



GESIANE DE SOUZA VEIGA

**A (IN) CONSTITUCIONALIDADE DA INTERRUPÇÃO DA PRESCRIÇÃO  
TRIBUTÁRIA NO MOMENTO DA PROPOSITURA DA EXECUÇÃO FISCAL**

Ji-Paraná

2019

GESIANE DE SOUZA VEIGA

**A (IN) CONSTITUCIONALIDADE DA INTERRUPÇÃO DA PRESCRIÇÃO  
TRIBUTÁRIA NO MOMENTO DA PROPOSITURA DA EXECUÇÃO FISCAL**

Artigo apresentado no Curso de graduação em Direito, ao Ensino Superior do Centro Universitário São Lucas 2019, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientadora: Renata Miranda de Lima.

Ji-paraná

2019

V426i

Veiga, Gesiane de Souza Veiga

A (IN) Constitucionalidade da interrupção da prescrição tributária no momento da propositura da execução fiscal / Gesiane de Souza Veiga. Ji-Paraná: Centro Universitário São Lucas, 2019.

31 p.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) - Centro Universitário São Lucas, Curso de Direito, Ji-Paraná, 2019.

Orientadora: Profª. Renata Miranda de Lima

1. Prescrição. 2. Prazo. 3. Interrupção. 4. Execução Fiscal. I. Lima, Renata Miranda de. II. A (IN) Constitucionalidade da interrupção da prescrição tributária no momento da propositura da execução fiscal. III. Centro Universitário São Lucas.

CDU 34:336.2

Ficha catalográfica elaborada pelo bibliotecário José Fernando S Magalhães  
CRB 11/1091

GESIANE DE SOUZA VEIGA

**A (IN) CONSTITUCIONALIDADE DA INTERRUPÇÃO DA PRESCRIÇÃO  
TRIBUTÁRIA NO MOMENTO DA PROPOSITURA DA EXECUÇÃO FISCAL**

Artigo apresentado à Banca Examinadora do Centro Universitário São Lucas, como requisito de aprovação para obtenção do Título de Bacharel em Direito.

Orientadora: Renata Miranda de Lima.

Ji-paraná, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2019.

Resultado: \_\_\_\_\_.

Avaliadores

\_\_\_\_\_  
Titulação e Nome

\_\_\_\_\_  
Instituição

\_\_\_\_\_  
Titulação e Nome

\_\_\_\_\_  
Instituição

\_\_\_\_\_  
Titulação e Nome

\_\_\_\_\_  
Instituição

# A (IN) CONSTITUCIONALIDADE DA INTERRUPÇÃO DA PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA NO MOMENTO DA PROPOSITURA DA EXECUÇÃO FISCAL<sup>1</sup>

Gesiane de Souza Veiga<sup>2</sup>

Renata Miranda de Lima<sup>3</sup>

**RESUMO:** O objetivo desse artigo é analisar o Recurso Especial 1.120.295/SP, do Superior Tribunal de Justiça, no tocante a prescrição tributária, bem como, a aplicação do artigo 240, §1º, do Código de Processo Civil nas execuções fiscais de crédito tributário à luz do artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal. A questão problema é analisar a constitucionalidade da interpretação adotada pelo Superior Tribunal de Justiça, a primeira hipótese é que a aplicação de Lei Ordinária em detrimento de Lei Complementar afronta o princípio constitucional da reserva legal, causando uma insegurança jurídica, a segunda hipótese é que não foi respeitado o processo legislativo necessário para aprovação de Lei Complementar, nos termos artigo 69 da Constituição Federal, entre outras hipóteses que serão analisadas no presente artigo. Para alcançar o resultado da pesquisa, ou seja, uma possível solução para a problemática foi realizada a pesquisa bibliográfica e jurisprudencial, visando conceituar os principais institutos. O tema possui grande repercussão no âmbito do Direito Tributário, visto que, ainda, há decisões divergentes nos Tribunais pátrios.

**Palavras-chave:** Prescrição, Prazo, Interrupção, Execução Fiscal.

## THE (UN) CONSTITUTIONALITY OF THE INTERRUPTION OF THE TAX CADUCITY IN THE MOMENT OF THE PROPOSAL OF THE TAX EXECUTION

**ABSTRACT:** The goal of this article is to analyze the Special Appeal 1.120.295/SP of the Justice Supreme Court, regarding the tax caducity, as well as the application of the article 240, §1<sup>st</sup>, from the Code of Civil Procedure in the tax executions of the tax credit in the light of the article 146, III, “b”, from the Federal Constitution. The question is to analyze the constitutionality of the interpretation adopted by the Justice Supreme Court, the first hypothesis is that the application of the Ordinary Law in rather than the Complementary Law outrages the constitutional principle of the legal reserve, causing juridical insecurity; the second hypothesis is that the necessary legislative procedure to the approval of a Complementary Law wasn't respected, according to the article 69 of the Federal Constitution; among other hypothesis that will be analyzed in this article. To reach the results of the research, in other words, a possible solution to the problem, a bibliographic and judicial research was made, aiming to conceptualize the main institutes. The theme has great repercussion under the Tax Law, since there are divergent decisions within the Supreme Courts.

**Key words:** Caducity, Deadline, Interruption, Tax Execution.

---

<sup>1</sup> Artigo apresentado ao Curso de Direito do Ensino Superior do Centro Universitário São Lucas como Pré-requisito para conclusão do curso, e obtenção do Título de Bacharel em Direito sob orientação da professora Renata Miranda de Lima.

<sup>2</sup> Acadêmica do Curso de Direito do Centro Universitário São Lucas, 2019. E-mail: gesiane.veiga@hotmail.com.

<sup>3</sup> Professora Orientadora do Artigo. Bacharel em Sistema de Informação pela Faculdade UNEOURO, Ouro Preto do Oeste/RO (2010); Bacharel em Direito pela Universidade Luterana do Brasil – CEULJI/ULBRA, Ji-Paraná/RO; Especialista em Direito Administrativo pela Faculdade Dom Alberto – Santa Cruz do Sul/RS (2019); Mestranda em Direito Humanos pela Universidade Federal de Rondônia – UNIR, Porto Velho/RO.

## INTRODUÇÃO

A prescrição está relacionada à segurança jurídica, visto que, proporciona uma estabilidade nas relações sociais ao estabelecer que nenhuma pretensão pode durar “*ad eternum*”. Além disso, é um direito fundamental, ou seja, equipara-se a um direito adquirido, previsto no artigo 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal.

No que tange a prescrição tributária, o artigo 146, inciso III, “b”, da Constituição Federal, estabelece que a Lei Complementar seja o veículo normativo adequado para dispor sobre normas gerais em matéria tributária, inclusive sobre prescrição e suas formas de interrupção. Nesse sentido, tem-se que o princípio da legalidade tributária está diretamente relacionado ao processo legislativo apto para dispor de determinada matéria, ou seja, conteúdo previsto na Constituição.

Diante de tal exigência, o Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172/66), instituído por Lei Ordinária, foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988, com *status* de Lei Complementar, se tornando lei apta que dispõe acerca das normas gerais em matéria tributária. As principais diferenças existentes entre a Lei Complementar e a Lei Ordinária estão relacionadas às matérias e ao processo legislativo necessário para aprovação de ambas as Leis, visto que a primeira exige um “*quórum*” de maioria absoluta, enquanto a segunda, um “*quórum*” de maioria simples.

Dito isto, ao estudar os diversos conceitos de prescrição no âmbito do Direito Tributário e, compreender as suas principais características, tem-se que a mesma comporta tanto a interrupção como a suspensão. Quanto a interrupção, as hipóteses estão previstas no artigo 174, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Assim, considerando que o principal objetivo desse artigo é analisar a possibilidade da interrupção da prescrição retroagir à data da propositura da ação de execução fiscal, se torna imprescindível compreender as particularidades de uma ação de execução fiscal e, analisar os procedimentos previstos na Lei de Execução Fiscal (Lei nº. 6.830/80) e no Código de Processo Civil (Lei nº. 13.104/2015).

Vale dizer que, ao tratar de normas gerais de matéria tributária, só é possível aplicar as regras do Código de Processo Civil (Lei Ordinária), há determinadas matérias, sempre respeitando as exigências constitucionais. À vista disso, o intuito é analisar o Recurso Especial nº 1.120.295/SP e sua abordagem no tocante a interrupção da prescrição tributária. Ao compreender o conflito jurídico existente entre artigo 240, §1º, do Código de Processo Civil e o artigo 174 do Código Tributário

Nacional, será averiguado a (in) constitucionalidade do entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.120.295/SP.

