

A IMPORTÂNCIA DA INTERPRETAÇÃO ACERCA DA PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Hárrisson Fernandes dos Santos*

Sumário: 1 Introdução; 2 A importância do fato social na formação do direito; 3 O resgate da tópica como possibilidade de formulação do pensamento jurídico; 3.1 A formulação do pensamento tópico; 3.2 A argumentação no direito; 4 A necessidade de reserva de lei complementar para legislar matéria de prescrição e decadência; 4.1 A inconstitucionalidade e a revogação dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91; 4.2 A inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei 1.569/77; 5 Conclusão.

Resumo: Considerando o Direito como uma realidade sistêmica conformadora, a questão da efetividade ganha muito destaque. Principalmente considerando a perspectiva em que tem-se no bojo constitucional a descrição de um rol de direitos e garantias fundamentais, nota-se que está superada a necessidade de um reconhecimento, passando a demandar a efetivação de tais direitos. Assim, observa-se que por muito tempo a análise do Direito ficou dissociada a uma abordagem ética de justiça, a qual visa o presente trabalho resgatar pela descrição do pensamento de alguns filósofos, bem como demonstrar os períodos de evolução dos direitos fundamentais a partir de uma breve descrição objetiva. Logo, uma nova visão do Direito faz-se necessária principalmente a partir de critérios argumentativos, conforme se sugere o que poderia propiciar uma interpretação diferenciada, principalmente nas disposições acerca do Decreto-Lei 1.569/1977 e da Lei 8.212/1991.

Palavras-chave: Direito. Justiça. Argumentação. Tutela.

* Mestre em Direito Público pela Universidade Federal de Uberlândia (UFU). Email: harrissonfernandes@yahoo.com.br

1 Introdução

A formação jurisprudencial, principalmente, a forma reiterada de se julgar demandas, por muito representa uma interessante alternativa na formação de um todo historicamente considerado na formação de definições inclusive procedimentais e funcionais.

Nesse ínterim, busca o presente estudo demonstrar, a partir da opinião formada por juristas em torno da tópica e, principalmente da Teoria da Argumentação Jurídica (TAJ) na possibilidade de formação de julgados que visam sanar equívocos administrativos por referida diretriz, de certo modo complementando a análise sistêmica tradicionalmente vista e reconhecida pelo ordenamento jurídico vigente.

Considera-se a importância na mudança do enfoque metodológico e epistemológico na formação das decisões finais com o fito de buscar o estabelecimento de decisões mais razoáveis e justas.

Ademais, observa-se que não apenas os órgãos superiores, a exemplo do Supremo Tribunal Federal, devem se manifestar no entorno de critérios formais de justiça como toda a Administração Pública em considerando a importância e necessidade da análise da primazia do interesse público.

Deste modo, adotando como método de pesquisa hipotético-dedutivo, o primeiro capítulo, como base teórica da pesquisa, analisará a importância do fato social na construção do Direito. Na sequência, o segundo apresentará o problema proposto demonstrando o resgate da tópica como possibilidade de formulação do pensamento jurídico. Por fim, como resposta à problemática, o terceiro capítulo abordará a necessidade de lei complementar para legislar em matéria de prescrição e decadência em matéria tributária.

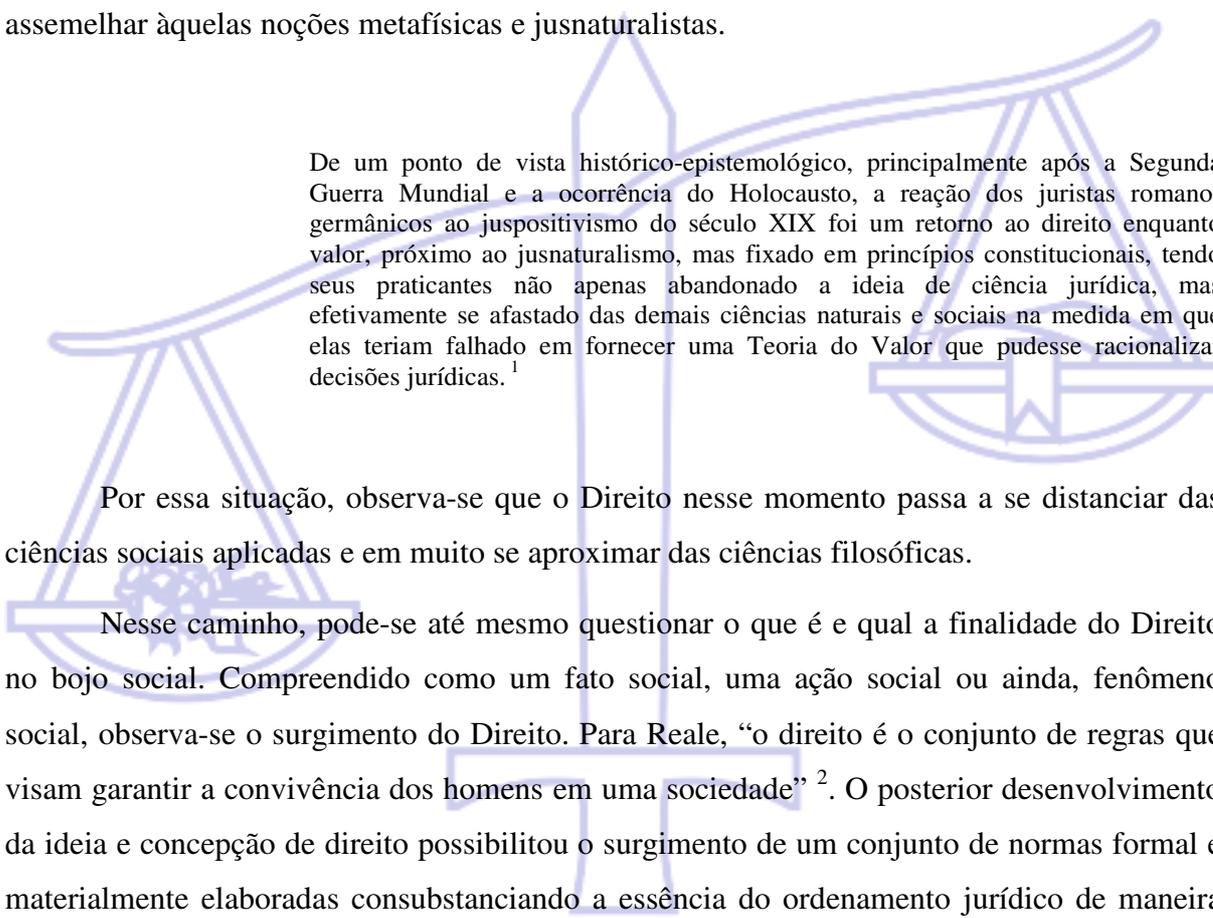
2 A importância do fato social na formação do direito

Deveras, sem invocar um tanto de pensadores que opinam no mesmo sentido, a função do Direito acaba por corresponder a um estabelecimento de uma ordem suficiente para a realização da pacificação social.

