

LÓGICA JURÍDICA E SISTEMA NO DIREITO

Eurico Marcos Diniz de Santi

 **FGV DIREITO SP**

ESCOLA DE
DIREITO
DE SÃO PAULO

EDITORA

*À minha mãe, Olímpia Diniz de Santi
(in memoriam 1943-2024).*

*Aos meus queridos amigos:
Prof. Ricardo Guibourg e
Prof. Daniel Mendonça: referências da
Escola Analítica de Buenos Aires,
na Lógica Jurídica e na interpretação do
Normative Systems.*

*Às minhas famílias eletivas:
Sônia & Tércio,
Elena & Oziel,
Márcia & Paulo,
Paula & Gustavo,
Walane & Gabriel
Renata & Ricardo (Pio)
e Fernanda & Sérgio.*

*Na pessoa do Prof. Fernando Santana e da
artista Fátima Tosca, minha saudação e
homenagem aos amigos da poderosa
Universidade Federal da Bahia (UFBA).*

*Aos meus novos companheiros de viagem,
no veleiro “Bola 7”, meu carinho e gratidão
pela gentileza que inspirou a conclusão
deste livro, na pequena Ilha de Bom Jesus
dos Passos, apropriadamente cercada
pelas águas da Baía de Todos os Santos.
Início de uma nova experiência de
aprendizado pelos rumos da vida!
Obrigado: Bia, Cissa, Eliane, Bianca &
Eloy, Ana Doris e Jairo, Cleiton,
German, Claudia &
Capitão Ivan Smarcevscki*

*À alma Morena:
amor em forma de gente!*

*Se manifestares o que existe dentro de ti,
isso que tu manifestares te salvará.
Se tu não manifestares o que existe dentro de ti, isso
que tu não tiveres manifestado te matará.*
Evangelho apócrifo de Tomé (Emmanuel Carrère)

*Cego, tal qual Chronos, o direito, implacável,
devora o direito que de sua seiva surge. Decadência
e prescrição não são formas de fazer justiça. São
formas concretas que o direito encontrou para
construir segurança jurídica e conviver com esse
deus tão poderoso: o tempo.*
(Eurico Marcos Diniz de Santi, *Decadência e
prescrição no direito tributário*, 2000)

PREFÁCIO

Não há normas específicas de decadência ou prescrição: este foi o tema central de minha tese de doutorado, “Decadência e Prescrição no direito tributário”, defendida em 2000.¹ A tese foi amplamente assimilada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ): uma pesquisa² sobre a quantidade de citações desta obra, utilizando o sistema “Inspira”³ para identificar decisões dos tribunais superiores, tribunais regionais federais, tribunais de justiça estaduais, tribunais trabalhistas e entidades administrativas tributárias, com os critérios de pesquisa “Decadência e prescrição no direito tributário” e “Eurico Marcos Diniz de Santi”, indica que a obra foi citada em 19.696 decisões: (i) 412 decisões⁴ do Superior

¹ Em formato eletrônico disponível para consulta: [Decadência e Prescrição no Direito Tributário \(euricosanti.com.br\)](http://euricosanti.com.br).

² Realizada por Lucas Silvestre: pesquisador do Núcleo de Estudos Fiscais da FGV Direito/SP.

³ Sistema Inspira: sistema de inteligência artificial desenvolvido para pesquisas de jurisprudência que coleta, aperfeiçoa e analisa dados jurisprudenciais de todo o Brasil (disponível em: <https://www.inspira.ai.com/>).

⁴ STJ (412 decisões): a) 75 decisões de relatoria do Min. Luiz Fux; b) 63 decisões de relatoria do Min. Herman Benjamin; c) 60 decisões de relatoria do Min. Mauro Campbell Marques; d) 60 decisões de relatoria do Min. Humberto Martins; e) 19 decisões de relatoria da Min. Assusete Magalhães; f) 18 decisões de relatoria do Min. Benedito Gonçalves; g) 18 decisões de relatoria da Min. Eliana Calmon; h) 16 decisões de relatoria do Min. Gurgel de Faria; i) 15 decisões de relatoria da Min. Regina Helena Costa; j) 11 decisões de relatoria do Min. Castro Meira; h) 9 decisões de relatoria do Min. Francisco Falcão; l) 8 decisões de relatoria do Min. Hamilton Carvalhido; m) 8 decisões de relatoria do Min. Sérgio Kukina; n) 7 decisões de relatoria do Min. Napoleão Nunes Maia Filho; o) 3 decisões de relatoria do Min. Cesar Asfor Rocha; p) 3 decisões de relatoria do Min. Og Fernandes; q) 2 decisões de relatoria do Min. Moura Ribeiro; r) 2 decisões de relatoria do Min. Teori Albino Zavascki; s) 2 decisões de relatoria da Min. Diva Malerbi; t) 2 decisões de relatoria do Min. João Otávio de Noronha; u) 2 decisões de relatoria do Min. José Delgado; v) 1 decisão de relatoria do Min. Ari Pargendler; w) 1 decisão de relatoria do Min. Arnaldo Esteves Lima; x) 1 decisão de relatoria do Min. Campos Marques; y) 1 decisão de relatoria da Min. Denise Arruda; z) 1 decisão de relatoria do Min. Luis Felipe Salomão; aa) 1 decisão de relatoria do Min. Manoel Erhardt; ab) 1 decisão

Tribunal de Justiça, (ii) 9.765 decisões dos tribunais de Justiça estaduais, (iii) 3.755 decisões dos tribunais regionais federais, (iv) 5.758 decisões de entidades administrativas tributárias e (v) 6 decisões de tribunais trabalhistas.

A tese, agora na 5ª edição (2020), teve por objetivo principal enfrentar teses do STJ que pretendiam criar novas e específicas regras de decadência e prescrição: (i) a tese de dilatar o prazo de cinco para dez anos para o contribuinte pleitear o indébito tributário, nos casos de lançamento por homologação; (ii) a tese de que o prazo para repetir o indébito, nos casos de ação direta de inconstitucionalidade (ADIN), começa a contar da data da publicação do acórdão do Supremo Tribunal Federal que determinou a invalidade da lei instituidora do gravame; (iii) a tese dos cinco mais cinco que outorgava ao Fisco, também no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a possibilidade de contar o prazo combinando o Art. 150 com o Art. 173 do CTN e (iv) o confronto sobre a compatibilidade e a validade da Lei nº 8.212, que veiculava prazo de decadência e prescrição de 10 anos, específico para as contribuições previdenciárias.

O modelo teórico que orientou a tese, *ex vi* do Capítulo 1 deste livro, foi o “*Normative Systems*”,⁵ de autoria de CARLOS ALCHOURRÓN e EUGENIO BULYGIN (1971). O conceito-base deste livro é o de “normas jurídicas”, que, segundo os autores, são entidades linguísticas que correlacionam (i) casos e (ii) soluções normativas. A ideia de “sistema normativo”, muito útil e prática, em especial para sistematizar as normas de prescrição aplicáveis ao

de relatoria do Min. Marco Buzzi; ac) 1 decisão de relatoria do Min. Paulo de Tarso Sanseverino e ad) 1 decisão de relatoria do Min. Sebastião Reis Júnior.

⁵ O livro, publicado originalmente em inglês, foi traduzido pelos autores para o castelhano sob o título “*Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*” (ALCHOURRÓN, Carlos E. BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. 1ª ed. Ciudad de Buenos Aires: Editorial ASTREA, 1975).

sistema tributário brasileiro, segundo essa metodologia, é a formalização do conjunto de normas jurídicas que, devidamente sistematizadas a partir de enunciados do direito positivo, resolvem, juridicamente, determinado caso concreto e prático.⁶

A noção de “sistema normativo” proposta nesse modelo — ligada às ideias de coerência, completude e independência — adequa-se, perfeitamente, à gênese histórica e dogmática das normas de decadência e prescrição no direito tributário brasileiro, tal qual idealizadas por ALIOMAR BALEEIRO e RUBENS GOMES DE SOUZA, *ex vi* do Capítulo 3 deste livro, ou seja, “decadência e prescrição são normas gerais criadas para outorgar coerência e completude ao Sistema Tributário Nacional”.⁷

A prescrição do direito do Fisco de cobrar o crédito não existe para proteger o contribuinte-devedor, responsável tributário, seja ele terceiro, sucessor ou responsável decorrente de infrações: existe para proteger o credor, o Estado titular da dívida, em face do cumprimento do dever de seus procuradores.