A respeito da inconstitucionalidade formal, esta, ocorre quando as normas são formadas por autoridades incompetentes, ou quando não respeitado os procedimentos previstos na Constituição; já a inconstitucionalidade material está relacionada a conteúdo de normas que desrespeita as regras previstas na Constituição. Acerca dos conceitos de (in) constitucionalidade a pesquisa visa apontar as possíveis inconstitucionalidades presentes no Recurso Especial nº 1.120.295/SP.

Assim, o presente artigo visa demonstrar que a interpretação adotada pelo Superior Tribunal de Justiça contraria as exigências previstas nos artigos 2º, 69, 97 e 146, III, “b”, da Constituição Federal, bem como, visa apresentar uma possível solução para este conflito jurídico, qual seja, a interpretação do artigo 240, §1º, do Código de Processo Civil conforme a Constituição, com um possível posicionamento do Supremo Tribunal Federal sobre ao tema.

## **1 DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA APLICADA À PRESCRIÇÃO**

O princípio da reserva legal está relacionado ao processo legislativo, apto para dispor de determinada matéria. No Direito Tributário, a Constituição Federal conferiu competência ao Congresso Nacional para que, mediante Lei Complementar, estabelecesse sobre as normas gerais de prescrição tributária, conforme dispõe o artigo 146, III, “b” da Constituição Federal.

Nesse sentido, a Lei Complementar é o veículo normativo, prevista no artigo 59 da Constituição Federal, apta para dispor das normas gerais de prescrição tributária, que abrange a prescrição nos seus diversos aspectos, incluindo prazos e causas suspensivas e interruptivas.

A Lei Complementar exige um procedimento mais complexo, ou seja, um “*quórum*” mais rigoroso para aprovação, pois exige maioria absoluta dos votos dos membros das duas casas do Congresso Nacional, conforme estabelece o artigo 69 da Constituição Federal. Há ainda duas diferenças entre a Lei Complementar e Lei Ordinária. Sobre tais diferenças, Alexandre de Moraes leciona 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 matérias 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 *quórum* para aprovação da lei ordinária é de maioria simples (art. 47), o *quórum* para aprovação da lei complementar é de maioria absoluta (art. 69), ou seja, o primeiro número inteiro subsequente à divisão dos membros da Casa Legislativa por dois. (2003, p. 444)

Nesse sentido, o processo legislativo para aprovação de Lei Complementar exige que haja um “*quórum*” de maioria absoluta, e na votação deve levar em consideração o número total de integrantes da casa legislativa e não apenas o número de parlamentares presentes, como ocorre na maioria simples.

No âmbito do Direito Tributário, ao tratar reserva legal, Luciano Amaro, afirma que a reserva legal contida no texto constitucional se trata de uma regra que visa garantir uma segurança jurídica, dizendo que:

(...) A legalidade tributária não se contenta com a simples existência de comando abstrato, geral e impessoal (lei material), com base em que sejam valorizados os fatos concretos. A segurança jurídica requer lei formal, ou seja, exige-se que aquele comando, além de abstrato, geral e impessoal (reserva de lei material), seja formulado por órgão titular de função legislativa (reserva de lei formal). (2014, p. 26)

No Direito Tributário, enquanto o princípio da legalidade está ligado a submissão e ao respeito à lei, o princípio da reserva legal estabelece que determinada matéria há de fazer-se, necessariamente, por lei formal, ou seja, norma que respeita o processo legislativo previsto no artigo 69 da Constituição Federal. Nesse sentido José Afonso da Silva ensina:

O primeiro significa a submissão e o respeito à lei, ou a atuação dentro da esfera estabelecida pelo legislador. O segundo consiste em estatuir que a regulamentação de determinadas matérias há de fazer-se necessariamente por lei formal. Embora, às vezes, se diga que o princípio da legalidade se revela como um caso de reserva relativa, ainda assim é de reconhecer-se diferença entre ambos, pois o legislador, no caso de reserva de lei, deve ditar uma disciplina mais específica do que é necessário para satisfazer o princípio da legalidade (2013, p. 424).

Nesse aspecto, tem-se que o princípio da reserva legal está relacionado com a questão de competência, conforme ensina José Afonso da Silva:

Em verdade, o problema das relações entre os princípios da legalidade e da reserva de lei resolve-se com base no Direito Constitucional positivo, à vista

do poder que a Constituição outorga ao Poder Legislativo. Quando essa outorga consiste no poder amplo e geral sobre qualquer espécie de relações, como vimos antes, tem-se o princípio da legalidade. Quando a Constituição reserva conteúdo específico, caso a caso, à lei, encontramos-nos diante do princípio da reserva legal (2013, p. 424).

Dito isto, cumpre ressaltar que a Lei Ordinária é uma lei comum, apta para legislar sobre matérias residuais, ou seja, matérias que não são reservadas à Lei Complementar. Nesse caso, uma Lei Complementar, devido o rigor para sua aprovação, poderia alterar ou tratar de matérias reservadas à Lei Ordinária, mas uma Lei Ordinária não poderia alterar ou tratar de matérias reservadas à Lei Complementar, nesse caso, haveria uma inconstitucionalidade.

Dessa forma, ao analisar a regra da reserva legal contida na Constituição Federal, para dispor sobre normas gerais de prescrição tributária, elaboradas mediante Lei Complementar, não é difícil compreender que é de manifesta inconstitucionalidade o caso de uma Lei Ordinária regular matéria reservada à Lei Complementar.

## 1.1 O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL COMO LEI COMPLEMENTAR

O Código Tributário Nacional foi instituído por uma Lei Ordinária, Lei nº. 5.172/1966, a qual foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988, tendo *status* de Lei Complementar, regulando todas as normas gerais em matéria de prescrição tributária, inclusive as formas de interrupção da prescrição tributária.

A esse respeito, Eduardo Sabbag ensina:

É que a Lei nº. 5.172/66, embora aprovada como lei ordinária formal, foi elevada, ainda sob a égide da Carta de 1967, no plano da teoria da recepção, à categoria de lei complementar, em razão principalmente do seu objetivo. Quanto a este, no ano anterior (1966), o CTN já estipulava em seu art. 1º que regularia 'as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regulamentar'. Com advento da Carta de 1967, definiu-se a figura de lei complementar como instrumento distinto de lei ordinária, atribuindo-se-lhe a tarefa de veicular as matérias que então se encontravam disciplinadas no CTN. (2019, p. 744)

Nesse mesmo sentido Hugo de Brito Machado explica:

(...) Na verdade, o Código Tributário Nacional continua sendo uma lei ordinária. Ocorre que ele traía de matéria que, hoje, está reservada a lei

complementar. Matéria que hoje somente por lei complementar pode ser tratada. Assim, é evidente que os seus dispositivos, que tratam de matéria hoje privativa de lei complementar, só por essa espécie normativa pode ser alterado. (2010, p.87)

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, a mesma situação ocorreu com o Código de Tributário Nacional que foi recebido com *status* de lei materialmente complementar, e o Supremo Tribunal Federal reconheceu esta tese no julgamento do Recurso Extraordinário nº 556664/RS, vejamos o seguinte trecho da ementa do acórdão:

[...]. As normas relativas à prescrição e à decadência tributária têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserve a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. [...] (STF – RE: 556664 RS, Relator: Min. GILMAR MENDES, Data de Julgamento: 12/06/2018, Tribunal Pleno, Data de Publicação: REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO)

Na época, por não se tratar de Lei Complementar, foi muito discutido a recepção do Código Tributário Nacional pela Constituição. Sobre esse assunto, Luciano Amaro leciona:

Esse tipo de problema, na verdade, é resolvido pelo princípio da recepção: as normas infraconstitucionais anteriores à Constituição são recepcionadas pela nova ordem constitucional, salvo no que contrariarem preceitos substantivos do novo ordenamento. Quanto à forma de elaboração da norma, obviamente não se aplica a Constituição nova; ter-se-á aplicado a velha, e a lei ou terá nascido formalmente perfeita sob a antiga Constituição, ou desde então já não se legitimaria e padeceria de inconstitucionalidade formal. Se a lei nasceu formalmente válida, atendendo ao processo legislativo na época de sua criação, é irrelevante que, posteriormente, a nova Constituição reclame, para a matéria de que aquela lei tratava, um diferente ritual de aprovação. (2014, p. 36)

O artigo 146, inciso III, “b”, da Constituição Federal, estabelece que somente a Lei Complementar possa regular as normas gerais em matéria de prescrição tributária. Diante dessa exigência o Código Tributário Nacional, mais precisamente o artigo 174 do Código, vem tratando da ação para cobrança de crédito tributário.

