PRESCRIÇÃO — CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

— A aplicação imediata da lei nova significa que os prazos nela estabelecidos se aplicam, desde logo, a tôdas as relações jurídicas sôbre as quais incide.

— Quanto aos prazos prescricionais que, pela aplicação da lei antiga, terminariam mais cedo do que se lhes aplicando a lei nova, é admissível, como norma transitória, a aplicação da lei anterior, atendendo-se ao espírito da nova legislação que pretendeu reduzir e não ampliar os prazos.

PARECER

1. A Lei federal n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada "Sistema Tributário Nacional", trata nos seus artigos 173 e 174, respectivamente, da decadência do crédito tributário e da prescrição da ação para a sua cobrança.

2. É o seguinte o texto dos referidos artigos:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I — do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II — da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere êste artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nêle previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

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;

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".

3. Como assinalam os tratadistas da matéria, a prescrição e a decadência são colocadas ao lado do pagamento, como causas da extinção do crédito tributário, sustentando Fleiner que, mesmo na ausência de disposições específicas da lei tributária sôbre a matéria, a prescriptibilidade do débito fiscal é ponto tranqüilo, aplicando-se, no caso, na ausência de disposições expressas, as normas do direito civil que tratam da prescrição. (JOSÉ WASHINGTON COELHO, *Código Tributário Nacional Interpretado*, Edições Correio da Manhã, 1968, p. 173).

4. Assim sendo, no direito brasileiro, os tribunais, na ausência de textos expressos, recorreram às normas do art. 177 e 178 do Código Civil, para uniformizar a disciplina legal da espécie.

5. Não contendo o Código Tributário Nacional regras para a aplicação transitória das suas disposições, foram suscitadas dúvidas quanto à aplicação dos artigos 173 e 174 em relação as situações anteriores à vigência da nova lei.

6. Sendo os prazos da lei anterior mais longos do que os constantes do Código Tributário Nacional, três soluções se apresentam, à primeira vista, para dirimir os eventuais conflitos de interêsses:

a) aplicação da lei nova a todos os casos, fazendo-a retroagir à data do início do prazo prescricional;

b) aplicação da lei antiga a tôdas as prescrições que se iniciaram anteriormente à vigência da lei nova, o que importaria em ultra-atividade da lei antiga após a sua revogação;

c) aplicação da lei nova a todos os casos, a partir da data da sua vigência, ou seja, a contar de 1.º de janeiro de 1967 (art. 218 da Lei n.º 5.172), de tal modo que, nas diversas hipóteses, sòmente poderiam ocorrer, a partir de 1.º de janeiro de 1972, prescrição ou decadência, em virtude das disposições do Código Tributário.

7. O próprio Código Tributário não oferecendo um critério para dirimir as dúvidas, inicialmente, rejeitar as duas primeiras soluções propostas por implicarem, respectivamente, em retroatividade da lei nova e ultra-atividade da lei antiga, que não se coadunam com as normas constitucionais vigentes e os princípios gerais do nosso direito, a nossa tradição jurídica e as regras analógicas eventualmente aplicáveis ao caso (art. 4.º, da Lei de Introdução ao Código Civil).

8. O princípio consagrado no caso deve, pois, ser o da aplicação imediata da lei, a partir do momento da sua vigência, de acôrdo com o que tem sido entendido pela nossa legislação, pela jurisprudência e pela doutrina, tanto nacional como estrangeira, admitindo-se como válida a terceira hipótese.

9. O princípio da irretroatividade das leis é norma constitucional reiterada nas diversas Cartas Magnas e que, atualmente, se encontra reafirmada no art. 150, § 3.º da Constituição vigente.

Como bem salienta a êste respeito CLÓVIS BEVILAQUA, na sua *Teoria Geral do Direito Civil.*

"O princípio da não retroatividade é, antes de tudo, um preceito de política jurídica. O direito existente deve ser respeitado tanto quanto a sua persistência não sirva de embaraço aos fins culturais da sociedade, que a nova lei pretende satisfazer. Como pondera Köhler: "tôda a nossa cultura exige uma certa firmeza de relações, sem o que seríamos lançados nos braços da dissolução; todo o nosso impulso, para estabelecer a ordem jurídica e nela viver, repousa na consideração de que as nossas criações jurídicas têm de perdurar".

