilidade, previsibilidade e mensurabilidade na atuação do Poder Público*”.<sup>113</sup>

Ainda, segundo Eurico Marcos Diniz de Santi, a prescrição, assim como a decadência, “*são mecanismos de estabilização do Direito, que garantem a segurança de sua estrutura. Filtram do Direito a instabilidade decorrente da inefabilidade do Direito Subjetivo...*”<sup>114</sup>

Certamente, normas como a prescrição ou como a decadência guardam íntima relação com a segurança jurídica, tão essencial ao indivíduo quanto à coletividade.

Modernamente, tende-se a abordar o tema sob o enfoque do interesse público. Em matéria de prescrição, aplica-se, também ao nosso ordenamento jurídico, a máxima latina *interest rei publicae ut sit finis litium*, muito mencionada no Direito inglês, e que expressa o interesse público na rápida resolução dos litígios, de modo que esses não se tornem fonte de incerteza e de injustiça, com enormes custos para a sociedade.<sup>115</sup>

Se fosse possível traçar uma linha cronológica, veríamos o longo caminho percorrido desde a concepção romana de prescrição como castigo,<sup>116</sup> passando

<sup>111</sup> Preâmbulo: “Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguinte CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL.”; “Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes...”.

<sup>112</sup> NOVOA, César Garcia. El principio de seguridad jurídica em materia tributaria. Madrid: Marcial Pons, 2000. p. 20.

<sup>113</sup> ÁVILA, 2004, op. cit., p. 295.

<sup>114</sup> SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no Direito Tributário*. 3. ed. São Paulo: Max Limonad, 2004. p. 143.

<sup>115</sup> “... it is in the public interest that legal disputes are resolved swiftly so as not to create a source of uncertainty, unfairness and increased cost of litigation”. Ver: ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 64.

<sup>116</sup> No Direito brasileiro, a presença marcante dessa concepção decorre de sua expressa adoção pelas Ordenações Filipinas, onde se dispunha: “por a negligência, que a parte teve, de não demandar em tanto tempo sua coisa, ou dívida, havemos por bem, que seja prescrita a ação, que tinha para demandar” (Livro IV, Título 79).

pela concepção privatística - ainda não de todo abandonada - da prescrição como instituto voltado à defesa do devedor, até a idéia de interesse público na estabilização das relações jurídicas (acentuada pelas recentes alterações na legislação que tornam obrigatório o conhecimento de ofício da prescrição pelo juiz). Todas essas concepções desempenharão um importante papel na definição e na aplicação das normas sobre prescrição.

Nesse sentido, sob o prisma constitucional, a prescrição apresenta-se como a busca do adequado equilíbrio entre o direito do credor de exigir a satisfação de um crédito com o direito do devedor à liberação da obrigação de prestar em decorrência da situação perpetuada no tempo; a proteção àquele que não é devedor, e, pelo passar do tempo, tem a sua defesa comprometida; o interesse de toda a coletividade na estabilidade das relações jurídicas. Os três últimos encontram-se intimamente relacionados à garantia constitucional de segurança jurídica.

Poder-se-ia argumentar, com base em Pontes de Miranda,<sup>117</sup> que a prescrição não se destina a proteger aqueles que devem, mas sim àqueles que não devem e não podem provar a quitação de seus débitos. Contudo, entendemos que as conquistas legislativas, doutrinárias e jurisprudenciais ocorridas nas últimas décadas, mormente com a inclusão do princípio da dignidade da pessoa humana como centro de todos os valores contidos na esfera constitucional (art. 1º, III, CF, além de outras referências no texto constitucional), afastam o abalizado entendimento.

A respeito da posição da garantia da dignidade da pessoa humana no ordenamento constitucional, impera trazeremos a baila à doutrina de Daniel Sarmento, segundo o qual:

a dignidade da pessoa humana afirma-se como o principal critério substantivo na direção da ponderação de interesses constitucionais. Ao deparar-se com a colisão concreta entre princípios constitucionais, tem o operador do Direito, observada a proporcionalidade, adotar a solução mais consentânea com os princípios humanitários que o princípio promove.<sup>118</sup>

Além disso, conforme observa o referido constitucionalista, a dignidade da pessoa humana encontra-se estatuída em nossa Constituição como fundamento da República Federativa do Brasil (art. 1º, III, CF), sendo repetida inúmeras vezes no texto constitucional. Essa é a razão pela qual este valor encontra-se em destaque dentre os demais, sobretudo os meramente patrimoniais. Nenhuma ponderação de valores poderá importar desprestígio à dignidade do homem que é, nas palavras de Tereza Negreiros, “razão de ser do sistema jurídico constitucional.”<sup>119</sup>

<sup>117</sup> Pontes de Miranda afirma que “... o fundamento da prescrição é proteger o que não é devedor e pode não mais ter prova da inexistência da dívida; e não proteger aquele que era devedor e confiou na inexistência da dívida, tal como juridicamente ela aparecia”. PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 100. Contudo, embora critique o vício de se pensar na prescrição como algo que favoreça precipuamente o devedor, afirma que o instituto, como regra jurídica positivada, protege “os que não são devedores, os que não no são mais, e os que o são”. *Ibid.*, p. 112. Não se trata de negar que a prescrição protege aquele que efetivamente é devedor, mas sim de afirmar que o seu fundamento se encontra na proteção daqueles que não devem.

<sup>118</sup> SARMENTO, Daniel. *Ponderação de interesses na Constituição Federal*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2002. f. 74-75

<sup>119</sup> NEGREIROS, Teresa. Dicotomia público e privado frente ao problema da colisão de princípios. In: TORRES, Ricardo Lobo (org.). *Teoria dos Direitos Fundamentais*. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

Também aquele que efetivamente deve, sabe disso, mas não possui condições de pagar, merece ser amparado pelo instituto da prescrição. A situação de pobreza não pode deixar a pessoa na condição de eterna devedora, o que comprometeria enormemente a sua dignidade, ferindo o núcleo duro da garantia da dignidade da pessoa humana.<sup>120</sup> Fruto do pensamento de seu tempo, a idéia de que a prescrição não poderia favorecer o devedor deve ser descartada. A prescrição servirá, sim, preenchidos alguns requisitos, para defender o interesse do devedor, mesmo em detrimento do direito daquele que exerceu incessantemente a pretensão, na busca da satisfação de seu crédito.

Deste modo, como o credor possui o direito de exigir e de receber determinada prestação do devedor – podendo, para atingir essa finalidade, utilizar-se da intervenção estatal -, também possui esse último o direito de se defender do credor, que negligencia o exercício de seu direito por longo lapso temporal, criando razoável expectativa para o devedor de que não será importunado. Mesmo o devedor que pode pagar e deixa de fazê-lo, teria a sua segurança jurídica seriamente comprometida em razão de cobrança tardia.

Tanto para o devedor pobre quanto para aquele que pode pagar e deixa de fazê-lo deliberadamente, a inatividade do credor criou uma expectativa de que a obrigação não seria exigida. Passando o devedor a viver com base nessa premissa, surge a necessidade de se tutelar a situação através das normas estabilizadoras da prescrição.

Mais ainda se diga daquele que pagou, mas não pode comprovar o pagamento, pois descartou os recibos em razão da segurança gerada pelo longo transcurso do tempo.

No caso da prescrição dos créditos fiscais, cria-se para os contribuintes a expectativa, a confiança de que não serão mais demandados, induzindo-os ao prosseguimento despreocupado de suas atividades negociais e laborais.<sup>121</sup>

<sup>120</sup> Além disso, a prevalência da dignidade da pessoa humana como balizadora da ponderação de valores já vem há muito sendo utilizada tanto em nossa jurisprudência como na doutrina. O STF, no julgamento do HC 82424 / RS , Tribunal Pleno, Rel. Min. Moreira Alves, DJ 19.03.2004, assim se manifestou: "HABEAS-CORPUS. PUBLICAÇÃO DE LIVROS: ANTI-SEMITISMO. RACISMO. CRIME IMPRESCRITÍVEL. CONCEITUAÇÃO. ABRANGÊNCIA CONSTITUCIONAL. LIBERDADE DE EXPRESSÃO. LIMITES. ORDEM DENEGADA. (...) Concepção atentatória dos princípios nos quais se erige e se organiza a sociedade humana, baseada na respeitabilidade e na dignidade do ser humano e de sua pacífica convivência no meio social. (...) As liberdades públicas não são incondicionais, por isso devem ser exercidas de maneira harmônica, observados os limites definidos na própria Constituição Federal (CF artigo 5º, § 2º, primeira parte). O preceito fundamental de liberdade de expressão não consagra o "direito à incitação ao racismo", dado que um direito individual não pode constituir-se em salvaguarda de condutas ilícitas, como sucede com os delitos contra a honra. Prevalência dos princípios da dignidade da pessoa humana e da igualdade jurídica." No mesmo sentido: "ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA - PRÁTICA DE ATOS - REGÊNCIA. A Administração Pública submete-se, nos atos praticados, e pouco importando a natureza destes, ao princípio da legalidade. TAXISTA - AUTONOMIA - DIARISTA - DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA - TRANSFORMAÇÃO - LEI MUNICIPAL DO RIO DE JANEIRO N. 3.123/2000 - CONSTITUCIONALIDADE. Sendo fundamento da República Federativa do Brasil a dignidade da pessoa humana, o exame da constitucionalidade de ato normativo faz-se considerada a impossibilidade de o Diploma Maior permitir a exploração do homem pelo homem. O credenciamento de profissionais do volante para atuar na praça implica ato do administrador que atende às exigências próprias à permissão e que objetiva, em verdadeiro saneamento social, o endosso de lei viabilizadora da transformação, balizada no tempo, de taxistas auxiliares em permissionários." (RE 359444 / RJ, Tribunal Pleno, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/05/2004). Acerca do tema, um passo além deu o Tribunal Constitucional alemão (*Bundesverfassungsgericht*) no julgamento do BVerfGE 80 Band, 367, quando entendeu que "não é permitido ponderar-se a dignidade da pessoa humana com outros bens, deixando-se de aplicar ao caso o critério da proporcionalidade."