Assim, o Direito corresponde ao meio suficiente para que o indivíduo por si realize todas as suas potencialidades nesse meio coletivo.

No decorrer da história universal, observa-se que, com as I e II Guerras Mundiais, o positivismo jurídico e o ideal ditado pelas forças sociais e políticas dominantes nele inserido não conseguiram fazer com que a realidade social fosse mitigada, bem como os valores constitucionais daquelas sociedades fossem reduzidos a pó.

Ora, mas como sanar juridicamente essa situação? A resposta encontrada por diversos pensadores juristas foi o retorno do direito enquanto valor de modo que em muito passou a se assemelhar àquelas noções metafísicas e jusnaturalistas.



De um ponto de vista histórico-epistemológico, principalmente após a Segunda Guerra Mundial e a ocorrência do Holocausto, a reação dos juristas romano-germânicos ao juspositivismo do século XIX foi um retorno ao direito enquanto valor, próximo ao jusnaturalismo, mas fixado em princípios constitucionais, tendo seus praticantes não apenas abandonado a ideia de ciência jurídica, mas efetivamente se afastado das demais ciências naturais e sociais na medida em que elas teriam falhado em fornecer uma Teoria do Valor que pudesse racionalizar decisões jurídicas.¹

Por essa situação, observa-se que o Direito nesse momento passa a se distanciar das ciências sociais aplicadas e em muito se aproximar das ciências filosóficas.

Nesse caminho, pode-se até mesmo questionar o que é e qual a finalidade do Direito no bojo social. Compreendido como um fato social, uma ação social ou ainda, fenômeno social, observa-se o surgimento do Direito. Para Reale, “o direito é o conjunto de regras que visam garantir a convivência dos homens em uma sociedade”². O posterior desenvolvimento da ideia e concepção de direito possibilitou o surgimento de um conjunto de normas formal e materialmente elaboradas consubstanciando a essência do ordenamento jurídico de maneira ampla.

Desta forma, de maneira sucinta, a ciência jurídica tutela comportamentos humanos, garantindo a eficaz existência, e observância, de regras de manutenção da convivência social.

¹ GICO JÚNIOR, Ivo. Metodologia e Epistemologia da Análise Econômica do Direito. **Revista de Direito Bancário e do Mercado de Capitais**, São Paulo, ano 13, n. 47, p. 25-65, jan./mar. 2010, p. 26-27.

² REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 5.

Ora, veja que por mais que busque uma ideia de ordem e de conformismo, o Direito pode ser visto apenas em se tratando de uma realidade social, e não comunitária. Isso se deve pelo fato da comunidade guardar impressões e sensações que lhe são próprias.

Nesse caminho, observa-se claramente que o Direito sem o fato social não corresponde a realidade alguma, devendo, necessariamente, considerar o Direito a partir deste³.

Ora, pressupõe-se deste modo que o Direito, por suas peculiaridades, deve interagir com a sociedade⁴. Parte da necessidade do pensamento atual em buscar enfrentar a realidade social do Estado o ordenamento normativo.

Remetendo às teorias puramente sociológicas do Estado, observa-se que estas vão tratar o Estado como realidade social. A maioria dessas teorias sociológicas não consegue definir na concepção jurídica.

O que é visto é que a construção sociológica do Estado o leva apartado de toda a realidade jurídica e política. Destaca-se que as realizações reais nas quais se manifestam no Estado são os feitos sociais em que se constitui um mandado supremo, com pretensão de legitimidade para determinar uma regulamentação extrema que garanta uma convivência ordenada, segundo princípios de justiça.

De qualquer forma, acentua-se prosperar a teoria pela qual demonstra a existência de uma verdadeira identidade entre Estado e Direito, de Kelsen, tratando o Estado puro e simplesmente como um sistema normativo – o sistema jurídico vigente. Logo, o Estado nada mais é do que o sistema do Direito vigente⁵.

³ Daí o entendimento que se forma no sentido de ver e reconhecer o Direito como força de segunda grandeza, dentro de uma de primeira: a Sociedade.

⁴ Verificam-se nesse momento os problemas enfrentados pelo Direito, principalmente aqueles relacionados ao que vem a ser o seu conceito. Destaca-se, nesse momento, a grande preocupação que deve corresponder ao relacionar e à interação entre pessoa e sociedade. A intersubjetividade e alteratividade irá sempre existir pela necessidade de desenvolvimento da pessoa, pelo convívio. É na sociedade que se trata da ideia básica de existência – tanto da sociedade como da pessoa. Logo, o Direito deve ser visto como possibilidades de: (i) regra conduta; (ii) estabelecimento de relações de reciprocidade; (iii) garantia de condições existenciais à pessoa e à sociedade. Por mais que tenha essas funções, o Direito precisa de uma força, que é a caracterização por uma coerção, que propriamente não estará no Direito, mas que será efetivada por outra figura, a figura do Estado. Em tese, a coerção é o resultado do Direito, mas a ideia de sanção é instrumentalizada pelo Estado. Na realidade a sociedade é uma dissociedade, eu preciso garantir condições de socialidade. A garantia dessas condições de socialidade se dá na interação entre Direito e Estado.

⁵ SICHES, Luís Recasens. **Filosofía del Derecho**. México: Editorial Porrúa, 2008, p. 344.

Do mesmo modo poderia-se até mesmo apoiar no pensamento de Radbruch, principalmente ao se elucidar pontos acerca de injustiça extrema que não configuraria situações reconhecidas pelo Direito⁶.

Realizando a devida correspondência com a temática proposta, inclusive a exigibilidade do crédito tributário estaria sujeita a essa análise, de modo a primeiro ocorrer na realidade dos fatos para, posteriormente, ser exigida do contribuinte.