A prescrição — adverte PONTES DE MIRANDA⁸ — não precisa explicar-se por plexos circunstanciais do mundo real e social como o inexorável fluir do tempo ou a inércia daqueles que não exercem seus direitos: “Serve à segurança e à paz públicas, para limite temporal à eficácia das pretensões e das ações. A perda ou destruição das provas exporia os que desde muito se sentem seguros, em paz e confiantes no mundo jurídico a verem levantarem-se — contra o seu direito ou contra o que têm por seu direito — pretensões ou ações ignoradas ou tidas por ilevantáveis”.

⁶ ALCHOURRÓN, Carlos E. BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. 1ª ed. Ciudad de Buenos Aires: Editorial ASTREA, 1975, p. 23.

⁷ DE SANTI, Eurico Marcos Diniz. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 5ª edição. Editora Max Limonad, 2022, Capítulo 9.

⁸ MIRANDA, Francisco Cavalcanti Pontes de. *Tratado de direito privado*. Vol. 6. Rio de Janeiro: Borsoi, 1954, p. 100.

“As regras jurídicas sobre prescrição hão de ser interpretadas estritamente”.⁹ “O fundamento da prescrição” — explica PONTES DE MIRANDA¹⁰ — “é proteger o que não é devedor e pode não mais ter prova da inexistência da dívida; e não proteger o que era devedor e confiou na inexistência da dívida, tal como juridicamente aparecia”. A prescrição existe para proteger o credor (Fazenda), incentivando e obrigando a autoridade competente (Procuradoria) a propor a ação adequada para realizar o seu direito ao crédito dentro do prazo de cinco anos, contados do respectivo *dies a quo*.

É para esse fim que as regras de prescrição encontram-se sistematizadas, enumeradas e delimitadas no Código Tributário Nacional. Trata-se de regra geral de fechamento do sistema: não há um prazo de prescrição específico para a sucessão, outro prazo específico para responsabilidade de terceiros, outro prazo específico para responsabilidade por infrações. Não há diferença específica entre as hipóteses de responsabilidade que justifique a criação de uma regra de prescrição para cada um desses casos.¹¹

Ser sujeito de direito significa participar do processo comunicacional do direito. No direito tributário, o sujeito passivo, nome que designa a posição de titular passivo na relação de direito potestativo, não tem dever a prestar, pois fica reduzido à posição de sujeição. Suporta os efeitos jurídicos do exercício de poder de seu titular, que por ato unilateral, só por si, é capaz de determinar o contribuinte ou o responsável (*ex vi* do art. 121 do CTN), mediante o ato administrativo do lançamento (*ex vi* do art. 142 do CTN).

O “Sistema das normas de prescrição do Fisco do art. 174 do CTN”, *ex vi* do Capítulo 6 deste livro, estipula de maneira clara

⁹ *Tratado de direito privado, op. cit.*, “§ 666. Interpretação das regras jurídicas sobre prescrição”, p. 126.

¹⁰ *Tratado de direito privado, op. cit.*, p. 100.

¹¹ DE SANTI, Eurico Marcos Diniz. *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*. “Quadro Sinóptico das Regras de Prescrição do Direito do Fisco”, *op. cit.*, p. 230-231.

os critérios fáticos relevantes que podem levar ao reconhecimento da prescrição do Fisco, quais sejam: (i) a ocorrência do fato e a data da constituição definitiva do crédito tributário (CDC) e (ii) o despacho do juiz ordenando a citação (DJC), cada considerando o fluxo do prazo de cinco anos a partir de sua ocorrência.

Embora a ocorrência e o momento do ato ilícito (fraude ou dissolução irregular da devedora original) — AIT —, aptos a provocar o redirecionamento da execução fiscal contra terceiros responsáveis *ex vi* do art. 135 ou art. 133 do CTN, não sejam um critério fático relevante para o “Sistema do CTN”, a jurisprudência do STJ os considerou como tal.

Ou seja, com o objetivo de fazer justiça ao Fisco, a Corte Superior inovou o sistema normativo da prescrição do CTN, criando novo critério fático para o reconhecimento da prescrição do Fisco: a ocorrência de ato ilícito. O STJ escavou uma lacuna axiológica (imprópria) e preencheu-a com o material de sua preferência no Tema nº 444, de modo a afastar a regra geral de prescrição do art. 174 do CTN: a ocorrência do despacho do juiz à citação.

Contudo, a metodologia do “*Normative Systems*”, aplicada neste livro, demonstra que, ao se tratar da hipótese de sucessão empresarial sem ilícito, o “Sistema do CTN” e o “Sistema do STJ” (conforme solução dada pelo Tema nº 444/STJ) convergem, oferecendo a mesma solução normativa, qual seja: o termo *a quo* para a prescrição do redirecionamento da execução fiscal deve ser o despacho do juiz à citação.

Agradecemos aos coordenadores-executivos do Núcleo de Estudos Fiscais da FGV Direito/SP pelas contribuições com a realização do presente estudo, especialmente a Bruna Menelau Bezerra da Cunha e Caio Leonardo Corralo Tornincasa, além dos demais coordenadores-executivos: Rodolfo Gil Moura Rebouças, Talita Pimenta Felix, Laura Romano Campedelli e Ana Carolina Conte de Carvalho Dias. Agradecemos também ao pesquisador do NEF/FGV Lucas Silvestre, pela colaboração na elaboração deste

livro.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	13
§ 1. Definição do suporte fático: seis premissas para efeito, delimitação e análise de caso concreto específico que revela alinhamento entre as soluções normativas para aplicação do prazo prescricional, seja pelo entendimento do “Sistema do CTN”, seja do “Sistema do STJ”, na situação em que “NÃO HÁ ATO ILÍCITO” ...	16
§ 2. Conclusões para além das seis premissas, conforme aplicação do modelo do “ <i>NORMATIVE SYSTEMS</i> ”, que delimitam esse caso hipotético em que NÃO HÁ ATO ILÍCITO (FRAUDE ou DISSOLUÇÃO IRREGULAR)	18
CAPÍTULO 1: “NORMOSCÓPIO”: LÓGICA JURÍDICA, SISTEMA JURÍDICO E O CONCEITO DE NORMA JURÍDICA	23
§ 1. Conceito prático de sistema normativo e norma jurídica: conjunto de critérios fáticos relevantes, que, combinados, implicam uma solução normativa para um caso concreto	24
§ 2. Sistema normativo: completude e coerência dos sistemas normativos	25
§ 3. Breve introdução à lógica proposicional: conceito de proposição, tabela de casos possíveis e valores verdade na Lógica Binária (verdadeiro “V” e falso “F”)	27
§ 3.1. Operadores lógicos: a “negação” ($\sim$)	29
§ 3.2. Operadores lógicos: a “conjunção” ($\wedge$)	30
§ 3.3. Operadores lógicos: a “disjunção includente” ($\vee$)	31
§ 3.4. Operadores lógicos: a disjunção excludente ($\veebar$)	31
§ 3.5. Operadores lógicos: o “condicional” ($\rightarrow$)	32
§ 3.6. Operadores lógicos: o “bicondicional” ($\leftrightarrow$)	34
§ 4. O “normoscópio” aplicado à prática, da Lógica a um problema normativo concreto: o caso da reivindicação de coisas imóveis contra terceiros possuidores que desafiou a jurisprudência do Direito Civil argentino	34
§ 5. Sistematização do caso combinando os critérios fáticos relevantes: (BFA) boa-fé do adquirente, (BFE) boa-fé do alienante e (TO) título oneroso	37
CAPÍTULO 2: IDENTIFICANDO QUATRO DIMENSÕES DOS	