<sup>121</sup> Almiro do Couto e Silva, ao discorrer acerca dos princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança no Direito Público brasileiro, considera-os "... elementos conservadores inseridos na ordem jurídica, destinados à manutenção do status quo e a evitar que as pessoas sejam surpreendidas por modificações no Direito Positivo ou na conduta do Estado, mesmo quando manifestadas em atos ilegais, que possa ferir os interesses dos administrados ou frustrar-lhes as expectativas". Ver: SILVA, Almiro do Couto e. O princípio da segurança jurídica (proteção à confiança) no Direito Público brasileiro e o direito da Administração Pública de anular seus próprios atos administrativos: o prazo decadencial do art. 54 da Lei de Processo Administrativo da União (Lei n. 9784/99). Revista de Direito Administrativo, v. 237, p. 275-276, jul./set. 2004.

A cobrança do crédito prescrito abala essa expectativa do contribuinte (devedor ou não), podendo acarretar-lhe sérios prejuízos, sobre tudo quanto ao planejamento de suas atividades e de seus empreendimentos. Compromete-se, desta maneira, a garantia da segurança jurídica, sob o enfoque individual do executado (devedor ou não). Tal efeito poderá ser ainda mais nefasto na vida dos pequenos empreendedores e das pessoas de formação intelectual limitada, das quais não se pode esperar a compreensão do emaranhado de regras jurídicas que norteiam a tributação e a arrecadação tributária no Brasil.

Entretanto, a percepção da prescrição como defesa do executado apequena-se quando comparada ao seu fundamento no interesse público, de toda a coletividade, à estabilidade das relações jurídicas. Trata-se de preservar a segurança jurídica, não apenas ao devedor, mas sim a toda a coletividade que com ele se relaciona ou pode relacionar-se. Mantém-se, desta forma, a estabilidade do emaranhado de teias das relações jurídicas, econômicas e sociais, daqueles que se relacionam com alguém que, em face das situações consolidadas pelo tempo, razoavelmente não se supõe devedor.

Neste ponto, impera questionarmos se o interesse público na estabilização das relações jurídicas não deve ceder quando confrontado com o interesse público decorrente da satisfação do crédito fiscal.

Embora devamos atentar à circunstância de que o crédito cobrado por meio da execução fiscal destina-se a um fim muito caro ao ordenamento constitucional pátrio - o interesse público como bem comum – esse não é absoluto,<sup>122</sup> não podendo ser entendido como “um gigante que se diverte ao lançar dardos sobre as cabeças dos pobres mortais contribuintes”.

Ademais, nada impede que o conceito de “interesse público” albergue ambas as concepções, aparentemente conflitantes, além do próprio direito do devedor à segurança jurídica.

Conforme salienta o jurista alemão Hartmut Maurer, o conteúdo da expressão *interesse público* deve ser buscado na Constituição bem como na legislação infraconstitucional. Os interesses públicos ora compreendem os individuais, ora são com eles conflitantes. Para o autor, em lição perfeitamente aplicável ao Direito brasileiro, tendo a Constituição estatuído como fundamento o princípio da dignidade da pessoa humana, e prevendo expressamente os direitos fundamentais, a Administração, ao perseguir o *interesse público*, deve também observar os direitos individuais.<sup>123</sup>

<sup>122</sup> A propósito, Humberto Bergmann Ávila nega a existência da supremacia do interesse público sobre o particular, ao menos como princípio, asseverando que sequer se identifica com o bem comum, o qual considera “a própria composição harmônica do bem de cada um com o de todos, não o direcionamento dessa composição em favor do interesse público”. Nesse sentido, o doutrinador admite apenas excepcionalmente a existência de situações em que o interesse público prevaleça sobre o particular, mas tais situações decorreriam do resultado da aplicação de postulados, dentre os quais o da proporcionalidade, constando necessariamente de decisões devidamente fundamentadas pelos aplicadores do Direito, e não da visão do interesse público como um princípio de supremacia. Ademais, salienta que os interesses privados compõem a definição de interesse público, não se devendo falar em uma separação ou em uma contraposição com os mesmos, exigindo-se, para restringi-los, uma ponderação à medida de sua restrição. Ver: ÁVILA, Humberto Bergmann. Repensando o princípio da supremacia do interesse público sobre o particular. Revista Trimestral de Direito Público, São Paulo, v. 24, p. 159-180, 1998. Citando Peter Häberle (*Die Gemeinwohlproblematik in rechtswissenschaftlicher, Rechtstheorie* 14, 1983, p. 528), afirma: “Podem existir casos nos quais o interesse público ainda hoje receba a supremacia. Decisivo é apenas que os tribunais fundamentem normativamente essa superior hierarquia e não sucumbam a uma fórmula tradicional ou a postulados em vez de dar fundamentação”.

<sup>123</sup> Acerca do conteúdo do conceito de interesse público, assim discorre Hartmut Maurer: “Daraus folgt, dass die Verwaltung am öffentlichen Interesse orientiert sein muss. Die „öffentlichen Interessen“ liegen allerdings nicht ein für allemal fest, sondern sind dem Wandel der Zeit unterworfen und auch in ihrer Zeit oft Kontrovers. Vor allem im pluralistischen Staatswesen unserer Gegenwart ist immer wieder fraglich, was zu den öffentlichen Interessen gehört und welches Gewicht ihnen bei Interessenkonflikten zukommt. Massgeblich sind vor allem die Verfassung und in deren Rahmen die Gesetzgebung. Die öffentlichen Interessen können sich mit Individualinteressen ganz oder teilweise decken, ihnen aber auch entgegenstehen. Da das Grundgesetz die Menschenwürde zum obersten Konstitutionsprinzip erklärt und die Grundrechte nachdrücklich garantiert (Art. 1 ff. GG), sind bei der Verfolgung der öffentlichen Interessen auch die Interessen einzelner zu beachten, ja kann sogar die Wahrnehmung von Individualinteressen zur öffentlichen Aufgabe gehören (etwa Sozialfürsorge)”. Ver: MAURER, Hartmut. *Allgemeines Verwaltungsrecht*. 14. ed. München: Verlag C. H. Beck, 2002. p. 5.

Desta maneira, com relação ao crédito fiscal, o interesse público não reside apenas em sua satisfação pelo emprego da execução fiscal a qualquer custo. No caso aqui tratado, o conceito de interesse público não engloba apenas o interesse na satisfação do crédito – embora esse seja mais evidente. Nele se insere, também, a necessidade de, em prol da realização do bem comum ao qual se destina o Estado, garantir aos administrados, como coletividade, a segurança jurídica em seus mais diversos aspectos, bem como de conferir, individualmente, proteção aos administrados contra intervenções estatais extemporâneas em seu patrimônio.

Nesse sentido, ao interpretarmos as normas que versem sobre a prescrição, devemos levar em consideração o seu tríplice fundamento: a proteção do credor; a proteção do executado (devedor ou não) e a proteção de toda a coletividade para a realização do “bem comum”.

Nessa esteira, quanto ao primeiro aspecto (proteção do credor), concluímos que, exercendo o credor o seu direito, a priori não se deve falar em prescrição, que somente correria no caso de inércia. Não que a prescrição seja um castigo pela inércia,<sup>124</sup> mas sim constitui a sua causa eficiente.

Prostrando-se inativo o credor no exercício ou na defesa de seu direito, desaparecem os motivos para o ordenamento jurídico protegê-lo em detrimento de outros valores ou direitos. Daí porque quase todas as causas tipificadas de interrupção da prescrição correspondem a atos de manifestação de interesse do credor em seu direito, aplicando-se o brocardo latino *agere non valenti non currit praescriptio*.

A inércia prolongada do credor em exigir o seu crédito e a possibilidade de cobrança extemporânea comprometem a harmonia e a segurança jurídica. Logo, a causa da insegurança jurídica – inércia prolongada – será também o elemento apto a disparar o mecanismo de defesa da sociedade contra a desarmonia dela decorrente, daí constituir a inércia por certo lapso temporal estabelecido em lei a causa suficiente para a ocorrência da prescrição ou da decadência. Não se trata de castigo, mas sim de sacrifício do direito do credor, para a preservação de outros direitos ameaçados, em decorrência de sua ação, em desacordo com o esperado pelas normas jurídicas e sociais.

Já a proteção ao direito do executado (devedor ou não), de liberar-se de possível imposição pelo credor de sua obrigação de prestar, como decorrência da situação perpetuada no tempo, explica a concepção da prescrição como defesa, que imperou no Direito brasileiro até muito recentemente. Isto significa que, a prescrição de direitos patrimoniais era, desde há muito tempo, defesa do devedor, devendo ser invocada por esse.

<sup>124</sup> Embora prevaleça o entendimento de que a prescrição possui como fundamento a necessidade social de estabilização das relações jurídicas, a concepção de Savigny - a nosso ver equivocada - de que a prescrição seria um castigo pela negligência, ainda se faz presente no pensamento jurídico, mesmo que de forma subliminar, contaminando sobremaneira as interpretações das normas que versam sobre o assunto. Apesar de vir do Direito Romano a ligação da prescrição com “castigo”, decorrente da inércia do titular de um direito lesado ou inadimplido em acionar a prestação jurisdicional, mais adequado se apresenta o estudo sob a ótica dos valores constitucionais. A prescrição não serve para castigar, mas sim para harmonizar o Direito com as situações perpetuadas no tempo, satisfazendo, dessa forma, inúmeras garantias constitucionais.

