



Fernando Rabello

11

A (IM)POSSIBILIDADE DO RECONHECIMENTO DE OFÍCIO DA PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA

THE (IM)POSSIBILITY OF EX OFFICIO ACKNOWLEDGEMENT OF THE STATUTORY LIMITATION FOR TAX CLAIMS

Ana Lúcia dos Santos

RESUMO

Examina a viabilidade do reconhecimento de ofício da prescrição tributária pelo juiz e se tal ato é considerado inconstitucional, demonstrando os atuais entendimentos doutrinários e jurisprudenciais sobre o assunto.

Contempla uma análise histórica e conceitual da prescrição, bem como sua relevância no Direito brasileiro, com apontamentos sobre esse instituto.

PALAVRAS-CHAVE

Direito Tributário; Direito Constitucional; prescrição tributária; Fazenda Pública; declaração de ofício.

ABSTRACT

The author looks into the feasibility of ex officio acknowledgement by the judge of the statutory limitation for tax claims, and into whether such action is unconstitutional, showing current doctrinal and jurisprudential positions on the matter.

She undertakes a historical and conceptual assessment of the statutory limitation of action, as well as its relevance to the Brazilian Law, making comments on this institute.

KEYWORDS

Tax Law; Constitutional Law; statutory limitation for tax claims; Public Treasury; ex officio statement.

1 INTRODUÇÃO

Este trabalho versa sobre a possibilidade de o juiz poder reconhecer, de ofício, a prescrição tributária sem que o ato seja considerado inconstitucional, tendo em vista que a Constituição Federal (CF/88) reservou as normas gerais de prescrição tributária à lei complementar, e o reconhecimento de ofício é baseado em lei ordinária que alterou o Código de Processo Civil.

Portanto, evidencia-se com isso a relevância da análise do reconhecimento da prescrição tributária atualmente, porque, quando se trata de prescrição em Direito Tributário, o seu reconhecimento incide diretamente na obrigação tributária, ou seja, no direito material, impossibilitando a Fazenda Pública de cobrar o seu crédito.

Por ser matéria que tem reservada constitucionalmente sua disciplina por lei complementar, faz-se necessário o estudo acerca da interferência de lei ordinária que possibilita ao juiz reconhecer de ofício a prescrição tributária.

Assim, examinar-se-á a existência de possibilidade do reconhecimento de ofício da prescrição tributária e, em havendo, quais poderão ser reconhecidas sem que haja discordância com os preceitos constitucionais.

Primeiramente contempla-se uma análise histórica e conceitual da prescrição e sua relevância no Direito brasileiro, com apontamentos sobre o instituto. Abrange ainda as espécies legais de lei complementar e lei ordinária, conceituando e direcionando a legislação aplicada no Direito brasileiro e os aspectos relacionados à aplicação do instituto, além de focar as críticas que envolvem o assunto, inclusive sob a ótica jurisprudencial.

Em seguida, pretende-se esclarecer se o reconhecimento de ofício da matéria de prescrição tributária é considerado inconstitucional, demonstrando quais os entendimentos atuais, sejam eles doutrinários ou jurisprudenciais, bem como se é viável o reconhecimento de ofício da prescrição tributária no ordenamento brasileiro.

2 APONTAMENTOS SOBRE A PRESCRIÇÃO

No Direito romano primitivo, a regra era a perpetuidade das ações. Porém, quando a segurança nas relações jurídicas passou a ser exigência, pois essencial para a vida negocial, houve a necessidade de delimitar o tempo para proposição das ações, o que causou reflexo na legislação.

Ante as várias divergências existentes entre as doutrinas, o direito brasileiro assumiu a posição romana que considera a prescrição como causa para a extinção da pretensão [...]

O legislador italiano tomou posição, recepcionando a prescrição como causa extintiva, mas com uma forma de operação diferenciada das demais, pois para a prescrição atingir seus efeitos o devedor deve alegar.

Segundo Rizzardo (2005, p. 618-619): *Ainda afigura-se coerente o pensamento que vê a prescrição como uma exceção. Já a origem romana aponta tal caráter, eis que apreciada em momento antecedente ao exame do direito que o cidadão buscava, sempre que verificada a propositura tardia de uma demanda.*

Ante as várias divergências existentes entre as doutrinas, o direito brasileiro assumiu a posição romana que considera a prescrição como causa para a extinção da pretensão, ou seja, pela inércia, por um período de tempo, do credor na cobrança do crédito, ocorre a perda da prerrogativa de se exigir judicialmente o direito, mas não impede que o devedor satisfaça esta dívida pessoalmente com o credor, portanto também entende que o devedor deve alegar a prescrição para produzir seus efeitos.

O direito positivo não socorre a quem permanece inerte por um longo lapso temporal, pois decorrido muito tempo o direito pode não mais existir, por ter sido satisfeito pelo devedor, por exemplo, tendo em vista que papéis perdem-se ou destroem-se com o passar do tempo, portanto decorrido certo prazo, as relações jurídicas devem estabilizar-se para que haja certeza e segurança jurídica nas relações (AMARO, 2003, p. 383 - 384).

Por sua vez, Pontes de Miranda (1974, p. 102) relata que, quanto ao alcance, *a prescrição não atinge, de regra, somente a ação; atinge a pretensão.*

No entendimento de Monteiro (2003, p. 334), a prescrição *é a perda da ação atribuída a um direito, e de toda a sua capacidade defensiva, em consequência do não uso desta, durante determinado espaço de tempo.*

Na doutrina brasileira, ocorre divergência a respeito do fundamento para a prescrição, porém Rodrigues (2002, p. 327), ao tratar o assunto, diz que: *A maioria dos escritores, entretanto, fundamenta o instituto no anseio da sociedade em não permitir que demandas fiquem indefinidamente em aberto; no interesse social em estabelecer um clima de segurança e harmonia, pondo termo a situações litigiosas e evitando que, passados anos e anos, venham a ser propostas ações reclamando direitos cuja prova de constituição se perdeu no tempo.*

A prescrição tem grande importância, pois sua principal finalidade é a impressão de certeza que o decurso de tempo dá às relações jurídicas, ou seja, em se passando vários anos de inércia, são inculcados na comunidade uma convicção de inexistência do direito. A busca de estabilidade é fator preponderante para justificar a prescrição, e seria impossível suportar uma perpétua situação de incerteza ou insegurança. Decorrido um tempo, é importante que se prepondera a situação de fato sobre a situação de direito. Se perpétuo ou reservado indefinidamente o direito de reclamar, desapareceria a estabilidade de toda espécie de relações, e o direito ficaria enfraquecido e o devedor se veria em constante ameaça de cobrança de uma dívida (RIZZARDO, 2005, p. 614).

