

INTERPRETAÇÃO LÓGICO-SISTEMÁTICA DA PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO E SEUS EFEITOS SOBRE A EXTINÇÃO DO CRÉDITO

LOGICAL-SYSTEMATIC INTERPRETATION OF PRESCRIPTION IN TAX LAW AND ITS EFFECTS ON CREDIT EXTINCTION

Matheus Henrique Welter

Bacharel em Direito pelas Faculdades Integradas Machado de Assis (FEMA-RS). Advogado em Três de Maio (RS). E-mail: matheushenriquewelter@hotmail.com

Recebido em: 20-11-2020

Aprovado em: 26-04-2021

DOI: <http://dx.doi.org/10.46801/2595-6280-rdta-48-14>

RESUMO

O presente artigo trata dos efeitos da prescrição sobre o crédito tributário à luz da hermenêutica e do diálogo das fontes buscando o seguinte questionamento: a prescrição no direito tributário extingue o crédito ou apenas extingue o direito de ação de exigir em juízo determinada pretensão? Com base na pesquisa elaborada, nota-se que pelo art. 156, V, do CTN a prescrição é uma das hipóteses de extinção do crédito tributário. Contudo, pela previsão expressa da prescrição no art. 146, III, "b", da CF, este instituto possui proteção constitucional e conforme o art. 110 do CTN o próprio Código não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente pela CF. Assim, o art. 156, inciso V, viola o art. 110 do CTN no momento em que define a prescrição como uma das formas de extinção do crédito.

PALAVRAS-CHAVE: PRESCRIÇÃO, EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, CONSTITUIÇÃO FEDERAL, CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, HERMENÊUTICA

ABSTRACT

This article deals with the effects of the prescription on the tax credit in the light of hermeneutics and the dialogue of the sources, seeking the following question: does the prescription in the tax law extinguish the credit or just extinguish the right of action to demand a certain claim in court? Based on the research carried

out, it is noted that by art. 156, V, of CTN the prescription is one of the hypotheses of extinction of the tax credit. However, due to the express provision of the prescription in art. 146, III, "b", of the CF, this institute has constitutional protection and the one according to art. 110 of the CTN the Code itself cannot alter the definition, content and scope of institutes, concepts and forms of private law, used, expressly or implicitly by the CF. Thus, art. 156, item V violates art. 110 of the CTN when defining the prescription as one of the forms of extinction of credit.

KEYWORDS: PRESCRIPTION, EXTINCTION OF TAX CREDIT, FEDERAL CONSTITUTION, NATIONAL TAX CODE, HERMENEUTICS

1. INTRODUÇÃO

O tema deste artigo científico reside na análise dos efeitos da prescrição sobre o crédito tributário à luz da hermenêutica e do diálogo das fontes. O estudo trata acerca do seguinte problema: a extinção do crédito tributário pela prescrição é compatível com a exegese lógico-sistêmica do Código Tributário Nacional e respeita a coerência, a harmonia e a integridade do ordenamento à luz do diálogo das fontes?

A prescrição se baseia na análise do fluxo temporal, e possui uma importante justificativa na existência na vida jurídica, pois serve de controle para eficiência do serviço público, como também para evitar a perpetuação das lides no ordenamento jurídico. Assim, o titular de certo direito deve exigir e exercê-lo em tempo razoável, sobretudo, quando se tratar de proveitos econômicos, ao deixá-lo inerte, compromete a função social e até mesmo a coletividade. Não respeitando o prazo legal estabelecido em lei, o titular do direito pode ficar impedido de fazê-lo ou até mesmo de perdê-lo por definitivo. O instituto da prescrição trata a respeito da perda do direito da ação de cobrança, após a inércia do titular do direito por certo período de um lapso temporal. O prazo deste período começa a ocorrer após o prazo decadencial.

A pesquisa utiliza-se, basicamente, de um método hermenêutico com base na legislação nacional pertinente, a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional. Quanto à categorização da pesquisa, o artigo científico utiliza-se do tratamento dos dados da forma qualitativa, pois busca alcançar uma visão qualitativa das razões e motivações. A pesquisa proporciona compreensão do contexto com o problema. Já quanto aos fins é descritiva, porque se caracteriza pela formulação prévia de hipóteses específicas, os procedimentos técnicos são de forma bibliográfica e documental. A natureza do artigo é teórica.

No plano de análise e de interpretação de dados deste artigo está presente o método dialético, porque a tese no direito tributário é que a prescrição extingue o crédito tributário, diante disso, a ideia do artigo é propor uma antítese, teoria contraditória a tese, que seria a alteração de um instituto de Direito Privado, previsto explicitamente na Constituição

Federal, para por fim se chegar à síntese, ou seja, um entendimento concreto sobre o tema em questão.

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

2. A PRESCRIÇÃO COMO FORMA DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

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

Neste sentido, veja-se que no art. 156, inciso V é notória a diferença entre o instituto da prescrição no direito tributário e no direito civil. Pois, pelo CTN trata-se de uma forma de extinção da obrigação, já no Código Civil, em seu art. 189, a extinção é somente da pretensão de cobrança¹.