Deste modo, na execução fiscal, as normas que versem sobre a prescrição devem conformar-se com os seguintes fundamentos:

- a) direito do ente público, assim como de qualquer credor, à satisfação de seu crédito através de uma execução efetiva;
- b) destinação dos valores cobrados ao custeio das atividades estatais, voltadas à realização do bem comum;
- c) direito daquele que não é devedor à segurança jurídica decorrente da expectativa criada pela consolidação da situação no tempo, dificultando a comprovação da inexistência do débito;
- d) direito do devedor à segurança jurídica decorrente da expectativa criada pela consolidação da situação no tempo ou pela impossibilidade de pagamento decorrente da pobreza. Nesse último caso, preserva-se, também, a garantia da dignidade da pessoa humana;
- e) garantia da segurança jurídica a toda a coletividade, decorrente da estabilização de situações consolidadas pelo tempo, em atenção à máxima interest rei publicae ut sit finis litium.

### **3.1 Transformações do Instituto da Prescrição pelas Reformas Legislativas no Brasil – Mudança de Paradigma Valorativo**

Quando concebida como instrumento de defesa da segurança jurídica, voltada predominantemente ao individual, e não à coletividade (que se beneficia apenas em segundo plano) – concepção milenar e predominante no Direito brasileiro até pouquíssimo tempo -, a exceção da prescrição repousava nas mãos do devedor. Eis a razão da impossibilidade, que impera na maioria dos ordenamentos jurídicos, de o juiz conhecer de ofício a prescrição.<sup>125</sup>

Contudo, entendemos que a prescrição pode tranqüilamente prescindir do caráter de exceção invocável pelo devedor. Modificando-se o perfil valorativo do instituto, cada vez mais voltado à segurança jurídica da coletividade, nada impede que deixe de ser considerada como exceção ou defesa do devedor, para ser aplicada pelo magistrado ex officio, assim como ocorre com a decadência.

No que diz respeito à execução fiscal, a regra da prescrição como defesa do devedor foi excepcionada de forma pioneira pela Lei n. 11.051/2004, que introduziu o § 4º ao art. 40 da LEF,<sup>126</sup> determinando (e não apenas facultando) a decretação da “prescrição intercorrente” de ofício pelo juiz, desde que ouvida previamente a Fazenda Pública.

É notório que a inclusão do § 4º no art. 40 da LEF veio a atender a necessidades de ordem prática, sobretudo voltadas a desafogar o Judiciário de um enorme número de execuções fiscais que, em geral, tornaram-se há muito inviáveis,

<sup>125</sup> ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 77-78.

<sup>126</sup> “Art. 40 (...) § 4º. Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato”.

com enormes custos financeiros e prejuízo ao andamento dos demais processos.

Evidencia-se, no entanto, a influência da concepção da prescrição como instituto voltado, sobretudo, a atender ao interesse público na estabilidade das relações jurídicas, que extrapola a esfera jurídica do devedor.<sup>127</sup> Trata-se da aplicação plena do brocardo latino *interest rei publicae ut sit finis litium*, que se avulta em importância como fundamento da prescrição, visto que evoluímos do Estado de Direito para um modelo de Estado Constitucional (*Verfassungsstaat*).

Sob esse aspecto, se a prescrição deixa de servir precipuamente ao interesse individual do devedor, voltando-se à persecução do bem comum, já não há motivo pelo qual condicioná-la à invocação pelo executado. Servindo ao interesse público, ao bem comum, e apenas indiretamente ao devedor, apresenta-se perfeitamente razoável a criação de norma que possibilite a sua decretação *ex officio*, sem que haja prejuízo à imparcialidade judicial.<sup>128</sup>

Em atenção a essa tendência de reconstrução do instituto da prescrição, de forma a adequá-la na maior medida ao ordenamento jurídico, em especial aos valores constitucionais envolvidos, libertando-a das peias de seu berço milenar, o legislador, seguindo os passos dados na alteração da LEF – em que se possibilitou ao juiz conhecer de ofício a prescrição intercorrente -, editou a da Lei n. 11.280/17.2.2006, que altera a redação do art. 219, § 5º, do CPC. A partir de sua entrada em vigor, qualquer espécie de prescrição deverá ser conhecida de ofício pelo juiz.<sup>129</sup>

Ainda que tenhamos inúmeras críticas, entendemos acertada a reforma do Código de Processo Civil, face à crescente abordagem da prescrição sob o enfoque do interesse público na segurança das relações jurídicas, voltada à coletividade, e não apenas ao presumido devedor. Como mencionamos anteriormente, ao longo da História, transformaram-se os fundamentos da prescrição, passando-se da concepção privatística, como instituto voltado à defesa do devedor, à idéia de interesse público na estabilização das relações jurídicas.

Apresenta-se o renascimento da prescrição no Direito brasileiro, totalmente reinventada, adequando-se às necessidades e aos valores da sociedade de nosso tempo. O instituto, tradicionalmente muito mais associado à defesa do devedor, inverte os seus pólos, voltando-se precipuamente à defesa da sociedade como um

<sup>127</sup> THEODORO JÚNIOR, 2003, op. cit., p. 276.

<sup>128</sup> ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 73.

<sup>129</sup> Humberto Theodoro Júnior critica a alteração do art. 219, § 5º do Código de Processo Civil: "se está assegurada a liberdade, pelo sistema de Direito Privado, de recorrer ou não à exceção substancial de prescrição, representa um verdadeiro constrangimento submeter o devedor à subtração autoritária da faculdade de optar pelo não-uso da faculdade que a lei lhe confere. Razões de ordem puramente processual não podem subverter a ordem material, é o Direito Processual que deve atuar como instrumento do Direito Substancial, e não vice-versa...Nessa esfera, não pode o legislador ordinário deixar de reconhecer que no âmbito ético dos direitos fundamentais se inserem as esferas da autodeterminação individual, que valorizam a autonomia privada, a liberdade, as garantias patrimoniais, etc... Pensar que o juiz possa prescindir da provocação da parte para decretar a prescrição de direitos patrimoniais equivale a dar-lhe um poder incompatível com a autonomia privada, num segmento do Direito Privado em que a liberdade de iniciativa é reconhecida em função de princípio ético evidente". THEODORO JÚNIOR, Humberto. Prescrição – liberdade e dignidade da pessoa humana. Revista Dialética de Direito Processual, n. 40, p. 64-78, 2006. Contudo, entende que "...justifica-se a decretação *ex officio* em Direito Tributário porque a prescrição, diferentemente do que se passa com a obrigação civil, apresenta-se como causa da extinção do próprio crédito tributário (CTN, art. 156, V), e não apenas como simples faculdade de resistência do devedor. A prescrição tributária, portanto, mais se aproxima da decadência do que propriamente da prescrição civil". Id. A exceção de prescrição no Processo Civil. Impugnação do devedor e decretação de ofício pelo juiz. *Revista de Direito Civil e Processual Civil*, n. 41, p. 68-85, 2006.

todo. Trata-se de extraordinária mudança de paradigma valorativo, atribuindo-se à prescrição, através de seus efeitos harmonizadores, a tarefa de preservar a garantia constitucional da segurança jurídica na maior medida possível.

Devem-se afastar os temores de que, com a inovação, aflorem, novamente, os problemas a fim de se diferenciar a prescrição da decadência, tema que muito atormentou os juristas brasileiros. É que, além de o novo Código Civil haver agrupado os direitos sujeitos à prescrição, para diferenciá-los daqueles sujeitos à decadência, o principal critério, a fim de se diferenciar os dois institutos – como já anunciavam Agnelo Amorin Filho e Pontes de Miranda -, é a natureza do direito atingido, nada dizendo respeito à possibilidade de conhecimento de ofício. O último critério era empregado para diferenciar os institutos, apenas em razão do tratamento legislativo diverso que recebiam, e, mesmo assim, de forma secundária.

Além disso, conforme salienta Reinhard Zimmermann, mesmo dentre os ordenamentos que optaram pelo efeito de a prescrição extinguir o direito, muitos deles não possibilitam o seu conhecimento de ofício pelo juiz.<sup>130</sup>

#### **4 PRINCIPAIS COMPONENTES DA PRESCRIÇÃO E A FORTE CORRELAÇÃO EXISTENTE ENTRE ELES**

Dentre os principais componentes das normas que formam o instituto da prescrição, temos: o prazo prescricional; o termo a partir do qual começa a correr o prazo da prescrição; sua causa eficiente; as causas de interrupção e da suspensão do fluxo temporal; a possibilidade de o prazo interrompido voltar a correr renovado, e em quais circunstâncias isso poderia ocorrer.

Uma das mais marcantes características da prescrição é a próxima inter-relação entre seus componentes.<sup>131</sup> Para que a prescrição atinja às finalidades que justificam a sua existência, deve haver uma cuidadosa harmonização entre esses elementos, sob pena de se desvirtuar o instituto, criando sérias injustiças que comprometem, até mesmo, as garantias constitucionais envolvidas.

Deste modo, por exemplo, se o prazo prescricional é muito longo, as causas de interrupção ou de suspensão não se consideram muito relevantes, devendo o legislador mitigá-las de forma a não trazerem excessiva vantagem ao credor. Já nos casos de períodos mais curtos, as causas de interrupção e de suspensão avultam-se em importância, podendo ser utilizadas para equilibrar o curto prazo com o direito do credor à satisfação de seu crédito.<sup>132</sup>

Também nos casos em que o prazo inicia em uma data objetivamente predefinida, sem que se considere se o credor sabia ou poderia saber da existência de seu direito, o equilíbrio somente pode ser alcançado com prazo razoável e com normas de suspensão e de interrupção mais generosas.

<sup>130</sup> ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 73.

<sup>131</sup> Nesse sentido, ver ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 76.

<sup>132</sup> ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 76-77.



Como a prescrição não é um fim em si mesmo, mas uma forma de proteger as garantias e os direitos mencionados anteriormente, os diversos elementos de sua estrutura não devem ser observados isoladamente. Impõe-se a harmonização desses elementos, com especial atenção às finalidades a que se destina o instituto. Nunca devemos perder de vista a concepção do regime prescricional como um todo que reflete o delicado equilíbrio entre interesses conflitantes.<sup>133</sup>

#### 4.1 Da Inércia como Causa Eficiente da Prescrição

Do ponto de vista constitucional, a prescrição do crédito fiscal configura um modo de composição entre o direito de a Fazenda exigir-lhe a satisfação do valor devido e, portanto, de receber, através do processo, a produção de efeitos jurídicos semelhantes ao adimplemento, e a garantia da segurança jurídica nos seus diversos desdobramentos. Trata-se de harmonizar o Direito com situações de fato consolidadas no tempo (pelo lapso previsto em lei), restabelecendo-se, desta maneira, a harmonia no ordenamento jurídico e a paz social.