No mesmo sentido, Theodoro Junior (2003) afirma que *é opinião tranqüila que a prescrição atende à satisfação de superior e geral interesse à certeza e a segurança no meio social e, assim, se coloca entre os institutos de ordem pública.*

Disciplinando a prescrição do direito do fisco, Santi (2006, p. 110) assevera que *prescrição é mecanismo do sistema jurídico para absorção de incertezas: é limite imposto pelo próprio ordenamento à positivação do direito na esfera judicial, mediante a extinção do direito de ação.*

Para ocorrência da prescrição dois são os requisitos, muito bem referidos por Rodrigues (2002, p. 328): *Em primeiro lugar, a inação do titular do direito; em segundo, o transcurso do tempo. Embora a prescrição se inspire nessa noção de segurança e estabilidade das relações sociais, ela também se justifi-*

ca na idéia de que, se o titular do direito deixa de exercer a ação, revelando desse modo seu desinteresse, não merece proteção do ordenamento jurídico. Não há injustiça em privá-lo de uma prerrogativa, pois ele foi o primeiro a desprezá-la. De maneira que, para a prescrição se consumir, indispensável se faz a atitude inerte do titular do direito.

Ademais, requer-se o transcurso de um período de tempo fixado na lei. Veremos que o legislador preceituou uma longa relação de prazos variáveis, para um grande número de ações diversas.

Decorrendo o prazo previsto legalmente para a consumação da prescrição, mesmo assim não se pode afirmar que é sinônimo de extinção da ação, uma vez que pode o devedor ao ser acionado, decidir efetivamente pelo cumprimento da obrigação.

Também, para que haja a extinção do crédito pelo instituto da prescrição é necessário que esteja descrito legalmente, caso contrário apenas extingue a pretensão de ação.

Nos ensinamentos de Theodoro Junior (2003), tem-se que a lei não impõe às partes a automática extinção dos direitos pela simples consumação da prescrição, mas apenas **faculta** ao devedor a possibilidade de negar-se a satisfazer a pretensão do credor que deixou transcorrer **in albis** o prazo legalmente previsto (grifo do autor).

Neste sentido, ao julgar o Agravo de Instrumento n. 70014972152, na data de 7.6.2006, muito bem expressa o Desembargador Henrique Osvaldo Poeta Roenick, ao salientar que: A prescrição, na Teoria Geral do Direito, significa e implica na morte da ação, face ao decurso do tempo por lei estipulado para o seu exercício. E por ação, na teoria dos processualistas contemporâneos, há de se entender como sendo aquele instrumento de direito, ou mais precisamente, o meio pelo qual o Estado presta a tutela jurisdicional, entregando o bem da vida perseguido pelas partes em lide.

Em suma, para haver prescrição, é necessário que exista o direito material da parte a uma prestação a ser cumprida, ocorra o inadimplemento da prestação devida, surja então o poder de exigir a prestação pelas vias judiciais e ocorra a inércia do titular em fazê-la exercitar

durante o prazo extintivo fixado em lei (CANIBAL, 2005, p. 145).

Comentando sobre a prescrição e as pessoas jurídicas de direito privado e de direito público, Rizzardo (2005, p. 624-625) aduz: Não estão imunes as pessoas jurídicas, tanto as de direito público como as de privado, às regras da prescrição. Não há, em princípio, privilégio que as isente, ou que assegure imorredouramente os direitos e as ações correspondentes.

No entanto, quanto às pessoas de direito público, regras especiais regulam a prescrição e a decadência.

A busca de estabilidade é fator preponderante para justificar a prescrição, e seria impossível suportar uma perpétua situação de incerteza ou insegurança.

Para a Fazenda Pública cobrar suas dívidas, assegura o art. 174 do Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172, de 25.10.1966) o prazo prescricional de cinco anos: "A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva."

A prescrição se aplica às pessoas de direito público, mas para a aplicação do instituto devem-se observar as regras especiais que a regulam, especialmente quanto aos créditos tributários.

Aliás, como bem relata Casses (2005, p. 10), a prescrição, nas relações de direito tributário, tem o condão de extinguir o crédito tributário, esvaziando a pretensão da Fazenda de ajuizar ação de execução com base em título executivo representativo de crédito prescrito.

Cumprido salientar que está pacificado que o instituto da prescrição tributária é reservado absolutamente por lei complementar de normas gerais, não se admitindo interferência nessa área pelo legislador ordinário (PAULSEN, 2005).

Reforçando o entendimento, segundo Baleeiro (2003, p. 911): não podem assim as leis ordinárias federais ou estaduais alterar os prazos de decadência e prescrição e nem (sic) tão pouco o rol de causas suspensivas ou interruptivas.

Sendo as normas gerais de prescrição em Direito Tributário reservadas à lei complementar, esta se difere dos demais ramos do Direito que tratam de prescrição, o que requer um estudo sobre a di-

ferenciação existente entre lei ordinária e lei complementar.

3 ESPÉCIES LEGAIS: LEI ORDINÁRIA E LEI COMPLEMENTAR

A lei ordinária é aquela que, como o próprio nome intitulado, é uma lei comum apta a versar sobre todas as matérias residuais que não tiveram sua matéria destinada à lei complementar (BUSTO, 2007).

Nas palavras de Bastos (2001, p. 369), a lei ordinária é o ato normativo que edita normas gerais e abstratas, ou seja, é o ato legislativo típico. É toda

aquela que não traz o adjetivo "complementar" ou "delegada" e da qual não se exige a maioria absoluta para sua aprovação.

Refere Valadão (2007) que: A lei ordinária - ou simplesmente lei - é o ato normativo típico, cujo âmbito material de atuação é bastante abrangente. É, assim, ato normativo de aplicação residual, escapando de sua alçada as matérias individualmente reservadas às outras espécies normativas.

Ainda sobre a lei ordinária, Motta (2007) leciona: A lei ordinária é tão lei quanto a complementar, com a diferença de que o campo desta última foi expresso pelo texto constitucional e o quorum para a votação da lei complementar é mais rigoroso. Assim, a lei complementar é uma lei ordinária adjetivada constitucionalmente.

Quanto à lei complementar, muito bem ensina Bastos (2001, p. 369) ao referir que: A lei complementar tem por conseguinte matéria própria - o que significa que recebe para tratamento normativo um campo determinado de atuação da ordem jurídica e só dentro deste dela é validamente exercitável - matéria essa perfeitamente cindível ou separável da versada pelas demais normações principalmente pela legislação ordinárias. Em vários dispositivos o constituinte prescreve: **Lei complementar** disporá sobre [...]: A criação de Estados depende de **lei complementar**: A União, mediante **lei complementar**, poderá instituir

emprestimos compulsórios [...].