Sabe-se que o instituto da prescrição é uma teoria formulada pelo direito privado, contudo, o CTN determina à prescrição tributária um conceito muito além daquele estipulado pelo direito civil, desta maneira, como ocorre com a decadência, o tratamento jurídico prescricional equivale-se com a caducidade, pelo fato de que a prescrição além da perda do direito de ação também acaba extinguindo o crédito tributário.

Para o aprofundamento no assunto, José Hable ensina que no Direito Tributário existem particularidades. A lei tributária determina à prescrição o efeito jurídico de caducidade, pois o Código Tributário Nacional, em seu art. 156, inciso V, confere-a como uma modalidade de extinção do crédito, assim, ocorrendo à extinção da própria obrigação, prevista no art. 113, § 1º, do CTN. Portanto, diferente do Direito Civilista, art. 882 do CC, o pagamento do débito prescrição pode ensejar a repetição de indébito pelo contribuinte².

1 PEREIRA, Paula Fabbris. Prescrição intercorrente em execução fiscal. 41 f. Monografia (Curso de Especialização em Direito Tributário) – Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET. Londrina, 2013, p. 11.

2 HABLE, José. A extinção do crédito tributário por decurso de prazo. 4. ed. São Paulo: Forense. São Paulo: Método, 2014, Capítulo II, item n. 2.2.2.2.4 (on-line).

Em síntese, o Superior Tribunal de Justiça também segue esse posicionamento. Veja-se a decisão do Recurso Especial n. 1.758.217:

“Processual civil e tributário. Embargos de declaração. Execução fiscal. Omissão não configurada. Ação sob a égide da redação original do artigo 174 do CTN. Caracterizada a inércia da exequente no período em que lhe cabia perseguir a executada. Inaplicabilidade da Súmula 106 do STJ.

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

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

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

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

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

6. Recurso Especial não conhecido.”³ (Destaque nosso)

Portanto, “no momento em que o direito à ação de cobrança não é mais oponível, perde o sujeito ativo os meios jurídicos para compelir o sujeito passivo à satisfação da obrigação”⁴. Deste modo, no momento em que a dívida ativa dá-se por prescrita ela acaba não afetando somente o direito à ação de cobrança, mas com base no texto expresso no CTN a toda relação material tributária. Diante disso, Hugo Brito Machado passa o ensinamento de que caso a prescrição extinguisse apenas o direito da ação de execução fiscal e não o próprio crédito, o Ente Público, mesmo após cinco anos dos créditos constituídos, poderia se opor a fornecer uma certidão negativa ao contribuinte. Contudo, como a prescrição acaba extinguindo o próprio crédito tal medida não se justifica⁵.

3 BRASIL. STJ. Recurso Especial n. 1.758.217/RJ. Rel. Min. Herman Benjamin. 27.11.2018.

4 CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 522.

5 MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 36. ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 226.

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

“O direito civil é bem mais do que um dos ramos do direito privado; engloba princípios de aplicação generalizada e não restrita às questões cíveis. [...] É na Parte Geral que estão contidos os preceitos normativos relativos à prova dos negócios jurídicos, à noção dos defeitos dos atos jurídicos, à prescrição, institutos comuns a todos os ramos do direito.”⁶ (Destaque nosso)

Relevante é de se notar que no direito nenhum de seus ramos é totalmente autônomo e desvinculado dos demais, deve-se ter a visão que o ordenamento jurídico é formado através de “peças”, formando um direito uno. Deste rumo, Sacha Coêlho traz a colocação que um fenômeno jurídico não pode ser cercado de forma diferente apenas para uma área do direito, pelo fato de ter um sentido jurídico único. Tanto o direito público como o direito privado se produzem dentro do contexto da sociedade, no dia a dia das pessoas. A divisão dos ramos do direito é estabelecida pela teoria do direito através das operações jurídicas, e possuem apenas uma dupla função de organizar a metodologia de aprendizagem do direito em disciplinas e conteúdo e de produzir desenvolvimento do direito em ramos diversos do saber⁷.

Nesta ideia, do direito ser uno, “alguns estudiosos sustentam que a lei tributária deve ser interpretada de modo que as dúvidas devem ser resolvidas a favor do Fisco, considerando a prevalência do interesse público presente na tributação”⁸. Neste sentido, tem-se que enaltecer a supremacia do interesse público sobre o particular que é a chave do direito público.

6 DINIZ, Maria Helena. Curso de direito civil brasileiro: teoria geral do direito civil. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. vol. 1, p. 55.

7 COÊLHO, Sacha Calmon Navarro (coord.). Segurança jurídica: irretroatividade das decisões judiciais prejudiciais aos contribuintes. Rio de Janeiro: Forense, 2013, p. 301.