A esse respeito, Leandro Paulsen ensina:

A prescrição é matéria de normas gerais de Direito Tributário sob reserva de lei complementar desde a CF/67, atualmente por força do art. 146, III, b, da CF/88. Desse modo, não pode o legislador ordinário dispor sobre a matéria, estabelecendo prazos, hipóteses de suspensão e de interrupção da prescrição, sob pena de inconstitucionalidade. Válido é o regime estabelecido pelo Código Tributário Nacional, recepcionado como lei complementar (2017, p. 286).

Dessa forma, apesar de ter sido instituído por uma Lei Ordinária, o Código Tributário Nacional, por se tratar de normas gerais em matérias de prescrição tributária, foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com status de Lei Complementar. Tendo o status de Lei Complementar, Eduardo Sabbag ensina que: “o CTN deve ser modificado apenas por nova lei complementar ou pelas normas que lhe forem hierarquicamente superiores” (2019, p. 744).

## 2 DA PRESCRIÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Inicialmente tem-se que a prescrição é um direito fundamental previsto na Constituição Federal, que visa garantir uma estabilidade, pois uma pretensão não pode durar “*ad eternum*”, o que causaria uma intranquilidade às pessoas, visto que a qualquer momento outra pessoa poderia lhe mover uma ação judicial.

Assim, depois de esgotado certo prazo determinado em lei, surgem a certeza e a segurança, que impedem o eventual direito daquele que se manteve inerte, e uma vez ocorrendo a prescrição, surge o direito adquirido, insuscetível de afetação, até mesmo por lei formal e materialmente constitucional.

E, acerca do direito adquirido, insta citar o artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal, que a tutela como sendo uma segurança jurídica, que está previsto no *caput* do mesmo dispositivo, o qual disciplina que “todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade [...]”.

Entende-se então que, a segurança é um elemento amplo e geral. Além da segurança física, que é uma proteção aguardada, o Estado precisa garantir uma segurança nas relações jurídicas. A segurança jurídica, é uma garantia constitucional disposta no artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal, o qual estabelece que “a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”.

Nesse sentido, o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, integram o princípio constitucional da segurança jurídica, visando garantir maior estabilidade nas relações jurídicas. E se tratando de prescrição, esta, está associada ao direito adquirido, visto que, a prescrição tem o poder de refletir diretamente no princípio da segurança jurídica, como um direito individual do cidadão em ver garantida determinada situação jurídica, por ter passado certo lapso temporal, a fim de evitar que o Estado possa cobrar o contribuinte “*ad eternum*”.

A esse respeito Luciano Amaro ensina que:

A certeza e a segurança do direito não se compadecem com a permanência, no tempo, da possibilidade de litígios instauráveis pelo suposto titular de um direito que tardiamente venha a reclamá-lo. *Dormientibus non succurrit jus*. O direito positivo não socorre a quem permanece inerte, durante largo espaço de tempo, sem exercitar seus direitos. Por isso, esgotado certo prazo, assinalado em lei, prestigiam-se a certeza e a segurança, e sacrifica-se o eventual direito daquele que se manteve inativo no que respeita à atuação ou defesa desse direito. (2007, p. 395).

No âmbito do Direito Tributário, a prescrição é a perda do direito de ação, em virtude de ter transcorrido determinado lapso temporal, além disso, também é uma causa de extinção do crédito tributário, e está relacionada à segurança das relações jurídicas que visam garantir uma estabilidade.

Assim, a prescrição é causa extintiva do crédito tributário, conforme dispõe o artigo 156, V, do Código Tributário Nacional e, é a perda do direito subjetivo de ajuizamento da ação de execução, conforme ensina Eduardo Sabbag:

(...) Define-se como fato jurídico que determina a perda do direito subjetivo de ajuizamento da ação de execução (fiscal) do valor do tributo. Vale dizer que a prescrição, veiculando a perda do direito à ação (*actionata*), atribuída à proteção de um direito subjetivo e, por isso mesmo, desfazendo a força executória do credor em razão de sua inoperância, apresenta-se como figura de direito processual. (2019, p. 1001)

No mesmo sentido Hugo de Brito Machado ensina:

Na Teoria Geral do Direito a prescrição é a morte da ação que tutela o direito, pelo decurso do tempo previsto em lei para esse fim. O direito sobrevive, mas sem proteção. Distingue-se, neste ponto, da decadência, que atinge o próprio direito. (2010, p. 236)

À vista disso, tem-se que a aquisição da prescrição ocorre quando passado determinado lapso temporal a pessoa permanece inerte, ou seja, não exerce seu direito de pleitear uma ação judicial. Vejamos trecho da seguinte jurisprudência:

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO DECLARADA EM EXECUÇÃO FISCAL. PERDA DO OBJETO. SENTENÇA EXTINTIVA. SUCUMBÊNCIA MANTIDA. O art. 156, inc. V, do Código Tributário Nacional não deixa dúvidas acerca da extinção do crédito tributário quando da ocorrência da prescrição. Extingue-se não só o direito subjetivo do credor de pleitear, através do Judiciário, a execução do débito devido, mas também o direito ao crédito tributário em si, com o que se torna possível a emissão de Certidão Negativa de débito em favor do outora [...]. (TJ-RS - AC: 70026939264 RS, Relator: Niwton Carpes da Silva, Data de Julgamento: 09/11/2011, Vigésima Segunda Câmara Cível, Data de Publicação: Diário da Justiça do dia 11/11/2011)

Vale ressaltar que, a prescrição atinge tanto a ação de cobrança do crédito tributário como o próprio crédito tributário, fato este que impossibilita a Fazenda Pública, após cinco anos de constituído o crédito tributário, recusar o fornecimento de certidão negativa ao sujeito passivo. Nesse sentido ensina Hugo de Brito Machado:

Se a prescrição atingisse apenas a ação para cobrança, mas não o próprio crédito tributário, a Fazenda Pública, embora sem ação para cobrar seus créditos depois de cinco anos de definitivamente constituídos, poderia recusar o fornecimento de certidões negativas aos respectivos sujeitos passivos. Mas como a prescrição extingue o crédito tributário, tal recusa obviamente não se justifica. (2010, p. 236)

Uma vez extinto o crédito tributário pela prescrição, conforme preceitua o artigo 156, inciso V, do Código Tributário Nacional, o prejuízo da prescrição deve ser suportado pelo Estado, visto que, o direito ao não pagamento do tributo já integra o patrimônio jurídico do contribuinte.

Diante disso, o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Recurso Especial nº. 1.120.295/SP e aplicar o Código de Processo Civil, que é Lei Ordinária, em detrimento da regra constitucional que preconiza ser necessária uma Lei Complementar, violou a segurança jurídica em casos onde a prescrição tenha ocorrido à luz do Código Tributário Nacional.

Se assim se afirmar, o artigo 174, *caput*, do Código Tributário Nacional preconiza que o termo “*a quo*” da prescrição ocorre a partir da constituição definitiva do crédito tributário, e os seus incisos trazem as hipóteses de interrupção do prazo prescricional, enquanto o artigo 240, § 1º, do Código de Processo Civil, diferentemente

do Código Tributário Nacional estabelece que a interrupção da prescrição tributária retroage à data de propositura da ação.

## 2.2. O TERMO “A QUO” DA CONTAGEM DA PRESCRIÇÃO

O termo “*a quo*” diz respeito ao início do prazo prescricional, o qual é contado a partir da constituição definitiva do crédito tributário, de acordo com o artigo 174, *caput*, do Código Tributário Nacional. A constituição definitiva ocorre depois de efetuado o lançamento (o qual pode ser por declaração, homologação e ofício) e notificado o contribuinte. Caso haja impugnação administrativa do lançamento, a constituição definitiva será após a notificação da decisão administrativa final, ou seja, após preclusa as vias administrativas de impugnação pelo contribuinte.

É o que ensina Ricardo Lobo Torres “O prazo da prescrição é de 5(cinco) anos contados da constituição definitiva do crédito, isto é, da data marcada para o pagamento no lançamento notificado ou do decurso do prazo de 30 dias contados da decisão definitiva. (...)” (2011, p. 304)

Ao tratar da constituição do crédito tributário o artigo 142 do Código Tributário Nacional estabelece:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O crédito tributário decorre de uma obrigação, a lei estabelece quais são os tributos devidos e suas hipóteses de incidência. A obrigação tributária surge pós-concretizada a hipótese de incidência pela ocorrência do fato gerador, momento que é lançado o crédito tributário e comunicado o dever da obrigação. O termo “*a quo*” da contagem do quinquênio prescricional se dá da constituição definitiva do crédito tributário.