Entretanto, a só consideração da matéria própria a ser contemplada pela lei complementar não nos leva ao conceito formal de lei complementar (conceito jurídico-positivo), e, portanto, não nos fornece os elementos necessários para diferenciá-la, por exemplo, do decreto legislativo, da resolução, da lei delegada e mesmo da legislação ordinária ao nível do Estado-Membro e Município haja vista que todas essas figuras legislativas têm, também, matérias próprias, *campus* distintos de atuação. Faz-se necessária, para caracterizarmos o regime peculiar a que está subordinada esta expressão normativa, que lancemos mão do art. 69 da Lei Maior e dele extraíamos a exigência do quorum especial de votação, em função do qual terá o projeto de lei complementar de obter para aprovação no mínimo, a **maioria absoluta** dos votos dos membros das duas Casas Legislativas que formam o Congresso Nacional.

Em síntese, a lei complementar caracteriza-se por dois pontos: pelo âmbito material predeterminado pelo constituinte quorum especial para a sua aprovação, que é diferente do quorum exigido para aprovação da lei ordinária. (grifos do autor).

O constituinte, ao preceituar que determinada matéria deve ser tratada em lei complementar, constatou previamente a relevância da questão e impôs maior grau de dificuldade para a aprovação. Tal medida foi tomada com o escopo de intensificar-se o comprometimento, o envolvimento e a participação dos congressistas, para que no processo de discussão e aprovação dos documentos legislativos, o que emana intensa ressonância na ordem social, política ou econômica (SOUZA, M., 2000).

Em se tratando da exigência de lei complementar, discorre Paulsen (2005, p. 89) que, *para sabermos se é ou não necessária lei complementar para dispor sobre determinada matéria, temos, pois, de analisar o texto constitucional; só é necessária lei complementar quando a Constituição expressamente a requer.*

É preciso fazer a distinção entre o que é lei ordinária e lei complementar para entender suas diversidades, segundo Jeniér (2000, p. 9) (grifo do autor) *não se pode entender as leis complementares como elementos de mesmo valor jurídico que as leis ordinárias, uma vez que, exigindo para a sua aprovação o quorum qualificado, o constituinte conferiu-lhe maior rigidez, força e certeza.*

A prescrição se aplica às pessoas de direito público, mas para a aplicação do instituto devem-se observar as regras especiais que a regulam, especialmente quanto aos créditos tributários.

Quanto às diferenças entre lei complementar e lei ordinária, Moraes (1999, p. 500) relata que: *São duas as diferenças entre lei complementar e lei ordinária. A primeira é material, uma vez que somente poderá ser objeto de lei complementar a matéria taxativamente prevista na Constituição Federal, enquanto todas as demais deverão ser objeto de lei ordinária. Assim a Constituição federal reserva determinadas matérias cuja regulamentação, obrigatoriamente, será realizada por meio de lei*

complementar. A segunda é formal e diz respeito ao processo legislativo, na fase de votação. Enquanto o quorum para aprovação de lei ordinária é de maioria simples (art. 47), o quorum para aprovação da lei complementar é de maioria absoluta (art. 69), ou seja, o primeiro número inteiro subseqüente à divisão dos membros da Casa Legislativa por dois. Note-se que, nas votações por maioria absoluta, não devemos nos fixar no número de presentes, mas sim no número total de integrantes da Casa Legislativa. Portanto a maioria absoluta é sempre um número fixo, independentemente dos parlamentares presentes.

Observa-se que a questão é então de competência, e não de hierarquia, o que faz com que a sua resolução ocorra no plano da validade do ato correspondente. Mas, se dentro de sua competência, o legislador federal resolve editar uma lei complementar em vez de uma lei ordinária, não há porque considerá-la inválida (MACHADO, 2006).

No que tange à competência, não pode uma lei ordinária vir a alterar ou revogar uma lei complementar, deve ser observado, portanto, se o assunto é materialmente ordinário ou complementar para saber se a lei afronta os limites expostos pela CF/88 (BUSTO, 2007).

Neste sentido, bem expressa Ataliba, citado por Machado (2006, p. 107), ao afirmar que: *É que a lei complementar, fora de seu campo específico – que é aquele expressamente estabelecido pelo constituinte – nada mais é do que lei ordinária. A natureza das normas jurídicas – em sistemas positivos como o nosso, objeto de quase exaustivo tratamento constitucional – é dada conjuntamente pela forma (no caso, de elaboração) e pelo conteúdo. Este sem aquela não configura a entidade, da mesma maneira que aquela sem este. Só há lei complementar válida e eficaz, quando concorrem os dois elementos citados para configurá-la.*

Faltando qualquer deles, não se tem a espécie. Na ausência da forma, não há lei complementar, nem nada. É nulo o ato. É nenhum.

Na falta de conteúdo, o ato é existente, é válido, é norma, mas não tem eficácia própria da espécie: é mera lei ordinária.

É de fundamental importância saber quais são as matérias que têm sua regulamentação reservada por lei complementar, uma vez que, tendo sido feita pela CF/88, sua não observância produz efeitos de inconstitucionalidade.

Cumprir frisar que Baleeiro (2003, p. 911), ao tratar o papel da lei complementar no crédito tributário leciona que: *Embora, em muitos outros pontos, a Carta de 1988 tenha fortalecido o federalismo brasileiro, ela cuidou, paralelamente, de recrudescer o rol de direitos e garantias do contribuinte, cristalizando os prazos estabelecidos no CTN em lei complementar, a fim de reforçar a segurança e a certeza. Não podem assim as leis ordinárias federais ou estaduais alterar os prazos de decadência ou de prescrição e nem tampouco o rol de causas suspensivas ou interruptivas.*

Paulsen (2005, p. 100) ao tratar de matéria reservada à lei complementar, cita o julgado RE 148754-2 do STF, no qual relata que a questão da prescrição parece pacificada. Tal instituto é próprio da lei complementar de normas gerais, quer dizer, nos prazos de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis agora por expressa previsão constitucional.

A lei complementar tem íntima relação com o princípio da segurança jurídica, pois, em se tratando de crédito tributário, uma tipificação genérica traria uma insegurança jurídica aos contribuintes e colocaria em xeque a aplicabilidade, racionalidade e funcionalidade do sistema tributário (PANDOLFO, 2008, p. 34).

Notório que a lei ordinária não pode interferir em matéria reservada à lei complementar, pois poderá ser considerada inconstitucional.

4 PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

No Direito Tributário, a prescrição é uma causa de extinção do crédito tributário, o que faz com que, decorrido o prazo prescricional, não seja permitida a cobrança por parte do credor em face do devedor.

Na visão de Pandolfo (2008, p. 31): *Se perante o direito privado, a prescrição atinge apenas o denominado direito de ação, permanecendo incólume a relação jurídica material subjacente, no direito tributário tanto uma como outra fulminam a própria relação jurídica tributária, conforme preceitua o art. 156, v, do CTN. Assim, o pagamento de tributo prescrito é pagamento indevido, podendo ser objeto de restituição.*

Ao escrever sobre a prescrição tributária estabelecida no art. 174 do CTN, Canibal (2005, p. 148) ensina que não se trata de prescrição, pois o que se extingue não é a ação que assegura o direito, mas o próprio direito.