8 MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 111.

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

O reconhecimento da prescrição, como forma de extinção do crédito, também incentiva os devedores, que encontrarão nestas hipóteses mais um subterfúgio para se manterem inadimplentes, prejudicando, assim, os cofres públicos e conseqüentemente o coletivo social. Conforme a previsão da Constituição Federal, à lei complementar caberia estabelecer as normas gerais da prescrição, e este é o ponto em foco. Será que as normas gerais possuem o poder de alterar o conceito de seu instituto ou apenas de determinar seu limite e forma de aplicação?

Partindo do pressuposto de que as Ciências Jurídicas e Sociais possuem a função de solucionar e diminuir os conflitos de forma una, não estaria o CTN causando um conflito entre esta matéria? Assim, Alfredo Augusto Becker conclui que o legislador tributário não é diverso e contrariável do legislador civilista. O direito brasileiro não possui esferas isoladas, pois são partes de um ordenamento jurídico único, portanto, um instituto ou conceito jurídico traduzirá sempre uma regra única que terá validade para todo o sistema jurídico. Esse simpático fenômeno denomina-se “cânone hermenêutico da totalidade do sistema jurídico”⁹.

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

Contudo, apesar de o ordenamento jurídico estar dividido entre direito público e direito privado, ainda tem-se a ideia de que o sistema jurídico é único. Nesta linha, Aliomar Baleeiro, doutrinador tributarista, passa a afirmar que a escrita bem-sucedida do Código Tributário Nacional, ainda que leal à ideia originária, deu primeiramente preponderância para o Direito Privado no campo que aquela legislação lhe reconhece. Assim, não realçou a

9 BECKER, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. 3. ed. Lejus, 1998, p. 123.

probabilidade da alteração dos princípios gerais do Direito Privado, mas sim, assegurou a sua eficácia, conquanto a limitando e protegendo a modificação dos efeitos tributários¹⁰.

Partindo da ideia de que as leis devem ser interpretadas de forma unitária surgiu, na Alemanha, com Erik Jame, a teoria do diálogo das fontes, e esta foi introduzida no Brasil por Cláudia Lima Marques, tendo restrita sua aplicação, inicialmente, ao Direito do Consumidor. O diálogo das fontes possibilita a harmonia, a integridade e a coerência do sistema, e assim, uma norma jurídica não pode excluir a aplicação da outra. Diante disso, Cláudia Lima Marques leciona os fundamentos desta teoria:

“É o chamado ‘diálogo das fontes’ (di + a = dois ou mais; logos = lógica ou modo de pensar), expressão criada por Erik Jayme, em seu curso de Haia (Jayme, Recueil des Cours, 251, p. 259), significando a atual aplicação simultânea, coerente e coordenada das plúrimas fontes legislativas, leis especiais (como o CDC, a lei de seguro-saúde) e gerais (como o CC/2002), com campos de aplicação convergentes, mas não mais iguais. [...] O uso da expressão do mestre, ‘diálogo das fontes’, é uma tentativa de expressar a necessidade de uma aplicação coerente das leis de direito privado, coexistentes no sistema. É a denominada ‘coerência derivada ou restaurada’, que, em um momento posterior à descodificação, à tópica e à microrrecodificação, procura uma eficiência não hierárquica, mas funcional do sistema plural e complexo de nosso direito contemporâneo, a evitar a ‘antinomia’, a ‘incompatibilidade’ ou a ‘não coerência’.”¹¹

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

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

Neste artigo, busca-se demonstrar que a prescrição, como forma de extinção do crédito tributário, além de estar violando a CF, acaba trazendo uma ideia de insegurança jurídica,

10 BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi*. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 1069.

11 MARQUES, Cláudia Lima. *Manual de direito do consumidor*. 2. ed. rev., atual. e ampl. Antonio Herman V. Benjamin, Cláudia Lima Marques e Leonardo Roscoe Bessa. São Paulo: RT, 2009, p. 89 e 90.

pois além de não estar preservando um instituto tratado na Carta Magna, também está prejudicando o coletivo em geral, pelo fato de que os tributos, em sua grande parte, servem para atendimento das demandas sociais. Dentro desta ótica, Coêlho referencia que na esfera tributária a segurança jurídica adquire um conceito próprio, com maior profundez e transcendência, pelo fato de as relações envolvidas serem entre a sociedade e o Estado, isso confere uma maior compatibilização do interesse público pela razão de os valores arrecadados terem a finalidade de atender as demandas sociais¹².

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

3. A PRESCRIÇÃO E DA REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO

Primeiramente, há de salientar que no momento em que o contribuinte faz o pagamento de um tributo, sem que devesse tê-lo efetuado, estará entregando recursos aos cofres públicos, sem necessariamente ter realizado a obrigação, e o ente público estará embolsando uma receita sem ter o direito sobre ela, assim, terá a obrigação de revolvê-la¹³.

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

A repetição/restituição pode ocorrer na esfera administrativa ou na esfera judicial. Não é necessário ir primeiro na esfera administrativa para depois ir para esfera judicial. Porém, caso ao contribuinte tenha sido negado o seu direito de restituição pela esfera administrativa, este possui a prerrogativa, pelo disposto no art. 169 do CTN, de em dois anos

12 COÊLHO, Sacha Calmon Navarro (coord.). *Segurança jurídica: irretroatividade das decisões judiciais prejudiciais aos contribuintes*. Rio de Janeiro: Forense, 2013, p. 210.