Essa realidade é observada, ainda que na maioria dos impostos o cálculo seja realizado pelo próprio contribuinte e pago sem prévio exame da autoridade administrativa. Nessas situações, tem-se que a Administração jamais homologa expressamente essa atividade do contribuinte, deixando em aberto o prazo que possui para rever o pagamento, de modo que possa, durante esse período, fiscalizar o contribuinte quantas vezes pretender, concordando ou discordando do contribuinte⁷.

A esse despeito, tem-se que considerando o fato da convivência social ser de forma massificada, extremamente complexa e na qual o número de contribuintes é extremamente elevado, não enseja a situação na qual o Fisco procede o lançamento individualizado de cada tributo individualmente⁸ – é razoável que o próprio contribuinte verifique o montante devido por cada tributo e efetue o pagamento.

Não restam dúvidas de que o Estado corresponda à personificação metafórica da totalidade do ordenamento jurídico positivo – é um ordenamento normativo coercitivo⁹.

⁶ RADBRUCH, Gustav. **Arbitrariedad legal y derecho suprallegal**. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1962. A partir de Radbruch observa-se uma mudança essencial, e as causas relacionadas a esse câmbio não se encontram em mudanças internas do autor, senão nas ocorrências externas (ditadura nacionalista desde 1933, e a ocupação aliada de 1945). As chamadas mudanças na doutrina de Radbruch constituíram em: a) negação do relativismo e do racionalismo com a inevitável volta ao direito natural; b) formulação do conceito da situação objetiva como princípio primeiro da jusfilosofia; c) o reconhecimento que a idéia de justiça material ocupa posto mais alto que a seguridade jurídica ou eficácia. A meta de seu relativismo era desmascarar as mentiras convencionais da civilização. A possibilidade de uma mudança na ordenação da trilogia jurídica (justiça, eficácia, segurança) pelo qual um dos valores fora destacado em detrimento de outros, já estava no pensamento de Radbruch. Ademais, o relativismo do pensamento de Radbruch encontra-se compensado pela expressão “Natur der Sache” (situação de fato). Nesse sentido, foi importante sua experiência pessoal com o direito inglês. A jusfilosofia de Radbruch pontua que o jurista que deve manter uma atitude crítica sempre e nunca concentrar em si mesmo ou perder o contato com os demais.

⁷ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 9. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2007, p. 16.

⁸ PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 15. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2013, p. 1064.

⁹ A relação entre Estado e Direito é de realidade.

3 O resgate da tópica como possibilidade de formulação do pensamento jurídico

3.1 A formulação do pensamento tópico

Por muito tempo, estive apenas preso às formulações jurídicas presas a formulações de caráter dedutivo. Com essa postura, comumente ainda é observada a constante atadura realizada por alguns operadores do Direito ao estrito dizer da norma jurídica.

Ocorre que, em fenômeno observado principalmente após o término da Segunda Grande Guerra, inicialmente na Europa, ocorre o resgate do pensamento tópico para a formulação de respostas de cunho jurídico.

Mas afinal, o que seria a formulação tópica? Em linhas gerais, a tópica é uma técnica de pensar problemas que se apoia e se vale da retórica.

Em Aristóteles, na busca da disputa entre domínios de retóricos e sofistas, o grego se apoia no entendimento de que a tópica servirá ao funcionamento do pensamento dialético.

Nesse sentir, insiste na incumbência de encontrar um método com o qual seja possível formar raciocínios sobre todos os problemas que se possam colocar e evitar as contradições, quando deveremos sustentar nós mesmos um discurso. Não apenas, esses raciocínios dialéticos se distinguem dos demais pela índole de suas premissas de forma a se diferenciar do pensamento sofista.

Lembra o filósofo grego que dialética, dispõe-se também, como é natural, da indução e do silogismo como modos de fundamentação, mas há mais quatro procedimentos instrumentais muito importantes que ajudam a encontrar raciocínios adequados: a) a descoberta e a apreensão das premissas, b) a discriminação da plurivocidade existente nas expressões categoriais. c) a descoberta das diferenças de gêneros e espécie; d) a descoberta de semelhanças nos diferentes gêneros.¹⁰

Depois de haver realizado a precedente fundamentação e ordenação filosóficas, alcança-se a práxis da tópica. O diferenciar do pensamento aristotélico é encarar os Topoi como pontos de vista utilizáveis e aceitáveis em toda a parte, que se empregam a favor ou

¹⁰ VIEHWEG, Theodor. **Tópica e Jurisprudência**. Tradução Tércio Sampaio Ferraz Júnior. Brasília: Departamento de Imprensa Nacional, 1979, p. 26.

contra o que é conforme a opinião aceita e que podem conduzir à verdade ¹¹ . Veja que a tópica acaba por fornecer a indicação de argumentos para a formulação de pensamento problemático.

Representa um estilo de pensamento de busca de premissas, que, como dizia, prepara pontos de vista gerais e catálogos de pontos de vista para as questões que se podem colocar, é pouco apreciado pela ciência moderna ¹² . Enfim, cumpre a finalidade que se propõe a retórica: a arte de persuadir (se valendo de argumentos, uns mais racionais, outros mais afetivos, pois em retórica razão e sentimento são inseparáveis ¹³).

Ora a atividade judicial de produção de normas jurídicas em concreto deve, de qualquer modo, representar uma atividade probatória e interpretativa ¹⁴ , visando, sobretudo, cunhos motivacionais.

3.2 A argumentação no direito

Em situação semelhante, surge o enfrentamento da Teoria da Argumentação Jurídica (TAJ) que corresponde a um discurso de juristas que possui como objeto a argumentação ou seja, a justificação, fundamentação que se baseia em enunciados normativos e juízos práticos.

¹¹ VIEHWEG, Theodor. **Tópica e Jurisprudência**. Tradução Tércio Sampaio Ferraz Júnior. Brasília: Departamento de Imprensa Nacional, 1979, p. 27.

¹² VIEHWEG, Theodor. **Tópica e Jurisprudência**. Tradução Tércio Sampaio Ferraz Júnior. Brasília: Departamento de Imprensa Nacional, 1979, p. 40.

¹³ REBOUL, Olivier. **Introdução à Retórica**. Tradução Ivone Castilho Benedetti. São Paulo: Martins e Fontes, 2000, p. 17.