Nas palavras de Sacoman (1998) tem-se que: *Quando se trata da prescrição no Direito Tributário, torna-se imprescindível salientar que esta somente ocorre após a constituição do crédito tributário, aplicando-se antes desse momento o instituto da decadência. A diferença entre os dois institutos reside no fato de a concretização da prescrição determinar a perda do direito de ação sobre o crédito tributário, enquanto a decadência impõe a perda do próprio direito de constituir o crédito tributário.*

O prazo da prescrição tributária está previsto no art. 174 do CTN: *a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.*

Segundo Machado (2006, p. 235): *A ação para cobrança do crédito tributário*

prescreve em cinco anos significa dizer que a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos para cobrar judicialmente, para propor a execução do crédito tributário. Tal prazo é contado da constituição definitiva do crédito, isto é, da data em que não mais admita a Fazenda Pública discutir a seu respeito, em procedimento administrativo. Se não efetua a cobrança no prazo de cinco anos, não poderá mais fazê-lo.

A prescrição é a perda do direito do Estado em exigir um crédito tributário já constituído, não só pelo desaparecimento da ação de cobrança, mas também pela extinção do crédito tributário que constitui seu objeto, por ter decorrido o lapso temporal de cinco anos (WOLKWEISS, 2005).

É de fundamental importância saber quais são as matérias que têm sua regulamentação reservada por lei complementar, uma vez que, tendo sido feita pela CF/88, sua não observância produz efeitos de inconstitucionalidade.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), na data de 13.5.2008, em Recurso Especial n. 1.024.278, decidiu no sentido de que:

1. *A inscrição em dívida ativa não exerce qualquer influência na contagem do prazo prescricional do crédito tributário, uma vez que ela não é forma de constituição do crédito tributário, mas simples ato administrativo que visa ao registro contábil da dívida e à formalização do título executivo extrajudicial, que é a CDA.*

2. *A constituição do crédito a que se refere o art. 174 do CTN ocorre com o transcurso do prazo para pagamento espontâneo da dívida, após o contribuinte receber a notificação do lançamento (modalidade de ofício) ou depois de efetuar a entrega da declaração referente àquele crédito (modalidade por homologação).*

3. *Como no caso dos autos se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação declarado e não pago pelo contribuinte, o prazo prescricional tem início a partir da data em que tenha sido realizada a entrega da declaração do tributo e tenha escoado o prazo para pagamento espontâneo. Para identificar-se o marco inicial da prescrição, conjugam-se a constituição do crédito pela entrega da declaração e o surgimento da preten-*

são com o não-pagamento da dívida no prazo estipulado administrativamente.

Denari (1998, p. 201), em sua abordagem, alega que a prescrição tributária significa a extinção do direito de crédito definitivamente constituído – ou seja, do direito subjetivo de crédito – em decorrência da inatividade da Fazenda Pública pelo período de 5 (cinco) anos.

O crédito é distinto da obrigação, e é a relação formalizada, tornada líquida e certa, e sua extinção pode afetar além da forma, o conteúdo e a própria obrigação tributária (MACHADO, 2006, p. 211).

Na visão de Pandolfo (2008, p. 31), a prescrição do crédito tributário *está ligada a iniciativa implementada pelo sujeito ativo da relação tributária, junto ao órgão jurisdicional, visando à expropria-*

ção de parcela do patrimônio do sujeito passivo, como forma de pagamento do crédito tributário.

Concluindo a respeito da prescrição tributária Casses (2005, p. 10) afirma: *Prescrição, nas relações de Direito Tributário, tem o condão de extinguir o crédito tributário, esvaziando a pretensão da Fazenda de ajuizar ação de execução com base em título executivo representativo de crédito prescrito. Todavia, se por qualquer razão venha a ser ajuizada ação de execução fiscal nos moldes acima referidos, o contribuinte não estará obrigado a sofrer a injusta constrição patrimonial prevista na sistemática dos embargos de executado.*

Note-se que a prescrição do direito do fisco brasileiro corresponde à perda do direito de ingressar com o processo executivo fiscal e é regida por normas gerais e abstratas introduzidas por lei complementar (SANTI, 2006, p. 110).

Tradicionalmente o decurso do prazo prescricional leva à perda do direito de ação, porém a prescrição tributária não extingue apenas o direito à pretensão como nos demais ramos do direito e sim o crédito tributário.

A CF/88, por meio de seus arts. 146, III, b e 150, traçou inicialmente a prescrição tributária e estabeleceu limites à

atuação do legislador tributário, ao exigir que, para estabelecer normas gerais acerca da questão prescricional, é necessária a edição de lei complementar (SACOMAN, 2003, p. 141).

Baleeiro (2003, p. 914) relata que, *nos pontos em que o CTN não regulou pormenores de institutos e conceitos do Direito Privado, embora deste os recebesse, aplicam-se subsidiariamente as disposições do Código Civil e, às vezes, do CPC.*

Quando se trata de prescrição no Direito Tributário brasileiro, tem-se o CTN para regular a matéria e, embora seja uma lei ordinária, com o advento da CF/88 foi lhe conferido *status* de lei complementar. Também, tem-se a Lei n. 6830/80 (Lei de Execução Fiscal ou LEF) em que serão reguladas as normas processuais.

A respeito do CTN e da LEF, muito bem leciona Rosa (2003), ao referir que: *O Código Tributário Nacional, na época de sua publicação ainda não denominado como tal, foi promulgado como lei ordinária, Lei n. 5.172/66, sob a égide da Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 18/09/46, visto que não existia, perante este Diploma Constitucional, a figura da lei complementar.*

Quando da promulgação da Carta Constitucional de 1967, foi criada a figura da lei complementar e reservada a esta, pelo art. 18, § 1º, abaixo transcrito, a competência para estabelecer normas gerais de direito tributário.

§1º Lei complementar estabelecerá normas gerais de direito tributário, disporá sobre conflitos de competência tributária entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e regulará as limitações constitucionais do poder tributário.

Como a Lei n. 5.172/66 já disciplinava normas gerais em matéria tributária, foi esta recepcionada pela Constituição de 1967 como lei complementar e, como se não bastasse a automática aplicabilidade do Princípio da Recepção, foi promulgado o Ato Complementar n. 36, em 13/03/1967, que, em seu art. 7º, denominou esta lei de Código Tributário Nacional, conferindo-lhe *status* de lei complementar.

A Constituição Federal de 1969 manteve inalterado o § 1º do art. 18 da Constituição Federal de 1967. Por conseguinte, tendo sido o Código Tributário Nacional recepcionado como lei complementar pela Carta Constitucional de 1967, e como a matéria por este tratada continuou, pelas Constituições posteriores, a de 1969 e a de 1988, reservada à lei complementar, manteve-se e mantém-se até hoje este código como lei complementar.