13 ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2018 (on-line).

da negativa ajuizar no Poder Judiciário a ação anulatória de decisão administrativa com pedido de restituição.

Na esfera judicial a repetição de indébito possui natureza condenatória. A prescrição e a decadência são forma de extinção do crédito tributário, portanto, no caso de o contribuinte pagar um crédito prescrito, ele possui o direito de restituição. A doutrina majoritária também entende nesse mesmo sentido e é oportuno mencionar que a prescrição do direito de ajuizar uma ação somente se extingue ao deixar incólume o direito material que lhe pertencia. Usualmente, se descreve que a obrigação passa de legal para moral, assim, o devedor que efetua o pagamento não pode requerer a restituição do que pagou, ainda que prescrito o direito de ação, pois essa era a forma que o credor, através do Poder Judiciário, tinha de determinar o pagamento ou de constriuir os bens do devedor. Já no direito privado, a decadência é admissível como uma forma de extinção da obrigação, desta maneira, pode-se repetir o indébito. Outrossim, de acordo com o CTN, no direito tributário ambos os institutos extinguem o crédito tributário, assim quem paga uma dívida prescrita ao fisco tem o direito a restituição¹⁴.

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

“Processual civil e tributário. Repetição de indébito. IPTU. Artigos 156, inciso V, e 165, inciso I, do CTN. Interpretação conjunta. Pagamento de débito prescrito. Restituição devida. 1. A partir de uma interpretação conjunta dos artigos 156, inciso V, (que considera a prescrição como uma das formas de extinção do crédito tributário) e 165, inciso I, (que trata a respeito da restituição de tributo) do CTN, há o direito do contribuinte à repetição do indébito, uma vez que o montante pago foi em razão de um crédito tributário prescrito, ou seja, inexistente. Precedentes: (REsp 1.004.747/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/06/2008; REsp 636.495/RS, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 02/08/2007) 2. Recurso especial provido.”¹⁵

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

“Recurso inominado. Primeira turma recursal da Fazenda Pública. Município de Caxias do Sul. Repetição de indébito tributário. Tributo prescrito. Restituição devida. Trata-se de ação em que a parte autora pretende a restituição de valores

14 COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de direito tributário brasileiro. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006, p. 837.

15 BRASIL. STJ. Recurso Especial n. 646.328/RS. Rel. Min. Mauro Campbell Marques. 23.06.2009.

pagos relativamente ao IPTU dos exercícios de 1996 a 2000, reconhecidamente prescritos, julgada parcialmente procedente na origem. Declarada judicialmente a prescrição dos débitos tributários de IPTU, referentes aos exercícios de 1996 a 2000 cabível a restituição do indébito dos valores indevidamente pagos pelo autor a esse título, pena de enriquecimento ilícito por parte da Municipalidade, pois aquele que recolheu tributo prescrito tem direito à repetição do indébito, já que a prescrição tributária extingue o próprio crédito, que se torna inexigível após a implementação dela. A orientação jurisprudencial do egrégio STJ, a partir de uma interpretação conjunta dos artigos 156, inciso V, (que considera a prescrição como uma das formas de extinção do crédito tributário) e 165, inciso I, (que trata a respeito da restituição de tributo) do CTN, há o direito do contribuinte à repetição do indébito, uma vez que o montante pago foi em razão de um crédito tributário prescrito, ou seja, inexistente. Recurso inominado desprovido (Recurso Cível nº 71005106075, Turma Recursal da Fazenda Pública, Turmas Recursais, Relator: Niuwton Carpes da Silva, Julgado em 29/09/2015).¹⁶

A prescrição, como forma de extinção do crédito tributário, traz a ideia de que se fulmina o próprio direito de o crédito ser exigido. Assim, o Fisco não possui o direito de receber qualquer valor referente à obrigação, pela ocorrência de caracterizar-se como indébito tributário. No direito tributário, de acordo com o CTN, não é presumível aplicar a norma típica do direito privado, disposta no art. 882 do CC que estabelece que no caso de pagamento de dívida prescrita não cabe restituição. Deste modo, há uma divergência, pois enquanto no direito privado é cabível o pagamento de dívida prescrita, porque ainda subsiste o direito de receber o crédito, no direito tributário, ramo do direito público, o crédito prescrito extingue-se¹⁷.

Desta forma, deixa-se evidente o entendimento da doutrina majoritária e da jurisprudência, todavia, este artigo não concorda com tal posicionamento, assim, trazendo a ideia de impossibilidade jurídica de repetição de indébito, nos casos de pagamento de dívida prescrita. Nestes termos, tem-se o entendimento que proposições prescritivas quando em vigor atribuiriam mesmo assim efeitos/penalidades ao Fisco, pela perda do direito de ação, cabendo ao contribuinte efetuar ou não o seu cumprimento espontâneo. Portanto, “tratando-se de débitos prescritos, tem se um entendimento que não cabe à restituição de dívida paga depois de prescrita, porquanto, embora houvesse perecido a ação, o sujeito pretensor continuava titular do direito”¹⁸. Desta óptica, conforme referência de José Hable, destaca-se o seguinte:

16 RIO GRANDE DO SUL. Recurso Inominado n. 71005106075. Turma Recursal da Fazenda Pública. Rel. Niuwton Carpes da Silva. 29.09.2015.