¹⁴ No próprio agir da Administração e da produção de decisões, deve haver a observância de alguns princípios necessários para a formação da igualdade, o qual tratará melhor ao analisa-la a partir do controle da legalidade e da discricionariedade das decisões administrativas. Do mesmo modo, destacamos que o autor brasileiro Humberto Ávila bem explora essa distinção normativa em sua obra Teoria dos Princípios, cabendo-lhe os dizeres de que “...Em primeiro lugar, há questões relativas aos seus fundamentos, que pressupõem um debate de filosofia geral e de filosofia moral: de filosofia geral, porque exige examinar a possibilidade de existência de igualdade entre os homens e as coisas, o que implica encontrar critérios de semelhança e de diferença, analisar o significado de semelhança, de similaridade, de diferença, de relevância, de finalidade, quando não mesmo de justiça; e de filosofia moral, porque demanda investigar a relação entre universalidade e moralidade, a existência de um imperativo moral (e jurídico) de consideração das particularidades, e assim por diante. Esses temas, ainda que jurídicos, não são exclusivamente tributários. [...] Em segundo lugar, a complexidade do estudo da norma da igualdade advém da estrutura relacional pressuposta pela sua aplicação. Como a igualdade exige uma comparação entre sujeitos, há a necessidade de estabelecimento de uma medida de comparação que sirva para atingir uma dada finalidade. [...] Em terceiro lugar, a complexidade do estudo da norma da igualdade advém da relação entre elementos descritivos e prescritivos. Não é incomum tanto a afirmação de que os contribuintes, por serem iguais, devem ser tratados igualmente, como a de que eles, por terem sido sempre tratados igualmente ou distintamente, devem ser tratados desse ou daquele modo”. ÁVILA, Humberto. **Teoria da igualdade tributária**. 2. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009, p. 27-28.

Inclusive, para alguns, acaba por se afastar da prática do Direito. Para esses, a TAJ e prática do Direito são, a princípio, coisas distintas, são recursos distintos, linguagens distintas, que operam em níveis distintos. A TAJ descreve a prática do Direito e às vezes prescreve como deveria ser a prática do Direito; mas, em todo caso, constitui algo diverso da própria prática do Direito¹⁵.

De qualquer forma, deve-se atingir a sua finalidade de descrição, conceptualização e sistematização e argumentação jurídica. Ora, considerando o fato de que a TAJ se orienta ao estudo da argumentação a partir de normas, singularmente a partir de normas jurídicas. A TAJ se ocupa, portanto, da argumentação de decisões cujo sistema de justificação seja um ordenamento jurídico.

Em primeiro lugar, deve-se assinalar que, conseqüentemente, não pretende ocupar-se diretamente da argumentação moral. O postulado da unidade da razão prática não é novo, mas hoje em dia adquiriu auge teórico e transcendência política: se reconhecemos a dimensão moral da racionalidade jurídica e ademais atendemos à forte moral e política de muitos conceitos e princípios constitucionais, então o juiz ganha protagonismo, pois a ele corresponde articular em suas decisões a dimensão moral e a dimensão puramente institucional do Direito. Em segundo lugar, a argumentação jurídica se desenvolve em diversos âmbitos: na criação do Direito por parte do legislador, em sua aplicação por parte dos juízes, na doutrina jurídica, e nos meios de comunicação social, etc¹⁶.

Enquanto teoria descritiva da argumentação que se desenvolve no plano da pura análise conceitual, a TAJ pode contribuir ao que os juristas sejam mais conscientes do seu próprio dever de agir¹⁷.

Qualquer jurista pode desenvolver seu trabalho sem ter conhecimentos sobre a TAJ na sua perspectiva analítico-conceitual, mas parece que esses conhecimentos em princípio podem ajudá-lo a fazer melhor seu trabalho em algum sentido. Sob este ponto de vista, o mero estudo da TAJ num sentido analítico, descritivo, conceitual, não é uma atividade suficientemente necessária para que os juristas possam desempenhar suas funções¹⁸.

¹⁵ FIGUEROA, Alfonso J. García. **La Argumentación en el Derecho**. Lima: Palestra Editores, 2005, p. 52.

¹⁶ FIGUEROA, Alfonso J. García. **La Argumentación en el Derecho**. Lima: Palestra Editores, 2005, p. 58-59.

¹⁷ FIGUEROA, Alfonso J. García. **La Argumentación en el Derecho**. Lima: Palestra Editores, 2005, p. 60.

¹⁸ FIGUEROA, Alfonso J. García. **La Argumentación en el Derecho**. Lima: Palestra Editores, 2005, p. 62.

Veja no cenário atual em que o Poder Judiciário assume o controle da constitucionalidade das leis e dos atos da Administração, como elementos fundamentais do Estado constitucional, a TAJ pode representar um importante elemento para legitimação e compreensão.

A TAJ aconselha os juristas que adotem em sua tomada de decisões critérios consequencialistas ou de universalidade, considerações de consistência e coerência, em razão do precedente, etc. Mas aqui, de certo modo, achamo-nos entre um paradoxo que poderíamos chamar de paradoxo do casualismo¹⁹.

De forma a aglutinar os conceitos até então trabalhados, e estabelecer conclusões confiáveis a partir de uma análise retórica e argumentativa, pode-se partir da conclusão de que o preenchimento dos deveres discursivos, especialmente a observação dos deveres de defesa e de esclarecimento, garante suficientemente afirmações confiáveis, nas quais existe indubitavelmente um interesse geral²⁰.

Ainda, observa-se que algumas tentativas já foram esboçadas no sentido de romper a visão tradicional acerca da sistematização do Direito. Em que pese a visão tradicional posta e reconhecida, apenas pondera no sentido de buscar a demonstração da necessidade de conceitos tais como regras que impõem deveres, regras que conferem poderes, regras de reconhecimento, regras de alteração, aceitação das regras, pontos de vista internos e externos, afirmações internas e externas e validade jurídica.

De qualquer modo, tem-se que essa visão interpretativa restritiva do positivismo como convencionalismo não pode ser apresentada como uma versão plausível, ou como uma reconstrução plausível da minha teoria do direito.

Considerando que entre os critérios do Direito, admite valores, e não apenas meros fatos. Ademais, Em segundo lugar e de forma mais importante, enquanto que a teoria jurídica de Dworkin, em todas as suas formas, se baseia na pressuposição de que o cerne ou a finalidade do direito e da prática jurídica reside em justificar a coerção, não é seguramente de que o direito tenha esta justificação como seu cerne ou propósito²¹.