Por isso foi bem inspirado o legislador brasileiro, inscrevendo o princípio da não retroatividade na Constituição Federal" (CLÓVIS BEVILAQUA, *Teoria Geral do Direito Civil*), 2.ª edição, Livraria Francisco Alves, 1929, p. 21).

10. O artigo 6.º da Lei de Introdução ao Código Civil também esclarece que:

"Art. 6.º A lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada".

11. Por sua vez, a Lei n.º 2.437, de 7 de março de 1955, que reduziu os prazos prescricionais, determinou a sua aplicação imediata ressalvando, todavia, no seu art. 2.º, que "o disposto nesta lei não se aplica aos processos em curso".

12. Na aplicação das normas que fixaram novos prazos de prescrição e de decadência, seja interpretando o Código Civil, seja analisando a Lei número 2.437, de 7 de março de 1955, a

jurisprudência e a doutrina entenderam sempre que os prazos passavam a fluir a partir da vigência da lei que os estabeleceu, aplicando-se a tôdas as situações, inclusive àquelas cujo início do prazo prescricional fôsse anterior ao nôvo diploma legal.

13. Já em relação ao Código Civil, merece ser salientada a lição de CLÓVIS:

"Se o prazo da lei nova é mais curto, cumpre distinguir-se: *a*) se o tempo, que falta para consumar-se a prescrição, é menor do que o prazo estabelecido pela lei nova, a prescrição se consuma de acôrdo com o prazo da lei anterior; *b*) se o tempo, que falta para se consumar a prescrição pela lei anterior, excede ao fixado pela nova, prevalece o desta última, contado do dia em que ela entrou em vigor.

Estas regras racionais, que se fundam no princípio de que a prescrição iniciada não constitui direito adquirido e que, por outro lado, atendem à eqüidade, estão de acôrdo com os ensinamentos de GABBA, *Theoria della retroattivitá delle leggi*, 3.ª ed., n.os 374 e 375. PORCHAT, *Da retroactividade das leis*, n.º 43, apóia a primeira regra, mas não faz a distinção estabelecida na segunda, salvo quando é brevíssimo o tempo, que faltar para que se complete a prescrição segundo a lei antiga, caso em que prevalecerá o prazo desta. S. VAMPRÉ, *Código Civil Brasileiro anotado*, no artigo 167, n.º 3, adota a doutrina de PORCHAT. ESPÍNOLA, porém, faz a distinção da segunda regra, de acôrdo com o art. 169 da lei alemã de introdução, que estatui: Se o prazo da prescrição segundo o Código Civil fôr mais curto do que o da legislação anterior, conta-se o prazo mais curto, a partir do dia em que o Código entrou em vigor. Se, porém, o prazo mais longo determinado pela legislação anterior expirar antes de esgotado o mais curto, determinado pelo Código Civil, a prescrição se consumará com o prazo mais longo (*Breves anotações*, I, p. 482 a 484). Semelhantemente, o Código Civil venezuelano, art. 2.063". (CLÓVIS BEVILAQUA, *Código Civil*, vol. I, Livraria Francisco Alves, 1949, p. 484 a 485).

14. Verifica-se, assim, que, para CLÓVIS, aplica-se sempre a lei nova, salvo se a aplicação da lei anterior, com prazo mais longo, implicar na prescrição do direito antes de completado o prazo estabelecido pela lei nova.