17 ABRAHAM, Marcus. Curso de direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Forense, 2018 (on-line).

18 CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 552.

“Discussões à parte, se considerarmos como correta no Direito Tributário a distinção padronizada entre os institutos quanto ao objeto [...] assim, estaremos compelidos a afirmar que, em ocorrendo a prescrição tributária, o crédito tributário não estaria extinto, por alcançar ela apenas a ação de cobrança, permanecendo o crédito tributário intacto, como se fosse ele uma mera obrigação natural, a exemplo de uma dívida de jogo. Nesse caso, se fosse quitado um crédito tributário alcançado pela prescrição, não se poderia requerer sua repetição, pois o direito ainda existia quando do seu pagamento, estando extinta apenas a ação de sua cobrança.”¹⁹

A repetição de indébito, pelo pagamento de dívida prescrita, no direito tributário, deve seguir o mesmo destino dado pela Teoria Geral do Direito, ou seja, o pagamento de tributo prescrito não deve ser considerado como indevido pelo motivo desse instituto não atingir o direito material, mas somente o direito de ação. “Outro deplorável equívoco repousa na teoria perante a qual sendo paga uma dívida caduca, terá cabimento a repetição, porque desaparecera o direito do sujeito ativo, isto é, o crédito.”²⁰ O posicionamento deste artigo, no sentido de que não cabe a restituição de indébito tributário, em razão do pagamento de crédito prescrito, pelo fato de o próprio crédito ter se extinguido ficará mais evidente no próximo tópico.

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

Uma das funções fundamentais do Direito é disciplinar e regular as normas da conduta social e conciliar/reparar os eventuais conflitos que podem vir a surgir. Para isso, o ordenamento jurídico utiliza-se de institutos e conceitos que nem sempre são uníssonos, pois podem ter uma amplitude de definições, dependendo de vários fatores. O sistema jurídico é formado por um conjunto unitário e composto de elementos que devem ser coerentes e harmônicos. No entanto, os sistemas jurídicos de normas são formados por uma disposição hierarquizada, tendo em cada país a Constituição como sua base em uma estrutura escalonada no ordenamento jurídico do Estado²¹. “A Constituição é uma estrutura tanto jurídica quanto política que surge correlatamente ao incremento da visibilidade de que ambos os sistemas estão em grau de se apoiarem reciprocamente.”²²

19 HABLE, José. A extinção do crédito tributário por decurso de prazo. 4. ed. São Paulo: Forense. São Paulo: Método, 2014, Capítulo II, item n. 2.2.2.2.4 (on-line).

20 CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 552.

21 OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. Análise dos conceitos de direito privado à luz do sistema jurídico tributário brasileiro. Revista Eletrônica do Mestrado em Direito da UFAL vol. 7, n. 1 (2016). O desafio da efetividade dos direitos humanos fundamentais na contemporaneidade. ISSN 2237-2261 (on-line).

22 COÊLHO, Sacha Calmon Navarro (coord.). Segurança jurídica: irretroatividade das decisões judiciais prejudiciais aos contribuintes. Rio de Janeiro: Forense, 2013, p. 302.

Para melhor entendimento das normas estabelecidas na Constituição Federal e para garantir a ordenação e a unidade interna do sistema tributário nacional é de suma importância analisar, em um primeiro momento, a função da CF como norma suprema no ordenamento jurídico. Pelo fato de a Carta Magna gozar de uma superioridade sobre as demais normas infraconstitucionais, como no caso do CTN, o legislador estabeleceu o princípio da supremacia constitucional. Por esse princípio a Constituição é o documento regulamentar mais importante do Estado, e é fundamental para o ordenamento jurídico e para os direitos democráticos de uma sociedade. Assim, sempre em primeiro lugar, deve-se levar em consideração a interpretação dada pelas normas previstas na Constituição²³.

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

É preciso observar o cânone hermenêutico da totalidade do sistema jurídico, onde o simples texto de lei, veiculado por um solitário dispositivo, não tem o condão de expressar a real norma jurídica²⁴. Assim, o CTN não possui a força de alterar qualquer norma jurídica prevista na Constituição Federal. Desta forma, Becker leciona que a lei só é considerada isolada como fórmula legislativa, e não quanto ao seu conteúdo jurídico, pois assim não existiria como regra jurídica. Uma regra no sistema jurídico é formada através de ações e reações da sociedade, assim é promulgada. Uma lei age sobre as outras lei, e estas, por coerência, reagem, formando assim um ordenamento jurídico lógico e uno²⁵.