¹⁹ FIGUEROA, Alfonso J. García. **La Argumentación en el Derecho**. Lima: Palestra Editores, 2005, p. 64.

²⁰ VIEHWEG, Theodor. **Tópica e Jurisprudência**. Tradução Tércio Sampaio Ferraz Júnior. Brasília: Departamento de Imprensa Nacional, 1979, p. 107.

²¹ HART, H. L. A.. **O Conceito de Direito**. Tradução A. Ribeiro Mendes. 3. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2001, p. 310.

4 A necessidade de reserva de lei complementar para legislar matéria de prescrição e decadência

Ora, considerando toda a construção jurisprudencial e doutrinária em torno de vários conceitos, tem-se que a utilização de conceitos tradicionais por muito tempo unicamente serviram para o apoio de questões controvertidas e, principalmente, fundadas em premissas equivocadas, ocasionando inúmeros julgados que, certamente não colimaram com os efeitos e busca na produção de justiça.

Uma situação enfrentada diz respeito à discussão em torno da reserva de lei complementar para dispor sobre as matérias envolvendo a prescrição e a decadência das contribuições sociais, considerando o ordenamento jurídico como um todo sistêmico e hierarquizado, parte-se da leitura do art. 146, III, *b* da Constituição Federal, que assim dispõe:

Art. 146. Cabe à lei complementar [...]

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: [...]

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários [...].

Há preponderância do entendimento constitucional de que as normas que versam sobre a prescrição e a decadência possuem natureza de normas gerais de direito tributário. Ademais, entende-se por correto o posicionamento no sentido de que, uma vez não respeitada referida interpretação constitucional, estar-se-á perante situação de possível insegurança jurídica e tratamento desigual entre as partes envolvidas na obrigação tributária.

Ainda, é de conhecimento dos estudiosos do direito que mesmo sendo a Lei 5.172/66 formalmente ordinária, a Constituição Federal a recepcionou (naquilo que não incompatível com a nova ordem constitucional, por força do art. 34, §5º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias), sendo, por sua vez, materialmente uma lei complementar.

Não obstante a recepção do Código Tributário Nacional, toda lei editada após a promulgação da Constituição Federal, que versa sobre matéria geral de direito tributário, inclusive as atinentes à prescrição e decadência, deve ser formalmente inserida no sistema jurídico como lei complementar.

De forma a elucidar a argumentação acima posta, principalmente no que tange a recepção do Código Tributário Nacional ao novo ordenamento jurídico, interessantes ponderações foram realizadas por Mendes (2008), em voto proferido no Recurso Extraordinário 559.882/RS:

De fato, à época em que o CTN foi editado, estava em vigor a Constituição de 1946 e não havia no ordenamento jurídico a figura da lei complementar. [...] Assim, quando sobreveio a exigência na Constituição de 1967 do uso deste instrumento legal para regular as normas gerais em matéria tributária, o CTN foi assim recepcionado, tendo recebido a denominação de código e status de lei complementar pelo Ato Complementar nº 36/67. Igualmente, não há dúvida de que o CTN foi recepcionado com o mesmo status legislativo sob a égide da Constituição Federal de 1988, que manteve a exigência de lei complementar para as normas gerais de Direito Tributário [...].²²

Tem-se assim que, em matéria tributária, é contundente o entendimento a partir da Constituição Federal no sentido de que as normas que versam sobre prescrição e decadência devem necessariamente ser disciplinadas por lei complementar. De forma diferente, com o passar do tempo, outros entendimentos surgiram no sentido de reconhecer o tratamento das referidas matérias por lei ordinária, conforme será visto no tópico posterior no tocante aos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que assim dispunham:

Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada. [...]

Art. 46. O direito de cobrar os créditos da Seguridade Social, constituídos na forma do artigo anterior, prescreve em 10 (dez) anos.

Vê-se que a lei complementar, por sua vez, possui conteúdo específico, necessário ao desenvolvimento e integração do texto constitucional, e estará sempre a serviço da Constituição Federal.

²² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE 559.882-9/RS**. Tribunal Pleno, Relator: Ministro Gilmar Mendes. Brasília, DF, 12 de junho de 2008.

Na mesma linha do entendimento entabulado por Coelho (2007)²³, deve-se ater ao fato que a lei complementar é um instrumento constitucional utilizado para integrar e fazer atuar a própria Constituição. Observe-se que a lei complementar não pode, em hipótese alguma, delegar, seja para lei ordinária ou qualquer outra modalidade normativa, matéria a ela pertinente, isso por determinação constitucional.

Assim, independentemente de se entender pela existência de hierarquia entre as leis complementares e as ordinárias, ou de que não existe hierarquia entre ambas, é pacífico no sentido de argumentar que a lei ordinária não é posta no ordenamento jurídico de forma a ser suplementar à lei complementar. A atuação de ambas é distinta, a forma de produção do mesmo modo é diferenciada, ficando impossibilitadas de tratarem do mesmo tema, já que a partir da leitura do texto constitucional poderão ser vistos os temas repesados à lei complementar, bem como eventuais outros de possível abordagem por lei ordinária.

Resta a clara conclusão de que o texto constitucional reserva à lei complementar matérias específicas, postas pela Constituição Federal para específico tratamento, dentre elas pode-se citar a que se encontra disposta no *art. 146, III, b* da Constituição Federal, ou seja, normas gerais sobre a prescrição e a decadência.

4.1 A inconstitucionalidade e a revogação dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91

Ora, a partir de premissas falsamente colocadas e não observáveis sob o aspecto formal da legislação tributária, revelou-se afrontoso o entendimento da Lei Ordinária nº 8.212/91, que trouxe consigo algumas incongruências.

Em especial no que tange aos seus artigos 45 e 46, houve uma estipulação e ampliação para dez anos dos prazos de decadência para a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos (art. 45 da Lei 8.212/91), e de prescrição, sendo conferido o mesmo prazo para a Seguridade Social cobrar os seus créditos constituídos na forma do art. 45 da referida lei (art. 46 do mesmo diploma).

Com isso, inúmeros foram os debates jurisprudenciais e doutrinários em torno da matéria, principalmente de forma a buscar uma conciliação de entendimento entre o

²³ COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 9. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2007, p. 105.

tratamento dado à prescrição e à decadência em matéria tributária pelo texto da lei ordinária, em contraposição à Constituição Federal.