No entanto, vale ressaltar que o lançamento não é o único meio para efetivar a constituição do crédito tributário. A súmula 436 do Superior Tribunal de Justiça

vejamos: “A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco”.

Assim, a constituição definitiva do crédito tributário, ocorre após o lançamento do crédito tributário, o qual é regularmente comunicado ao devedor, nesse momento abre-se à Fazenda Pública um prazo prescricional de cinco anos para cobrar o crédito tributário, por meio de um processo administrativo ou, em juízo, através da execução fiscal. Sobre esse assunto Paulo de Barros Carvalho leciona:

Com o lançamento eficaz, quer dizer, adequadamente notificado ao sujeito passivo, abre-se à Fazenda Pública o prazo de cinco anos para que ingresse em juízo com a ação de cobrança (ação de execução). Fluido esse período de tempo sem que o titular do direito subjetivo deduza sua pretensão pelo instrumento processual próprio, dar-se-á o fato jurídico da prescrição. A contagem do prazo tem como ponto de partida a data da constituição definitiva do crédito, expressão que o legislador utiliza para referir-se ao ato de lançamento regularmente comunicado (pela notificação) ao devedor. (2012, p. 312)

A esse respeito o Superior Tribunal de Justiça no recurso repetitivo REsp 1.320.825 estabeleceu: “A notificação do contribuinte para o recolhimento do IPVA perfectibiliza a constituição definitiva do crédito tributário, iniciando-se o prazo prescricional para a execução fiscal no dia seguinte à data estipulada para o vencimento da exação.”

Sobre esse assunto a jurisprudência é clara:

Execução Fiscal. Auto de Infração não impugnado. Definitividade do crédito. Início do prazo prescricional. Despacho ordenatório da citação. Recurso improvido. Tratando-se de crédito tributário constituído por meio de auto de infração, se o contribuinte deixar de pagar a dívida ou de interpor recurso administrativo, o crédito torna-se imediatamente exequível após o lapso de 30 dias, sendo este o marco inicial para cômputo do prazo prescricional. Transcorrido lapso temporal superior a cinco anos entre a data de constituição definitiva do crédito e o marco interruptivo da prescrição vigente à época de propositura da execução, imperioso reconhecer a ocorrência de prescrição do crédito. (Apelação, Processo nº 0114392-83.2008.822.0001, Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia, 2ª Câmara Especial, Relator(a) do Acórdão: Des. Renato Martins Mimessi, Data de julgamento: 27/07/2016)

Após o lançamento do crédito tributário, o contribuinte terá um prazo estabelecido em Lei, para efetuar o pagamento. Contudo, sendo omissa a Lei, aplica-se a regra do artigo 160 do Código Tributário Nacional: “Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento”.

No entanto, vale ressaltar que, a constituição do crédito tributário ocorre em datas distintas, conforme o comportamento do contribuinte após o lançamento é o que ensina Eduardo Sabbag:

(...) se o contribuinte, após o lançamento, não procurar impugnar o débito, desprezando-o por completo, a constituição definitiva do crédito tributário ocorrerá ao término do prazo (previsto em legislação específica) permitido para a protocolização da defesa administrativa. (...) (2019, p. 1.007)

Contudo, se após a notificação o contribuinte impugnar o débito no processo administrativo, a constituição definitiva do crédito tributário ocorrerá com a última decisão administrativa, da qual não caiba mais recurso, dessa forma, tem-se que a notificação, que informa a constituição definitiva do crédito, não tem o condão de indicar que ele estará definitivamente constituído.

De forma simplificada, o termo “*a quo*” para contagem do prazo prescricional será da data da notificação do lançamento (mais de 30 dias), caso não seja impugnado administrativamente o lançamento; ou da data da notificação da última decisão administrativa, a qual manterá total ou parcialmente o tributo.

### **3 DA EXECUÇÃO FISCAL**

Após a constituição definitiva do crédito tributário, o contribuinte terá um prazo para efetuar o pagamento do crédito, decorrido tal prazo, sem que seja efetuado o pagamento, a Fazenda Pública por meio do processo administrativo poderá efetuar tal cobrança, nesse caso o contribuinte poderá pagar a dívida ou impugnar o crédito.

Sendo a decisão administrativa favorável à Fazenda Pública, o processo será remetido à procuradoria da fazenda (municipal, estadual, distrital ou federal), que efetuará o registro do valor no livro da dívida ativa e, em seguida, por meio da certidão (título extrajudicial) ajuizará a ação de execução fiscal em face do devedor para cobrança do crédito tributário.

À vista disso, tem-se que a execução fiscal é um meio utilizado para executar uma certidão de dívida ativa, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, sendo regida pela Lei 6.830/1980 aplicando subsidiariamente o Código de Processo Civil, nos termos do artigo 1º da referida Lei.

O artigo 2º da Lei 6.830/1980 conceitua o que venha ser dívida ativa:

Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

O artigo 201 do Código Tributário Nacional também traz um conceito:

Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.  
Parágrafo único. A fluência de juros de mora não exclui, para os efeitos deste artigo, a liquidez do crédito.

No mesmo sentido, Hugo de Brito Machado conceitua:

O crédito é levado à inscrição como dívida depois de definitivamente constituído. A inscrição não é ato de constituição do crédito tributário. Pressupõe, isto sim, que este se encontre regular e definitivamente constituído e, ainda, que se tenha esgotado o prazo fixado para seu pagamento. (2010, p. 273)

Dito isto, cumpre ressaltar que as espécies de tributos (créditos tributários) são: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais, classificação da Teoria Pentapartite, adotada pelo Supremo Tribunal Federal. Já os créditos não tributários, os quais também podem ser executados através de uma execução fiscal, são: multas do tribunal de contas, multas ambientais, multas penais, entre outros.

A inscrição na dívida ativa é um ato do controle da legalidade, onde um órgão apurará a certeza e liquidez do crédito, nos termos do artigo 2º, § 3º da Lei nº. 6.830/1980. Além disso, a certidão de dívida ativa é um título extrajudicial, prevista no artigo 784, inciso IX, do Código de Processo Civil, sendo um título extrajudicial, tem que preencher os requisitos de certeza, liquidez e exigibilidade.

Ao constituir um crédito em dívida ativa o termo de inscrição, obrigatoriamente, deverá conter alguns dados, é o que estabelece o artigo 2º, § 5º da Lei n. 6.830/1980, vejamos:

Art. 2º [...]

§ 5º - O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:

- I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros;
- II - o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato;
- III - a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida;
- IV - a indicação, se for o caso, de estar a dívida sujeita à atualização monetária, bem como o respectivo fundamento legal e o termo inicial para o cálculo;
- V - a data e o número da inscrição, no Registro de Dívida Ativa; e
- VI - o número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida.

Quanto à substituição da certidão da dívida ativa, nos casos de correção de erro material ou formal, a súmula 392 do Superior Tribunal de Justiça estabelece: “A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução”.

Quanto aos legitimados para ajuizar uma execução fiscal, têm-se que os legitimados ativos para propositura de uma execução é a Fazenda Pública, assim entendida, como a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas respectivas autarquias e fundações públicas do direito público; já o legitimado passivo, é devedor, o fiado, o espólio, a massa, o responsável e os sucessores, nos termos do artigo 4º da Lei n. 6.830/1980.

Quanto à competência para processar a execução fiscal, o artigo 46, § 5º, do Código de Processo Civil, estabelece que seja “proposta no foro de domicílio do réu, no de sua residência ou no lugar onde for encontrado”. Quanto à competência em razão da natureza do crédito, seja proposta no juízo de primeiro grau, e poderão ser ajuizadas na Justiça Federal, Justiça Estadual, Justiça do Trabalho e na Justiça Eleitoral.

O procedimento de uma execução fiscal inicia-se com a citação, que em regra, será realizada via postal, através de uma carta com aviso de recebimento, salvo se a Fazenda Pública requerer que se faça de outra forma, de acordo com o artigo 8º, inciso I, da Lei n. 6.830/1980. Já o inciso III do mesmo dispositivo estabelece que se o aviso de recebimento não retornar em 15 (quinze) dias, a citação deverá ocorrer pelo oficial de justiça ou por edital.