PROBLEMAS DE DIREITO: LACUNAS NORMATIVAS, LACUNAS DE CONHECIMENTO, LACUNAS DE RECONHECIMENTO E LACUNAS AXIOLÓGICAS	49
§ 1. Lacunas normativas: ausência de solução normativa para uma dada combinação fáctica abstrata (caso geral)	50
§ 2. Lacunas de conhecimento: problemas de prova (relação entre direito e realidade)	51
§ 3. Lacunas de reconhecimento: problemas de indeterminação semântica inerentes à linguagem (enunciados) do direito	51
§ 4. Lacunas axiológicas: problemas de “justiça” no direito	52
§ 5. “Decadência e prescrição” como formas que o direito encontrou para resolver lacunas normativas, lacunas de conhecimento, lacunas de reconhecimento e lacunas axiológicas	53
CAPÍTULO 3: PROCESSO NARRATIVO, DELIMITAÇÃO DO “SISTEMA NORMATIVO” E DELIMITAÇÃO DOS CONCEITOS FUNDAMENTAIS RELATIVOS À PRESCRIÇÃO DO DIREITO DO FISCO	55
§ 1. Interpretações do Art. 146 da Constituição Federal de 1988	56
§ 2. A Constituição de 1946 e as condições de produção do Art. 146 da Constituição Federal de 1988	59
§ 3. Normas gerais sobre decadência e prescrição	62
§ 4. O plano da literalidade infraconstitucional da decadência e da prescrição	64
§ 4.1. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, modificada pela LC nº 118/2005	66
§ 4.2. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980	66
§ 4.3. Decreto nº 20.910, de 6 de agosto de 1932	67
§ 5. Prescrição do direito do Fisco no fluxo da causalidade jurídica ..	67
§ 6. Constituição definitiva do crédito tributário	70
§ 7. O fato jurídico da prescrição e seu termo inicial	72
§ 8. O fato jurídico do despacho do juiz ordenando a citação	74
§ 9. O <i>dies ad quem</i> e o <i>dies ad quo</i> do prazo de prescrição do direito do Fisco e o § 2º do Art. 8º da LEF	75
§ 10. Prescrição intercorrente no direito positivo	77
CAPÍTULO 4: A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA SOBRE OS CRITÉRIOS PARA REDIRECIONAR A	

EXECUÇÃO FISCAL POR RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO EMPRESARIAL	80
§ 1. Acórdãos analisados: 90 decisões publicadas entre maio de 2010 e agosto de 2023	83
§ 2. Critérios do STJ para o reconhecimento da prescrição	86
§ 3. Aplicação do Tema nº 444 aos casos de sucessão empresarial do art. 133 do CTN	88
§ 3.1. Acórdãos analisados: aplicação do Tema nº 444 (i) aos casos do art. 135 do CTN e (ii) aos casos do art. 133 do CTN	90
§ 4. Súmula nº 7: não incidência aos casos de prescrição e decadência	90
§ 4.1. Acórdãos analisados: inaplicabilidade (ou aplicabilidade) da Súmula nº 7 aos casos de prescrição e decadência	91
§ 4.2. Hipóteses de inaplicabilidade da Súmula nº 7 aos casos de prescrição e decadência	92
§ 5. Sete conclusões	94
CAPÍTULO 5: Seis premissas para delimitação e análise de caso concreto específico que revela alinhamento entre as soluções normativas para aplicação do prazo prescricional, seja pelo “Sistema do CTN”, seja pelo “Sistema do STJ”: situação em que “NÃO HÁ ATO ILÍCITO”	96
CAPÍTULO 6: Aplicação do “ <i>Normative Systems</i> ” à prescrição no redirecionamento da execução fiscal na sucessão empresarial: (i) ao “Sistema normativo da prescrição do fisco <i>ex vi</i> do art. 174 do CTN” (Sistema do CTN) e (ii) ao “Sistema normativo da prescrição do Fisco <i>ex vi</i> Tema nº 444/STJ e da jurisprudência do STJ” (Sistema do STJ)	99
§ 1. Sistema normativo da prescrição do fisco <i>ex vi</i> do art. 174 do CTN no direito tributário positivo brasileiro (Sistema do CTN)	101
§ 2. Definição dos critérios normativos comuns ao “Sistema do CTN” e do “Sistema do STJ”	101
§ 3. Aplicação do “ <i>Normative Systems</i> ” ao “Sistema do CTN” <i>ex vi</i> do Art. 174 do CTN	105
§ 4. Aplicação do “ <i>Normative Systems</i> ” ao “Sistema do STJ” <i>ex vi</i> da pesquisa empírica do Capítulo 4	109
§ 5. Comparação entre o “Sistema do CTN” e o “Sistema do STJ”	112
§ 6. No “Sistema do CTN” e no “Sistema do STJ” não há lacunas	

normativas	114
§ 7. Não há lacunas de conhecimento (problemas de prova) no “Sistema do CTN” nem no “Sistema do STJ”	115
§ 7.1. A matéria relativa aos fatos da prescrição (CDC e DJC) é matéria interna e dos autos do processo.....	115
§ 7.2. Lacunas de conhecimento e Súmula nº 7 do STJ: não incidência nos casos de prescrição	116
§ 8. Não há lacunas de reconhecimento (problemas de indeterminação semântica) no “Sistema do CTN” nem no “Sistema do STJ”	117
§ 9. Não há lacunas axiológicas (problemas valorativos) no “Sistema do CTN”	118
§ 10. Julgado paradigma do Tema nº 444 (REsp nº 1.201.993/SP): Ministro HERMAN BENJAMIN identifica lacuna axiológica imprópria e não lacuna normativa	119
§ 11. Sobre a impropriedade da lacuna axiológica identificada pelo Ministro HERMAN BENJAMIN no REsp nº 1.201.993/SP	121
CAPÍTULO 7: DEZ CONCLUSÕES.....	127
REFERÊNCIAS	131

INTRODUÇÃO

O modelo teórico do “*Normative Systems*”¹ revelou-se muito útil e prático para sistematizar e permitir a comparação entre o que denominamos “Sistema do CTN” e “Sistema do STJ”, conforme Quadro a seguir:

Casos possíveis (Critérios fáticos relevantes)				Sistema do CTN	Sistema do STJ	
				N ₂	N ₃	N ₄
				CDC $\wedge$ DJC $\rightarrow$ O(OPR)	DJC $\wedge$ $\sim$ AIT $\rightarrow$ O(OPR)	DJC $\wedge$ AIT $\rightarrow$ O(OPR)
1	CDC	DJC	AIT	O(OPR)	*	O(OPR)
2	$\sim$ CDC	DJC	AIT	*	*	O(OPR)
3	CDC	$\sim$ DJC	AIT	*	*	*
4	$\sim$ CDC	$\sim$ DJC	AIT	*	*	*
5	CDC	DJC	$\sim$ AIT	O(OPR)	O(OPR)	*
6	$\sim$ CDC	DJC	$\sim$ AIT	*	O(OPR)	*
7	CDC	$\sim$ DJC	$\sim$ AIT	*	*	*
8	$\sim$ CDC	$\sim$ DJC	$\sim$ AIT	*	*	*

O cotejo dos dois sistemas, conforme colunas “Sistema do CTN” *versus* “Sistema do STJ”, mediante alinhamento desses critérios fáticos relevantes, ou seja, ocorrência da constituição definitiva do crédito tributário (CDC), ocorrência do despacho do

¹ ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Ciudad de Buenos Aires: Editorial ASTREA, 1975.

juiz ordenando a citação (DJC) e ocorrência de ato ilícito (AIT), permite três inferências importantes:

1^a — Revela que o STJ (caso 1, na linha 1) inovou em relação à legalidade da regra geral de prescrição do CTN e introduziu o novo critério “ocorrência de ato ilícito” (AIT), mediante a criação da norma N₃, para contagem da prescrição para o redirecionamento da execução fiscal nas situações em que ocorre ato ilícito;

2^a — Há plena convergência entre o “Sistema do CTN” e o “Sistema do STJ” na situação (caso 5, na linha 5) em que “não há ato ilícito” (~AIT). A norma N₂ do “Sistema do CTN” e a norma N₃ do “Sistema do STJ” determinam a mesma solução jurídica: conta-se o prazo de cinco anos do momento da ocorrência do despacho do juiz ordenando a citação (DJC);

3^a — A sistematização acusa diferença específica relevante entre os dois sistemas (caso 6, linha 6): o “Sistema do STJ” — diversamente do “Sistema do CTN” — parece desconsiderar a necessidade do lançamento e da decorrente constituição definitiva do crédito tributário (critério “CDC”) para o contribuinte sucedido, conforme exige o art. 142² do CTN e o *caput* do art. 174³ do CTN. Note-se que os casos 5 e 6, para o “Sistema do STJ”, têm a mesma solução, não obstante ocorrer ou não ocorrer o critério “constituição definitiva do crédito” (CDC e ~CDC).