Contudo, o legislador tributário deu uma prerrogativa ao CTN, assim, ele pode ou não se utilizar dos conceitos aplicados no direito privado, pois estes não influenciam nas definições quanto aos efeitos tributários. Assim, partindo da premissa do trabalho de mestrado de Phelippe Toledo Pires de Oliveira pode haver quatro diferentes inter-relações entre o direito tributário e o direito privado, assim, existem 4 (quatro) formas distintas de ligação entre eles, sendo primeiramente a recepção expressa, uma forma onde a lei tributária respeita expressamente os conceitos, as formas e os institutos do direito privado; depois, tem-se a recepção implícita, que é quando a norma do direito tributário tão somente cita os conceitos, institutos e formas de direito privado; posteriormente, tem-se a alteração explícita, que é uma forma na qual a lei tributária menciona os conceitos, institutos e formas

23 OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. Análise dos conceitos de direito privado à luz do sistema jurídico tributário brasileiro. Revista Eletrônica do Mestrado em Direito da UFAL vol. 7, n. 1 (2016). O desafio da efetividade dos direitos humanos fundamentais na contemporaneidade. ISSN 2237-2261 (on-line).

24 MARTINS, Humberto Eustáquio Soares; MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). Decadência e prescrição. São Paulo: RT, 2007 (on-line).

25 BECKER, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. 3. ed. Lejus, 2002, p. 115.

de direito privado, concedendo-lhes delineamentos distintos; e por fim, a aplicação analógica, que é no caso de haver lacuna no campo tributário²⁶.

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

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

“A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”²⁷

A violação da previsão no art. 110 ocorre porque o CTN confere à prescrição efeitos tributários próprios, ampliando o alcance de seu instituto e conferindo à mesma algo muito além do que o seu conceito no direito privado (perda do direito de ação), pois a qualifica como uma das formas de extinção do crédito tributário, e essa previsão está disposta no art. 156, V, do CTN. Assim, a violação ocorre pela afronta à Constituição Federal, e chega-se a essa conclusão a partir de uma interpretação lógico-sistemática, pelo fato de que o estudo simples do dispositivo legal traz resultados imprecisos e insuficientes ao legislador, assim, tendo a necessidade de uma investigação mais aprofundada, abalroando os arts. 110 e 156, V, do CTN com o art. 146, III, “b”, da CF. Deste ponto, a doutrina de José Hable ensina:

“Como direito público que é, o Direito Tributário tem existência própria como ramo cientificamente autônomo dentro da unicidade do direito, com princípios, institutos e conceitos jurídicos que lhe são próprios, exclusivos e específicos. A título de ilustração, podemos citar ‘a liberdade que a lei tributária tem de conferir efeitos tributários próprios aos institutos, conceitos e formas do direito privado (CTN, art. 109)’, ou ainda, de poder ‘alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos,

26 OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. Análise dos conceitos de direito privado à luz do sistema jurídico tributário brasileiro. Revista Eletrônica do Mestrado em Direito da UFAL vol. 7, n. 1 (2016). O desafio da efetividade dos direitos humanos fundamentais na contemporaneidade. ISSN 2237-2261, p. 50 e 51 (on-line).

27 BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966.

conceitos e formas do direito privado', quando não utilizados pela Constituição Federal, constituições estaduais ou leis orgânicas do Distrito Federal e Municípios (CTN, art. 110). Ademais, a autonomia do Direito Tributário está consagrada na própria CF/88 quando dispõe, nos arts. 145 a 162, sobre o Sistema Tributário Nacional."²⁸

A Constituição Federal em seu título VI, capítulo I, que dispõe sobre o sistema tributário nacional, atribui determinadas situações materiais definidas, ou ao menos esboçadas, pelo legislador constituinte que se encontram indicadas expressamente no texto constitucional, referindo-se a institutos e conceitos dos demais ramos do Direito. O legislador tributário deve respeitar os limites de ordem constitucional, assim, não tem liberdade para modificar os conceitos, as formas e os institutos de Direito Privado previstos expressamente na CF²⁹.

Assim, o Direito Tributário pode até ter a sua autonomia sobre os demais ramos do direito privado, contudo, deve respeitar primordialmente a Constituição Federal e os seus institutos utilizados de forma expressa ou implicitamente, pois é a norma suprema. "Se no grau mais elevado da hierarquia encontram-se as normas constitucionais, evidente que todas as demais normas que são dotadas de menor grau de positividade devem a ela se adaptar."³⁰

Portanto, o legislador infraconstitucional tem o dever de respeitar o conteúdo e o significado dos institutos apresentados pelo legislador constituinte, mesmo eles sendo importados de outros ramos do direito. Com isso, impede-se que qualquer manobra venha a confrontar a competência constitucional, e venha alterar o conteúdo dos institutos de Direito Privado, já previstos na Carta Magna. Os institutos pressagiados na Constituição devem ser interpretados conjuntamente com os princípios constitucionais interpretativos, como por exemplo, o princípio da supremacia e o princípio da concordância prática³¹. Nesta maneira, o ilustre Hugo de Brito Machado vem passar a seguinte interpretação da norma:

"Não se há de exigir que a Constituição tenha estabelecido à definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas para que estes sejam inalteráveis pelo legislador. *Basta que tenha utilizado um instituto, um conceito ou uma forma de direito privado para limitar a atividade adaptadora do legislador. Se a constituição estabelecesse um conceito, evidentemente este seria inalterável pelo legislador,*

28 HABLE, José. A extinção do crédito tributário por decurso de prazo. 4. ed. São Paulo: Forense. São Paulo: Método, 2014, Capítulo I, item n. 1.2.2 (on-line).