Ao pronunciar a prescrição, o juiz não apenas preserva as situações consolidadas no tempo, empobrecendo a relação jurídica pela extinção da pretensão ou do próprio crédito tributário, como também produz coisa julgada material, evitando nova discussão judicial acerca da controvérsia (art. 269, IV, CPC).

O equacionamento da questão é realizado pela legislação infraconstitucional, que coloca como causa eficiente da prescrição a inércia do titular de crédito exigível em exercer o seu direito, seja exigindo administrativamente, seja postulando através da execução forçada a produção de efeitos semelhantes ao adimplemento.

Caso o credor permaneça inerte no exercício de seu direito, revelando em sua postura desinteresse, já não existe razão para protegê-lo em detrimento da segurança jurídica do executado (devedor ou não) e da sociedade. Como a inércia do credor no exercício da pretensão resulta em instabilidade jurídica, decorre dela a possibilidade de defesa do devedor, através da alegação de prescrição, ou de sua decretação de ofício pelo juiz em decorrência das alterações legislativas ocorridas no Brasil (introdução do § 4º no art. 40 da LEF pela Lei n. 11.051/2004 e a recente publicação da Lei n. 11.280/17.2.2006, que altera a redação do art. 219, § 5º, do CPC). Eis o motivo de se dizer que a inércia do credor é a causa eficiente da prescrição.

Como mencionamos anteriormente, não se trata de castigo, mas sim de sacrifício dos direitos do credor, para a preservação de outros direitos ameaçados, em decorrência de sua ação, em desacordo com o esperado pelo ordenamento jurídico.

*A priori*, só se deve cogitar em inércia do credor quando a pretensão exista e possa ser exercida. Daí porque, enquanto não for constituído definitivamente o crédito tributário, sem pretensão a exercer-se, sequer se iniciou o prazo prescricional.<sup>134</sup>

<sup>133</sup> ZIMMERMANN, loc. cit.

<sup>134</sup> Nesse sentido, como vimos anteriormente, é a doutrina CARVALHO, 1995, op. cit., p. 316. Embora não se trate especificamente do crédito tributário, esse é o entendimento esposado, também por Ovídio Baptista da Silva, segundo o qual "a partir do momento em que posso exigir o cumprimento do dever que incumbe ao sujeito passivo da relação jurídica, diz-se que o direito não é efetivamente exigido do obrigado, no sentido de compeli-lo ao pagamento, terei, pelo decurso do tempo e por minha inércia, prescrita essa faculdade de exigir o pagamento". Ver: SILVA, Ovídio Baptista da. Direito Subjetivo, pretensão de Direito Material e ação. *Revista Brasileira de Direito Processual*, v. 37, p. 105-106, 1983.

## 4.2 Da Interrupção da Prescrição pela Execução Fiscal

Embora a prescrição atinja a pretensão ou o próprio crédito tributário – figuras existentes no plano do Direito Material –, encontra-se intimamente relacionada ao plano processual, uma vez que o exercício do direito de ação, deduzindo-se em juízo a pretensão, é a principal causa de interrupção do fluxo de seu prazo, ainda que não a única.<sup>135</sup>

Como se nota, além das enormes confusões geradas em torno do objeto da prescrição – que muitas vezes chega a ser apontado como a própria ação (em seu sentido processual ou “material”),<sup>136</sup> a prescrição contém em sua estrutura elementos de Direito Processual,<sup>137</sup> como, por exemplo, a interrupção de seu fluxo através de atos praticados dentro do processo.

Trata-se de mais um ponto de contato entre as esferas autônomas (mas não totalmente desvinculadas) do Direito Material e do Processo. Resistindo o devedor em atender à pretensão do credor, resta a esse buscar a satisfação de seu direito através da execução forçada.

A atividade jurisdicional pressupõe a existência e a atuação em concreto das normas materiais, não apenas no âmbito do processo de cognição como também nas outras espécies de processos existentes em nosso ordenamento positivo, dentre os quais se enquadra a execução fiscal. Neste sentido, o plano do Direito Substantial representaria um *prius* lógico em relação ao Direito Processual.<sup>138</sup>

De fato, a existência do Direito Material é apenas pressuposto lógico do Processo, pois a pretensão é deduzida em juízo *in statu assertionis*.<sup>139</sup>

Ainda que o objeto da prescrição seja a extinção da pretensão, acompanhada ou não da extinção do próprio crédito - e a sua causa eficiente seja a inércia do titular da pretensão em exercê-la -, a pretensão pode ser exercida através do ajuizamento de uma demanda (que com ela não se confunde, nem pressupõe a sua real existência). Ao colocar em movimento o aparato judicial através da dedução do direito de crédito em juízo, o suposto credor - agora exequente - exerce a sua pretensão, exigindo a satisfação do direito através da execução forçada. Disso decorre a enorme confusão criada na sistemática da prescrição.

<sup>135</sup> Como vimos, além da interrupção da prescrição na execução fiscal pelo despacho do juiz que ordenar a citação, o CTN previu no parágrafo único do art. 174, outras hipóteses, tais como: pela citação pessoal feita ao devedor (excluindo-se os processos de execução fiscal onde basta o despacho do juiz para interromper a prescrição); pelo protesto judicial; por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor; por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor. Assim discorre Luiz Felipe Silveira Difini acerca da interrupção da prescrição do crédito tributário na via administrativa. (DIFINI, Luiz Felipe Silveira. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 282): “A prescrição ainda se interrompe (...) por qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor. Quanto a esta última hipótese, o mais comum é o pedido de parcelamento, para o qual é exigida a confissão sem ressalvas da dívida, objeto do parcelamento. Tal confissão extrajudicial (no pedido de parcelamento) interrompe a prescrição, na forma do art. 174, parágrafo único, IV, do CTN. ‘O prazo da prescrição interrompido pela confissão e parcelamento da dívida fiscal recomeça a fluir no dia em que o devedor deixa de cumprir o acordo celebrado’ (Súmula 248 do antigo TRF). Assim, a prescrição, interrompida pela confissão, recomeça a fluir (do zero) no dia em que inadimplida qualquer prestação do parcelamento”.

<sup>136</sup> Como, por exemplo, ainda se equivocou o Código Civil, que em seu art. 1.601 dispôs: “Cabe ao marido o direito de contestar a paternidade dos filhos nascidos de sua mulher, sendo tal ação imprescritível”.

<sup>137</sup> Como aponta Kurt Lipstein, em todos os sistemas europeus, a prescrição contém tanto elementos de Direito Material quanto de Direito Processual. Ver: LIPSTEIN, Kurt. *International Encyclopaedia of Comparative Law*, n. 29, v. 2, cap. 5, 2000.

<sup>138</sup> FAZZALARI, Elio. *I processi nell'ordinamento italiano*. Padova: Cedam, 1973. p. 138.

<sup>139</sup> Nesse sentido, analisando amplamente as relações entre os planos processual e material, ver: TUCCI, José Rogério Cruz e. *A causa petendi no Processo Civil*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. p. 131.

Ajuizar a execução fiscal, buscando a satisfação de um crédito, é uma das formas (talvez a principal) de se exercer a pretensão. É desta forma que a ação (ação = agir em juízo) afasta a causa eficiente da prescrição (a inércia do titular da pretensão).

Entretanto, permanece o questionamento acerca do momento em que se considera interrompida a prescrição pelo exercício da pretensão decorrente do ajuizamento da demanda.

O fluxo do prazo de prescrição constitui medida de proteção da sociedade e do devedor contra a prolongada inércia do credor em exercer a sua pretensão. Trata-se de conseqüência decorrente da desarmonia causada pelo não-exercício da pretensão em tempo hábil. Integra, porém, a própria natureza do instituto a concepção segundo a qual, ajuizada a execução, interrompe-se o fluxo do prazo prescricional.

É oportuna a lição de Cândido Rangel Dinamarco, segundo o qual:

... proposta em juízo uma demanda com o objetivo de obter reconhecimento ou a realização do direito cessa de fluir o prazo estabelecido para a prescrição ou para a decadência: o ônus está cumprido e o direito está salvo, continuando a viver. O titular só se considera “dormiens” quando no prazo estabelecido não vem a juízo defender o direito (*dormientibus non succurrit jus*), quer ele o faça mediante o processo de conhecimento, executivo ou monitorio.<sup>140</sup>

Deste modo, mesmo que não existissem normas disciplinando o assunto, o efeito da interrupção do prazo de prescrição existiria em decorrência do exercício do direito de ação, no qual se postula, através do processo, a produção de efeitos jurídicos semelhantes ao adimplemento do crédito insatisfeito. A importância das normas infraconstitucionais, que disciplinam os casos de interrupção da prescrição, estaria em estabelecer, de forma equilibrada, o momento em que cessou a inércia do credor em exigir a satisfação de seu direito, afastando-se a prescrição.

Dentro desse contexto, é necessária a correta compreensão do dispositivo do art. 202, *caput*, do Código Civil, que admite uma única interrupção da prescrição.<sup>141</sup> A regra está a se referir à interrupção da prescrição fora do âmbito do processo, essa sim podendo ser interrompida uma única vez. Na esfera processual, o dispositivo aplicável é o da segunda parte de seu parágrafo único,<sup>142</sup> ou seja, a cada ato do processo, a prescrição interrompe-se novamente.<sup>143</sup>

Nesse aspecto, a Lei de Execuções Fiscais inovou ao dispor que a prescrição seria interrompida pelo despacho do juiz que ordenasse a citação (art. 8º, § 2º, LEF).<sup>144</sup>

Nos processos regidos pelo CPC, a prescrição é interrompida com a citação

<sup>140</sup> DINAMARCO, Cândido Rangel. *Instituições de Direito Processual Civil*. v. 2. São Paulo: Malheiros, 2001. p. 92.