A par disso, o artigo 8º, § 2º, da Lei n. 6.830/1980, dispõe que o despacho do juiz que ordena a citação interrompe a prescrição, contudo, é sabido que cabe a Lei Complementar legislar sobre matérias de prescrição tributária. Nesse sentido, tal regra só se aplica à execução de dívidas não tributárias.

Diante da exigência de Lei Complementar, o Código Tributário Nacional foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988, e em seu artigo 174, parágrafo único, inciso I, estabelecia que interrupção da prescrição se desse com a citação pessoal do devedor, contudo, a Lei Complementar 118/2005 alterou a redação do inciso I, e passou a estabelecer que a prescrição seja interrompida com o despacho do juiz que ordena a citação do devedor, conforme já previa o artigo 8º, § 2º da Lei n. 6.830/1980.

Contudo, de forma subsidiária, aplica-se o artigo de 240, § 1º, do Código de Processo Civil, o qual estabelece que a interrupção da prescrição retroaja à data de propositura da ação. Tal aplicação gera uma discussão se é constitucional ou não a aplicação desse dispositivo de Lei de Ordinária à execução fiscal de créditos tributários.

Ainda tratando do procedimento, ao ser citado, o devedor terá 5(cinco) dias para efetuar o pagamento da dívida ou garantir a execução, nos termos do artigo 8º da Lei n. 6.830/1980. Tratando-se de garantia à execução, o devedor poderá nomear bens, respeitando o que estabelece o artigo 11 da Lei n. 6.830/1980.

Na hipótese de o devedor não possuir bens para garantir o juízo, o processo poderá ser suspenso, aplicando as regras do artigo 40, §§ 2º à 4º da Lei nº. 6.830/1980. Nesse caso, o juízo poderá determinar a indisponibilidade de bens e direito do devedor, nos termos do artigo 185-A do Código Tributário Nacional, vejamos:

Art. 185-A. Na hipótese de o devedor tributário, devidamente citado, não pagar nem apresentar bens à penhora no prazo legal e não forem encontrados bens penhoráveis, o juiz determinará a indisponibilidade de seus bens e direitos, comunicando a decisão, preferencialmente por meio eletrônico, aos órgãos e entidades que promovem registros de transferência de bens, especialmente ao registro público de imóveis e às autoridades supervisoras do mercado bancário e do mercado de capitais, a fim de que, no âmbito de suas atribuições, façam cumprir a ordem judicial. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

Vale ressaltar que, na ação de execução, poderá ocorrer parcelamento da dívida, nos termos do artigo 916 do Código de Processo Civil, sendo que parcelada a dívida, o processo de execução ficará suspenso.

Caso o devedor não reconheça a dívida poderá opor Embargo à Execução, que é o meio adequado para se defender, juntar documentos e arrolar testemunhas que

alega serem imprescindíveis para discutir a dívida, conforme dispõe o artigo 16 a 20 da Lei n. 6.830/1980.

Sobre a possibilidade de opor Embargos à Execução, Eduardo Sabbag leciona:

Após a inscrição, cria-se o cenário hábil à propositura da ação judicial de cobrança, de nome Ação de Execução Fiscal, conforme a Lei n. 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais – LEF). Como resposta a ação judicial, poderá o contribuinte, após a garantia do juízo (com os bens garantidores previstos no art. 9 da LEF), a ser prestada no prazo de 5 dias, por Embargos à Execução Fiscal (prazo de 30 dias, após a garantia), numa tentativa de extinguir a execução fiscal pré-existente [...](2017 p. 1155).

Dessa forma, o devedor terá 30(trinta) dias para opor o Embargo, na ocasião poderá questionar a exigibilidade do título, as preliminares de prescrição ou decadência, os vícios, bem como discutir o mérito e requerer provas, nos termos do artigo 16, § 2º, da Lei n. 6.830/1980.

Oposto o embargo à execução, o juízo sentenciará; da sentença desfavorável ao devedor caberá recurso de apelação, com efeito, meramente devolutivo ao Tribunal de Justiça “*ad quem*”. Do acórdão do Tribunal, ainda, conforme o caso cabe recurso ao Superior Tribunal de Justiça e ao Supremo Tribunal de Federal.

Por fim, caso a sentença seja favorável ao devedor, os bens penhorados serão liberados e, se houve depósito em dinheiro, este será devolvido ao devedor com juros e correção monetária.

#### **4 DA APLICAÇÃO DO ARTIGO 240, §1º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA**

No âmbito do Direito Tributário a prescrição comporta tanto a interrupção como a suspensão. Ao tratar da interrupção o artigo 174, parágrafo único, do Código Tributário Nacional estabelece as hipóteses que a enseja e, uma vez ocorrida, inicia-se a contagem do prazo prescricional novamente, vejamos o estabelece o referido artigo:

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Nos dizeres de Paulo de Barros Carvalho:

As causas previstas no parágrafo único do art. 174, uma vez ocorridas, têm a força de interromper o fluxo temporal que termina com a prescrição. Interrompido o curso do tempo, cessa a contagem, começando tudo novamente, isto é, computando-se mais cinco anos. (...) (2012, p. 314)

No mesmo sentido, Hugo de Brito Machado conceitua:

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. (2010, p. 237)

Na suspensão, diferentemente da interrupção, diante de uma causa de suspensão da prescrição, o prazo é suspenso e recomeça a contagem de onde parou.

Nesse sentido, Hugo de Brito Machado conceitua:

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 da suspensão o prazo continua em curso. Constituem causa de suspensão da prescrição aquelas que suspendem exigibilidade do crédito tributário já definitivamente constituído. (2010, p. 237)

Ao tratar da interrupção, cumpre ressaltar que, antes da Lei Complementar 118/2005, o artigo 174, parágrafo único, inciso I, do Código Tributário Nacional estabelecia que a interrupção da prescrição tributária ocorresse com a citação pessoal do devedor, mas com advento da referida Lei Complementar o inciso I do referido dispositivo foi alterado e passou a dispor que a interrupção da prescrição tributária se interromperá com o despacho que ordenar a citação, mesmo texto do artigo 2º, § 2º, da Lei n. 6.830/1980.

O artigo 1º da Lei n. 6.830/1980 estabelece que se aplique o Código de Processo Civil subsidiariamente na execução fiscal. Nesse sentido, vem aplicando-se no processo de execução fiscal o artigo 240, § 1º, do Código de Processo Civil, o qual estabelece que “a interrupção da prescrição, operada pelo despacho que ordena a citação, ainda que proferido por juízo incompetente, retroagirá à data de propositura da ação”.

No geral, a aplicação do artigo 240, § 1º, do Código de Processo Civil visa beneficiar a Fazenda Pública, que por vez, não consegue ajuizar a execução fiscal dentro prazo sem que ocorra a prescrição do crédito tributário, pois, de acordo com artigo 174, parágrafo único, inciso I, do Código Nacional Tributário a interrupção da prescrição só ocorreria com o despacho citatório.

Nesse aspecto, a súmula 106 do Superior Tribunal de Justiça estabelece: “Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência”.

Vale ressaltar que, só aplica a referida súmula quando a demora da citação ou do despacho foi exclusiva do judiciário. Se restar comprovado que o exequente contribuiu para a perda da pretensão executiva pelo decurso de tempo, com a sua inércia em não peticionar alegando a ausência de movimentação do processo, quando à demora no despacho inicial, não se aplica a súmula.

Nesse sentido, a jurisprudência é clara:

Apelação cível. Execução fiscal. Prescrição. Marco interruptivo da prescrição. Citação do devedor. Ajuizamento antes da Lei Complementar nº 118/05. Demora inerente dos mecanismos do Poder Judiciário. Súmula 106 do STJ. Inércia da Fazenda Pública. Improvimento. Verificada que a execução fiscal fora proposta ante da vigência da Lei Complementar nº 118/05, o marco interruptivo da prescrição dá-se com a citação válida do devedor, nos termos do art. 174, parágrafo único, inc. I, do CTN vigente à época. Constatado, *‘in casu’*, que a demora para citação do executado decorre de falhas inerentes do Poder Judiciário, não pode a parte-atora, que se dignou em mover a ação em tempo hábil, ficar prejudicada pelo acolhimento de teses de prescrição ou decadência do crédito executado (Súmula 106 do STJ). Todavia, se após a regular distribuição do feito executório, a Fazenda Pública apresentar comportamento passivo em relação à morosidade do Poder Judiciário, permitindo que os autos permaneçam estacionados em cartório por prazo superior ao lustro prescricional, imperioso o reconhecimento do fenômeno prescricional. (TJ-RO - APL: 01008119420058220101 RO 0100811-94.2005.822.0101, Relator: Desembargador Renato Mimessi, 2ª Câmara Especial, Data de Publicação: Processo publicado no Diário Oficial em 13/11/2015.)