Por não ter a CF/88 regulamentado quais são as normas gerais, o argumento para utilização da Lei n. 6830/80, ou seja, lei ordinária, é o de que não se exige nível mais elevado de validade para a edição de normas processuais [...]

O mesmo não se verifica em relação à lei n. 6.830/80 que, sendo promulgada sob a forma de lei ordinária, já na vigência da Constituição de 1969, tratou de tema que, no momento de sua promulgação, se encontrava constitucionalmente reservado à lei complementar.

No que tange à exigência constitucional de regulamentação por lei complementar em matéria prescricional tribu-

tária, é de suma importância saber o que são normas gerais. Conforme a matéria regulada, pode o legislador editar uma norma tributária por lei ordinária e esta ser inconstitucional.

Em julgado do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (AIAC 1998.04.01.020236-8/RS), citado por Paulsen (2005, p. 96), explica-se muito bem acerca das normas gerais de Direito Tributário: [...] 2. *Sempre que uma lei ordinária discrepar de normas gerais de direito tributário, a incompatibilidade se resolve a favor do texto integrado em lei complementar ou com força de lei complementar, reconhecendo-se, no caso, vício de inconstitucionalidade, porque a lei ordinária invadiu competência reservada, constitucionalmente, à lei complementar.* 3. *A Constituição não fixou o conceito de "normas gerais de direito tributário", enumerando, exemplificativamente, algumas delas no art. 146, sendo certo que nem todas as normas contidas no Código Tributário Nacional podem ser tidas como tais, ainda que inscritas no Livro II deste. Necessidade, portanto, de análise caso a caso do dispositivo.* 4. *São, contudo, "normas gerais" aquelas que, simultaneamente, estabelecem os princípios, os fundamentos, as diretrizes, os critérios básicos, conformadores das leis que completarão a regência da matéria e que possam ser aplicadas uniformemente em todo o País, indiferentemente de regiões ou localidades. Interpretação da expressão constante em diversos artigos constitucionais e abrangendo vários campos do Direito (Administrativo, Tributário, Financeiro, Ambiental, Urbanístico, etc).* 5. *Hipótese em que o art. 106 do CTN fixa os princípios, as diretrizes, os critérios de aplicação de penalidade mais benigna, e, portanto, é "norma geral de direito tributário", critério básico a ser aplicado uniformemente, garantia mínima do contribuinte, que não pode ser alterada por mera lei ordinária. Legislação ordinária que invadiu, desta forma, competência reservada à lei complementar- art. 146, III, "b", CF- e, assim, somente passível de alteração por outra lei complementar.*

Martins (1998, p. 67), lecionando sobre lei complementar em Direito Tributário, assevera que *a maioria da doutrina e a jurisprudência, todavia, encampam a tríplice função, ou seja, a de estabelecer normas gerais, eliminar conflitos de competência e regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.*

Por sua vez, Roque Antonio Carraza, citado por Eduardo Souza (2006), assevera que *ora estabelecer normas gerais é apontar as diretrizes, os lineamentos básicos, é operar por sínteses, indicando e resumindo. Nunca descendo a assuntos de economia interna, do interesse peculiar das pessoas políticas.*

Na lição de Baleeiro (2003, p. 911), a corrente: *Que prevaleceu na jurisprudência dos tribunais superiores, clamava ainda por uma terceira função, inerente à lei complementar federal, a de padronização e uniformização, em temas centrais tributários, mormente aqueles relativos à decadência e à prescrição, considerando constitucionais todas as normas estabelecidas no Código Tributário Nacional sobre a questão. Foi essa a direção acolhida pela constituição brasileira, ela cuidou, paralelamente, de recrudescer o rol dos direitos e garantias do contribuinte, cristalizando os prazos estabelecidos no CTN em lei complementar, a fim de reforçar a segurança e a certeza. Não podem assim as leis ordinárias federais ou estaduais alte-*

rar os prazos de decadência ou de prescrição e nem tão pouco o rol de causas suspensivas ou interruptivas.

A fixação dos prazos prescricionais pelo legislador nacional tem adequação com o contexto histórico e normativo brasileiro, pois tutela a segurança jurídica e preserva a racionalidade e a unidade do sistema tributário nacional em todo território nacional (PANDOLFO, 2008, p. 34).

A questão do veículo legislativo adequado para dispor sobre a prescrição tributária era muito controvertido, porém, com o advento da CF/88 e previsão expressa no sentido de que se trata de norma geral em matéria tributária, têm-se todos os elementos para afirmar que estão sob reserva de lei complementar. O Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça já se pronunciaram acerca da matéria, no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN (PAULSEN, 2005, p. 100).

Por não ter a CF/88 regulamentado quais são as normas gerais, o argumento para utilização da Lei n. 6830/80, ou seja, lei ordinária, é o de que não se exige nível mais elevado de validade para a edição de normas processuais, já que este ramo do direito tem por finalidade disciplinar a conduta do Estado no âmbito da relação processual e não material (SILVA, 2006, p. 9).

Ensinando acerca da divergência entre a aplicação das leis na prescrição tributária, Calmon (2007) assevera que: Na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça vamos encontrar acórdãos que seguem o Código de Processo Civil, outros que aplicam o Código Tributário Nacional e outros, ainda, que seguem a Lei n. 6.830/80. Observe-se a determinação constitucional de que as normas disciplinadoras da prescrição, decadência etc, devem estar em lei complementar. Pergunta-se então: o CTN não é considerado lei complementar? Sim, mas a exigência constitucional só ocorreu com a Constituição de 1988. Como a Lei 6.830/80 é anterior à Constituição, é ela que deve ser aplicada por ser lei especial. Entretanto, tem prevalecido na jurisprudência da Corte, depois de muita divergência, o entendimento de que deve prevalecer, em qualquer hipótese, o art. 174 do CTN.

Quando a LEF trata de matéria prescricional, invade disciplina que deve ser regulada por lei complementar, portanto,

por ser lei ordinária esta matéria tem seu conteúdo considerado inconstitucional.

Wolkweiss (2005, p. 402) adverte que: *Relativamente à prescrição, as duas causas suspensivas contempladas na Lei 6.830/80 (a primeira, pelo espaço de até 180 dias, para o lançamento do débito em dívida ativa e extração da respectiva certidão, prevista no § 3º do seu art. 2º, e, a segunda, pelo período de até 1 ano, não sendo possível a localização, nas ações de execução fiscal, o executado ou os bens penhoráveis, prevista no art. 40 e seu § 2º), e uma interruptiva (consistente no despacho do juiz que ordenar a citação do devedor na ação de execução fiscal, prevista no § 2º do seu art. 8º), não vem sendo admitidas como válidas e eficazes pelos tribunais superiores, por ser essa lei de natureza ordinária, enquanto, pelo sistema constitucional vigente (art. 146, III, "b"), deve a matéria deve ser disciplinada por lei complementar, ou seja, pelo Código Tributário.*

A prescrição intercorrente ou superveniente ao ajuizamento da ação pode sim ser reconhecida, quando por desídia da Fazenda Pública que não toma todas as iniciativas a fim de assegurar o seu crédito [...]