Conforme asseverado por Sehn (2008)²⁴, face ao problema posto, ocorreu uma divisão na doutrina entre os que entendiam pela inconstitucionalidade dos artigos da lei ordinária anteriormente mencionados, pelo fato deles invadirem matéria destinada ao legislador complementar, entendendo que a matéria estaria constitucionalmente reservada à lei complementar.

Outros doutrinadores entendiam que a simples previsão de prazos especiais não seria incompatível com o sistema constitucional vigente, entendendo esta corrente que a regra contida no art. 146, III, *b* a exigência de lei complementar, dá-se apenas em relação às normas gerais de prescrição e decadência, e não com relação a prazos.

Como sustentação aos argumentos postos por esta segunda corrente, posicionam-se seus defensores no sentido de que matéria relativa a prazo não é norma geral de direito tributário, ao contrário, é matéria inclusive de competência do legislador ordinário.

Face aos incontáveis litígios nos tribunais sobre a controvérsia, o Supremo Tribunal Federal consolidou o entendimento sobre a matéria. Neste assunto, o Supremo posicionou-se no sentido de que confere à lei complementar disposição sobre a prescrição e a decadência, seja para constituir o crédito tributário ou a respectiva ação de cobrança, inclusive aplicável às contribuições sociais.

Atente-se ao fato de as contribuições sociais possuírem natureza de tributos, sendo assim, estão alcançadas pelo art. 146, III, *b* da Constituição Federal, principalmente no que toca à reserva de lei complementar ser habilitada para tratar sobre normas gerais oriundas à sua matéria.

Corroborando esse entendimento, resta claro que apenas lei complementar pode versar sobre normas gerais em matéria tributária, tais como a prescrição e a decadência, conforme acima mencionadas, incluídas as contribuições sociais²⁵.

Face ao exposto acima, aparentemente, com o intuito de minimizar as controvérsias bem como pacificar as discussões postas, restou o teor da Súmula Vinculante nº 08 do

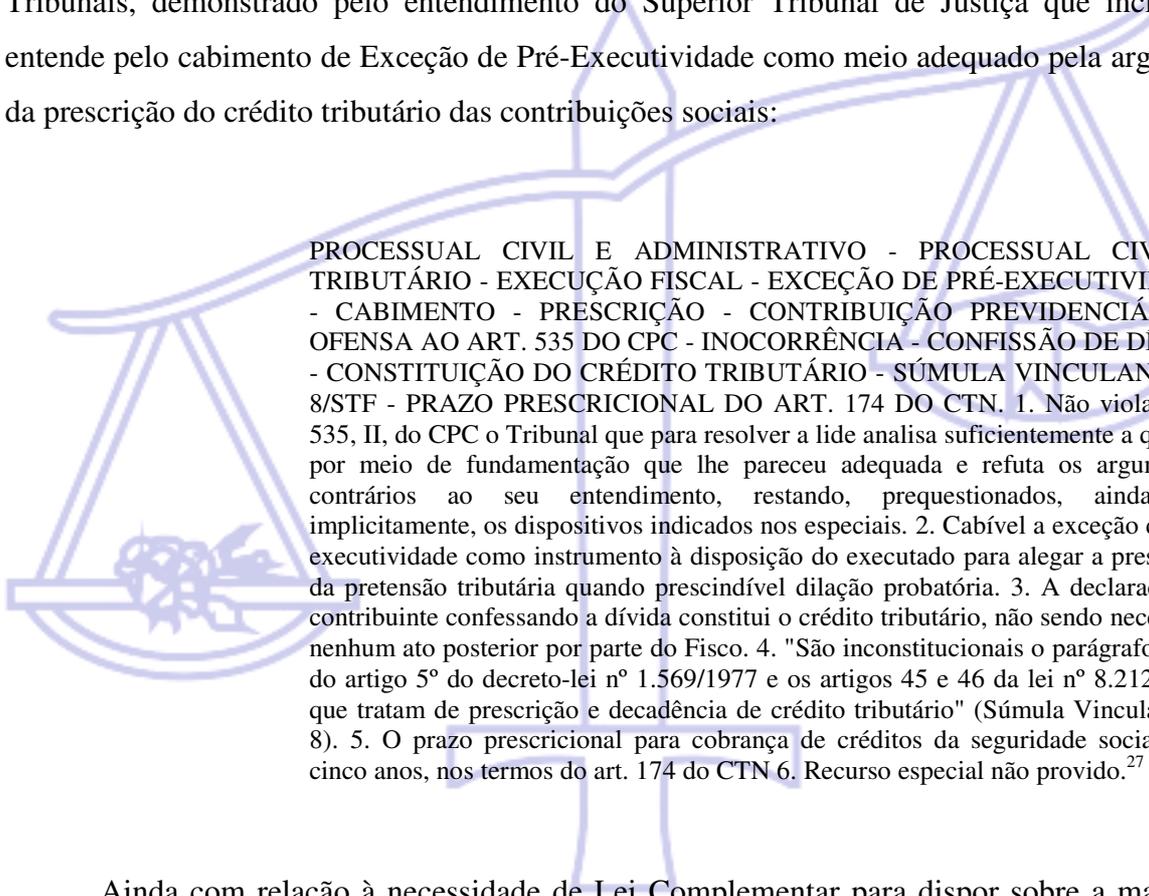
²⁴ SEHN, Solon. Prazos Especiais de Prestação e Decadência das Contribuições da Seguridade Social. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (Org.). **Decadência e Prescrição em Direito Tributário**. São Paulo: MP Editora, 2008, p. 54.

²⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Informativo 510 do STF**. Brasília, DF, 9 a 13 de junho de 2008.

Supremo Tribunal Federal²⁶ dispendo que são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Atente-se que, nos termos da emenda constitucional 45, no que tange a edição de súmula vinculante, prevista no art. 103-A, a mesma irá operar efeitos para os demais órgãos do Poder Constituído Judiciário, bem como para a Administração Pública, direta e indireta, dos demais entes federativos, a partir de sua publicação na imprensa oficial.