Por fim, cumpre ressaltar que o artigo 240, § 1º, do Código de Processo Civil é um dispositivo de Lei Ordinária, que vem regulamentando assunto reservado a Lei Complementar, ou seja, estabelece o marco interruptivo da prescrição dos créditos tributários ao estabelecer que a interrupção da prescrição retroage à data da propositura da execução fiscal, desrespeitando o que estabelece o artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal.

## 5 O RECURSO ESPECIAL Nº. 1.120.295/SP E SUA ABORDAGEM NO TOCANTE À INTERRUPTÃO DA PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA

O Superior Tribunal de Justiça, através do julgamento do Recurso Especial nº. 1.120.295/SP, submetido ao rito dos recursos repetitivos, em 12/05/2010, decidiu pela aplicação do artigo 219, § 1º, do Código de Processo Civil, atual artigo 240, § 1º, à prescrição tributária, ao estabelecer o marco interruptivo da mesma.

No Recurso Especial nº. 1.120.295/SP foi discutido o termo “*a quo*” para contagem do prazo prescricional nos tributos lançados por homologação. No caso, o contribuinte apresentou a declaração de rendimentos em 30/04/1997, iniciando-se o termo “*a quo*” do prazo prescricional. A ação executiva fiscal foi proposta em 05/03/2002, antes de operar o termo “*ad quem*” do prazo prescricional (30/04/2002). Ocorre que o despacho inicial e a citação válida do devedor ocorreram em junho de 2002, quando já prescrito o crédito tributário, na forma da antiga redação do artigo 174, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Ao analisar o Recurso Especial nº. 1.120.295/SP o Relator aplicou a redação do atual artigo 240, § 1º, do Código de Processo Civil, retroagindo a interrupção da prescrição à data de propositura da execução fiscal, vejamos os seguintes trechos da ementa do acórdão:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO DE O FISCO COBRAR JUDICIALMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO POR ATO DE FORMALIZAÇÃO PRATICADO PELO CONTRIBUINTE (IN CASU, DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS). PAGAMENTO DO TRIBUTO DECLARADO. INOCORRÊNCIA. TERMO INICIAL. VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECLARADA. PECULIARIDADE: DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS QUE NÃO PREVÊ DATA POSTERIOR DE VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, UMA VEZ JÁ DECORRIDO O PRAZO PARA PAGAMENTO. CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL A PARTIR DA DATA DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. [...]. 2. A prescrição, causa extintiva do crédito tributário, resta assim regulada pelo artigo 174, do Código Tributário Nacional, verbis: “Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva. Parágrafo único. A prescrição se interrompe: I – pela citação pessoal feita ao devedor; I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005) II – pelo protesto judicial; III – por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor; IV – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.” [...]. 13. Outrossim, o exercício do direito de ação pelo Fisco, por

intermédio de ajuizamento da execução fiscal, conjura a alegação de inação do credor, revelando-se incoerente a interpretação segundo a qual o fluxo do prazo prescricional continua a escoar-se, desde a constituição definitiva do crédito tributário, até a data em que se der o despacho ordenador da citação do devedor (ou até a data em que se der a citação válida do devedor, consoante a anterior redação do inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do CTN). [...]. 15. A doutrina abalizada é no sentido de que: “Para CÂMARA LEAL, como a prescrição decorre do não exercício do direito de ação, o exercício da ação impõe a interrupção do prazo de prescrição e faz que a ação perca a ‘possibilidade de reviver’, pois não há sentido a priori em fazer reviver algo que já foi vivido (exercício da ação) e encontra-se em seu pleno exercício (processo). Ou seja, o exercício do direito de ação faz cessar a prescrição. Aliás, esse é também o diretivo do Código de Processo Civil: ‘Art. 219. A citação válida torna prevento o juízo, induz litispendência e faz litigiosa a coisa; e, ainda quando ordenada por juiz incompetente, constitui em mora o devedor e interrompe a prescrição. § 1º A interrupção da prescrição retroagirá à data da propositura da ação.’ Se a interrupção retroage à data da propositura da ação, isso significa que é a propositura, e não a citação, que interrompe a prescrição. Nada mais coerente, posto que a propositura da ação representa a efetivação do direito de ação, cujo prazo prescricional perde sentido em razão do seu exercício, que será expressamente reconhecido pelo juiz no ato da citação. Nesse caso, o que ocorre é que o fator conduta, que é a omissão do direito de ação, é desqualificado pelo exercício da ação, fixando-se, assim, seu termo consumativo. Quando isso ocorre, o fator tempo torna-se irrelevante, deixando de haver um termo temporal da prescrição.” (Eurico Marcos Diniz de Santi, in “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Ed. Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 232/233) 16. Destarte, a propositura da ação constitui o dies ad quem do prazo prescricional e, simultaneamente, o termo inicial para sua recontagem sujeita às causas interruptivas previstas no artigo 174, parágrafo único, do CTN. [...].

No acórdão, um dos argumentos utilizados para afastar a aplicação da regra do artigo 174, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, foi que:

[...] Codex Processual, no § 1º, do artigo 219, estabelece que a interrupção da prescrição, pela citação, retroage à data da propositura da ação, o que, na seara tributária, após as alterações promovidas pela Lei Complementar 118/2005, conduz ao entendimento de que o marco interruptivo atinente à prolação do despacho que ordena a citação do executado retroage à data do ajuizamento do feito executivo, a qual deve ser empreendida no prazo prescricional. [...]

Contudo, o artigo 146, inciso III, “b”, da Constituição Federal estabelece que somente a Lei Complementar possa dispor sobre normas gerais de prescrição tributária. Nesse aspecto, diante dessa exigência constitucional a aplicação do artigo 240, § 1º, do Código de Processo Civil, no âmbito do Direito Tributário enseja tanto inconstitucionalidade formal como a inconstitucionalidade material.

Sobra a inconstitucionalidade das leis ou dos atos do Poder Público, Uadi Lammêgo Bulos manifesta-se:

[...] sob dois aspectos: (a) formalmente, quando tais normas são formadas por autoridades incompetentes ou em desacordo com formalidades, ou procedimentos estabelecidos pela constituição; (b) materialmente, quando o conteúdo de tais leis ou atos contraria preceito, ou princípio da constituição. (2014, p. 49)

No mesmo sentido, ao tratar de inconstitucionalidade formal, o referido autor leciona: “Diz-se que uma lei é formalmente inconstitucional quando é elaborada por um procedimento contrário à constituição, ou quando emana de órgão incompetente, ou, ainda, quando é criada em tempo proibido”. (2014, p. 143). Quanto à inconstitucionalidade material, autor ainda estabelece que: “A inconstitucionalidade material, substancial ou intrínseca é a que afeta o conteúdo das disposições constitucionais.” (2014, p. 146).

Deste modo, o Relator, no Recurso Especial nº. 1.120.295/SP submetido ao rito dos recursos repetitivos, ao tratar sobre a forma de interrupção da prescrição tributária, matéria reservada à Lei Complementar, de acordo com o artigo 146, inciso III, “b”, da Constituição Federal, ensejou tanto a inconstitucionalidade formal como a inconstitucionalidade material.

## 5.1 DA INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL

A aplicação do artigo 240, § 1º, do Código de Processo Civil no âmbito do Direito Tributário, enseja a inconstitucionalidade formal, visto que, afronta a exigência do artigo 146, inciso III, “b”, e do artigo 69, ambos da Constituição Federal. Enquanto o artigo 146, inciso III, “b”, exige que somente a Lei Complementar possa dispor sobre normas gerais de prescrição tributária, o artigo 69 dispõe sobre o “*quórum*” necessário para aprovação de uma Lei Complementar.

Além dessas duas inconstitucionalidades, há uma terceira, pois, o artigo 97 da Constituição Federal estabelece que: “Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial, poderão os tribunais a declararem a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público”.

No Recurso Especial nº. 1.120.295/SP, o Superior Tribunal de Justiça não respeitou o que prescreve o artigo 97 da Constituição Federal, visto que, simplesmente afastou a incidência do artigo 174 do Código Tributário Nacional de forma implícita, visando aplicar o disposto no artigo 219, § 1º, do Código de Processo

Civil, atual artigo 240, § 1º, não declarando a sua inconstitucionalidade corretamente, ou seja, de forma expressa.

Sobre esse assunto, a súmula vinculante nº 10 do Supremo Tribunal Federal estabelece: “Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, afasta sua incidência, no todo ou em parte”.