<sup>141</sup> “Art. 202. A interrupção da prescrição, que somente poderá ocorrer uma vez, dar-se-á:...”.

<sup>142</sup> “Art. 202 .... Parágrafo único: A prescrição interrompida recomeça a correr da data do ato que a interrompeu, ou do último ato do processo para a interromper”.

<sup>143</sup> ALVIM, Arruda. Da prescrição intercorrente: uma análise interdisciplinar. In: CIANCI, Mirna. (coord.). *Prescrição no novo Código Civil*. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 26-45.

<sup>144</sup> “Art. 8º ...§ 2º - O despacho do Juiz, que ordenar a citação, interrompe a prescrição”.

válida (CPC, art. 219); no de execução, com a propositura da ação, desde que recebida a inicial pelo juiz, e observado o disposto no art. 219 (CPC, art. 617). Contudo, em razão do art. 202, I, do novo Código Civil, a interrupção realizada pela citação válida (art. 219, CPC) retroagirá ao momento do despacho que a ordenou.<sup>145 146</sup>

Também o CTN possuía norma específica – colidente com o disposto na LEF -, prevendo que a prescrição dos créditos tributários somente se interrompia com a citação do devedor (CTN, art. 174, I). O dispositivo, no entanto, foi alterado pela Lei Complementar n. 118, em que se repetiu o disposto na LEF.

Transparece a clara intenção de o legislador (embora a vontade do legislador não sirva como cânone de interpretação) atribuir privilégio à Fazenda, evitando-lhe prejuízo pela demora na citação do devedor.

Aflora a pergunta sobre o que ocorreria se a prescrição completasse o seu prazo entre a distribuição da inicial e o despacho do juiz que ordena a citação.

Enfrentando o mesmo problema, ao comentar o art. 617 do CPC, assim se posiciona Teori Albino Zavascki:

A resposta à questão supõe o exame da situação concreta. Se a demora no deferimento da inicial se deu por atraso debitável à burocracia judiciária, não há como dar-se por ocorrida a prescrição. Não teria sentido carregar ao credor, por exemplo, o ônus da falta de juiz na comarca, ou pelo atraso dele em proferir seus despachos. Porém, consuma-se a prescrição quando o não-deferimento da execução decorre de fato imputável ao exequente. Assim, se a petição inicial estiver incompleta ou desacompanhada de documento essencial, a determinar a necessidade de intimação do exequente para que supra a omissão, a prescrição não se interrompe.<sup>147</sup>

Trata-se de solução harmoniosa, que equilibra os valores envolvidos com a prescrição, devendo ser aplicada também às execuções fiscais. A idéia, aliás, de que a demora decorrente da burocracia judicial não pode prejudicar as partes já vem há muito sendo aceita pela remansosa jurisprudência do STJ.<sup>148</sup> A posição dessa Corte sobre o tema apresenta-se tão sólida, que se chegou a editar a Súmula n. 106, com o seguinte teor: *“Proposta a ação no prazo fixado para seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência”*.

Outra questão, muito mais polêmica, girava em torno da colidência entre o art. 8º, § 2º, LEF, e outros dispositivos legais, principalmente com a antiga redação do art. 174, I do CTN (até a entrada em vigor da LC 118/2005).

<sup>145</sup> Contudo, o art. 202 do CC deixa claro que o benefício da retroação somente ocorrerá caso o interessado promova a citação no prazo e na forma prevista pelo CPC. Caso contrário, a data será simplesmente a da citação. Ver: THEODORO JÚNIOR, 2003, op. cit., p. 257-258.

<sup>146</sup> A novidade trazida pelo inciso I do art. 202 do novo Código Civil é duramente criticada por Antônio Carlos Marcato, pois a retroação à data do despacho do juiz, e não ao do ajuizamento da demanda, poderia trazer sérios prejuízos ao autor em decorrência da morosidade judicial. Afirma que “aceitar a idéia de que no despacho judicial se esgota a aptidão interruptiva do prazo prescricional, estar-se-á ignorando nossa realidade forense, com sérios riscos aos interesses do autor diligente”. Ver: MARCATO, Antônio Carlos. Interrupção da prescrição: o inciso I do artigo 202 do novo Código Civil. In: CIANCI, Miria (org.). *Prescrição no novo Código Civil*. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 23.

<sup>147</sup> ZAVASCKI, 2003, op. cit., p. 389.

<sup>148</sup> Por todos, no STJ, o REsp.n. 2.278, 4ª Turma, rel Min. Barros Monteiro, DJ de 28.5.1990.

A solução, novamente, deverá levar em consideração a natureza do crédito executado.

Quanto às execuções fundadas em créditos não-tributários, a contrariedade ao disposto no art. 617 CPC não oferece maiores problemas. Além de o Código de Processo Civil ser anterior à LEF, as suas normas são aplicadas apenas de forma subsidiária, conforme o disposto no art. 1º da Lei n. 6830/80. Ademais, mesmo que não houvesse disposição expressa, atribuindo a aplicação subsidiária ao CPC, ainda assim prevaleceria a lei mais específica.<sup>149 150</sup> O mesmo se diga em relação ao disposto no inciso I, art. 202, do novo Código Civil, que também não se aplica às execuções fiscais em razão da existência de lei específica, embora lhe seja posterior.

Com relação às execuções fundadas em créditos tributários, a questão já gerava enormes polêmicas até a entrada em vigor da LC n. 118/2005. A reforma legislativa, contudo, ao harmonizar o disposto no CTN com o disposto na LEF, acarreta questionamentos de Direito Intertemporal.

Trataremos, primeiramente, daqueles casos nos quais a prescrição se consumou antes da entrada em vigor da LC n. 118/2005. Após, abordaremos os problemas gerados pela reforma legislativa em dois casos: nas execuções ajuizadas após a entrada em vigor da LC 118/2005; nas execuções ajuizadas antes da entrada em vigor da LC n.º 118/2005, cujos prazos prescricionais não se consumaram até aquela data.

### 4.3 Interrupção da Prescrição pelo Ajuizamento da Execução Fiscal antes da Entrada em Vigor da LC n. 118/2005

Pela regra contida no §1º do art. 2º da LICC, segundo a qual *a lei posterior revoga a anterior*, pareceria prevalecer a Lei n. 6830, de 1980, sobre o disposto no CTN, que é de 1966. Todavia, o nó górdio da questão repousava no disposto no art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, o qual exige lei complementar para estabelecer as normas gerais de Direito Tributário, incluindo, entre elas, de forma expressa, as que versarem sobre a prescrição.

Como se sabe, ao contrário da LEF que é lei ordinária, o CTN foi recepcionado como lei complementar.<sup>151</sup>

<sup>149</sup> Dissertando sobre o tema, antes da entrada em vigor da Lei Complementar n. 118/2005, Zuudi Sakakihara observa: “... o referido §2º do art. 8º da Lei n. 6830/80 não é nulo, nem inconstitucional. Por aplicação analógica do §4º do art. 24 da Constituição, conclui-se que esse § 2º do art. 8º da Lei de Execuções Fiscais apenas tem sua eficácia suspensa em relação aos créditos tributários, em razão da existência de norma geral do CTN. No entanto, esse dispositivo é plenamente eficaz no que diz respeito com a interrupção da prescrição dos créditos não-tributários, pois as normas do CTN aplicam-se exclusivamente aos tributos”. Ver: SAKAKIHARA, 1998, op. cit., p. 212.

<sup>150</sup> Contudo, existem entendimentos, embora praticamente isolados, no sentido de que, mesmo quanto aos créditos de natureza não-tributária, a interrupção da prescrição só ocorreria com a citação do devedor. Segundo James Marins “... em se criando uma forma de interrupção da prescrição que se funda em mero despacho do juiz, está a se romper com a imparcialidade do juiz, sendo medida de interesse da parte, decretada, inexplicavelmente, de ofício”. Ver: MARINS, James. *Direito Processual Tributário brasileiro (administrativo e judicial)*. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2003. p. 629. Afirma, ainda, que imparcialidade do juiz é suprimida em nome de “interesses fiscalistas”, o que acarretaria uma flagrante ofensa à Constituição. Entretanto, a afirmação do tributarista não merece prosperar. A quebra da imparcialidade judicial, através da prática de atos arbitrários do juiz que beneficiam uma das partes não se confunde com o cumprimento de determinações legais que estabelecem benefícios aos entes públicos. Nesse caso, se existe uma vantagem atribuída pela lei à Fazenda, representa opção do legislador que entendeu por bem tratar-lhe de forma diferenciada em virtude dos fins públicos que a Constituição lhe impõe realizar. Não nos encontramos diante de parcialidade judicial, muito pelo contrário, tal ato constitui atividade quase mecânica, no estrito cumprimento de previsão existente no Direito Positivo. Ademais o tratamento privilegiado decorre da destinação dos valores arrecadados à persecução do bem comum.

<sup>151</sup> É lei materialmente complementar, mas não formalmente.

Alguns doutrinadores e julgados<sup>152</sup> precipitavam-se em tentar resolver a questão, afirmando que o CTN, recepcionado como lei complementar, teria hierarquia superior à Lei n. 6030/80, lei ordinária, devendo prevalecer sobre a segunda. Contudo, ao nosso ver, nunca passou por aí a solução mais adequada ao conflito legislativo, pois não existe hierarquia entre lei ordinária e complementar, como já tratamos anteriormente.

Superada a questão acerca da hierarquia, resta a seguinte indagação: invadiu a LEF, ao prever os casos de suspensão e de interrupção e de suspensão do prazo prescricional (art. 2º, § 3º, art. 8º, §2º e art. 40), o âmbito reservado pela Constituição Federal à lei complementar? Ou melhor, os dispositivos que disciplinam os casos de suspensão e interrupção do prazo prescricional enquadravam-se no conceito de norma geral de Direito Tributário?