Em razão da não admissão de regulamentação pela LEF em matéria de interrupção da prescrição, a Lei Complementar n. 118/2005, veio alterar o art. 174, parágrafo único, I, do CTN, constando que o despacho do juiz que ordena a citação interrompe a prescrição tributária.

Acerca da interrupção e suspensão da prescrição tributária, muito bem ensina Machado (2006, p. 236) ao afirmar: *Interromper a prescrição significa apagar o prazo já decorrido, o qual recomeçará seu curso. Assim, constituído definitivamente um crédito tributário, daí começa o curso da prescrição. Se depois de algum tempo, antes de completar-se o quinquênio, ocorre uma das hipóteses de interrupção acima indicadas, o prazo já decorrido fica sem efeito e a contagem dos cinco anos volta a ser iniciada.*

Suspender a prescrição é outra coisa. Significa paralisar o seu curso enquanto perdurar a causa da suspensão. O prazo já decorrido perdura, e uma vez desaparecida a causa de suspensão o prazo continua em curso.

Caso a Fazenda Pública, mesmo

depois de ajuizada a ação, se mantiver negligente, desinteressada na satisfação de seu crédito, a ação pode prescrever independentemente de disposição normativa para tanto, por atentar contra os fundamentos de segurança jurídica e punição ao credor displicente que norteiam o instituto da prescrição (RIBEIRO, 2004).

Para tratar da prescrição superveniente ao ajuizamento da ação, o STJ editou a Súmula 314 acabando com as divergências doutrinárias e regulamentando que em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, após o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente.

A Fazenda Pública tem que comprovar suas diligências para o prosseguimento do feito, caso reiteradamente intimada para manifestação, porque este lapso de tempo decorrido caracteriza-se como prescricional (RIBEIRO, 2004).

Acabando com as discussões doutri-

nárias, muito bem ensina Theodoro Junior citado por Silva (2006, p. 10), quanto à prescrição intercorrente: *Hoje, pode-se dizer tranqüilo o entendimento jurisprudencial de que a Fazenda Pública não pode abandonar a execução fiscal pendente sem correr o risco da prescrição intercorrente, desde é claro que a paralisação dure mais do que o quinquênio legal. [...] Assim, o STF reconheceu que, não tendo a Fazenda Pública requerido a prorrogação de que cuida o art. 219, §§ 3º e 4º, do CPC, nada tendo diligenciado para que a citação do devedor se cumprisse antes de completar o prazo prescricional, caracterizou-se a inércia suficiente para que a prescrição intercorrente se consumasse (RE 99.867-5-SP, 1ª T., Rel. Min. Néri da Silveira, ac. de 30-4-1984, DJU, 1º mar. 1984, p. 1098v).*

A prescrição intercorrente ou superveniente ao ajuizamento da ação pode sim ser reconhecida, quando por desídia da Fazenda Pública que não toma todas as iniciativas a fim de assegurar o seu crédito e deixa decorrer o quinquênio legal sem a interrupção da ação.

4.1 PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA E A IMPOSSIBILIDADE DE SEU RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.

Reconhecimento de ofício da prescrição é o ato do juiz, que, ao analisar os requisitos legais, pronuncia a prescrição sem que haja alegação ou requerimento das partes.

Recentemente, com a Lei n. 11.280/2006, que reformou o Código de Processo Civil (CPC), houve uma mudança radical no instituto da prescrição civil, pois, por força dessa lei, passa o juiz a ter o poder de reconhecer de ofício a prescrição.

Anterior à referida lei, que permitiu o reconhecimento de ofício da prescrição, o entendimento que prevalecia em nossos tribunais é o de que não se podia decretar de ofício a prescrição da execução fiscal, por versar sobre direito patrimonial, tendo sua fundamentação nos princípios de direito privado orientado pela interpretação dos dispositivos do CPC, e desconsiderando as normas estabelecidas no Direito Tributário (HABLE, 2008).

A partir da Lei n. 11.051/2004, que incluiu o § 4º no art. 40 da Lei n. 6.830, de 1980, e da mencionada Lei n. 11.280/2006, nos ensinamentos do mesmo autor, tem-se que *passou a ser admitido o reconhecimento de ofício da prescrição, ficou o magistrado autorizado a decretar a prescrição de imediato, em qualquer caso.*

No julgamento da Apelação Cível n. 70020798005, em 6/11/2007, o Tribunal do Rio Grande do Sul fundamenta sua decisão explicando acerca da declaração de ofício, ou seja: O entendimento firmou-se com base no art. 156, V, do CTN, pelo qual a prescrição tributária *extingue o crédito*, portanto a própria relação de direito material, e não apenas a de direito processual ou direito de ação. E extinto o crédito, extinta igualmente a *obrigação tributária* (CTN, art. 113, § 1º). Não mais existindo o crédito nem a *obrigação tributária*, possível desde logo a declaração *ex officio*, visto na prática ficar igual à decadência. Aliás, em tal circunstância não há sequer *interesse processual*, e por aí mais um motivo a atividade judicial de ofício (CPC, art. 267, VI, e § 3º).

Diferente, pois, das demais áreas do direito nas quais era necessária a arguição pela parte a quem aproveita (CC/02, art. 193; CC/16, o art. 166), admitindo o art. 219, § 5º do CPC, na redação anterior, a possibilidade de o juiz conhecê-la de ofício, desde que não se tratasse de *direitos patrimoniais*.

Portanto, decorrido o prazo prescricional no Direito Tributário, não há que se falar em possibilidade de cobrança por parte do credor, em razão da extinção do crédito.

Portanto, a prescrição tributária tem o condão de extinguir o crédito tributário. Todavia se for ajuizada ação de execução fiscal de crédito prescrito, *o contribuinte não estará obrigado a sofrer a injusta constrição patrimonial prevista na sistemática dos embargos do executado, depositando o montante integral em execução.* Pois, nesse caso, a prescrição está apta a ser reconhecida de ofício (CASSES, 2005, p. 10).

Nas lições de Leiria (2002, p. 85) tem-se esclarecido que: *Ora, se o tempo torna-se a medida da possibilidade de ser cobrado tal crédito fiscal e se este tempo, por mera ficção não corre, permitir-se-á que ad eternum permaneçam lides “sus-*

pensas” até que os próprios devedores não mais existam, seus sucessores, seus herdeiros. É o oposto do óbvio, e é esta obviedade da questão que permite em nome da integridade de toda uma postura constitucional, deixar de albergar posição dogmática e pré-constituída de impossibilitar o aplicador a declarar a extinção daquela execução cujo prazo para a cobrança do crédito foi de há muito ultrapassado.

