

## O DESPACHO CITATÓRIO COMO CAUSA DE INTERRUÇÃO DA PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

**Fernanda Taboada**

Procuradora do Município do Rio de Janeiro

Este estudo tem como objeto decisões recentes do Superior Tribunal de Justiça, sendo, reiteradamente, sustentada a prevalência da disposição do artigo 174, parágrafo único, inciso I, do Código Tributário Nacional, que prevê como causa interruptiva da prescrição a citação pessoal, sobre o disposto no artigo 8º, parágrafo 2º, da Lei 6.830, de 1980, a Lei de Execuções Fiscais, que confere tal efeito ao despacho do juízo que determina a citação, acerca da causa interruptiva da prescrição, sob a alegação de que o primeiro foi recepcionado pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1967, de acordo com a redação dada pela Emenda Constitucional n.º 1, de 1969, com força de lei complementar, não podendo, portanto, ter uma de suas normas alterada por disposição de mera lei ordinária.

A presente questão mostra-se complicada, pois envolve a análise da exigência, ou não, pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1967, de acordo com a redação dada pela Emenda Constitucional n.º 1, de 1969, de lei complementar para dispor sobre a prescrição do crédito tributário.

Tal questão, longe de ser pacífica na doutrina, vem enfrentando incessantes discussões, desde o advento da Lei de Execuções Fiscais. Isto se deve ao fato desta lei ter sido editada como ordinária, sendo controvertida a necessidade de lei complementar para regulamentar a matéria da prescrição sob a égide da nossa Carta Magna anterior.

Buscando-se o pronunciamento dos tribunais acerca da matéria, pode se inferir que a controvérsia possui difícil solução. A jurisprudência dos tribunais oscila entre três entendimentos acerca da interrupção da prescrição do crédito tributário: a aplicação do

artigo 174, parágrafo único, inciso I, do Código Tributário Nacional, ou a aplicação do disposto na Lei de Execuções Fiscais, ou então a combinação da disposição da Lei de Execuções Fiscais com os parágrafos do artigo 219 do Código de Processo Civil, que nos termos do artigo 1º daquela lei especial deve ser aplicado subsidiariamente.

A origem da controvérsia reside na redação do parágrafo 1º do artigo 18 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1967, de acordo com a redação dada pela Emenda Constitucional n.º 1, de 1969, ao dispor: “a lei complementar estabelecerá normas gerais de direito tributário, disporá sobre os conflitos de competência nessa matéria entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e regulará as limitações constitucionais do poder de tributar”.

Logo com o seu advento a doutrina se dividiu acerca da amplitude do conceito de “normas gerais de direito tributário”. Com isso, se delinearão claramente duas correntes sufragando entendimentos divergentes.

De um lado, a corrente tricotômica, tendo como maior defensor o Professor Rubens Gomes de Souza, sustentava a necessidade da edição de lei complementar para veicular normas gerais de direito tributário, regular os conflitos de competência entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, bem como as limitações constitucionais do poder de tributar.

Neste sentido se pronunciou recentemente o Superior Tribunal de Justiça:

*“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – PRESCRIÇÃO: INTERRUPTÃO – ART. 174 DO CTN E ART. 8º DA LEI N. 6.830/1980.*

1. O art. 8º, 2º, da Lei n. 6.830/80 não tem prevalência sobre o art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN.
2. Somente a citação do devedor interrompe a prescrição (art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN) – Precedentes da Corte.
3. Recurso não conhecido.”<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Superior Tribunal de Justiça, Resp 55651/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, data da decisão: 02/10/2000.