15. Posição idêntica é, aliás, a de LUÍS FREDERICO CARPENTER na sua excelente monografia referente a prescrição, quando esclarece:

"Se, contado o prazo da lei nova, do dia em que sob a vigência da lei antiga nasceu a prescrição, esta se completar no dia da vigência da lei nova ou em dia anterior, então é claro que êsse dia não poderá ser o último do prazo, porque isso seria causar uma surprêsa à boa-fé do prescribente e castigá-lo com uma pena que êle nada fêz para merecer. Nesse caso a lei nova fará ao prescribente a concessão maior possível, a qual vem a ser a seguinte, o prazo da prescrição será o da lei nova, mas só se contará do dia da vigência dessa lei, e nem correrá todo se dentro nêle terminar o prazo da lei antiga, porque então o prazo da lei nova findará no mesmo dia em que findar o da lei antiga". (LUÍS F. CARPENTER, *Da Prescrição*, vol. II, 3.ª edição, Editôra Nacional de Direito, 1958, p. 742).

16. Não diverge da opinião dominante CÂMARA LEAL, que na sua obra *Da Prescrição e da Decadência*, se manifesta do seguinte modo:

"Estabelecendo a nova lei um prazo mais curto de prescrição, essa começará a correr da data da nova lei, salvo se a prescrição iniciada na vigência da lei antiga viesse a completar-se em menos tempo, segundo essa lei, que, nesse caso, continuaria a regê-la, relativamente ao prazo.

Estabelecendo a nova lei um prazo mais longo de prescrição, essa obedecerá a êsse nôvo prazo, contando-se, porém, para integrá-lo, o tempo já decorrido na vigência da lei antiga.

O início, suspensão ou interrupção da prescrição serão regidos pela lei vigente ao tempo em que se verificarem". (ANTÔNIO LUÍS DA CÂMARA LEAL, *Da Prescrição e da Decadência*, 2.ª edição, Editôra Forense, 1959, p. 104).

17. A jurisprudência também tem entendido que deve ser aplicada, em tese, a todos os casos, a partir da sua entrada em vigor, a lei que encurta os prazos prescricionais, não atingindo, todavia, os processos pendentes e não se computando os prazos que fluíram anterormente à promulgação do nôvo diploma legal.

18. Assim, a primeira turma do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o recurso extraordinário n.º 40.972, oriundo da Bahia, em 21 de novembro de 1966, denegou o recurso ordinário contra decisão da 1.ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça Bahiano, confirmando assim o acórdão local que tinha a seguinte ementa:

"Prescrição. Aplicação imediata da lei. As leis que regem a prescrição são de aplicação imediata. Estabelecendo a nova lei prazo mais curto, êste começará a correr da data da sua vigência, salvo se a prescrição iniciada na lei antiga viesse a completar-se em menos tempo, hipótese em que esta continuaria a regê-la". (Ap. *Revista Trimestral de Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal*, vol. 40, maio de 1967, p. 472).

19. No voto que proferiu no recurso extraordinário acima referido, que foi acompanhado, por unanimidade, pela Egrégia 1.ª Turma, o relator, Ministro Osvaldo Trigueiro, entendeu que a decisão local se coadunava perfeitamente com a jurisprudência mansa e pacífica do Supremo Tribunal Federal.

Afirmou o Relator que:

"Assim julgando, o Tribunal *a quo* não incorreu em ofensa à lei, nem discrepou da jurisprudência predominante. Ao contrário, adotou o entendimento depois consagrado na Súmula n.º 445, segundo a qual a Lei n.º 2.437 é aplicável às prescrições em curso na data de sua vigência, salvo quanto aos processos então pendentes". (Ap. *Revista Trimestral de Jurisprudência* do Supremo Tribunal Federal, vol. 40, maio de 1967, p. 472).

20. Verifica-se, pois, que a Súmula n.º 445 tem o sentido de mandar correr o prazo fixado pela lei nova a partir da data da sua vigência.

Admite o Supremo Tribunal Federal uma única exceção correspondente à hipótese em que a prescrição iniciada venha a completar-se, de acôrdo com a lei antiga, em menos tempo, caso em que esta continuaria a regê-la.

21. A Súmula n.º 445 tem a seguinte redação:

"A Lei n.º 2.437, de 7-3-55, que reduz prazo prescricional, é aplicável às prescrições em curso na data de sua vigência (1-1-1956), salvo quanto aos processos então pendentes".