Para maior parte dos tributaristas,<sup>153</sup> o disposto na LEF (art. 2º, § 3º, art. 8º, §2º e art. 40) estaria enquadrado dentro do conceito de norma geral de Direito Tributário. Como argumento, quase todos que esposam essa tese mencionam o disposto no art. 146, III, da CF, que estabelece a abrangência do conceito norma geral de Direito Tributário, incluindo na alínea “b” a prescrição e a decadência.<sup>154</sup>

Contra essa corrente, posiciona-se Humberto Theodoro Júnior, colocando a questão sob outra perspectiva, ao entender que os dispositivos, não se tratando de prescrição, mas sim de interrupção e de suspensão do prazo prescricional, não invadiriam o âmbito reservado à lei complementar:

Se é certo que a prescrição, em si mesma, é mais uma figura de Direito Material do que Processual, a forma de interrompê-la, na pendência do processo, é questão que se comporta perfeitamente entre as normas ou regras do Direito Processual Civil, cujo tratamento legislativo incumbe ao legislador federal ordinário; não se trata, portanto, de assunto privativo de lei complementar sobre normas gerais de Direito Tributário.<sup>155</sup>

O entendimento de que a interrupção da prescrição é matéria de Processo Civil é reforçado pela disciplina minuciosa atribuída pelo CPC à interrupção da prescrição (especialmente nos arts. 219 e 616).<sup>156</sup>

<sup>152</sup> Por todos, ver o REsp. n. 90.152-SP STJ, 1ª Turma, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, 1997: “... as disposições do Código Tributário Nacional devem prevalecer sobre os ditames da Lei n. 6830/80 (Lei de Execução Fiscal) por ser aquela lei complementar de maior hierarquia, (grifo nosso)”.

<sup>153</sup> Nessa esteira, discorre Misabel Abreu Machado Derzi, atualizadora da obra de Aliomar Baleeiro, anotando sobre a prescrição o seguinte: “... a matéria tornou-se indelegável às leis ordinárias das pessoas competentes, inclusive o prazo nela fixado (arts. 173 e 174) e o rol das causas suspensivas e interruptivas da prescrição. É que, como vimos, é da essência destes institutos a perda do direito, pela inércia de seu titular durante o decurso de certo prazo, legalmente fixado. Portanto, o prazo e suas causas suspensivas e interruptivas são matérias de lei complementar”. Ver: BALEEIRO, 2003, op. cit., p. 910. No mesmo sentido, ver: ASSIS, 2003, op. cit., p. 361; MARINS, 2003, op. cit., p. 628-629; ALVARES, Manoel. Lei de Execução Fiscal comentada e anotada. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997. p. 102; SAKAKIHARA, 1998, op. cit.; BOTTALLO, Eduardo. Algumas reflexões sobre o processo de execução fiscal, à luz da Constituição de 1988. In: ALVIM, Teresa Arruda; ALVIM, Eduardo Arruda; MARINS, James (coords.). Processo Tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995. p. 117; CAETANO, Adilson José. Análise crítica da Lei n. 6830/80. In: MARINS, James; MARINS, Gláucia Vieira (coords.). *Processo Tributário, Administrativo e Judicial Curitiba*: Juruá, 2000, p. 79 e outros autores.

<sup>154</sup> Para alguns, todavia, embora se trate de norma geral de Direito Tributário, o dispositivo do art. 8º, § 2º, da LEF, teria revogado o art. 174 do CTN e sido recepcionado com status de lei complementar pela atual Constituição, por entenderem que, na CF de 1967/1969, vigente à época da promulgação da LEF, em seu art. 19, § 1º, não exigia lei complementar para regular questões concernentes à prescrição, mas apenas para normas gerais, versando sobre limitações constitucionais ao poder de tributar e à prevenção de conflitos de competência legislativa tributária entre pessoas políticas. Nesse sentido, ver: PEIXOTO, Daniel Monteiro. Prescrição intercorrente e execução fiscal: vertentes do STJ e as inovações da Lei n. 11.051/2004 e da Lei Complementar n. 118/2005. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 125, p. 18.

<sup>155</sup> THEODORO JÚNIOR, 2000, op. cit., p. 59.

<sup>156</sup> O legislador chegou a empregar a expressão “prescrição” mais de 13 (treze) vezes no CPC.

Contudo, embora a conclusão de Humberto Theodoro Júnior pela dispensa da reserva de lei qualificada não nos pareça correta, concordamos com a premissa na qual a forma de interrupção da prescrição na execução fiscal possui caráter de norma eminentemente processual.

Como já nos posicionamos, a interrupção (e, portanto, as formas como essa ocorre) constitui um dos principais elementos da estrutura do regime prescricional. Assim, como a CF exige lei complementar para tratar de normas gerais de Direito Tributário, explicitando que nesse conceito se enquadra a prescrição, evidencia-se a necessidade de lei complementar para também disciplinar as formas de interrupção do prazo. Tal necessidade, porém, não deve ser entendida de forma a modificar a natureza eminentemente processual desse aspecto da prescrição. Isto quer dizer que, a forma de interrupção é norma processual, mas enquadra-se entre os principais elementos da estrutura do instituto da prescrição - daí a necessidade de lei complementar -, em razão de interpretação teleológica do disposto no art. 146, III, "b", da CF.

Inclui-se a prescrição do crédito tributário entre as matérias que devem ser tratadas por lei complementar, para garantir uma maior segurança jurídica no Direito Tributário. Assim, todos os elementos que façam parte de sua estrutura devem obedecer à reserva de lei qualificada - dentre eles, encontram-se os casos de interrupção e de suspensão. Ainda que muitas vezes tais normas possuam caráter processual, essas constituem importante elemento do regime da prescrição, devendo, quanto aos créditos tributários, receber tratamento através de lei complementar.<sup>157</sup>

Ademais, já há entendimento pretoriano pacificado, segundo o qual a interrupção do prazo prescricional é norma geral de Direito Tributário, portanto, reservada pela Constituição Federal à lei complementar.

Embora a premissa nos pareça falsa, chegamos ao mesmo resultado, a saber da exigência de lei complementar, pelas razões já expostas.

Deste modo, nos casos de interrupção da prescrição de créditos tributários, em que não incida a alteração introduzida pela LC n. 118/2005, prevalece a redação anterior do Código Tributário Nacional. Considera-se interrompido o prazo da prescrição na data da citação pessoal do devedor, e não do despacho do juiz que ordená-la, como pretendia de forma solitária o art. 8º, § 2º, da Lei n. 6830/80.

Quanto à interpretação dada pelo STJ ao dispositivo, a matéria restou por longa data controversa, havendo, até recentemente, enorme divergência entre as turmas que tratam de Direito Público. A Primeira Turma negava a aplicação do § 2º do art. 8º da LEF sob o fundamento de que esse era contrário ao CTN, devendo o segundo prevalecer por tratar-se de lei complementar, portanto, de

---

<sup>157</sup> Impera ressaltar-se, também o conteúdo do voto divergente proferido pelo Min. Ari Pargendler no julgamento do REsp. 38.297-1/SP, que, ao confrontar a antiga redação do art. 174 do CTN com o art. 40 da LEF, posicionou-se no sentido de que, se houvesse antinomia entre os dispositivos, prevaleceria o disposto à LEF, porque "à época da publicação desta, a prescrição da ação de cobrança do crédito tributário não constituía matéria própria de normas gerais de Direito Tributário, natureza que só passou a ter com a promulgação da Constituição Federal de 1988, cujo art. 146, III, letra b, então, incluiu a prescrição entre as matérias reservadas à lei complementar".

“maior hierarquia”.<sup>158</sup> Já a Segunda Turma do mesmo tribunal chegou a entender que “na execução fiscal, a ordem de citação interrompe a prescrição por força do art. 8º, § 2º, da Lei n. 6.830, de 1980, não estando o credor para esse efeito, sujeito ao prazo do art. 219, § 4º, do Código de Processo Civil.”<sup>159</sup> Esse entendimento possuía como fundamento o fato de a LEF ser lei especial em relação ao CPC, e nessa condição devendo ser interpretada, bem como da inexistência de normas jurídicas inúteis, ao referir a norma especial algo diverso do que dispõe a geral, não havendo porque interpretar aquela em consonância com esta.

Não obstante, o Superior Tribunal de Justiça, antes da edição da LC n. 118/05, havia superado a divergência existente entre as duas Turmas integrantes da 1ª Seção, pacificando-as no sentido de que o prazo prescricional dos créditos tributários interrompe-se apenas com a citação, e não com o mero despacho do juiz que a ordenar, devendo obedecer ao disposto anteriormente no art. 174 do CTN.<sup>160</sup>

A mencionada construção jurisprudencial baseou-se, exclusivamente, na invasão do art. 8º, §2º da LEF, no terreno reservado pela Constituição Federal à lei complementar (art. 146, III, b, CF).

A questão restou superada em parte pela edição da Lei Complementar n. 118/2005, que alterou a redação do art. 174 do CTN, permitindo que o mero despacho do juiz que ordena a citação interrompa o prazo prescricional, repetindo os termos do art. 8º, § 2º, da Lei n. 6830/80.

Deste modo, nas execuções fiscais ajuizadas antes da entrada em vigor da LC n. 118/2005, tendo transcorrido mais de 5 anos da constituição definitiva do crédito tributário sem que tenha havido a citação do demandado, aplica-se a redação antiga do art. 174 (em face da exigência do art. 146, III, b, CF), pois, certamente, não se poderia esperar a retroação da lei. Advirta-se que a solução apontada exige não apenas o ajuizamento da execução fiscal em data anterior à entrada em vigor da LC n. 118/2005 mas também que o prazo de 5 anos tenha-se completado (pela ausência de citação - causa interruptiva) até a vigência da nova redação do disposto no art. 174 do CTN.