A esse respeito, Uadi Lammêgo Bulos, leciona: “a inobservância da reserva de plenário acarreta a nulidade absoluta da decisão judicial colegiada que, partindo de órgão meramente fracionário, tenha declarado a inconstitucionalidade de determinado ato estatal”. (2014, p. 389)

Ainda, em relação a sumula vinculante nº 10 do Supremo Tribunal Federal, o mesmo autor pontua:

Essa súmula, portanto, impede que órgãos fracionários que não têm a maioria absoluta dos integrantes de um tribunal, afastem a incidência, total ou em parte, de lei ou ato normativo do Poder Público. Isso é vedado, mesmo que a decisão do órgão fracionário não declare a inconstitucionalidade da norma, mas apenas afaste a sua incidência em um caso concreto. (2014, p. 390)

Desta maneira, o Superior Tribunal de Justiça ao afastar a incidência do artigo 174 do Código Tributário Nacional visando aplicar regra de Lei Ordinária, artigo 240, § 1º, do Código de Processo Civil, violou o artigo 146, inciso III, “b”, da Constituição Federal, que exige Lei complementar, para tratar do tema, bem como desobedeceu o que dispõe o artigo 69 da Constituição, que estabelece o “*quórum*” de maioria absoluta para aprovação de Lei Complementar e, não observou a regra do artigo 97 da Constituição Federal que trata da cláusula da reserva de plenário para declarar a inconstitucionalidade de leis ou de atos do Poder Público.

## 5.2 DA INCONSTITUCIONALIDADE MATERIAL

O artigo 2º da Constituição Federal de 1988 estabelece: “São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário”. Cada poder tem sua função. O Poder Executivo é responsável por administrar a coisa pública, função típica, bem como a legislar através de medidas provisórias (artigo 62 da Constituição Federal) e julga no exercício de sua função atípica.

Ao tratar das funções do Poder Legislativo, Alexandre de Moraes leciona:

As funções típicas do Poder Legislativo são legislar e fiscalizar, tendo ambas, o mesmo grau de importância e merecedoras de maior detalhamento. Dessa forma, se por um lado a Constituição prevê regras de processo legislativo, para que o Congresso Nacional elabore as normas jurídicas, de outro, determina que a ele compete a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Poder Executivo (CF, art. 70). As funções atípicas constituem-se em administrar e julgar. (...) (2003, p. 295)

Já em relação às funções do Poder Judiciário o mesmo explica:

(...) a função típica do Poder Judiciário é a jurisdicional, ou seja, julgar, aplicando a lei a um caso concreto, que lhe é posto, resultante de um conflito de interesses. O Judiciário, porém, como os demais Poderes do Estado, possui outras funções, denominadas atípicas, de natureza administrativa e legislativa. (2003, p. 359)

No âmbito do Direito Tributário, o artigo 146, inciso III, “b”, da Constituição Federal estabelece que cabe à Lei Complementar, dispor sobre matérias de prescrição tributária. Nesse sentido, o Poder competente para legislar é o Poder Legislativo.

O acórdão proferido pelo Poder Judiciário, no Recurso Especial nº. 1.120.295/SP ao dispor sobre o marco interruptivo da prescrição tributária violou o princípio da separação dos poderes consagrado no artigo 2º da Constituição Federal, dispositivo que o constituinte originário considera como cláusula pétrea, de acordo com o artigo 60, §4º, inciso III, ensejando a inconstitucionalidade material, visto que, cabe ao Poder Legislativo legislar.

Nesse aspecto, ainda tratando de inconstitucionalidade material, o Recurso Especial nº. 1.120.295/SP, violou o princípio da legalidade tributária, previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, vejamos: “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça (...)”.

No Recurso Especial nº. 1.120.295/SP foi discutido o termo “*a quo*” para contagem do prazo prescricional nos tributos lançados por homologação. No caso, o contribuinte apresentou a declaração de rendimentos em 30/04/1997, iniciando-se o termo “*a quo*” do prazo prescricional, enquanto o termo “*ad quem*” se operaria em 30/04/2002, de acordo com o artigo 156, inciso III, do Código Tributário Nacional. A

partir de 01/05/2002, o crédito tributário já não existia; permitir sua cobrança foi exigido sem lei, um desrespeito ao princípio da legalidade tributária.

Sobre o princípio da legalidade tributária, Hugo de Brito Machado leciona: “No Brasil, como, em geral, nos países que consagram a divisão dos Poderes do Estado, o princípio da legalidade constitui o mais importante limite aos governantes na atividade de tributação. (...)” (2010, p. 39)

Dessa forma, no que tange a aplicação do artigo 240, §1º, do Código de Processo Civil, no âmbito da prescrição tributária, restou demonstrada que tal interpretação enseja tanto a inconstitucionalidade formal como a inconstitucionalidade material, visto que o Superior Tribunal de Justiça não respeitou o princípio da separação de poder consagrado na Constituição Federal.

## **6 INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 240, §1º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL CONFORME À CONSTITUIÇÃO FEDERAL**

A interpretação do artigo 240, §1º, do Código de Processo Civil, pela técnica conforme a Constituição, visa afastar a incidência do referido artigo do âmbito da prescrição tributária e, conseqüentemente, sua interpretação, a qual afronta as regras do texto constitucional.

Conforme constatado pela pesquisa, e pontuado nos tópicos anteriores, a Constituição Federal, em seu artigo 146, inciso III, “b”, exige Lei Complementar para dispor de normas gerais em matérias tributárias, inclusive sobre prescrição. Nesse sentido, ao aplicar uma regra de Lei Ordinária, tal norma estará afrontando a Constituição, gerando as inconstitucionalidades, também, já apontadas.

Neste sentido, tal inconstitucionalidade nasceu ao se interpretar o artigo 240, §1º, do Código de Processo Civil no âmbito do direito tributário, mais precisamente no que tange a prescrição. A interpretação do referido artigo, trata-se de uma inconstitucionalidade meramente parcial, sem redução do texto, mas com uma interpretação conforme a Constituição Federal.

A esse respeito o artigo 28, parágrafo único, da Lei nº 9.868/1999 estabelece:

Art. 28. [...]

Parágrafo único. A declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive a interpretação conforme a Constituição e a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto; têm

eficácia contra todos e efeito vinculante em relação aos órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública federal, estadual e municipal.

Sobre esse assunto, Uadi Lammêgo Bulos leciona:

Ocorre quando certa terminologia ambígua é declarada inconstitucional por estar violando a *lex legum*. Impugna-se, pois, sua redação viciosa, contrária à supremacia das normas constitucionais. Exemplo: na ADin 1.127-8, o Supremo concedeu medida liminar para suspender a eficácia da expressão "ou desacato", prevista no art. 72, § 22, do Estatuto da OAB (Lei n. 8.906/94). Ao reduzir o alcance do preceito, concedeu imunidade material aos advogados, numa interpretação conforme do art. 133 da Carta de Outubro. (2014, p. 474)

No entanto, diante de tal inconstitucionalidade, se torna imprescindível a manifestação do Supremo Tribunal de Federal, por meio do controle concentrado ou controle difuso de inconstitucionalidade para afastar a aplicação do artigo 240, §1º, do Código de Processo Civil no âmbito da prescrição tributária.

A respeito do controle concentrado, Uadi Lammêgo Bulos ensina:

No Brasil, o controle concentrado - também chamado de objetivo, reservado, fechado, em tese, principal, abstrato ou centralizado - atrela-se à via de ação. Pela via de ação, somente o Supremo Tribunal Federal fiscaliza a constitucionalidade das leis e atos normativos, podendo ser provocado pelos mecanismos abstratos de defesa da Constituição. (2014, p. 235)

Sobre o de controle difuso, o mesmo autor ensina:

O controle difuso, existente no Brasil desde a Constituição de 1891, permite a todo e qualquer juiz ou tribunal apreciar a inconstitucionalidade das leis, ou atos normativos. No Brasil, o controle difuso - também chamado de desconcentrado, subjetivo, aberto, concreto, descentralizado ou incidental - atrela-se à via de exceção. Pela via de exceção ou de defesa, qualquer das partes, no curso de um processo, pode suscitar o problema da inconstitucionalidade, como questão prejudicial, cabendo ao juiz ou tribunal decidi-la, pois só assim a questão principal poderá ser resolvida. (2014, p. 205)

Do mesmo modo, enquanto o Supremo Tribunal Federal não se manifestar acerca do tema, os juízes de cada Tribunal podem, em controle difuso, declarar a inconstitucionalidade parcial, sem redução do texto do artigo 240, §1º, do Código de Processo Civil criando, assim, repercussão geral do tema para, futuramente, oferecer um Recurso Extraordinário perante o Supremo Tribunal Federal.