29 OLIVEIRA, Philippe Toledo Pires de. Análise dos conceitos de direito privado à luz do sistema jurídico tributário brasileiro. Revista Eletrônica do Mestrado em Direito da UFAL vol. 7, n. 1 (2016). O desafio da efetividade dos direitos humanos fundamentais na contemporaneidade. ISSN 2237-2261 (on-line).

30 ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. Curso de direito tributário. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2007, p. 213.

31 OLIVEIRA, Philippe Toledo Pires de. Análise dos conceitos de direito privado à luz do sistema jurídico tributário brasileiro. Revista Eletrônica do Mestrado em Direito da UFAL vol. 7, n. 1 (2016). O desafio da efetividade dos direitos humanos fundamentais na contemporaneidade. ISSN 2237-2261 (on-line).

independentemente da regra do CTN. Aliás, o art. 110 do CTN, tem, na verdade, sentido apenas didático, meramente explicitante.”³² (Destaque nosso)

O art. 110 do CTN possui a função de evitar que o legislador tributário venha a alterar ou ampliar um conceito utilizado na Constituição. Contudo, mesmo com a ausência deste artigo, o legislador ordinário não poderia alterar o alcance ou o conceito dos institutos de Direito Privado, no sentido de ampliar uma competência tributária. A prescrição está prevista na CF, assim, o CTN, ao ampliar seu conceito, acaba alterando sua acepção natural. O art. 110 do CTN realça a supremacia constitucional, com a intenção de evitar a indevida restrição ou alargamento de um instituto (previsto na CF) pelo legislador infraconstitucional³³.

O art. 110 do CTN dá o poder ao direito tributário para alterar a definição, o alcance e o conteúdo de institutos e conceitos de direito privado, desde que eles não estejam utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição do Brasil. Todavia, a Constituição Federal, em seu art. 146, III, “b”, pede lei complementar para a instituição de “normas gerais” em matéria tributária e isso acaba afetando à prescrição e a outros institutos. Assim, muito embora alguns institutos sejam descendentes do direito privado, é o Código Tributário Nacional que disciplina a matéria, à luz do princípio da compatibilidade vertical das normas jurídicas³⁴. Diante disso, Paula Fabbris Pereira descreve que o instituto da prescrição é poucas vezes mencionado na Lei Maior, e numa dessas hipóteses é exatamente em matéria tributária. O art. 146, inciso III, alínea “b”, da CF descreve que as normas gerais sobre a prescrição devem ser legisladas por lei complementar. Foi o CTN de 1966, lei ordinária, porém recepcionada como lei complementar que legislou sobre a matéria. O Código Tributário Nacional, em seus arts. 109 e 110, destaca a importância dos institutos e conceitos de direito privado, trazendo ressalvas quanto à sua abrangência e aplicação em matéria tributária³⁵.

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

“Aí está, então, uma das explicações de tantas confusões e incertezas quando nos defrontamos com os institutos da decadência e da prescrição tributários, somando-se ainda às impropriedades e incoerências descritas no texto do próprio CTN. E

32 MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 113.

33 OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. Análise dos conceitos de direito privado à luz do sistema jurídico tributário brasileiro. Revista Eletrônica do Mestrado em Direito da UFAL vol. 7, n. 1 (2016). O desafio da efetividade dos direitos humanos fundamentais na contemporaneidade. ISSN 2237-2261 (on-line).

34 SABBAG, Eduardo. A decadência no direito tributário. São Paulo: GEN Jurídico, 2015 (on-line).

35 PEREIRA, Paula Fabbris. Prescrição intercorrente em execução fiscal. 41 f. Monografia (Curso de Especialização em Direito Tributário) – Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET. Londrina, 2013, p. 10 e 12.

assim, se nos ativermos às imprecisões terminológicas e incoerências internas do CTN, não iremos chegar a lugar algum, pois como bem registra Luciano Amaro, se dessa maneira se proceder, 'o sistema normativo não oferece soluções consistentes'.³⁶

O tema relativo à prescrição não está apenas cingido ao campo da legalidade, possuindo prerrogativas constitucionais, uma vez que o art. 146, III, "b", da CF/1988 designa à lei complementar traçar normas gerais a respeito de tal instituto. Portanto, por derivação, pode haver violação à Constituição, no debate da prescrição, pode-se até dar razão à interposição de recurso extraordinário perante o STF. E sendo conhecido o recurso, por algum motivo que não a ordem pública (caso que se enquadra a prescrição), o STF poderá analisar a matéria, apesar de não ser prequestionada. Assim, a prescrição é considerada sob o enfoque constitucional, diante de sua previsão na Carta Magna de 1988, e pode ser veiculada por meio de recurso extraordinário, por ser considerada matéria de ordem pública, sem necessidade de prequestionamento, de acordo com a Súmula n. 456 do STF, porém, o recurso deve ser conhecido por outro fundamento³⁷.