Além disso, a pesquisa empírica, *ex vi* do Capítulo 4 deste

² Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

³ Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

livro, indica que o STJ vem buscando conciliar: (i) a necessária prescritibilidade do redirecionamento da execução fiscal; e (ii) o respeito aos critérios de definição do sujeito passivo estipulados no lançamento e na certidão de dívida ativa.

Na ordem cronológica:

a) A Súmula nº 392/STJ⁴ (2009)⁵ decidiu que a alteração da Certidão de Dívida Ativa tão somente poderá ser realizada em caso de erro material ou formal, sendo vedada a modificação do sujeito passivo, por entender que essa alteração violaria princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório;

b) O Tema nº 444/STJ (2019) decidiu que o prazo de cinco anos para o redirecionamento da ação executiva deve ser contado do despacho de citação, exceto no caso do ato ilícito ocorrer após o despacho da citação;

c) Tema Repetitivo nº 1.049/STJ, reagindo à Súmula nº 392/STJ, decidiu que: “A execução fiscal pode ser redirecionada em desfavor da empresa sucessora para cobrança de crédito tributário relativo a fato gerador ocorrido posteriormente à incorporação empresarial e ainda lançado em nome da sucedida, sem a necessidade de modificação da Certidão de Dívida Ativa, quando verificado que esse negócio jurídico não foi informado oportunamente ao fisco”.

Destaque-se que, diante da alegação da prescrição e da demonstração objetiva dos critérios relevantes para aplicação do art.

⁴ Súmula nº 392/STJ: “A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução”.

⁵ Precedentes que formaram a Súmula nº 392/STJ: AgRg no Ag nº 888479/BA, REsp nº 750248/BA, AgRg no Ag nº 815.732/BA, REsp nº 904.475/RS, REsp nº 902.357/RS, EREsp nº 839.824/RS, REsp nº 837.250/RS, EREsp nº 823.011/RS, REsp nº 897.357/RS, AgRg no Ag nº 771.386/BA, EDcl no REsp nº 820.249/RS, REsp nº 837.364/RS e REsp nº 829.455/BA.

174 do CTN (CDC e DJC), eventual alegação do Fisco de ato realizado no sentido de interromper a prescrição é matéria de prova da Fazenda Pública, cujo ônus da prova é do próprio Fisco.

Além disso, contra a prova dos critérios relevantes ao art. 174 do CTN, que determinam a aplicação da prescrição (documento da constituição definitiva do crédito e documento que fixou a data do despacho que ordenou a citação), obviamente, não se pode opor a Súmula nº 7 do STJ, pois esses dois documentos são matéria obrigatória e interna inerente aos autos da execução, não podendo enquadrar-se como reexame do acervo fático-probatório de modo a evitar a apreciação em sede de recurso especial.

Fixadas essas premissas e assumidas as seis proposições que delimitam esse caso hipotético (Capítulo 5), que analisa a aplicação do Tema nº 444 à situação específica, em que NÃO HÁ ATO ILÍCITO (FRAUDE OU DISSOLUÇÃO IRREGULAR) — em conformidade à regra geral do Tema nº 444 —, a aplicação do modelo do “*NORMATIVE SYSTEMS*” demonstra que, para os casos em que NÃO HÁ ATO ILÍCITO, o “Sistema do CTN” e o “Sistema do STJ” convergem para mesma solução normativa: o prazo de cinco anos da prescrição para o redirecionamento da execução fiscal conta-se do momento da ocorrência do despacho do juiz ordenando a citação (DJC).

§ 1. Definição do suporte fático: seis premissas para efeito, delimitação e análise de caso concreto específico que revela alinhamento entre as soluções normativas para aplicação do prazo prescricional, seja pelo entendimento do “Sistema do CTN”, seja do “Sistema do STJ”, na situação em que “NÃO HÁ ATO ILÍCITO”.

Para delimitação do caso concreto, objeto desta análise teórica, consideram-se como verdadeiras as seis proposições descritas a seguir (não é caso de provas que possam ir além das

exigidas para simples aplicação da prescrição *ex vi* do Tema nº 444):⁶

1ª Proposição verdadeira. Considere-se como verdadeira a seguinte narrativa sobre a situação jurídica do processo de execução fiscal: (i) o fato gerador foi realizado pela empresa “A”; (ii) o crédito tributário foi constituído, dentro do prazo de decadência, em face dessa empresa “A”; (iii) o título executivo (CDA) foi regularmente formalizado em face da empresa “A”; e (iv) o processo executivo fiscal foi interposto pela Fazenda Pública, dentro do regular prazo prescricional, em face da empresa “A”. **Não é caso nem de extinção do crédito, nem de decadência, nem de prescrição em face da empresa “A”, que continua ativa e compareceu aos autos dessa execução fiscal.**

2ª Proposição verdadeira. Considere-se como verdadeiro o fato de que: a empresa “B” (a qual se pretende imputar a sucessão) não tem qualquer vínculo ou relação jurídica com a empresa “A” (sucédida): (i) a empresa “B” não realizou o fato gerador objeto dessa cobrança; (ii) não há crédito tributário constituído em face dessa empresa “B”, e como não há fato gerador, não há nem como se contar prazo decadencial; (iii) no título executivo (CDA), não há remota menção à empresa “B”; e (iv) o processo executivo fiscal não foi interposto em face da empresa “B”, sequer haveria como contar o tradicional prazo prescricional, porque não há “*dies a quo*” no tempo histórico identificado *ex vi* do art. 174 do CTN, uma vez que não há momento da “constituição definitiva do crédito” em face da empresa “B”.

3ª Proposição verdadeira. Considere-se como verdadeiro o

⁶ MOURA, Adriano; FRANCISCO, Marcelo Guimarães; FONSECA, Júlia de Oliveira. *Prescrição do redirecionamento da execução fiscal para cobrança do sócio-administrador*. Mattos Filho, 2023. Disponível em: <https://www.mattosfilho.com.br/unico/execucao-fiscal-socio-administrador/>. Acesso em: 31 ago. 2024.

fato de que: a empresa “B” (alegada sucessora) efetivamente não sucedeu a empresa “A”, mas surgiu nesse processo, tão apenas, mediante mero pedido unilateral de redirecionamento da execução fiscal *ex vi* do art. 133 do CTN, realizado pela Procuradoria “P”: (i) SEM apontar indícios ou qualquer fato concreto sobre a sucessão; (ii) SEM indicar os ativos e passivos sucedidos; e (iii) SEM provas que relacionem a empresa “A” com a empresa “B”.

4ª Proposição verdadeira. Considere-se como verdadeiro o fato de que: sem fundamento, a empresa “B” foi incluída no polo passivo da execução como sucessora da empresa “A”. Não obstante tal suporte fático, a Procuradoria “P” requereu a “inclusão” da empresa “B” no polo passivo da execução originária, sob o fundamento de que teria ocorrido a sucessão tributária nos termos do art. 133 do CTN, SEM alegar quaisquer razões que levariam à caracterização da sucessão e SEM juntar aos autos qualquer documento comprobatório de tal sucessão, sendo que o juízo deferiu o pedido e determinou a “alteração do polo passivo” para incluir a empresa “B”.

5ª Proposição verdadeira. Considera-se como verdadeiro o fato de que: NÃO HÁ ATO ILÍCITO, ou seja, não ocorreu, na realidade, nem há qualquer registro de alegação da Procuradoria “P” de qualquer ato ilícito ou dissolução irregular, nem em face da empresa “A”, nem em face da empresa “B”.

6ª Proposição verdadeira. Considere-se como verdadeiro o fato de que a situação descrita subsume-se, perfeitamente, à hipótese que enseja a aplicação da regra geral do Tema nº 444/STJ: ou seja, inexistem quaisquer exceções que possam afastar a aplicação do Tema nº 444/STJ, devendo ser reconhecida a prescrição para o redirecionamento da execução em face da Procuradoria “P”.

§ 2. Conclusões para além das seis premissas, conforme aplicação do modelo do “NORMATIVE SYSTEMS”, que

delimitam esse caso hipotético em que NÃO HÁ ATO ILÍCITO (FRAUDE ou DISSOLUÇÃO IRREGULAR).