## 7 CONCLUSÃO

Pelo exposto, é de se concluir que a prescrição está relacionada a segurança jurídica, e é comparada a um direito adquirido previsto no artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal. Diante da exigência constitucional o Código Tributário Nacional foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com status de Lei Complementar e, ao dispor sobre a prescrição estabelece em seu artigo 156, inciso V, que a prescrição atinge tanto o direito de ação como extingue o crédito tributário.

Nesse contexto, conforme foi constatada pela pesquisa, a prescrição comporta a suspensão e a interrupção. No que tange a interrupção o artigo 174, parágrafo único, do Código Tributário Nacional em seus incisos trazem as hipóteses, sendo que o objeto de estudo no presente artigo foi a hipótese prevista no inciso I.

No Recurso Especial nº. 1.120.295/SP ao ser analisada a ocorrência, a citação válida do contribuinte, restou consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça que a interrupção da prescrição tributária deve retroagir à data de propositura da execução fiscal, aplicando-se, assim, a regra do artigo 240, §1º, do Código de Processo Civil (Lei Ordinária), sob o argumento de que a demora do poder judiciário em despachar uma ação de execução fiscal não pode prejudicar a Fazenda Pública.

Nesse sentido, o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº. 1.120.295/SP, enseja tanto a inconstitucionalidade formal como a inconstitucionalidade material. No que tange a inconstitucionalidade formal, foi violado o artigo 146, inciso III, “b”, da Constituição Federal, que exige Lei complementar para tratar do tema, bem como o artigo 69 da Constituição, que estabelece o “*quórum*” de maioria absoluta para aprovação de Lei Complementar e o artigo 97 da Constituição Federal que trata da cláusula da reserva de plenário para declarar a inconstitucionalidade de leis ou de atos do Poder Público.

Quanto a inconstitucionalidade material, não foi respeitado o princípio da separação de poder, consagrado no seu artigo 2º da Constituição Federal, visto que, não caberia ao Poder Judiciário decidir o marco da interrupção da prescrição, por se tratar de norma que exige Lei Complementar, sendo o Poder Legislativo competente para criar normas dessa natureza por meio do processo legislativo previsto no artigo 69 da Constituição Federal.

Diante disto, se torna imprescindível a manifestação do Supremo Tribunal de Federal, por meio do controle concentrado, ou controle difuso de inconstitucionalidade

para decidir e afasta a aplicação do artigo 240, §1º, do Código de Processo Civil no âmbito da prescrição tributária. Por outro lado, se todos os juízes de cada Tribunal, em controle difuso, declararem a inconstitucionalidade parcial sem redução do texto do artigo 240, §1º, do Código de Processo Civil criará a repercussão geral do tema, requisito para oferecer Recurso Extraordinário perante o Supremo Tribunal Federal.

## 8 REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 20.ed., São Paulo: Saraiva, 2014. E-book.

BRASIL. Casa Civil. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil, 05 de outubro de 1988. Brasília, DF: Palácio do Planalto Presidência da República, 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 31 de maio de 2019.

BRASIL. Casa Civil. Lei nº 5.172, 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Brasília, DF: Palácio do Planalto Presidência da República, 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 31 de maio de 2019.

BRASIL. Casa Civil. **Lei nº 6.830, 22 de setembro de 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Brasília, DF: Palácio do Planalto Presidência da República, 1980. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/CCivil\\_03/leis/L6830.htm](http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/leis/L6830.htm)>. Acesso em: 31 de maio de 2019.

BRASIL. Casa Civil. **Lei nº 9.868, 10 de novembro de 1999**. Dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal. Brasília, DF: Palácio do Planalto Presidência da República, 1980. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9868.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9868.htm)>. Acesso em: 31 de maio de 2019.

BRASIL. Casa Civil. Lei nº 13.105, 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Brasília, DF: Palácio do Planalto Presidência da República, 2015. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm)>. Acesso em: 31 de maio de 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso extraordinário: RE 556664/ RS**. Apelante: União. Apelada: Novoquim indústria químicas LTDA. Relator: Min. Gilmar Mendes. Tribunal pleno. 12 de junho de 2008. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14719930/recurso-extraordinario-re-556664-rs?ref=juris-tabs>>. Acesso em: 31 de maio de 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal de Federal. **Súmula Vinculante nº 10**. Publicação D.O.U. em 27 de junho de 2008. Brasília, DF: Palácio do Planalto Presidência da República, 2008. Disponível em: < <https://www.legjur.com/sumula/busca?tri=stf-svi&num=10>>. Acesso em: 31 de maio de 2019.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 106**. Publicação D.O.U. em 03 de junho de 1994. Brasília, DF: Palácio do Planalto Presidência da República, 1994. Disponível em: < <https://www.legjur.com/sumula/busca?tri=stj&num=106>>. Acesso em: 31 de maio de 2019.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 392**. Publicação D.O.U. em 07 de outubro de 2009. Brasília, DF: Palácio do Planalto Presidência da República, 2009. Disponível em: < <https://www.legjur.com/sumula/busca?tri=stj&num=392>>. Acesso em: 31 de maio de 2019.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 436**. Publicação D.O.U. em 13 de maio de 2010. Brasília, DF: Palácio do Planalto Presidência da República, 2010. Disponível em: < <https://www.legjur.com/sumula/busca?tri=stj&num=436>>. Acesso em: 31 de maio de 2019.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso especial: REsp 1120295/SP (2009/01139645)**. Apelante: Fazenda Nacional. Apelada: UsitécnoIndÚstria e Comércio LTDA. Relator: Ministro Luiz Fux. Primeira seção. 12 de maio de 2010. Disponível em: < <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/9271923/recurso-especial-resp-1120295-sp-20090113964-5/inteiro-teor-14304655>>. Acesso em: 31 de maio de 2019.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **RECURSO ESPECIAL: REsp 1320825/RJ**. Apelante: Estado do Rio de Janeiro. Apelado: Leonardo Reader Marques Medina. Relator: Min. Gurgel de Faria. Primeira seção. 10 de agosto de 2016. Disponível em: < <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/374420248/recurso-especial-resp-1320825-rj-2012-0083876-8/inteiro-teor-374420249?ref=juris-tabs>> Acesso em 31 de maio de 2019.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia. **Apelação: APL 0100811-94.2005.822.0101 RO**. Apelante: Município de Porto Velho/RO. Apelado: Itamar Soares da Silva. Relator: Desembargador Renato Mimessi. 2ª Câmara Especial. Data do Julgamento: 10 de novembro de 2015. Disponível em: <<https://tj-ro.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/295482339/apelacao-apl-1008119420058220101-ro-0100811-9420058220101/inteiro-teor-295482349?ref=serp>>. Acesso em: 31 de maio de 2019.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. **Apelação Cível: AC 70026939264 RS**. Apelante: Sucessão de Walter Fluck. Apelante: Município de Porto Alegre. Relator: Niwton Carpes da Silva. Vigésima Segunda Câmara Cível. Data de julgamento: 9 de novembro de 2011. Disponível em: <<https://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/20796424/apelacao-civel-ac-70026939264-rs-tjrs?ref=serp>> Acesso em: 31 de maio de 2019.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia. **Apelação: APL 0114392-83.2008.822.0001 RO**. Apelante: Estado de Rondônia. Apelado: Valdeci Gomes de Moura. Relator: Desembargador Renato Martins Mimesi, 2ª Câmara Especial. Data de julgamento: 27 de julho de 2016. Disponível em: < <https://tj-ro.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/389393851/apelacao-apl-1143928320088220001-ro-0114392-8320088220001/inteiro-teor-389393864?ref=serp> >. Acesso em 31 de julho de 2019.

BULOS, UadiLammêgo. **Curso de direito constitucional**. 8.ed., São Paulo: 2014.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 24.ed., São Paulo: Saraiva, 2012.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de direito financeiro e tributário**. 16.ed., São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 31.ed., São Paulo: Malheiros, 2010.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 13.ed., São Paulo: Atlas, 2003.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 8.ed., São Paulo: Saraiva, 2017.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 11.ed., São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 9.ed., São Paulo: Saraiva Educação, 2017.

SILVA, José Afonso. **Curso de direito constitucional positivo**. 37.ed. São Paulo: Malheiros Editores LTDA, 2014.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 18.ed., Rio de Janeiro: Renovar, 2011.