22. Fundamenta-se a mesma em diversos julgados a que se refere e, em particular, ao recurso extraordinário n.º 47.802, julgado em 6 de julho de 1961, e que foi publicado na *Revista Forense* n.º 198, p. 82.

Ora, no referido acórdão, do qual foi relator o Ministro Gonçalves de Oliveira, adota-se o princípio da aplicação imediata da lei, inspirando-se a decisão do Excelso Pretório na lição já mencionada de CARPENTER.

23. As decisões do Supremo Tribunal Federal, nos recursos extraordinários ns. 40.972 e 47.802, já citados, consagram, todavia, o princípio geral da aplicação imediata da lei, com uma exceção que é, como já vimos, a da manutenção da lei anterior quando a sua incidência implica, no caso concreto, em encurtar o tempo da prescrição.

24. Assim, o Ministro Ribeiro da Costa, ao encerrar a discussão, salientou que se o prescribente já tivesse em seu favor um prazo corrido de 18 (dezoito) anos, não poderia a lei nova dêle exigir que fôsse reiniciada a contagem, devendo ser mantido o *statu quo* por mais 20 (vinte) anos, o que, na realidade,

implicaria em alongar para 38 (trinta e oito) anos o prazo prescricional, quando a *mens legis* é, ao contrário, no sentido de encurtar os prazos (*Revista Forense*, vol. 198, p. 83).

25. As duas posições que encontramos na legislação estrangeira, no tocante a aplicação das normas que encurtam os prazos prescricionais, são, no sentido de:

a) manter a aplicação da lei antiga para tôdas as prescrições iniciadas sob a sua vigência;

b) aplicar a lei nova a partir da sua vigência, a todos os casos, inclusive aos anteriores, salvo àqueles em que a incidência da lei nova implicaria em alongar os prazos prescricionais fixados na lei anterior.

A primeira posição foi assumida pelo Código Civil francês, pelo Código holandês de 1807 e pelo Código português de 1869. A segunda tese se firmou no Código Civil alemão, no nôvo Código Civil italiano e no nôvo Código Civil português.

26. O Código Napoleão, no seu art. 2.281, tem a seguinte redação:

"As prescrições começadas na época da publicação do presente título serão reguladas conforme as leis antigas. Todavia, as prescrições então começadas, e para as quais faltar ainda segundo as leis antigas, prazo maior de trinta anos a contar da mesma época, serão completadas por êsse lapso de trinta anos".

No mesmo sentido se manifestou o antigo Código Civil português, no seu art. 564:

"Art. 564. As prescrições, que tiverem começado a correr antes da promulgação dêste Código, serão reguladas pelas leis anteriores".

27. Ao contrário, o direito civil alemão, que mais diretamente influenciou a elaboração do nosso Código Civil, determina, no art. 169, da sua Lei de Introdução, o seguinte:

"As disposições do Código Civil sôbre a prescrição se aplicam aos direitos nascidos e ainda não prescritos antes da vigência do Código. O começo, bem como a suspensão e a interrupção da prescrição se determinam, entretanto, relativamente, ao tempo anterior à vigência do Código, pelas leis anteriores. Se o prazo da prescrição, conforme o Código Civil, é mais curto que consoante as leis anteriores, o prazo mais curto é contado a partir da vigência do Código. Se, no entanto, o prazo mais longo, determinado pelas leis anteriores, termina mais cedo que o mais curto, determinado pelo Código, a prescrição se completa com o expirar do prazo mais longo".

28. A solução alemã inspirou, inclusive, o nôvo Código Civil português, cujo projeto estabelece, em seu art. 297, que:

"A lei que estabelecer, para qualquer efeito, um prazo mais curto do que o fixado na lei anterior é também aplicável aos prazos que já estiverem em curso, mas o prazo só se conta a partir da entrada em vigor da nova lei, a não ser que, segundo a lei antiga, falte menos tempo para o prazo se completar".