1ª Conclusão (C1): nos casos de responsabilidade de terceiros *ex vi* do art. 135 do CTN, em que NÃO HÁ ATO ILÍCITO (fraude à lei ou dissolução irregular da pessoa jurídica), a aplicação do Tema nº 444 ao art. 135 do CTN determina que o início da contagem do prazo prescricional para a citação de terceiro responsável será a data do despacho do juiz que determinou a citação (*dies a quo*). (Cfm. *pesquisa empírica sobre a jurisprudência do STJ — Capítulo 4*).

2ª Conclusão (C2): nos casos de responsabilidade de terceiros *ex vi* do art. 133 do CTN, em que NÃO HÁ ATO ILÍCITO (fraude à lei ou dissolução irregular da pessoa jurídica), segundo o AgInt no AREsp nº 138.4958, aplica-se, também, a inteligência do Tema nº 444 ao art. 133 do CTN: o início da contagem do prazo prescricional para a citação de terceiro responsável será a data do despacho do juiz que determinou a citação. (Cfm. *pesquisa empírica sobre a jurisprudência do STJ — Capítulo 4*).

3ª Conclusão (C3): nas conclusões C1 e C2, em que NÃO HÁ ATO ILÍCITO, seja para o art. 135 do CTN, seja para o art. 133 do CTN, a aplicação do Tema nº 444 CONVERGE para aplicação do art. 174 do CTN (“Sistema do CTN” = “Sistema do STJ”): o “Sistema do CTN” e o “Sistema do STJ” aplicam o mesmo *dies a quo* para a prescrição do redirecionamento da execução fiscal, ou seja, a data do despacho do juiz que determinou a citação (Cfm. *Capítulo 3*).

4ª Conclusão (C4): a jurisprudência do STJ evidencia que, em matéria de prescrição, NÃO INCIDE A SÚMULA nº 7 nos casos das conclusões C1, C2 e C3, em que NÃO HÁ ATO ILÍCITO (seja para o art. 135 do CTN, seja para o art. 133 do CTN). Conforme verifica-se na pesquisa empírica do Capítulo 4, em matéria de prescrição, não há óbice da Súmula nº 7, sendo permitido ao STJ examinar os fatos atinentes à aplicação da norma de prescrição, ou seja, estritamente as provas internas dos autos do processo relativas aos critérios fácticos relevantes, seja para o “Sistema do CTN”, seja para o “Sistema do STJ” (Cfm. *Capítulo 6*).

5ª Conclusão (C5): a aplicação da Lógica Jurídica (“*NORMATIVE SYSTEMS*”) demonstra que NÃO HÁ LACUNAS DE CONHECIMENTO, isto é, não há problemas de prova dos casos individuais, pela falta de conhecimento da realidade sobre a ocorrência (ou não ocorrência) dos critérios normativos que compõem o “Sistema do CTN”, bem como o “Sistema do STJ”: os documentos necessários para análise da prescrição pelo STJ são internos e disponíveis nos autos do processo: (i) documento do fato e data da constituição definitiva do crédito tributário (CDC) e documento do despacho do juiz que ordenou a citação (DJC) (*Cfm. pesquisa empírica sobre a jurisprudência do STJ — Capítulo 4*).

6ª Conclusão (C6): nos casos de responsabilidade de terceiros *ex vi* dos arts. 133 e 135 do CTN, em que HÁ ATO ILÍCITO (fraude à lei ou dissolução irregular da pessoa jurídica), a aplicação do Tema nº 444 aos arts. 133 e 135 do CTN determina que, se o ILÍCITO ACONTECEU ANTES DO DESPACHO DA CITAÇÃO, o início da contagem do prazo prescricional para a citação de terceiro responsável será a data do despacho do juiz que determinou a citação (*dies a quo*) (*Cfm. pesquisa empírica sobre a jurisprudência do STJ — Capítulo 4*).

7ª Conclusão (C7): nos casos de responsabilidade de terceiros *ex vi* dos art. 133 e 135 do CTN, em que HÁ ATO ILÍCITO (fraude à lei ou dissolução irregular da pessoa jurídica), a aplicação do Tema nº 444 aos arts. 133 e 135 do CTN determina que, se o ILÍCITO ACONTECEU DEPOIS DO DESPACHO DA CITAÇÃO, o início da contagem do prazo prescricional para a citação de terceiro responsável será a DATA DO ILÍCITO: momento do “ato inequívoco do intuito de inviabilizar a satisfação do crédito tributário” (*Cfm. pesquisa empírica sobre a jurisprudência do STJ — Capítulo 4*).

8ª Conclusão (C8): a aplicação da Lógica Jurídica (“*NORMATIVE SYSTEMS*”) demonstra que NÃO HÁ LACUNAS NORMATIVAS no “Sistema ‘A’ da prescrição do direito do Fisco” *ex vi* do art. 174 do CTN (“Sistema do CTN”): trata-se de sistema completo e coerente. Lacunas normativas — reiteramos a definição do Capítulo 2 — são problemas conceituais que surgem no plano abstrato das normas gerais e representam problema lógico no momento da

sistematização do direito: caracterizam-se pela ausência de uma solução normativa para um determinado caso genérico, ou seja, trata-se da falta de norma jurídica, em sentido estrito (caso → solução normativa), para dado sistema “S”. Segundo o modelo proposto pelo “*Normative Systems*”, pode-se afirmar que o “Sistema do CTN” e o “Sistema do STJ” são completos (*Cfm. Capítulo 6*).

9ª Conclusão (C9): a aplicação da Lógica Jurídica (“*NORMATIVE SYSTEMS*”) demonstra que NÃO HÁ LACUNAS DE RECONHECIMENTO (problemas de indeterminação semântica) no “Sistema ‘A’ da prescrição do direito do Fisco”: o sistema utiliza termos técnicos com definições explícitas. Lacunas de reconhecimento são problemas de indeterminação semântica dos termos normativos utilizados para definir um caso genérico, ensejando a dificuldade de subsunção do caso individual ao caso genérico (problemas de penumbra). O “Sistema do CTN” e o “Sistema do STJ” utilizam termos técnicos e objetivos, os quais são capazes de superar os problemas de indeterminação semântica por meio de expressões como “constituição do crédito tributário”, “fluxo do prazo de cinco anos” e “despacho da citação do juiz”. Introduzidos por meio de definições explícitas, esses termos técnicos estipulam expressamente suas regras de aplicação, superando as lacunas de reconhecimento (*Cfm Capítulo 6*).

10ª Conclusão (C10): a aplicação da Lógica Jurídica (“*NORMATIVE SYSTEMS*”) demonstra que NÃO HÁ LACUNAS AXIOLÓGICAS (problemas valorativos) no “Sistema do CTN”: a exposição de motivos do Código Tributário Nacional *ex vi* do Capítulo 3 demonstra que a vocação desse dispositivo foi introduzir “norma geral de direito tributário” para resolver todos os casos genericamente, em atenção aos princípios da legalidade e da segurança jurídica. As lacunas axiológicas são problemas de “justiça” no direito: (i) existe solução normativa para todos os casos (não há lacunas normativas); (ii) há perfeita subsunção entre direito e realidade, uma vez que não se trata de problema de provas (não há lacunas de conhecimento); e (iii) não há problema de indeterminação semântica dos termos e das expressões que compõem os casos genéricos (não há lacunas de reconhecimento). Deve aplicar-se, portanto, a regra geral do Tema nº 444, e não suas exceções, merecendo reparo tão apenas a proposição do Ministro

HERMAN BENJAMIN, segundo a qual “o legislador não disciplinou o instituto da prescrição para o redirecionamento”, isto é, “não consta disciplina legal sobre prazo e forma de efetivação da ampliação subjetiva no polo passivo das Execuções Fiscais”: convencido de que a regra geral de prescrição era injusta e insatisfatória, o Tema nº 444 escavou uma lacuna axiológica e preencheu-a com o material de sua preferência com o objetivo de fazer justiça. Contudo: “Decadência e prescrição não são formas de fazer justiça. São formas concretas que o direito encontrou para construir segurança jurídica e conviver com esse deus tão poderoso: o tempo”⁷ (*Cfm. Capítulo 6*).