Sobre referida Súmula Vinculante, ressalte-se o seu alinhamento pelos demais Tribunais, demonstrado pelo entendimento do Superior Tribunal de Justiça que inclusive entende pelo cabimento de Exceção de Pré-Executividade como meio adequado pela arguição da prescrição do crédito tributário das contribuições sociais:



PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE - CABIMENTO - PRESCRIÇÃO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - OFENSA AO ART. 535 DO CPC - INOCORRÊNCIA - CONFISSÃO DE DÍVIDA - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - SÚMULA VINCULANTE N. 8/STF - PRAZO PRESCRICIONAL DO ART. 174 DO CTN. 1. Não viola o art. 535, II, do CPC o Tribunal que para resolver a lide analisa suficientemente a questão por meio de fundamentação que lhe pareceu adequada e refuta os argumentos contrários ao seu entendimento, restando, prequestionados, ainda que implicitamente, os dispositivos indicados nos especiais. 2. Cabível a exceção de pré-executividade como instrumento à disposição do executado para alegar a prescrição da pretensão tributária quando prescindível dilação probatória. 3. A declaração do contribuinte confessando a dívida constitui o crédito tributário, não sendo necessário nenhum ato posterior por parte do Fisco. 4. "São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário" (Súmula Vinculante nº 8). 5. O prazo prescricional para cobrança de créditos da seguridade social é de cinco anos, nos termos do art. 174 do CTN. 6. Recurso especial não provido.²⁷

Ainda com relação à necessidade de Lei Complementar para dispor sobre a matéria, com resultado dos julgamentos dos Recursos Extraordinários 556.664, 559.882, 559.943, e 560.626, houve uma modulação de efeitos realizada pelo Supremo Tribunal Federal no tratamento dos prazos prescricionais e decadenciais em matéria tributária, culminando, inclusive, na edição da Súmula Vinculante nº 08.

²⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. "Súmula Vinculante 8: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

²⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial REsp nº 884110 PR 2006/0180552-0**. Relator: Ministra Eliana Calmon. Brasília, DF, 02 de outubro de 2008.

Ressalte-se a concordância para com o posicionamento acima, não pelo fato do mesmo ter sido emanado do Supremo Tribunal Federal, ou por ter sido objeto de súmula vinculante, mas antes por entendê-lo como mais consistente se comparado ao entendimento que versava pela aceitação de lei ordinária para regular prazos decadenciais e prescricionais em matéria tributária.

Ademais, posiciona-se na insustentabilidade do cabimento de legislação complementar apenas versar sobre aspectos gerais relativos à prescrição e decadência, de modo a desconsiderar a fixação de prazos já posta no Código Tributário Nacional.

Alguns defendem que a fixação de prazos em si não representaria afronta constitucional, por sustentarem não se tratar de aspecto geral à prescrição e à decadência. Ao contrário, melhor é a argumentação posicionada no sentido de que a fixação de prazo também é prerrogativa de legislação complementar.

Com maior prudência está a corrente alinhada no sentido de entender pela fixação de prazos prescricionais e decadenciais abrangidos por reserva de lei complementar. Isto se deve por algumas razões, dentre as quais menciona-se apenas duas.

A primeira seria no sentido de que a Constituição Federal não menciona o que vêm a ser normas gerais. Desta forma, não é incorreto entender tais normas gerais como critérios a serem observados por outras normas.

Nesta mesma linha de raciocínio, destacando já a segunda razão, diz respeito ao fato do próprio Código Tributário Nacional ter dado contornos próprios e peculiares à matéria da prescrição e da decadência, estabelecendo limites no tocante a prazos, forma de fruição dos mesmos, dentre outras questões.

Destaque-se que a lei ordinária, diferentemente do ocorrido com a Lei 8.212/91 em seus artigos 45 e 46, não é supletiva à lei complementar e não pode legislar sobre matérias conferidas àquela e, por sua vez, surge para cumprir os desígnios constitucionais.

Por fim, alinhada a todo o entendimento acima exposto, de modo a encerrar toda a discussão em torno da questão posta, acrescente-se a informação de que ambos os artigos foram revogados do ordenamento por força da Lei Complementar 128/2008. Precisamente, constou da redação do art. 13, I, *a*, da referida lei, a revogação tanto do art. 45 como o do art. 46 da Lei 8.212/91.

4.2 A inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei 1.569/77

É sabido que, no tocante ao prazo dado à Fazenda Pública para ingressar em juízo com ação de cobrança dos seus créditos, inclusive os decorrentes das contribuições sociais, já que as mesmas possuem natureza de tributos, tem-se, pela leitura dos incisos constantes no parágrafo único do art. 174 do Código Tributário Nacional, que há situações nas quais ocorre a interrupção do intervalo de tempo e, associado à inércia do titular da ação, que são determinantes para o surgimento do fato prescricional²⁸.

Existem ainda, outras situações de suspensão do prazo prescricional, desde que o prazo tenha começado a correr. Devendo ser feita pequena observação no sentido de que as suspensões previstas nos incisos do art. 151 do Código Tributário Nacional e as previstas nos incisos do parágrafo único do art. 174 não são similares.

Neste sentido, posicionou-se a jurisprudência do Egrégio Tribunal de Justiça de Minas Gerais:

EMENTA: EXECUÇÃO FISCAL. PEDIDO DE PARCELAMENTO DO DÉBITO PELO DEVEDOR. IMPOSSIBILIDADE DE OCORRÊNCIA DE SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO JÁ DEFINITIVAMENTE CONSTITUÍDO. PEDIDO DE PARCELAMENTO APÓS A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INTERRUÇÃO DA PRESCRIÇÃO. INCISO IV, DO PARÁGRAFO ÚNICO, DO ART. 174, DO CPC. RECURSO PROVIDO. - Se o crédito tributário já se encontra definitivamente constituído, não pode haver suspensão da exigibilidade, na forma do art. 151, do CTN, sendo o pedido de parcelamento causa de interrupção do prazo prescricional, na forma do parágrafo único, inciso IV, do art. 174, do CPC.²⁹

De forma a elucidar o entendimento sobre a matéria, é esclarecedor o entendimento de Carvalho (2005), no sentido de que:

A suspensão do curso do prazo prescricional não é a mesma coisa que suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Frequentemente deparamos com a confusão das duas realidades jurídicas, nas obras de bons autores. Para que se suspenda o lapso de tempo que leva à prescrição é imperativo lógico que ela se tenha iniciado, e, nem

²⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2005, p. 471.