*“TRIBUTÁRIO – PRESCRIÇÃO – AÇÃO PARA A COBRANÇA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – INTERRUPTÃO – CITAÇÃO.*

*A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 05 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva. Em execução fiscal, o despacho que ordenar a citação não interrompe a prescrição. Somente a citação tem este efeito, devendo prevalecer o disposto no artigo 174 do CTN sobre o artigo art. 8º, 2º, da Lei n. 6.830/80. Recurso improvido.”<sup>2</sup>*

De outro lado, a corrente dicotômica defendida por Souto Maior Borges e Geraldo Ataliba, prega que, através de uma interpretação sistemática das disposições da Constituição, a amplitude do mencionado dispositivo constitucional apenas abarcava a edição, pela União, de normas gerais regulando os conflitos de competência entre os entes da Federação e as limitações constitucionais do poder de tributar, sob pena de se estar ferindo o princípio federativo.

Diante do exposto se extrai que os defensores do primeiro entendimento exigem a edição de lei complementar para regulamentar o tema da prescrição, pois as normas do Código Tributário Nacional que versam sobre esse assunto foram materialmente recepcionadas como lei complementar pela Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional n.º 1, de 1969, por se tratar de norma geral de direito tributário. Com isso, a disposição do artigo 8º, parágrafo 2º, da Lei 6.830/80 tem o seu âmbito de incidência reduzido, só se aplicando à dívida ativa não tributária.

Já os doutrinadores que esposam o segundo entendimento sustentam que a concessão de competência legislativa à União para editar normas gerais de direito tributário fere a autonomia dos Estados e Municípios, por ser matéria que se insere dentro do âmbito de competência legislativa deles. Dessa forma, se conclui que a lei complementar não poderia

<sup>2</sup> Superior Tribunal de Justiça, Resp 235202/RO, Rel. Min. Garcia Vieira, data da decisão: 28/02/2000.

criar tributos, nem dispor sobre as suas formas de extinção, sendo a disposição da Lei de Execuções Fiscais acerca da prescrição do crédito tributário aplicável tanto à dívida ativa tributária, como à não-tributária.

Neste sentido também se encontra decisão mais antiga do Superior Tribunal de Justiça:

**“EXECUÇÃO FISCAL.**

1. **PRESCRIÇÃO.** *Na execução fiscal, a ordem de citação interrompe a prescrição por força do artigo 8º, 2º, da Lei n. 6.830/80, não estando o credor, para esse efeito, sujeito ao prazo do art. 219, § 4º, do Código de Processo Civil.*

2. **Redirecionamento da execução. Prescrição inócurre.** *A ordem de citação da pessoa jurídica interrompe a prescrição em relação ao sócio quando se lhe imputa a responsabilidade solidária pelo débito (CTN, art. 125, III).*

*Recurso especial provido.”*<sup>3</sup>

No meio deste confronto de opiniões, o legislador constituinte originário resolveu pôr um fim a esse dilema prevendo expressamente, no artigo 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, a necessidade de edição de lei complementar para a veiculação de normas sobre “obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários”.

Porém tal disposição não bastou para resolver o problema já existente. Para os defensores da corrente dicotômica, a nova disposição constitucional veio ampliar o alcance do âmbito de competência da lei complementar, contudo as disposições da lei de execuções fiscais que regulamentavam a matéria da prescrição do crédito tributário teriam sido por ela recepcionada com eficácia material de lei complementar, haja vista que no nosso sistema constitucional não há que se falar em inconstitucionalidade formal superveniente.

Em dissonância com o acima exposto, o Professor Virgílio Castello Branco defende que “a causa interruptiva de prescrição de que trata a LEF, editada alguns anos

<sup>3</sup> Superior Tribunal de Justiça, Resp 3096-0/RS, Rel. Min. Ari Pargendler. Data da decisão: 16/10/1995.

*antes, por não encontrar correspondência no CTN, perdera por completo a sua eficácia, posto que revogada por expresso comando constitucional”.*<sup>4</sup>

Ora, ou se entende que a norma da Lei de Execuções Fiscais, desde a sua edição, é incompatível com a disposição do Código Tributário Nacional que cuida dos créditos tributários, já que o regime constitucional anterior já exigia a edição de lei complementar versando sobre a matéria, ou se defende a sua vigência alegando a inovação constitucional quanto à exigência de lei complementar para tratar da prescrição tributária.