⁷ DE SANTI, Eurico Marcos Diniz. *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*. 5ª ed. Max Limonad, 2020, p. 43. Em formato eletrônico, disponível para consulta: [Decadência e Prescrição no Direito Tributário \(euricosanti.com.br\)](http://euricosanti.com.br). Acesso em: 31 ago. 2024.

CAPÍTULO 1: “NORMOSCÓPIO”: LÓGICA JURÍDICA, SISTEMA JURÍDICO E O CONCEITO DE NORMA JURÍDICA

A Lógica Jurídica parte de uma premissa muito simples: há uma forma jurídica. Como ensina LOURIVAL VILANOVA: “O lógico do direito reside em suas estruturas formais: na proposição jurídica e no sistema de proposições jurídicas, as estruturas do direito positivo são estruturas que se revelam com a análise da linguagem do direito”.⁸

Este livro procura retratar a metodologia de reconhecimento, identificação e sistematização de normas jurídicas, apresentada, de forma inaugural, em 1971 por CARLOS ALCHOURRÓN e EUGENIO BULYGIN, na obra “*Normative Systems*”.⁹

Normas jurídicas, segundo esses autores, são entidades linguísticas que correlacionam (i) casos e (ii) soluções normativas. A ideia de “sistema normativo”, muito útil e prática, segundo essa metodologia, é a formalização do conjunto de normas jurídicas que, devidamente sistematizadas a partir de enunciados do direito positivo, resolvem, juridicamente, determinado caso concreto e prático.¹⁰

O termo “normoscópio”, poderosa figura de linguagem criada por DANIEL MENDONCA, grande expoente dessa escola analítica, retrata a ideia de um instrumento metodológico que permite ampliar a percepção do nosso olhar sobre as normas jurídicas, para que possam ser observadas com mais detalhe e precisão.

⁸ VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. Editora Revista dos Tribunais, 1977, p. 16.

⁹ O livro publicado originalmente em inglês foi traduzido pelos autores para o castelhano sob o título *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Ciudad de Buenos Aires: Editorial ASTREA, 1975.

¹⁰ ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Ciudad de Buenos Aires: Editorial ASTREA, 1975, p. 23.

Assim como este livro pretende utilizar a Lógica Jurídica para analisar o caso emblemático da “PRESCRIÇÃO DO REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL NOS CASOS DE SUCESSÃO EMPRESARIAL”, conforme a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), o ponto de partida de ALCHOURRÓN e BULYGIN para a explicação do conceito de sistema normativo é a construção de um modelo que pretende reproduzir, ainda que de forma um tanto simplificada, um problema “real” retirado do direito civil argentino.

§ 1. Conceito prático de sistema normativo e norma jurídica: conjunto de critérios fáticos relevantes, que, combinados, implicam uma solução normativa para um caso concreto

A mudança na concepção do sistema jurídico promovida no século XIX por SAVIGNY, BENTHAM e AUSTIN, influenciada pela codificação napoleônica na França, caracteriza-se pelo abandono das normas, dos princípios e das doutrinas do direito natural e pela adoção de uma nova dogmática que toma por objeto as normas do direito positivo.¹¹

O “positivismo” da nova ciência do direito consiste na aceitação “dogmática” das normas criadas pelo legislador. Os axiomas do sistema jurídico não são mais princípios evidentes e imutáveis do direito natural, mas normas contingentes, postas pelo legislador positivo.

O importante não é o que os homens (inclusive os juízes) fazem na realidade, mas o que devem fazer em conformidade com o direito positivo, determinado pelas normas positivas destinadas a solucionar todos os casos (inclusive os casos individuais). Nesse novo cenário, identificado o objeto linguístico, aplicam-se à dogmática jurídica as propriedades formais dos sistemas formais, tais como a coerência, a completude e a independência.

Concilia-se, destarte, o caráter empírico da ciência do direito com a sua estrutura dedutiva. A sistematização dos enunciados normativos passa a ser elemento central na dogmática jurídica, tal qual nas demais ciências, sejam formais ou empíricas.

¹¹ *Idem, ibidem*, p. 90.

Eis o propósito do livro “*Normative Systems*”: “aproveitar para a ciência do direito as investigações e avanços metodológicos alcançados nos últimos anos em outros campos do saber (sobretudo na fundamentação da matemática e da física), para mostrar:

a) que existe um conceito de sistema que pode ser utilizado com proveito no âmbito jurídico;

b) que a sistematização é uma das tarefas fundamentais do jurista, e;

c) que na ciência do direito se colocam tanto problemas empíricos como problemas lógicos (sistematização)”.¹²

Sistema normativo, segundo o “*Normative Systems*”, é um conjunto de enunciados que correlacionam casos com soluções normativas. A função do sistema normativo consiste em estabelecer correlações dedutivas entre enunciados descritivos de casos e enunciados de soluções prescritivos de condutas.¹³

§ 2. Sistema normativo: completude e coerência dos sistemas normativos

O “*Normative Systems*” define sistema normativo como sistema dedutivo com consequências normativas, para o qual é necessário que, na base do sistema, figure pelo menos um enunciado normativo.

Segundo ALCHOURRÓN e BULYGIN, há quatro tipos de enunciados normativos:

1. Enunciados que prescrevem atos coativos;
2. Enunciados que ordenam, proíbem ou permitem condutas, mas que não estabelecem sanções;
3. Enunciados que determinam definições e postulados de significação;
4. Enunciados que não têm influência alguma sobre as consequências normativas do sistema, como enunciados que

¹² *Idem, ibidem*, p. 92.

¹³ *Idem, ibidem*, p. 99.

apresentam teorias políticas, expressam a gratidão do povo ao chefe de Estado ou invocam a proteção de Deus.

Habitualmente, define-se o sistema jurídico a partir da norma jurídica, ou seja, primeiro dá-se uma definição de norma jurídica, caracterizando sua essência ou natureza, e, depois, define-se o sistema jurídico como o conjunto das normas jurídicas. Diversamente fazem ALCHOURRÓN e BULYGIN: primeiro, definem sistema jurídico e, depois, caracterizam como jurídicas as normas que fazem parte desse sistema. Em outras palavras, em vez de definir o todo (sistema) em função de suas partes (normas), definem as partes em função do todo.

Sistema normativo completo, segundo o “*Normative Systems*”, é aquele em que existe solução normativa para todos os casos descritivos de conduta (casos), ou seja, em que não há lacuna normativa. Um sistema normativo S é completo em relação a determinado universo de casos se, e somente se, para todos os casos houver pelo menos uma solução normativa.

Sistema normativo coerente é aquele cujas normas não implicam soluções deonticamente contraditórias para o mesmo caso concreto. O sistema normativo *incoerente* é aquele em que um caso C₁ correlaciona-se com duas ou mais soluções, de tal forma que a conjunção dessas soluções é uma contradição deontica. Com efeito, é uma lei lógica geral que de uma contradição pode inferir-se qualquer enunciado; de modo que, se um caso é correlacionado com duas ou mais soluções contraditórias, então está correlacionado com qualquer solução.

§ 3. Breve introdução à lógica proposicional: conceito de proposição, tabela de casos possíveis e valores verdade na Lógica Binária (verdadeiro “V” e falso “F”)

Uma proposição “p” descreve um estado de coisas; sua verdade depende de que tal estado de coisas corresponda a dada realidade “r”.¹⁴

Diante de cada descrição simples (por exemplo, “o crédito foi constituído”), existem duas possibilidades: que seja verdadeira (ou seja, que o crédito tenha realmente sido constituído) ou falsa (que o crédito não tenha sido constituído). Em símbolos, para representar a verdade “V” ou falsidade “F” de uma proposição “p”, costuma-se usar a seguinte tabela:

p
V
F

Sendo que:

“p” simboliza a proposição;

“V” e “F” simbolizam os dois *casos possíveis* para “p”: que “p” seja verdadeiro ou que “p” seja falso.

Utiliza-se a expressão “fórmula atômica” para denominar uma proposição “p” posta de forma isolada. Designa-se “fórmula molecular” uma proposição mais complexa, composta por duas ou mais descrições de estados de coisas (“o crédito foi constituído, e o juiz determinou o despacho para citação do executado”) ou, em

¹⁴ ECHAVE, Delia Teresa; GUIBOURG, Ricardo; URQUIJO, María Eugenia. *Lógica, proposición y norma*. 1980, p. 47.

linguagem simbólica, quando se trata de uma fórmula molecular composta por duas ou mais fórmulas atômicas (“p . q”).