Em outra situação se encontram os prazos prescricionais nas execuções fiscais que, mesmo ajuizadas antes da entrada em vigor da LC n. 118/2005, não tenham completado o seu curso até a vigência da nova redação do art. 174 do CTN.

<sup>158</sup> Nesse sentido: AgRg n. 537.476, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, j. 4.12.2003; REsp. 602.372, 1ª Turma, rel. Min. José Delgado, j. 6.4.2004; REsp.n. 432.586, 2ª Turma, rel. Min. Eliana Calmon, j. 13.5.2003; REsp. n. 502.740, 2ª Turma, rel. Min. Franciulli Neto, j. 16.12.2003, assim ementado: “PROCESSO CIVIL - EXECUÇÃO FISCAL - PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - INOCORRÊNCIA - PRECEDENTES. Esta Corte Superior cristalizou o entendimento de que, em execução fiscal, o despacho que ordenar a citação não interrompe a prescrição, visto que somente a citação pessoal tem esse efeito, devendo prevalecer o disposto no artigo 174 do CTN sobre o artigo 8º, § 2º da Lei n. 6.830/80. Recurso especial não-provido”.

<sup>159</sup> STJ, 2ª T., REsp. 85.144-RJ, Rel. Min. Ari Pargendler

<sup>160</sup> Nesse sentido, dentre outros, os seguintes julgados: 1ª Turma: AI 493.165-PR, Rel. Min. José Delgado, j. 7.8.2003; REsp.n. 600.349-RJ, Rel. Min. Luiz Fux; Resp.n. 346.230/SP, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ 18.3.2002; REsp.n. 401.525/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, 2002; REsp.n. 242.025/RS, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, 2002; 2ª Turma: REsp. n. 502.740-PR, Rel. Min. Franciulli Netto, j. 16.12.2003; REsp.n. 263.661-MG, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 11.11.2002.



#### **4.4 Interrupção da Prescrição dos Créditos Tributários nas Execuções Fiscais Ajuizadas antes da Entrada em Vigor da LC n. 118/2005, mas Cujos Créditos não Prescreveram até a sua Entrada em Vigor**

Um grande problema surge nas execuções fiscais, baseadas em créditos tributários, ajuizadas antes da entrada em vigor das LC n. 118/2005 (19.06.2005), em que não houve citação do devedor, nem tampouco, se consumou o prazo de prescrição na égide do antigo regime (ou seja, até a entrada em vigor da LC n. 118/2005), por se tratar a prescrição de norma de Direito Material.

Como a alteração legislativa é recente, existe a seu respeito escassa jurisprudência, bem como pouca ou nenhuma doutrina.

Entretanto, muitas decisões judiciais são no sentido de que a nova regra interruptiva somente se aplica às execuções fiscais ajuizadas após a sua entrada em vigor (19 de junho de 2005), por tratar-se a prescrição de “instituto de direito material”.

Nesse sentido vem decidindo o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, de que é exemplo o AI n. 70012844726, 2ª Câmara Cível, cujo relator, Des. Roque Joaquim Volkweiss, assim discorreu, ao utilizar-se da forma de decisão monocrática prevista pelo art. 557 do CPC:

Ainda que a LC n. 118, de 09.02.2005, tenha alterado o inciso I, do parágrafo único do art. 174 do CTN, no sentido de que a ação de cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, a partir da data da sua constituição definitiva, interrompendo-se, entretanto, “pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal”, há que se observar a data de entrada em vigor (19.06.05) da nova regra, conforme estabelece o art. 4º desta lei.

Assim, tratando-se a prescrição de Direito Material, para as ações ajuizadas em data anterior, prepondera a regra original, inscrita no dispositivo revogado, pelo qual a prescrição se interrompe “pela citação pessoal feita ao devedor” e, para as ações ajuizadas a partir de 19.06.05, incide a nova regra.

“Ad argumentandum tantum”, a nova regência foi concebida a partir do disposto no parágrafo segundo do art. 8º da Lei n. 6.830/80 (LEF) que, contudo, antes da nova regra (LC n. 118/05), se afigurava ineficaz diante do estabelecido no Código Tributário Nacional, hierarquicamente superior, pois, instituído por lei complementar (Ato Complementar n. 36/67).

Tais decisões fundam-se no argumento de que, como a prescrição se situa no plano do Direito Material, a norma que versa sobre as suas formas de interrupção também possui caráter material, não se aplicando a fatos pretéritos, no caso aqui específico, às execuções fiscais ajuizadas antes de 19 de junho de 2005.

De fato, não se poderia pretender que a norma retroagisse de forma a interromper a prescrição nos despachos anteriores à LC n.º 118/2005. No entanto, diversa é a situação em que, embora a execução tenha sido ajuizada anteriormente à entrada em vigor da LC n. 118/2005 sem que houvesse citação do réu, nem, tampouco, completando o prazo prescricional de 5 anos.

Embora os efeitos do acolhimento da prescrição situem-se no plano material, alguns elementos de sua estrutura, como a forma de interrupção do prazo, possuem natureza processual. A forma de interromper a prescrição dentro do processo, seja pela citação do devedor ou despacho que a ordenar, vincula-se sobremaneira à realidade da marcha processual. Como a interrupção (pela citação ou pelo despacho do juiz) se realiza por meio de ato processual,<sup>161</sup> concebemos a prescrição como um instituto de natureza mista, embora os seus resultados se situem indubitavelmente no plano do Direito Material.

Entretanto, mesmo que não se aceite o caráter processual da forma de interrupção da prescrição, ainda assim, não se poderia falar em retroação da norma.

Nesse sentido, não sendo consumado o prazo prescricional até a entrada em vigor da LC n. 118/2005, a prescrição ainda não ingressou no mundo jurídico. Nenhum direito ou exceção possui o devedor, ao menos até a consumação do prazo de 5 anos (para os créditos tributários).<sup>162</sup>

Ademais, Humberto Theodoro Júnior, dissertando acerca dos problemas de direito intertemporal surgidos com o novo Código Civil em relação à prescrição, com suporte na doutrina de Paul Roubier (*in Le droit transitoire (conflits des lois dans le temps)*). 2ª ed., Paris: Dalloz et Sirey, 1960, p. 300), afirma que *as causas de interrupção ou suspensão regulam-se pelas leis do momento em que se verificam; se são criadas pela lei nova, não retroagem e só interferem no processo em curso a partir da vigência da nova regra*.<sup>163</sup>

Se a prescrição ainda não existe, já que seu prazo não se consumou, nem tampouco ocorreu interrupção (quando essa possuía como causa a citação do devedor), entendemos que a LC n. 118/2005 deva aplicar-se de forma imediata a todos os processos em andamento.

Não se trata de retroagir a norma, considerando-se interrompida a prescrição quando o juiz despachou a inicial, determinando a citação (momento anterior à sua entrada em vigor), mas sim de atribuir àquele ato, praticado no passado, o efeito interruptivo a partir de 19 de julho de 2005.

O ato de despachar a inicial, determinando a citação, não deve ser confundido com os seus efeitos (interromper ou não a prescrição). Com a entrada em vigor da LC n. 118/2005, passou-se a atribuir ao despacho que ordena a citação um efeito interruptivo. Cabe ressaltar que o ato ganhou novo significado com a entrada em vigor da reforma legislativa. A partir deste momento (19 de julho de 2005), possui o efeito de interromper a prescrição.

Não estamos diante de retroação, visto que não se atribuiu efeito interruptivo em momento anterior à entrada em vigor da nova Lei. Como já mencionamos, nas execuções fiscais, onde transcorram 5 anos da constituição definitiva do crédito tributário sem que tenha havido a citação do devedor até 19 de junho de 2005, consumou-se o prazo da prescrição.

<sup>161</sup> THEODORO JÚNIOR, 2003, op. cit., p. 257.

<sup>162</sup> Além disso, mesmo em relação ao prazo, elemento central do instituto, tem-se admitido a aplicação da lei nova, caso ainda não consumado. Isso decorre da inclusão da prescrição entre aqueles direitos denominados de aquisição sucessiva. Nesse sentido, ver: DUARTE, Nestor. Direito Intertemporal e prescrição no novo Código Civil. In: CIANCI, Mirna (coord.). *Prescrição no novo Código Civil: uma análise interdisciplinar*. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 344-360.

<sup>163</sup> THEODORO JÚNIOR, 2003, op. cit., p. 303.

Cabe ressaltar, aqui o que já ensinava Milton Flaks, em sua obra que se tornou clássica, ao abordar as questões de Direito Intertemporal relacionadas à Lei de Execuções Fiscais:

Citação – conquanto requerida ou ordenada na vigência da lei anterior, pode efetivar-se mediante quaisquer das modalidades previstas no art. 8º da LEF.

Se a petição inicial foi despachada sob o regime do CPC, o efeito interruptivo da prescrição só se produz a partir da vigência da lei nova (LEF, art. 8º, § 2º). Seria pouco prático exigir do juiz um novo despacho ordenando a citação. Por outro lado, considerar a prescrição interrompida na data do despacho, se anterior à LEF, importaria atribuir à lei efeitos retroativos.<sup>164</sup>

Pensamos encontrar-se exatamente aí a solução para o problema. O efeito interruptivo produzido pelo despacho do juiz que ordena a citação somente ocorrerá em relação aos créditos de natureza tributária, a partir da entrada em vigor da LC n. 118/05. Assim como não se pode retroagir a lei, para que gere efeitos no passado, também não haveria sentido algum em exigir-se que o exequente peticionasse, requerendo que o juiz ordenasse, novamente, a citação do devedor, para efeito de interromper a prescrição.

Saliente-se novamente que a forma de interrupção da prescrição pelo ato praticado no processo é material de Direito Processual Civil, e não de Direito Material, devendo aplicar-se imediatamente aos feitos pendentes.

Deste modo, nas execuções fiscais fundadas em créditos de natureza tributária, consideram-se interrompidos os prazos prescricionais a partir da entrada em vigor da LC n. 118/2005, caso não se tenha consumado a prescrição a referida data (19 de junho de 2005).