Assim, o ser que se desvela é a necessidade de apropriar-se dos princípios maiores de fiscalização pelo juiz do processo para que ele tenha seu devido seguimento (princípio do devido processo legal). E mais, a própria manutenção da ordem constitucional estará maculada se os detentores do poder jurisdicional que lhes foi deferido pela vontade soberana do povo tornam-se incapazes de prover a própria manutenção deste Poder da República, permitindo que se acumulem processos cujo término nunca poderá ocorrer, caso não se admita o reconhecimento da prescrição intercorrente, de ofício.

Se o crédito está extinto não há de se falar em título de crédito para dar base à execução. *Não havendo o crédito – o direito – que é o fundamento da Certidão de Dívida Ativa, não há falar em execução forçada*, pois deve esta ser extinta pela extinção do direito, ou seja, pelo fundamento ético da inexistência do crédito e pode ser declarada de ofício não importando se é prescrição principal ou intercorrente (CANÍBAL, 2005, p. 148).

É necessário referir, o que ensina Hable (2008), que ao dispor sobre a arguição de ofício da prescrição tributária ressalta que: *Embora grande parte da doutrina e jurisprudência de nossos tribunais não acolhesse a assertiva da arguição de ofício da prescrição, antes das alterações do CPC e CC, nada estava a impedir que a autoridade fazendária, ao verificar todos os quesitos de sua ocorrência, conhecesse de ofício da prescrição tributária e declarasse a extinção do crédito tributário com fundamento nos arts. 113, § 1º e 156, V, do CTN, evitando assim maiores desgastes da máquina pública, na busca de um direito já extinto.*

Para a Administração Fazendária, o reconhecimento de ofício da prescrição tributária, à primeira vista, poderia parecer não ter qualquer sentido, por estar-se indo de encontro a uma tradição doutrinária e jurisprudencial, costumeiramente aceita e dita pacificada, e também, por parecer haver renúncia de receitas, advindas de créditos tributários considerados indisponíveis, e tão necessárias à administração do Estado.

Consumada a prescrição quinquenal, seu efeito imediato é a extinção do crédito tributário, ou seja, o título executivo da ação de execução fiscal perde os seus atributos pelo desaparecimento do crédito (RIBEIRO, 2004).

O Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, ao julgar o agravo de instrumento n. 70022392997, muito bem ressalta o reconhecimento de ofício da prescrição tributária ao relatar que: *No direito tributário a prescrição extingue o próprio crédito, conforme regra do art. 156, V, do CTN (relação material tributária). E por extinção do crédito tributário, resta extinta a própria obrigação tributária (art.113, § 1.º, do CTN). Assim, possível reconhecer de ofício a prescrição em sede tributária, pois extinta está a própria relação de direito material, que tem o mesmo efeito da decadência. Regras próprias do Direito Tributário a serem observadas, sendo que por disposição constitucional, em matéria de prescrição e decadência*

(art. 146, III, "b", da CF), só a Lei Complementar (CTN) pode dispor a respeito. Como tal, e agregando-se princípios do Direito Processual, não havendo crédito, não há ação, pois ausentes as suas condições – possibilidade jurídica do pedido, interesse de agir e legitimidade. Daí, a viabilidade de ser enfrentada ex officio a matéria, inclusive à luz do Direito Processual Civil, pois condição da ação é matéria de interesse público e, como tal, passível de ser examinada de ofício.

Portanto, decorrido o prazo prescricional no Direito Tributário, não há que se falar em possibilidade de cobrança por parte do credor, em razão da extinção do crédito.

Neste sentido muito bem esclarece Canibal (2005, p. 149): *Em não havendo mais o crédito, porque atingido este pela prescrição, não há falar em impossibilidade de se reconhecer a prescrição de crédito tributário, porque do direito material prescrito é do que se está a tratar. Assim, à feição de decadência se afeição o tema a permitir o reconhecimento de ofício.*

De outro lado, atingindo a prescrição, no caso, o direito material, fica ao julgador, ainda, a possibilidade de seu reconhecimento, porque o tema passa ao enfoque das próprias condições da ação de execução forçada: possibilidade jurídica do pedido e o interesse processual conseqüente 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 o crédito tributário extinto, como dispõe a própria lei complementar (Código Tributário Nacional, art. 156, V), se extingue, o crédito tributário, pela prescrição e pela decadência.

Diante de tal constatação, pode-se dizer que anterior à Lei n. 11.280/2006, já poderia o juiz de ofício reconhecer a prescrição tributária, uma vez que, inexistindo o crédito, não pode juridicamente a Fazenda Pública ajuizar ação para sua cobrança, nem permanecer em curso uma execução que perdeu seu objeto, tendo que inexistir o próprio título executivo que funda a pretensão.

5 CONCLUSÃO

Depreende-se do presente trabalho

que a prescrição foi criada para conferir maior segurança e estabilidade às relações negociais e a rigor do direito romano foi incorporada no ordenamento brasileiro como forma de punir a inércia do credor na cobrança do crédito, portanto ficando o credor sem usar seu direito à ação para exigir a liquidação da dívida, perde o direito de ação, ou seja, a prescrição atinge a pretensão.

Contudo, na prescrição tributária, a matéria não é tão pacificada, e a CF/88 disciplina que as normas gerais de prescrição do Direito Tributário são reguladas por lei complementar e as normas de reconhecimento da prescrição são por lei ordinária, o que muito se tem discutido na doutrina e jurisprudência.

Vale observar que o CTN, embora seja lei ordinária, foi recepcionado como lei complementar pela CF/88, por ter sido editado anteriormente à exigência de lei complementar para regular o poder de tributar, e põe fim à discussão de qual norma pode ser aplicada quando se tratar de prescrição em Direito Tributário. Portanto, o CTN em seu art. 156, V, disciplina que, ocorrendo a prescrição tributária, extingue-se o crédito tributário, ou seja, diferentemente da prescrição civil que extingue o direito de ação.

Assim, extinguindo-se o crédito tributário, tem-se por extinta a própria relação material do crédito tributário, podendo-se dizer que inexistir o título que funda a ação.

Enfim, cumpre dizer que a prescrição tributária não só pode como deve ser reconhecida de ofício, tendo em vista que o crédito inexistir e não há razão para permanecer em curso uma ação sem objeto. Também, por não mais existir o crédito, não pode ser cobrado administrativamente pela Fazenda Pública, pois se isso ocorrer, poderá ser objeto de repetição de indébito.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.
BALEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.
BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito constitucional*. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.
BECHO, Renato Lopes. Prescrição intercorrente. *Revista de Estudos Tributários*, Porto Alegre, v.9, n. 53, jan/fev. 2007.
BUSTO, Cristiano V. Fernandes. A hierarquia da lei complementar e da lei ordinária no ordenamento jurídico e o controle de constitucionalidade quando

conflitantes. *Boletim Jurídico*, Uberaba/MG, a.2, n. 82. Disponível em: <<http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=302>>. Acesso em: 18 nov. 2007.