O que não se pode falar é em revogação do dispositivo da Lei de Execuções Fiscais, uma vez que não há inconstitucionalidade formal superveniente, sendo certo que o próprio Código Tributário Nacional, foi promulgado como lei ordinária, tendo algumas de suas normas recepcionadas com eficácia de lei complementar.

Já para os defensores da corrente tricotômica, a nova redação constitucional nada mais fez do que interpretar a disposição da Constituição anterior. Isto é, em nada inovou no ordenamento jurídico, consolidando apenas normativamente o que vinha sendo, majoritariamente, fruto do trabalho do intérprete.

Cabe, também, ressaltar outros posicionamentos doutrinários acerca da questão. Alguns doutrinadores defendem que a lei ordinária poderia dispor sobre a interrupção da prescrição no curso do processo judicial, por ser matéria de direito processual, mesmo sendo a prescrição, em si, uma matéria de direito material, sujeita à exigência de lei complementar. Nesse sentido o Professor Humberto Theodoro Júnior dispôs:

<sup>4</sup> ROCHA Filho, Virgílio Castello Branco. *Execução Fiscal: doutrina, jurisprudência e legislação.* – Curitiba: Juruá, 1998.

*“Não me parece acolhível a tal censura. Se é certo que a prescrição, em si mesma, é mais uma figura de direito material do que processual, a forma de interrompê-la, na pendência do processo, é questão que se comporta perfeitamente entre as regras ou normas do direito processual civil, cujo tratamento legislativo incumbe ao legislador federal ordinário. Não se trata, portanto, de assunto privativo de lei complementar sobre normas gerais de direito tributário”.*<sup>5</sup>

Esse entendimento levaria à conclusão de que, mesmo sob a égide da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, é despicienda a edição de lei complementar para tratar da interrupção da prescrição do crédito tributário. Contudo, esse pensamento traz alguns inconvenientes, pois deixa ao livre alvedrio do intérprete a fixação da distinção entre as normas sobre prescrição e interrupção da mesma.

Não se pode olvidar que a prescrição é um instituto do direito que possui diversos enfoques, entre estes as suas causas interruptivas, não cabendo ao intérprete excluir um deles da exigência da edição de lei complementar para regulamentá-lo, sob pena de se estar fazendo, indevidamente, distinções onde a própria Constituição não fez.

Sem mencionar o fato de que o próprio Código Tributário Nacional, no parágrafo único do seu artigo 174, prevê uma causa interruptiva da prescrição do crédito tributário estranha à alçada do Direito Processual, qual seja: *“qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor”*.

Portanto, é incoerente se entender que a forma de interromper a prescrição, na pendência do processo, é uma questão que afeta as regras do direito processual civil, podendo ser veiculada por lei ordinária, ao passo que a sua interrupção em momento anterior ao processo é matéria de direito material, devendo ser tratada por lei complementar.

Com o advento da Lei de Execuções Fiscais, diversas críticas foram formuladas à sua disposição que tratava da interrupção da prescrição. Isto acontece pelo fato de diversos doutrinadores vislumbrarem nela a concessão de um privilégio à Fazenda Pública

<sup>5</sup> THEODORO Júnior, Humberto. *Lei de Execuções Fiscais – Comentários e Jurisprudências* – São Paulo: Saraiva, 1995.

não outorgado aos demais credores, já que bastaria o despacho citatório do juízo para que o efeito de interromper a prescrição se verificasse, sem que fosse necessária a sua efetiva ocorrência, conforme exige a sistemática processual ordinária.