## 5 CONCLUSÃO

De todo exposto, salientamos a necessidade de atribuir à prescrição nova roupagem, com seu perfeito enquadramento dentro do ordenamento jurídico positivo brasileiro.

Em matéria de prescrição, o legislador e o intérprete devem livrar-se das peias colocadas por doutrinas que ancoram o instituto às suas origens históricas, tornando pouco eficiente o instrumento para realização de importantes valores constitucionais, tais como a segurança jurídica, compreendida em seu amplo aspecto – voltada ao executado tanto quanto à sociedade – assim como, em muitos casos, à proteção da garantia da dignidade da pessoa humana.

Conforme salienta Pontes de Miranda, como instituto eminentemente de direito positivo, a prescrição não necessita submeter-se à pesada roupagem de uma teoria geral, baseada em seus profundos fundamentos romanísticos.<sup>165</sup> Deve o legislador de seu tempo adequar o instituto aos fins por ele tutelados, tornando-o apto a realizar, de forma eficiente, os valores constitucionais envolvidos.

<sup>164</sup> FLAKS, Milton. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. Rio de Janeiro: Forense, 1981. p. 358

<sup>165</sup> PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 104-105.

Do mesmo modo, deve o intérprete da norma, aplicando-a ao caso concreto, sempre certificar-se de que a prescrição esteja em equilíbrio com as normas esculpidas na Constituição Federal, harmonizando-se com o sistema jurídico em seu todo.

As recentes transformações empreendidas pelo legislador, invertendo a regra milenar que atribuía ao devedor o ônus de suscitar a exceção da prescrição, tornando-a matéria a ser conhecida de ofício pelo juiz, resultam da necessidade de garantir maior proteção à segurança jurídica da coletividade como um todo. Ademais, possibilitam a extinção de milhares de execuções fiscais frustradas, que abarrotam o sistema judiciário, comprometendo o exercício da prestação jurisdicional nos casos onde realmente apresenta-se útil e necessária.

Como instituto voltado à realização de valores de ordem pública, era lamentável que se submetesse apenas à vontade do devedor em invocar sua aplicação, afastando-se do magistrado a possibilidade de conhecer de ofício da prescrição. Louvável a radical transformação empreendida pelo legislador brasileiro, potencializando a vocação da prescrição a realizar na máxima medida possível valores esculpidos no ordenamento constitucional.

## REFERÊNCIAS

ÁLVARES, Manoel. *Lei de Execução Fiscal comentada e anotada*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

ALVARO DE OLIVEIRA, Carlos Alberto. Direito Material, Processo e tutela jurisdicional. *Revista da Ajuris*, n. 101, p. 64-65, 2006.

\_\_\_\_\_. *Do formalismo no Processo Civil*. São Paulo: Saraiva, 1997.

\_\_\_\_\_. O problema da eficácia da sentença. *Revista Forense*, v. 369, p. 39-49.

\_\_\_\_\_. O Processo Civil na perspectiva dos Direitos Fundamentais. *Revista da Ajuris*, 2000.

ALVIM, Arruda. Da prescrição intercorrente. In: CIANCI, Mirna (coord.). *Prescrição no novo Código Civil: uma análise interdisciplinar*. São Paulo: Saraiva, 2005.

AMORIM FILHO, Agnelo. Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações prescritíveis. *Revista de Direito Processual Civil*, v. 3, p. 95-132, 1962.

ÁVILA, Humberto. Repensando o princípio da supremacia do interesse público sobre o particular. *Revista Trimestral de Direito Público*, São Paulo, v. 24, p. 159-180, 1998.

ÁVILA, Humberto Bergmann. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Saraiva, 2004.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário brasileiro*. Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

BARBOSA MOREIRA, José Carlos. Notas sobre a pretensão e prescrição no sistema do novo Código Civil brasileiro. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, v. 366, 2003.

\_\_\_\_\_. O novo Código Civil e o Direito Processual. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, v. 364.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. São Paulo: Lejus, 1998.

BORGES, José Souto Maior. Eficácia e hierarquia da lei complementar. *Revista Dialética de Processo*, n. 25, p. 93-103, 1973.

BOTTALLO, Eduardo. Algumas reflexões sobre o processo de execução fiscal, à luz da Constituição de 1988. In: ALVIM, Teresa Arruda; ALVIM, Eduardo Arruda; MARINS, James (coords.). *Processo Tributário*. São Paulo: *Revista dos Tribunais*, 1995.

CAETANO, Adilson José. Análise crítica da Lei n. 6830/80. In: MARINS, James; MARINS, Gláucia Vieira (coords.). *Processo Tributário, Administrativo e Judicial*. Curitiba: Juruá, 2000.

CÂMARA LEAL, Antônio Luís da. *Da prescrição e decadência*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1982.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

CERQUEIRA, Marcelo Fortes de. *Repetição do indébito tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2000.

CHIOVENDA, Giuseppe. *Instituições de Direito Processual Civil*. São Paulo: Saraiva.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2003.

DINAMARCO, Cândido Rangel. *Execução civil*. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

\_\_\_\_\_. *Instituições de Direito Processual Civil*. v. 2. São Paulo: Malheiros, 2001.

DUARTE, Nestor. Direito Intertemporal e prescrição no novo Código Civil. In: CIANCI, Mirna (coord.). *Prescrição no novo Código Civil: uma análise interdisciplinar*. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 344-360.

FAZZALARI, Elio. *I processi nell'ordinamento italiano*. Padova: Cedam, 1973.

\_\_\_\_\_. *Note in tema di Diritto e Processo*. Milano: Giuffrè, 1953.

FLAKS, Milton. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

- JAUERNIG, Othmar. *Direito Processual Civil*. Lisboa: Almedina, 2002.
- LIEBMAN, Enrico Tullio. *Processo de execução*. São Paulo: Bestbook, 2003.
- LIPSTEIN, Kurt. *International Encyclopaedia of Comparative Law*, n. 29, v. 2, cap. 5, 2000.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.
- MARCATO, Antônio Carlos. Interrupção da prescrição: o inciso I do artigo 202 do novo Código Civil. In: CIANCI, Mirna (coord.). *Prescrição no novo Código Civil: uma análise interdisciplinar*. São Paulo: Saraiva, 2005.
- MARINS, James. *Direito Processual Tributário (administrativo e judicial)*. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2003.
- MAURER, Hartmut. *Allgemeines Verwaltungsrecht*. 14. ed. München: C.H. Beck, 2002.
- MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de Direito Civil - parte geral*. v. 1. São Paulo: Saraiva.
- NAVARRO COELHO, Sacha Calmon. Prescrição e decadência no Direito Tributário brasileiro. *Revista de Direito Tributário*, n. 71.
- NEGREIROS, Teresa. Dicotomia público e privado frente ao problema da colisão de princípios. In: TORRES, Ricardo Lobo (org.). *Teoria dos Direitos Fundamentais*. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.
- NOVOA, César Garcia. *El principio de seguridad jurídica em materia tributaria*. Madrid: Marcial Pons, 2000.
- PANDOLFO, Rafael. *Fundamentos do Direito Processual Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2005.
- PEIXOTO, Daniel Monteiro. *Prescrição intercorrente e execução fiscal: vertentes do STJ e as inovações da Lei n. 11.051/2004 e da Lei Complementar n. 118/2005*. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 125.
- PIMENTA, Marcos Rogério Lyrio. A prescrição intercorrente no processo administrativo tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 71, 2004.
- PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcante. *Comentários ao Código de Processo Civil*. t. 1. Rio de Janeiro: Forense, 1974.
- \_\_\_\_\_. *Tratado de Direito Privado*. t. 5. Rio de Janeiro: Borsoi, 1955.
- \_\_\_\_\_. *Tratado de Direito Privado*. t. 6. Rio de Janeiro: Borsoi, 1970.
- SAKAKIHARA, Zuudi. *Execução fiscal - doutrina e jurisprudência*. São Paulo: Saraiva, 1998.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no Direito Tributário*. 3. ed. São Paulo: Max Limonad, 2004.

SARMENTO, Daniel. *A ponderação de interesses na Constituição Federal*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2002.

SILVA, Ovídio Baptista da. *Curso de Processo Civil*. v. 1. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

\_\_\_\_\_. Direito Subjetivo, pretensão de Direito Material e ação. *Revista Brasileira de Direito Processual*, v. 37, p. 105-106, 1983.

\_\_\_\_\_. Jurisdição e execução. São Paulo: *Revista dos Tribunais*.

TEMER, Michel. *Elementos de Direito Constitucional*. 7. ed. São Paulo: *Revista dos Tribunais*, 1990.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. A exceção de prescrição no Processo Civil. Impugnação do devedor e decretação de ofício pelo juiz. *Revista de Direito Civil e Processual Civil*, n. 41, p. 68-85, 2006.

\_\_\_\_\_. *Comentários ao novo Código Civil*. v. 3. t. 2. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

\_\_\_\_\_. Distinção científica entre prescrição e decadência: um tributo à obra de Agnelo Amorim Filho. *Revista dos Tribunais*, v. 836, p. 57, jun. 2005.

\_\_\_\_\_. *Lei de Execução Fiscal*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

TONIOLO, Ernesto José. Breves considerações sobre os fundamentos da substituição ou Emenda da CDA na execução fiscal. *Revista da Escola Superior da Advocacia OAB-RS*, Porto Alegre, n. 2, 2005.

TUCCI, José Rogério Cruz e. A causa petendi no Processo Civil. 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: *Revista dos Tribunais*, 2001 (Estudos de Direito de Processo, 27).

ZAVASCKI, Teori Albino. *Comentários ao Código de Processo Civil*. v. 8. 2. ed. São Paulo: *Revista dos Tribunais*, 2003.

ZIMMERMANN, Reinhard. *Comparative foundations of a European Law of set-off and prescription*. Cambridge: Cambridge University Press, 2002.