CALMON, Eliana. Prescrição na execução contra a Fazenda Pública. Disponível em: <www.stj.gov.br/Discursos/0001114/Prescricao%20na%20Execucao%20contra%20a%20Fazenda%20Publica.doc>. Acesso em: 10 out. 2007.

CÂMARA, Alexandre Freitas. *Reconhecimento de ofício da prescrição: uma reforma descabeçada e inócua*. 2006. Disponível em: <http://www.flavio-tartuce.adv.br/secoes/artigosf/Camara_presc.doc>. Acesso em: 18 nov. 2007.

CANIBAL, Roberto. Prescrição tributária. *Revista de Estudos Tributários*, São Paulo, v. 7, n. 44, jul/ago. 2005.

CASSES, Rafael Fiuza. Prescrição na execução fiscal: possibilidade de sua arguição em sede de exceção de pré-executividade. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 9, n. 708, 13 jun. 2005. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6879>>. Acesso em: 10 out. 2007.

DENARI, Zelmo. *Curso de direito tributário*. 6. ed. São Paulo: Forense, 1998.

HABLE, José. Prescrição e reconhecimento administrativo de ofício. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 12, n. 1756, 22 abr. 2008. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=11177>>. Acesso em: 5 jun. 2008.

JENIÉR, Carlos Augusto. *O status hierárquico da lei complementar em face da lei ordinária*. Disponível em <http://br.geocities.com/get_es/get_es/artigos/leicomp_jenier.htm>. Acesso em: 10 nov. 2007.

LEIRIA, Maria Lúcia Luz. *O reconhecimento da prescrição intercorrente como resultado de uma nova postura hermenêutica: o art. 40 da LEF, a suspensão da execução e a prescrição intercorrente*. 2002. Disponível em: <http://www.trf4.jus.br/trf4/upload/arquivos/emagis_publicacoes/emagis_artigo44.pdf>. Acesso em: 5 jun. 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

_____. A segurança jurídica e a identidade específica da lei complementar na constituição federal de 1988. *Revista dialética de direito tributário*, São Paulo, out. 2006.

MARTINS, Ives Gandra. *Sistema tributário na constituição de 1988*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de direito civil* parte geral. 39. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. v. 1
MORAES, Alexandre de. *Direito constitucional*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

MOTTA, Artur Alves da. *A lei complementar em matéria tributária*.

Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/revista/Rev_52/Artigos/Art_Artur.htm> Acesso em: 20 out. 2007.

PANDOLFO, Rafael. A prescrição do crédito tributário (previdenciário) no Brasil. *Revista de Estudos Tributários*. Porto Alegre IOB Thomson. v. 10. n. 59, jan/fev/2008.

PAULSEN, Leandro. *Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 7. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, ESMAFE, 2005.

PONTES DE MIRANDA, Francisco. *Tratado de direito privado*. Tomo 6. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1974.

RIBEIRO, Julio Dalton. *Prescrição da ação de cobrança do crédito tributário: sua intercorrência e seu reconhecimento ex officio*. 2004. Disponível em: <http://www.revistadoutrina.trf4.gov.br/artigos/edicao004/julio_ribeiro.htm>. Acesso em 10 nov. 2007.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RIO GRANDE DO SUL Jurisprudência.. *Apelação n. 70020798005*. Rel. Irineu Mariani. Data do Julgamento: 6.nov.2007. Disponível em: <http://www.tj.rs.gov.br/site_php/jprud2/ementa.php>. Acesso em: 12 jan. 2008.

_____. *Agravo de Instrumento n. 70014972152*. Rel. Roque Joaquim Volkweiss. Data do Julgamento: 7.jun.2006. Disponível em < http://www.tj.rs.gov.br/site_php/consulta/consulta_processo.php?nome_comarca=Tribunal+de+Justi%e7a&versao=&versao_fonetica=1&tipo=1&id_comarca=700&num_processo_mask=70014972152&num_processo=70014972152>. Acesso em: 12 jan. 2008.

_____. *Agravo de Instrumento n. 70022392997*. Rel. Henrique Osvaldo Poeta Roenick. Data do Julgamento: 3.dez.2007. Revista de Jurisprudência. n. 266. abr. 2008.

RIZZARDO, Arnaldo. *Parte geral do código civil*: lei n. 10.406, de 10.1.2002. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

RODRIGUES, Sílvio. *Direito civi*.: parte geral. 32. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

ROSA, Denerson Dias. *Da impossibilidade se suspensão do prazo prescricional nas execuções de débito tributário*. 2003. Disponível em: <<http://www.direito-net.com.br/artigos/x/10/05/1005/>>. Acesso em: 10 jan. 2008.

SACOMAN, Cleiton. Execução Fiscal. *Revista de Estudos Tributários*. Porto Alegre, v. 1, n. 1, mai/jun. 1998.

SILVA, Wilney Magno de Azevedo. *O reconhecimento judicial da prescrição tributária na execução fiscal*. Disponível em: <<http://www.cjf.gov.br/revista/numero3/artigo14.htm>> Acesso em: 20 out. 2007.

SANTI, Eurico Marcos Dias de. Prescrição do direito do fisco, suspensão de exigibilidade e segurança jurídica. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 127, abr. 2006.

SOUZA, Eduardo Francisco de. A LEF derrogou o CTN? *Jus Navigandi*, Teresina, n. 133, 2006. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4491>>. Acesso em: 18 nov. 2007.

SOUZA, Marcos Antonio Cardoso de. A hierarquia da lei complementar. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 4, n. 45, set. 2000. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=136>>. Acesso em: 20 out. 2007.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Jurisprudência. *Recurso Especial n. 1024278*. Rel. Castro Meira. Data do julgamento: 13.maio 2008.

Disponível em : <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre_Documento.asp?sLink=ATC&sSeq=3948774&sReg=200800144249&sData=20080521&sTipo=5&formato=PDF>. Acesso em: 12 jan. 2008

THEODORO JUNIOR, Humberto. A exceção de prescrição no processo civil. Impugnação do devedor e decretação de ofício pelo juiz. *Revista IOB de direito civil e processual civil*, Porto Alegre, v.7, n.41, maio/jun. 2006.

_____. *Alguns aspectos relevantes da prescrição e decadência no novo código civil*. Disponível em:<http://www.gotijofamilia.adv.br/novo/artigos_pdf/Humberto/Algunsaspectosrelaevantesprescr.pdf>. Acesso em: 20 out. 2007.

VALADÃO, Rodrigo Borges. *O princípio da reserva de lei complementar e a hierarquia entre as espécies normativas*. Disponível em:<http://www.justicavirtual.com.br/artigos/art29.htm>>. Acesso em: 10 jan. 2008.

WOLKWEISS, Roque Joaquim. *Direito Tributário Nacional*. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.

Artigo recebido em 26/3/2009.

Ana Lúcia dos Santos é procuradora-geral do município de Horizontina – RS.