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

5. CONCLUSÃO

O desenvolvimento desta pesquisa caracterizou-se numa análise acerca da prescrição, buscando-se fazer uma avaliação a respeito da extinção do crédito tributário. O problema em questão era o seguinte: a extinção do crédito tributário pela prescrição é compatível com a exegese lógico-sistêmica do Código Tributário Nacional e respeita a coerência, a harmonia e a integridade do ordenamento à luz do diálogo das fontes?

Por fim, tem-se que apesar de o ordenamento jurídico estar dividido entre direito público e direito privado, o sistema jurídico é único. Contudo, o CTN determina à prescrição tributária um conceito muito além daquele estipulado pelo direito civil. No direito tributário brasileiro, a prescrição é uma das causas de extinção do crédito tributário, havendo uma pequena mudança na definição de seu instituto. Tal norma jurídica está regulamentada no art. 156, V, do CTN. Porém, o reconhecimento da prescrição como forma de extinção do crédito também incentiva os devedores, desse modo, encontrarão nestas

36 HABLE, José. A extinção do crédito tributário por decurso de prazo. 4. ed. São Paulo: Forense. São Paulo: Método, 2014, Capítulo I, item n. 1.2.2 (on-line).

37 MARTINS, Humberto Eustáquio Soares; MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). Decadência e prescrição. São Paulo: RT, 2007 (on-line).

hipóteses mais um subterfúgio para se manterem inadimplentes, prejudicando assim os cofres públicos e consequentemente o coletivo social.

Como prescrição é uma forma de extinção do crédito tributário, pelo entendimento da doutrina majoritária e da jurisprudência, no caso de o contribuinte pagar um crédito prescrito, ele possui o direito de restituição. A repetição de indébito, no direito tributário, pode ser requerida toda vez que ocorrer um pagamento equivocado ou a maior, seu fundamento legal é o art. 165 do CTN. Todavia, neste artigo segue o entendimento que a repetição de indébito pelo pagamento de dívida prescrita deve seguir o mesmo destino dado pela Teoria Geral do Direito, ou seja, o pagamento de um tributo prescrito não deve ser considerado como indevido, pelo motivo de esse instituto não atingir o direito material, mas somente o direito de ação.

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

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

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

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

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

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

REFERÊNCIAS

- ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2018.
- ÁVILA, Alexandre Rossato da Silva. *Curso de direito tributário*. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2007.
- BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 3. ed. Lejus, 1998.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 3. ed. São Paulo: Lejus, 2002.
- BRASIL. *Código Tributário Nacional*. Lei n. 5. 172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial n. 1.758.217*. Rel. Min. Herman Benjamin. *DJe* 27.11.2018. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequenci>

al=1752104&num_registro=201801850323&data=20181127&formato=PDF. Acesso em: 05 mai. 2019.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial n. 646.328*. Rel. Min. Mauro Campbell Marques. *DJe* 23.06.2009. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=5475183&num_registro=200400346220&data=20090623&tipo=5&formato=PDF. Acesso em: 01 mai. 2019.

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

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro (coord.). *Segurança jurídica: irretroatividade das decisões judiciais prejudiciais aos contribuintes*. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

DINIZ, Maria Helena. *Curso de direito civil brasileiro: teoria geral do direito civil*. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. vol. 1.

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

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 36. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

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

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

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

PEREIRA, Paula Fabbris. *Prescrição intercorrente em execução fiscal*. 41 f. Monografia (Curso de Especialização em Direito Tributário) – Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET. Londrina, 2013.

RIO GRANDE DO SUL. *Recurso Inominado n. 71005106075*. Turma Recursal da Fazenda Pública, Turmas Recursais, Rel. Niwton Carpes da Silva, j. 29.09.2015. Disponível em: http://www.tjrs.jus.br/busca/search?q=cache:www1.tjrs.jus.br/site_php/consulta/consulta_processo.php%3Fnome_comarca%3DTribunal%2Bde%2BJusti%25E7a%26versao%3D%26versao_fonetica%3D1%26tipo%3D1%26id_comarca%3D700%26num_processo_mask%3D71005106075%26num_processo%3D71005106075%26codEmenta%3D6505664+repeti%C3%A7%C3%A3o+de+indebito+prescri%C3%A7%C3%A3o+156+++&proxystylesheet=tjrs_index&client=tjrs_index&ie=UTF-8&site=ementario&access=p&oe=UTF-8&numProcesso=71005106075&comarca=Comarca%20de%20Caxias%20do%20Sul&dtJulg=29/09/2015&relator=Niwton%20Carpes%20da%20Silva&aba=juris. Acesso em: 15 abr. 2019.

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