29. A posição do Código Civil alemão foi também adotada pelo art. 252 das Disposições Transitórias referente ao Código Civil italiano e aprovadas pelo Decreto Régio n.º 318, de 30 de março de 1942, que determinou a contagem dos novos prazos a partir da vigência do *Codice Civile*, salvo se, de acôrdo com a norma da lei precedente, faltasse prazo menor para completar a prescrição.

30. Verificamos, pois, que a evolução legislativa, notadamente a de Portugal, foi no sentido de mandar aplicar a lei nova em tôdas as hipóteses, com a ressalva já assinalada.

É preciso, aliás, salientar que a própria jurisprudência francesa, em vários julgados, tem entendido que as normas que modificam os prazos prescricionais são aplicáveis a tôdas as ações nascidas antes da data da sua promulgação e ainda não prescrita (*Gazette du Palais*, 1931, 2.178), podendo a doutrina afirmar que o direito francês se orienta, assim, para o sistema do efeito imediato da lei.

31. O autor que melhor tratou da matéria nos últimos tempos é, incontestàvelmente, o Professor RAUL ROUBIER, que adota, na excelente monografia que sôbre a matéria escreveu, a posição da nossa doutrina e da nossa jurisprudência que consiste na aceitação da tese consagrada pela legislação brasileira em outros casos.

Assim, escreveu PAUL ROUBIER que:

"Dans le cas où la loi nouvelle abrège le délai requis pour prescrire, la loi nouvelle ne peut pas s'appliquer au délai en cours sans risquer d'être rétroactive, comme on l'a dit supra, p. 232. Il en résulte que le délai nouveau qu'elle institue courra seulement à compter de son entrée en vigueur; toutefois, si le délai fixé par la loi ancienne devait prendre fin avant le délai nouveau décompté à partir de la loi nouvelle, on maintiendrai l'application de la loi ancienne. Il y a là un cas de survie tacite de cette loi (supra, I, p. 630), parce qu'il serait contradictoire qu'une loi, dont le but est d'abréger la prescription, puisse aboutir à l'allonger. Cette solution a été admise dans des nombreuses législations (Landrecht, général de Prusse de 1794, Pat. § 17; Pat. de promulg. du C. civ. autr. de 1811; C. Civ. saxon de 1863; Disp. trans. du C. civ. italien de 1845, art. 47; Cod. civ. allemand de 1900, Loi d'Introd., art. 169). V. aussi les décisions citées *supra* n.º 92 in fine". (PAUL ROUBIER, *Les conflits de lois dans le temps*, Librairie du Recueil Sirey, 1933, p. 242 e 243).

32. Pela exposição que acabamos de fazer, verificamos que tanto as razões da política legislativa, como as normas constitucionais vigentes, a posição da nossa jurisprudência e a aplicação analógica das leis que regeram a matéria no Brasil, assim como o direito estrangeiro dos países que mais diretamente inspiraram a nossa elaboração legislativa, nos levam à conclusão necessária e incontestável de serem aplicáveis, desde logo, a tôdas as hipóteses, os artigos 173 e 174 do Código Tributário, com uma única ressalva referente aos casos em que a aplicação da lei antiga favoreceria o devedor.

Em conclusão, entendemos que qualquer que seja o momento do início do prazo prescricional, nenhuma prescrição poderá consumarse com base no Código Tributário (Lei n.º 5.172) antes de 1.º de janeiro, pois:

a) SE PELA LEI ANTIGA FALTAVAM MENOS DE 5 ANOS PARA COMPLETAR A PRESCRIÇÃO, CONTINUA A SER APLICADA A LEI ANTIGA;

b) SE PELA LEI ANTIGA FALTAVAM MAIS DE 5 ANOS PARA COMPLETAR O PRAZO PRESCRICIONAL, O PRAZO DE 5 ANOS PREVISTO PELO ARTIGO 174 DA LEI N.º 5.172, PARA A COBRANÇA DO DÉBITO FISCAL, COMEÇARÁ A FLUIR A PARTIR DE 1.º DE JANEIRO DE 1967.

Salvo melhor juízo.

Rio de Janeiro, 23 de março de 1968

ARNOLDO WALD

Procurador do Estado da Guanabara