Nesse sentido, o Professor Milton Flaks previu:

*“Como o art. 8º, § 2º, estabelece que a prescrição se considera interrompida na data do despacho do juiz, sem estipular qualquer condicionante, a citação, para esse efeito, torna-se desnecessária. Em consequência, não só a LEF criou uma nova causa interruptiva, eficiente por si mesma (já que não depende da citação), como dispensou a citação-edital quando a Fazenda não consegue localizar, quer o devedor, quer bens seus passíveis de excussão”.*<sup>6</sup>

Portanto, tais autores vislumbraram na disposição da Lei de Execuções Fiscais uma mácula ao princípio da isonomia, visto que conferia ao fisco um tratamento ao qual o credor comum não fazia jus, tendo o mero despacho do juízo o condão de interromper a prescrição. Ao passo que os demais credores teriam que diligenciar a efetivação da citação dentro dos prazos previstos nos parágrafos do artigo 219 do Código de Processo Civil, para que o efeito interruptivo da prescrição, que só ocorria com a citação, retroagisse à data do ajuizamento da ação.

Neste diapasão manifesta-se o Professor José da Silva Pacheco:

*“A redação do § 2º do art. 8º procura proteger a Fazenda e a autarquia ‘contra outra manobra de que também se utilizam os devedores, consistentes em impedir a execução na fase citatória, para livrar-se do débito pela via da prescrição’, como salientaram os elaboradores do anteprojeto. Todos os credores em geral podem desvencilhar-se, por si, da ‘manobra’ dos devedores para dificultar a citação, mas a Fazenda, com todo o seu conjunto de privilégios, tem de ter mais um. É medida discriminatória e como tal odiosa. Dentro da igualdade de tratamento, podia-se encontrar garantia razoável de defender o crédito fazendário. Aliás, a aplicação supletiva dos §§ 2º ao 5º do art. 219, assim como do art. 617 do CPC, é perfeitamente razoável e encontra respaldo na Lei de Introdução”.*<sup>7</sup>

<sup>6</sup> FLAKS, Milton. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. Rio de Janeiro: , 1981

<sup>7</sup> PACHECO, José da Silva. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. 3ª ed. – Revista e Aumentada – São Paulo: Saraiva, 1988.

Assim, entendem que a postura da Fazenda Pública é extremamente cômoda, pois ela não precisa reunir esforços a fim de efetivar a citação do executado, nem, ao menos, proceder à citação por edital caso o seu devedor não seja localizado, uma vez que a prescrição do seu crédito já foi interrompida com o despacho citatório proferido pelo juízo.

Com a finalidade de rebater essas críticas, ganhou força, inclusive junto aos tribunais, o entendimento doutrinário que prega a compatibilização dos dispositivos da Lei de Execuções Fiscais, do Código de Processo Civil e do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, defende-se que a verdadeira causa interruptiva da prescrição é a efetiva citação do devedor, conforme reza o Código Tributário Nacional, sendo que, se ela for realizada nos prazos estabelecidos nos parágrafos do art. 219 do Código de Processo Civil, terá o condão de retroagir os seus efeitos à data do despacho que a ordenou, segundo o disposto na Lei de Execuções Fiscais.

Nesse diapasão é a lição do Professor Luiz Emygdio, *in verbis*:

*“O § 2º do art. 8º da LEF prescreve que o despacho proferido pelo juiz determinando a citação interrompe o prazo prescricional. Entendemos que esta regra deve ser interpretada em consonância com o art. 174, parágrafo único, I, do CTN e com o art. 219 e seus parágrafos do CPC. Assim, o referido despacho só interromperá o prazo prescricional se o executado for citado nos prazos legais estabelecidos nos §§ 2º e 3º do art. 219 do CPC. Como se vê, na realidade, a citação válida é que interrompe o prazo prescricional, retroagindo, no entanto, seus efeitos à data do despacho que a ordena. Este é o exato sentido do disposto no § 2º do art. 8º da LEF”.*<sup>8</sup>

<sup>8</sup> ROSA Júnior, Luiz Emygdio Franco da. *Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário*, 14ª ed. - Atualizada e Ampliada - Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

Nesta direção o Superior Tribunal de Justiça vinha se manifestando:

*“EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. DESPACHO CITATÓRIO. AUSÊNCIA DE CITAÇÃO. EFEITOS. LEI N. 6.830/80, ART. 8º, 2º. CPC, ART. 219, § 4º, CTN, ART. 174, PARÁGRAFO ÚNICO. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA.*