Também denominamos de “proposição” essa combinação de duas proposições. Considerando que as proposições “p” e “q” podem ser verdadeiras ou falsas, temos quatro casos possíveis: (i) que ambas as proposições componentes sejam verdadeiras; (ii) que a primeira seja falsa e a segunda verdadeira; (iii) que a primeira seja verdadeira e a segunda falsa; e (iv) que ambas sejam falsas:

p	q
V	V
F	V
V	F
F	F

Há uma correlação exponencial entre o número de variáveis e o número de casos: para uma variável, dois casos; para duas variáveis, quatro; para três variáveis, oito; para quatro variáveis, 16, etc. O número de casos possíveis, portanto, é 2^n , onde n é o número de variáveis proposicionais presentes em uma fórmula, e a base 2 representa a dualidade dos valores de verdade na lógica binária: “V” e “F”.

Se tivéssemos uma fórmula com três variáveis “p, q, r”, por exemplo, a “tabela de verdade” que representaria a relação do “universo de casos” possíveis teria oito combinações: sendo “n” o número de proposições e “2” a base binária de valores possíveis. Considerando a lógica binária com valores “V” e “F”, o número de casos será:

$$2^n = 2^3 = 8$$

p	q	r
V	V	V
F	V	V
V	F	V
F	F	V
V	V	F
F	V	F
V	F	F
F	F	F

§ 3.1. Operadores lógicos: a “negação” ($\sim$)

O único operador monádico da lógica proposicional (representado por “ $\sim$ ”) tem a função de inverter o valor de verdade da fórmula a que se aplica.

Dada uma fórmula “p”, pode-se relacionar “p” e “ $\sim$ p”, construindo o que se denomina em lógica proposicional de “tabela de verdade”:

p	$\sim$ p
V	F
F	V

Observe, acima, que uma fórmula verdadeira, quando negada, torna-se falsa, e uma fórmula falsa, quando negada, torna-se verdadeira.

A expressão “ $\neg p$ ” é lida como “não p ”, ou “não é o caso que p ”, e, normalmente, corresponde, em linguagem natural, a uma proposição que inclui a palavra “não”.

§ 3.2. Operadores lógicos: a “conjunção” ($\wedge$)

A fórmula molecular que conecta seus componentes por meio da conjunção (“ $p \wedge q$ ”) só é verdadeira se ambos os seus termos forem verdadeiros, e é falsa em qualquer outro caso.

A “conjunção” ($\wedge$) é representada pela seguinte “tabela de verdade”:

p	q	$p \wedge q$
V	V	V
F	V	F
V	F	F
F	F	F

A fórmula “ $p \wedge q$ ” deve ser lida como “ p e q ”, e sua tabela de verdade corresponde, aproximadamente, ao uso da maioria das palavras ou expressões idiomáticas que, na linguagem natural, são classificadas como conjunções. Dessa maneira, “ $p \wedge q$ ” poderia ser interpretada como “o crédito foi constituído e ocorreu o despacho para citação” ($p \wedge q$).

Observe-se que, nesse exemplo, dois estados de coisas são afirmados conjuntamente, de modo que a combinação das duas

afirmações será verdadeira apenas se ambos os estados de coisas afirmados forem verdadeiros (primeiro dos quatro casos possíveis da tabela de verdade acima).

§ 3.3. Operadores lógicos: a “disjunção includente” ($\vee$)

A fórmula molecular que conecta seus componentes por meio da disjunção includente (“ $p \vee q$ ”) só é falsa se ambos os seus termos forem falsos, sendo verdadeira para todos os demais casos.

A “disjunção includente” ($\vee$) representa-se pela seguinte “tabela de verdade”:

p	q	$p \vee q$
V	V	V
F	V	V
V	F	V
F	F	F

A fórmula “ $p \vee q$ ” deve ser lida como “ p ou q ”, sendo que “ $p \vee q$ ” poderia ser interpretada como “o crédito foi constituído ou ocorreu o despacho para citação”.

§ 3.4. Operadores lógicos: a disjunção excludente ($\veebar$)

A fórmula molecular que conecta seus componentes por meio da disjunção excludente (“ $p \veebar q$ ”) só é falsa se ambos os seus termos tiverem o mesmo valor de verdade. Se “ p ” e “ q ” tiverem valores de verdade distintos, isto é, se um for verdadeiro e o outro falso, a fórmula será verdadeira.

A disjunção excludente ($\vee$) representa-se pela seguinte “tabela de verdade”:

p	q	$p \vee q$
V	V	F
F	V	V
V	F	V
F	F	F

A disjunção excludente ($\vee$), em linguagem natural, pode ser entendida como “uma coisa ou outra, mas não ambas”.

§ 3.5. Operadores lógicos: o “condicional” ($\rightarrow$)

Na fórmula molecular que conecta seus componentes por meio do condicional (“ $p \rightarrow q$ ”), a proposição atômica à esquerda do condicional é chamada de “antecedente”, e a que aparece à direita é chamada de “consequente”.

O “condicional” ($\rightarrow$) pode ser definido como a relação que é falsa quando o antecedente é verdadeiro e o consequente é falso, e verdadeira em todos os outros casos. De acordo com essa definição, a “tabela de verdade” do condicional é a seguinte:

p	q	$p \rightarrow q$
V	V	V
F	V	V
V	F	F
F	F	V

O uso do “condicional” ($\rightarrow$), em linguagem natural, pode ser representado pelo uso da expressão “se [...], então [...]”, por exemplo, “se ocorre o fato gerador, então deve ser o pagamento do tributo”.

Em termos rigorosos, advertem GUIBOURG, ECHAVE e URQUIJO: “pode-se dizer que a fórmula condicional não afirma seu antecedente nem seu consequente: apenas afirma que *não é o caso de que o antecedente seja verdadeiro e o consequente falso*; que, *se o antecedente é verdadeiro, então o consequente também o é*; e que, portanto, *se o consequente for falso, o antecedente também o será*”.¹⁵

Na lógica, distinguem-se dois tipos de condição: a *necessária* e a *suficiente*: (i) a proposição “p” é condição *suficiente* de “q” quando conhecer a verdade de “p” permite afirmar a verdade de “q”; e (ii) a proposição “q” é condição *necessária* de “p” se conhecer a falsidade de “q” nos permite garantir a falsidade de “p”.¹⁶

¹⁵ ECHAVE, Delia Tereza; URQUIJO, María Eugenia; GUIBOURG, Ricardo. *Lógica, proposición y norma*, Buenos Aires, Astrea, 1991, p. 58.

¹⁶ ECHAVE, Delia Tereza; URQUIJO, María Eugenia; GUIBOURG, Ricardo. *Lógica, proposición y norma*, Buenos Aires, Astrea, 1991, p. 61.

§ 3.6. Operadores lógicos: o “bicondicional” ($\leftrightarrow$)

O “bicondicional” ($\leftrightarrow$) corresponde à combinação de dois condicionais cruzados:

$$[(p \rightarrow q) \cdot (q \rightarrow p)]$$

Em linguagem natural, representa-se pela expressão “se, e somente se”, sendo que a proposição “ $p \leftrightarrow q$ ” será verdadeira se os termos tiverem o mesmo valor de verdade (ou seja, se ambos forem verdadeiros ou ambos forem falsos).

O “bicondicional” ($\leftrightarrow$) representa-se pela seguinte “tabela de verdade”:

p	q	$p \leftrightarrow q$
V	V	V
F	V	F
V	F	F
F	F	V

Registre-se que o bicondicional equivale à negação da disjunção excludente “ $\vee$ ” (e vice-versa), pois, nela, em cada caso em que uma proposição é verdadeira, a outra é falsa.

§ 4. O “normoscópio” aplicado à prática, da Lógica a um problema normativo concreto: o caso da reivindicação de coisas imóveis contra terceiros possuidores que desafiou a jurisprudência do direito civil argentino

Um modelo abstrato não pode reproduzir toda a realidade, mas não há nenhum aspecto da realidade que não possa ser reproduzido em algum modelo. Vale lembrar que todo

conhecimento racional requer algum grau de abstração, e o método de reconstrução racional reflete um aspecto essencial de todo pensamento racional.¹⁷

O método “*Normative Systems*” (NS) exige, a princípio, identificar o “Universo de Propriedades” que delimita o âmbito normativo e fático do problema.