²⁹ MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. **Apelação Cível nº 1.0024.04.472420-1/001**. Relator: Desembargador. Ernane Fidélis. Belo Horizonte, MG, 02 de outubro de 2007.

sempre que ocorre a sustação da exigibilidade, o tempo prescricional já terá começado a correr.³⁰

Feitas as considerações acima, parte-se para a leitura do art. 5º e do parágrafo único do Decreto-Lei 1.569/77, que assim dispunha:

Art. 5º Sem prejuízo da incidência da atualização monetária e dos juros de mora, bem como da exigência da prova de quitação para com a Fazenda Nacional, o Ministro da Fazenda poderá determinar a não inscrição como Dívida Ativa da União ou a sustação da cobrança judicial dos débitos de comprovada inexecutabilidade e de reduzido valor.

Parágrafo único – A aplicação do disposto neste artigo suspende a prescrição dos créditos a que se refere.

Observe-se, pela argumentação já traçada no item anterior, que referido decreto-lei, especificamente o parágrafo único do artigo acima, destoava do que preza a Constituição Federal de 1988, e até mesmo a Constituição Federal de 1967, no que diz respeito à reserva de lei complementar para tais assuntos.

Destaque-se desde a carta constitucional de 1967, de forma similar à de 1988, em seu art. 18, §1º, dispunha ser próprio de lei complementar a inserção de normas gerais de direito tributário no ordenamento.

Assim, vê-se que, ao legislar sobre prazos prescricionais, o Decreto-Lei 1.569/77 versou sobre normas gerais de direito tributário, criando causa de suspensão do prazo prescricional, e invadindo conteúdo materialmente outorgado à lei complementar desde 1967.

Repisa-se, o Código Tributário Nacional, mesmo sendo formalmente lei ordinária, foi, pelas Constituições Federais de 1967 e de 1988, recepcionado como materialmente uma lei complementar, tratamento este não conferido ao Decreto-Lei 1.569/77 pela Constituição Federal de 1988.

Conforme já mencionado, a Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal dispôs sobre a inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei 1.569/77.

³⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2005, p. 473.

Também, não pode um decreto-lei invadir matéria de competência de lei complementar, pois conforme já mencionado anteriormente, esta surge para cumprir os seus desígnios constitucionais.

5 Conclusão

O grande desafio do Direito nos dias atuais passa pela análise e necessidade de promoção da sua efetividade. Desta forma, faz-se necessária a análise do mesmo sob o aspecto ético bem como da sua finalidade teleológica – demonstrando-se assim que a mera ideia estrutural do Direito não mais é suficiente para a solução de conflitos e pacificação social.

Ademais, principalmente por novos desdobramentos e implicações, uma releitura dos critérios de formação da interpretação de certo modo certamente ajudaria a resolver situações não apenas formalmente inapropriadas, mas certamente de possível refutação desdobrando-se a partir de premissas argumentativas.

Especificamente os pontos acima listados, observa-se de modo claro que por muito tempo, o insistir do Art. 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e as disposições atinentes à prescrição e decadência em matéria tributária posta na Lei Ordinária 8.212/1991 certamente prosperaram pela ausência de análise das premissas que se deram de forma equivocada e, conseqüentemente, produziram conclusões destoantes do ordenamento jurídico.

Enfim, acredita-se por este estudo que a utilização adequada das premissas nos processos de formação do Direito certamente produzirá situações juridicamente seguras e propiciará uma interpretação aproximada aos critérios de justiça, com a conseqüente efetividade das disposições jurídicas.

La importancia de la interpretación de la prescripción y decadencia en asuntos tributários

Resumen: Teniendo en cuenta el Derecho como una realidad conformadora sistémica, la cuestión de la efectividad gana mucho protagonismo. Especialmente teniendo en cuenta que hay en el núcleo constitucional la descripción de un catálogo de derechos y garantías fundamentales, se percibe que no existe la necesidad de reconocimiento, sino la necesidad de efectuar esos derechos. Así, se observa que, durante mucho tiempo, el análisis del Derecho no se acopló a un enfoque ético de la justicia, la cual se rescatará en este trabajo por medio de la descripción del pensamiento de algunos filósofos. Además, se pretende enseñar las etapas de la evolución de los derechos fundamentales a partir de una breve descripción objetiva. Una nueva visión de la ley es necesaria, sobre todo a partir de los criterios argumentativos, como se sugiere lo que podría dar una interpretación diferente, especialmente las disposiciones relativas al Decreto-Ley y de la Ley 1.569/1977 8.212/1991.

Palabras clave: Derecho. Justicia. Argumentación. Tutela.

REFERÊNCIAS

ÁVILA, Humberto. **Teoria da igualdade tributária**. 2. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE 559.882-9/RS**. Tribunal Pleno, Relator: Ministro Gilmar Mendes. Brasília, DF, 12 de junho de 2008.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Informativo 510 do STF**. Brasília, DF, 9 a 13 de junho de 2008.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial REsp nº 884110 PR 2006/0180552-0**. Relator: Ministra Eliana Calmon. Brasília, DF, 02 de outubro de 2008.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2005.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 9. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2007.

_____. **Liminares e depósitos antes do lançamento por homologação: decadência e prescrição**. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2002.

FIGUEROA, Alfonso J. García. **La Argumentación en el Derecho**. Lima: Palestra Editores, 2005.

GICO JÚNIOR, Ivo. Metodologia e Epistemologia da Análise Econômica do Direito. **Revista de Direito Bancário e do Mercado de Capitais**, São Paulo, ano 13, n. 47, p. 25-65, jan./mar. 2010.

HART, H. L. A.. **O Conceito de Direito**. Tradução A. Ribeiro Mendes. 3. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2001.

MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. **Apelação Cível nº 1.0024.04.472420-1/001**. Relator: Desembargador. Ernane Fidélis. Belo Horizonte, MG, 02 de outubro de 2007.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 15. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2013.

RADBRUCH, Gustav. **Arbitrariedad legal y derecho suprallegal**. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1962.

REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

REBOUL, Olivier. **Introdução à Retórica**. Tradução Ivone Castilho Benedetti. São Paulo: Martins e Fontes, 2000.

SEHN, Solon. Prazos Especiais de Prestação e Decadência das Contribuições da Seguridade Social. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (Org.). **Decadência e Prescrição em Direito Tributário**. São Paulo: MP Editora, 2008.

SICHES, Luís Recasens. **Filosofía del Derecho**. México: Editorial Porrúa, 2008.

VIEHWEG, Theodor. **Tópica e Jurisprudência**. Tradução Tércio Sampaio Ferraz Júnior. Brasília: Departamento de Imprensa Nacional, 1979.

□ Recebido: janeiro/2014. Aprovado: abril/2014.