*Em sede de execução fiscal, a mera prolação do despacho que ordena a citação do executado não produz, por si só, o efeito de interromper a prescrição, impondo-se a interpretação sistemática do art. 8º, 2º, da Lei n. 6.830/80, em combinação com o seu art. 219, § 4º, do Código de Processo Civil e com o art. 174 e seu parágrafo único do Código Tributário Nacional. Embargos rejeitados por maioria.”*<sup>9</sup>

*“Nas execuções fiscais interrompe-se a prescrição pelo despacho que ordena a citação do executado”.*<sup>10</sup>

*“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. INTERRUÇÃO.*

*1. No Direito Tributário, a prescrição é interrompida pela citação do devedor (CTN, art. 174), e não pelo despacho que a ordena, conforme preceitua o art. 8º, 2º, da Lei n. 6.830/80.*

*2. A citação, para interromper a fluência do prazo prescricional, deve ser válida, a teor do art. 219, do Código de Processo Civil.*

*3. Reconhecimento da ocorrência da prescrição.*

*4. Recurso especial a que se nega provimento.”*<sup>11</sup>

Com isso, o ordenamento jurídico não confere um tratamento privilegiado à Fazenda Pública, mas sim o equivalente ao outorgado a qualquer credor, dentro da sistemática processual vigente à época do advento da Lei de Execuções Fiscais.

Dentro desse mesmo raciocínio, outra posição que visa conciliar os diplomas legais que cuidam da matéria é esposada pelo Professor Virgílio Castello Branco ao prever:

<sup>9</sup> Superior Tribunal de Justiça, ED 36855-1-94/SP, Rel. Originário Min. Milton Luiz Pereira, Rel. para o Acórdão Min. Cesar Asfor Rocha. Data da decisão: 19/06/1995.

<sup>10</sup> Superior Tribunal de Justiça, Resp 52673/RS, Rel. Min. Peçanha Martins, data da decisão: 17/09/1996.

<sup>11</sup> Superior Tribunal de Justiça, Resp 331625/RS, Rel. Min. José Delegado, data da decisão: 02/10/2001.

*"A prescrição de débitos fiscais só se interrompe, verdadeiramente, nas hipóteses colimadas pelo parágrafo único, do artigo 174, do Código Tributário Nacional e pelo artigo 219 caput, da lei adjetiva civil. Afora daí, o que existe é uma mera antecipação de causa interruptiva, criada para contornar as dificuldades advindas da morosidade da prestação jurisdicional, consoante lúcida observação do eminente processualista MONIZ DE ARAGÃO."*<sup>12</sup>

Por fim, não se poderia deixar de mencionar o entendimento do Professor Hugo de Brito Machado, que defende *"que a melhor solução seria a adotada pelo Código de Processo Civil"*.<sup>13</sup>

Outrossim, a negação à aplicação das disposições da Lei de Execuções Fiscais acerca da interrupção da prescrição sob a alegação de que essas conferem um benefício ao fisco, implicaria na incidência, pura e simples, da norma do Código Tributário Nacional, que prescreve ser a citação pessoal a causa que interrompe a prescrição, conferindo à Fazenda Pública um tratamento extremamente rígido e prejudicial, que não é aplicado a nenhum credor no nosso ordenamento jurídico.

A mera aplicação do Código Tributário Nacional implicaria na concessão de chancela, pelo ordenamento jurídico, à conduta ilícita dos credores imorais que se esquivam de receber a citação, com a única finalidade de ganhar tempo até que as suas dívidas prescrevam.

Sendo certo que é incompatível com os alicerces constitucionais que prezam pela construção de um Estado Democrático de Direito a imputação à Fazenda Pública de um ônus, a prescrição de seu crédito, devido à mora do Poder Judiciário em realizar a diligência citatória.

<sup>12</sup> ROCHA Filho, Virgílio Castelo Branco. *Execução Fiscal: doutrina, jurisprudência e legislação*. – Curitiba: Juruá, 1998.

<sup>13</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*, 13.ª ed. – Revista, Atualizada e Ampliada. – São Paulo: Malheiros, 1998.

Sempre existiu uma preocupação constante no nosso ordenamento jurídico para que a morosidade do Poder Judiciário não causasse nenhum ônus aos jurisdicionados, tendo, inclusive, implicado numa mudança da previsão legal do termo *a quo* da retroação dos efeitos da interrupção da prescrição, na sistemática processual do Código de Processo Civil.

Originariamente, o Código de Processo Civil previa, como termo *a quo* da retroação dos efeitos da interrupção da prescrição, o momento do despacho citatório proferido pelo juízo, contudo se vislumbrou que prejuízos poderiam advir de tal norma, pois o magistrado poderia demorar um longo período para determinar a citação do réu. A fim de resolver esse problema, o legislador editou uma lei reformando a sistemática processual vigente à época, adotando o momento do ajuizamento da ação como o termo *a quo* da retroação dos efeitos interruptivos da prescrição.

Assim, a mudança legal veio na esteira de uma forte corrente jurisprudencial que já vinha concedendo tal interpretação ao artigo 219 do Código de Processo Civil, sob pena de se estar imputando à parte um ônus decorrente da morosidade do juízo. Afinal, o credor foi diligente na cobrança do seu crédito, logo não pode sofrer nenhuma consequência danosa se não pode ser dito o mesmo sobre a conduta do magistrado no exercício do ofício jurisdicional.

Neste diapasão, há uma decisão do Supremo Tribunal Federal:

*"Ação de cobrança de débito tributário. Prescrição. Proposta a ação no prazo estabelecido para o seu exercício, a demora na citação do réu, por inércia do mecanismo judicial, não gera a prescrição. Dissídio jurisprudencial comprovado. Recurso extraordinário provido"*.<sup>14</sup>

Portanto, defender a aplicação dessa sistemática falida, que foi objeto de recente reforma pelo legislador para atender os anseios de justiça da sociedade, ao crédito tributário, implicaria estar na contramão da História do Direito no Brasil.

<sup>14</sup> Supremo Tribunal Federal, Rext 97.539-0/CE, Rel. Min. Djaci Falcão. Data da decisão: 03/09/1982.

Desse modo, visando provocar uma reflexão sobre o atual posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, o que esse breve estudo pretende demonstrar é que não é necessário sustentar a natureza de lei complementar do dispositivo da Lei de Execuções Fiscais que cuida da matéria, para que a sua sistemática seja adotada, pois é possível obter a sua compatibilização com as disposições do Código Tributário Nacional, não existindo antagonismo entre eles.

Explica-se: o Código Tributário Nacional, ao arrolar a citação como sendo uma das causas de interrupção da prescrição, adotou um instituto de direito processual.

Entretanto a citação, longe de se consubstanciar num ato, é um miniprocedimento que se desenvolve no curso da relação jurídica processual. Assim, ela se inicia com o requerimento formulado pelo autor (ou credor) na petição inicial, passa pelo despacho citatório exarado pelo magistrado, a expedição do mandado pela secretária do juízo, a realização da diligência pelo oficial de justiça, se esta for por mandado, ou pelo funcionário dos Correios, se for postal, e termina com a juntada aos autos do mandado devidamente cumprido.

Logo, ao remeter a um instituto de direito processual, a lei material tributária é extremamente genérica e abrangente, cabendo, sim, à norma de direito processual definir qual fase deste procedimento tem efetivamente o condão de interromper a prescrição.

É certo que a interpretação literal deve ser usada pelo intérprete como ponto de início da sua atividade, bem como o seu limite, mas jamais de forma isolada. A fim de se obter um sentido da norma que seja condizente com os anseios da sociedade, deve-se utilizar outros métodos concomitantemente, sendo óbvio que um deles é a interpretação sistemática.

O presente método de interpretação é constantemente aplicado no direito tributário, uma vez que há um enorme elenco de normas constitucionais sobre a matéria, bem como a previsão da necessidade da edição de lei complementar para a veiculação de normas

gerais, e de lei ordinária para esmiuçar os conceitos genericamente previstos naquela. Dessa forma, o intérprete tem que transitar constantemente entre os diplomas legais, buscando sempre harmonizá-los.

Clarificando, a Constituição da República Federativa do Brasil prevê a necessidade de lei complementar para a veiculação de normas gerais de direito tributário, cabendo à lei ordinária esmiuçar os preceitos previstos naquela.

Por exemplo, o Código Tributário Nacional prevê, em seu artigo 19, que o fato gerador do imposto de importação é a entrada de produtos estrangeiros no território nacional. Só que, assim como acontece com a citação, a entrada de um produto no país não se constitui em apenas um ato, mas sim numa série destes. Com isso, compete à lei ordinária, no caso o Decreto-lei nº. 37/66, a eleição do ato que, para efeitos legais e até mesmo temporais, deve ser considerado como o momento efetivo da ocorrência do fato gerador, estatuindo, no seu artigo 23, que é a data do registro da declaração de importação na repartição aduaneira.

Assim, não há por que se questionar a constitucionalidade do dispositivo utilizado como exemplo, uma vez que somente tem a função de especificar uma norma que foi genericamente prevista no diploma de normas gerais.

O mesmo acontece com a citação. Dentro da sistemática tributária da existência de um tripé normativo, envolvendo a previsão constitucional de uma dada matéria, a edição de uma lei complementar com normas gerais e de um diploma ordinário esmiuçando suas regras, não existe um antagonismo entre o Código Tributário Nacional, que funciona, neste caso, como a previsão complementar, e a Lei de Execuções Fiscais, que apenas elege uma das fases dentro de um instituto processual, a fim de garantir a segurança jurídica possibilitando a exata determinação do momento em que seus efeitos se produzem.

Cumpra-se que não se está defendendo que a forma de interromper a prescrição no curso da execução fiscal seja matéria processual. Mas, sim, buscando a compatibilização entre os diplomas legais.

Mesmo que se alegue não ser esta interpretação a que primeiro se extrai dos diplomas legais em questão, isto não é óbice algum para a sustentação da presente tese, haja vista que as normas gozam de presunção de legalidade e legitimidade, que impõe ao intérprete o esforço de compatibilizar uma dada disposição legal com o sistema constitucional existente, mesmo que deva ser adotada uma interpretação que aparentemente não seria a decorrente daquela regra.

Neste sentido, o Professor Ricardo Lobo Torres defende que:

*“A interpretação jurídica não está ligada apenas ao texto, mas também ao problema. Para a tópica a interpretação do texto depende da apreciação dos problemas jurídicos concretos; trata-se menos de um problema de sistema preexistente de normas que de uma leitura sistemática de problemas, por ser a interpretação um sistema aberto, teleológico-axiológico, não dedutivo e material, coincidente com a Constituição aberta e o sistema objetivo aberto”.*<sup>15</sup>

A interpretação aqui defendida decorre da circunstância de não condizer com o nosso ordenamento jurídico a imputação ao credor de um ônus decorrente da morosidade do Poder Judiciário. Ainda mais quando este credor é a Fazenda Pública, que atua constantemente na defesa do interesse público.

O que fere a razoabilidade é negar-se aplicação à norma da Lei de Execuções Fiscais, sobre a interrupção da prescrição, alegando que ela confere à Fazenda Pública um tratamento benéfico, e adotar isoladamente a disposição do Código Tributário Nacional que impõe a ela um ônus que não sofre nenhum outro credor.

<sup>15</sup> TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de Interpretação e Integração do Direito Tributário*, 3.ª ed. São Paulo: Renovar, 2000.

Ora, se é possível chegar a um entendimento que compatibilize os diplomas legais, ao mesmo tempo em que confere à questão um tratamento equânime, por que não adotar tal interpretação?