O “*Normative Systems*” define “Universo de Propriedades” como o conjunto finito de situações (ou acontecimentos), definidos pelo direito como critérios fáticos relevantes para implicar determinada solução jurídica.

O “*Normative Systems*” (NS) designa, ainda: (i) o “Universo de Discurso” (UD), conjunto de situações ou estados de coisas em que todos os elementos integrantes devem ter em comum uma propriedade; (ii) no Universo do Discurso, existem algumas ações tidas como básicas, e o conjunto dessas ações denomina-se “Universo de Ações” (UA); e (iii) o “Universo de Propriedades” (UP), ou seja, o grupo de propriedades cuja presença ou ausência será verificada em cada caso. O UP está, portanto, compreendido no UD, e o número de casos é definido pela combinação possível entre as propriedades de fato (caso individual).

No livro *Introducción a Metodología das Ciências Jurídicas e Sociais* (“*Normative Systems*”), ALCHOURRÓN e BULYGIN elegem como problema o caso da reivindicação de coisas imóveis contra terceiros possuidores, tal qual proposto pelo direito civil argentino.¹⁸

O problema, utilizado por ALCHOURRÓN e BULYGIN como exemplo em todo livro, ocorre quando uma pessoa que não é proprietária de um imóvel, mas detém a posse, realiza sua transferência a título oneroso ou gratuito a um terceiro. Nesse

¹⁷ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. 1ª Ed. Ciudad de Buenos Aires: Editorial ASTREA, 1975, p. 23.

¹⁸ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Ciudad de Buenos Aires: Editorial ASTREA, 1975.

exemplo, é colocada a questão do problema normativo: em que circunstâncias é o terceiro adquirente obrigado a restituir o imóvel ao seu proprietário e quando lhe é permitido retê-lo?

Para responder à questão, ALCHOURRÓN e BULYGIN esclarecem que é necessário saber se determinada ação (ou seja, a conduta que consiste na restituição do imóvel) é obrigatória ou não. Essa ação pode ser realizada dentro de um conjunto de situações ou estados de coisas, que ALCHOURRÓN e BULYGIN chamam de Universo do Discurso (UD).

Os estados de coisas que pertencem à UD são os elementos de UD. Todos os elementos de UD compartilham uma certa propriedade comum, que é a propriedade definidora do UD. O Universo do Discurso pode ser descrito, então, como o conjunto de todos os elementos (estados de coisas) identificados por uma determinada propriedade.

No modelo proposto por ALCHOURRÓN e BULYGIN, UD é o conjunto de todas as situações relativas a uma alienação (transferência) de um bem pertencente a terceiro: todo elemento desse Universo do Discurso será um estado de coisas relacionado à situação jurídica em que determinada pessoa (alienante) transfere para outra pessoa (adquirente) a posse de um bem que pertence a uma terceira pessoa.

Na análise desse caso concreto, ALCHOURRÓN e BULYGIN identificam: (i) o Universo de Ações (UA), conjunto de condutas descritas como critérios relevantes do direito; e (ii) o Universo do Discurso (UD), conjunto de todos os elementos (estados de coisas) identificados por uma determinada propriedade. Esses dois universos (UD e UA) que caracterizamos delimitam o âmbito do problema. Cada variação do UD e cada variação do UA levam a uma mudança na configuração do problema.

A questão que se colocou na interpretação desse caso pela jurisprudência do direito civil argentino foi: em que circunstâncias é o terceiro adquirente obrigado a restituir o imóvel e em que condições é permitida sua retenção?

Há nos respectivos dispositivo do Código Civil argentino três critérios fácticos relevantes determinados pelo legislador: (i) boa-fé do atual possuidor (a quem chamaremos de *adquirente*); (ii) a boa-fé do possuidor anterior (*alienante*); e (iii) o título oneroso do ato de alienação.

Representaremos tais critérios fácticos relevantes pelos mnemônicos: (BFA) boa-fé do adquirente, (BFE) boa-fé do alienante e (TO) título oneroso.

§ 5. Sistematização do caso combinando os critérios fácticos relevantes: (BFA) boa-fé do adquirente, (BFE) boa-fé do alienante e (TO) título oneroso

A partir da utilização do operador lógico da “negação” ($\sim$), considera-se que a má-fé consiste no conhecimento de que a propriedade do imóvel pertence a terceiro, e que a boa-fé consiste no simples desconhecimento de tal fato, ou seja, na ausência de má-fé.

A negação é a propriedade complementar ($\sim p$) de uma proposição (p), por exemplo, $\sim$ BFA é propriedade complementar do BFA, e vice-versa. Segue-se que, para toda propriedade “ p ”, é verdade que todo elemento da “tabela de verdade” dos casos possíveis tem seu “ p ” e seu complementar “ $\sim p$ ”.

Representação das proposições BFA, BFE e TO e suas respectivas complementações (negação da proposição):

BFA = boa-fé do adquirente

$\sim$ BFA = má-fé do adquirente

Da mesma forma, aplica-se a “negação” ($\sim$) para a proposição BFE (boa-fé do alienante):

BFE = boa-fé do alienante

$\sim$ BFE = má-fé do alienante

E para a “negação” da proposição TO (título oneroso):

TO = título oneroso

$\sim$ TO = título gratuito (título não oneroso)

Esses três critérios fácticos (BFA, BFE, TO) são propriedades dos elementos do UD. Cada propriedade divide a tabela de verdade em duas classes: a classe daqueles elementos em que essa propriedade está presente e aquela em que está ausente.

O conjunto de todos os casos será denominado “Universo de Casos”. O número de todos os casos elementares possíveis pode ser facilmente determinado: se n é o número dos critérios normativos relevantes que combinados formam os casos, então 2^n é o número dos casos elementares.

No nosso caso, temos três critérios normativos: boa-fé do adquirente (BFA), boa-fé do alienante (BFE) e título oneroso (TO).

Portanto, aqui:

$n = 3$ (BFA, BFE, TO)

$2^3 = 8$ casos possíveis

Na tabela de verdade a seguir, o sinal “+” simboliza a presença da propriedade correspondente, e o sinal “-”, a sua ausência (negação). Ou seja, os três critérios fácticos relevantes ensejam o arranjo de oito suportes factuais possíveis.

		Critérios Normativos Relevantes		
		BFE	BFA	TO
Universo de casos possíveis	Caso 1	BFE	BFA	TO
	Caso 2	~BFE	BFA	TO
	Caso 3	BFE	~BFA	TO
	Caso 4	~BFE	~BFA	TO
	Caso 5	BFE	BFA	~TO
	Caso 6	~BFE	BFA	~TO
	Caso 7	BFE	~BFA	~TO
	Caso 8	~BFE	~BFA	~TO

A tabela indica os casos possíveis. O conjunto de todos os casos possíveis determina o que chamaremos de escopo fático do modelo.

Determinado o escopo fático do problema, os autores passam a identificar os possíveis casos em que surge a questão da obrigatoriedade da restituição do imóvel.¹⁹

A questão é normativa, portanto, refere-se ao estatuto normativo do Código Civil argentino que relaciona as respectivas condutas (os oito casos do Universo de Casos possíveis da tabela

¹⁹ ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Ciudad de Buenos Aires: Editorial ASTREA, 1975, p. 35.

anterior) às soluções normativas impostas pelo direito (âmbito normativo do problema).

A solução normativa para essa combinatória de critérios normativos relevantes é a ação R (restituição do bem). No modelo, existirão apenas dois conteúdos possíveis: R e $\sim R$ (restituição e não restituição).

Diremos que a ação R é obrigatória (OR) quando R é permitido e $\sim R$ não é permitido ($PR \cdot \sim P \sim R$). Quando R não é permitido e $\sim R$ é permitido, a ação R é proibida ($PhR = \sim PR \cdot P \sim R$). Quando R e $\sim R$ são permitidos, a ação é opcional ($FR = PR \cdot P \sim R$). As expressões P (permitido), O (obrigatório), Ph (proibido) e F (facultativo) são modais deônticos (caracteres normativos).

O “*Normative Systems*” denomina de normas os enunciados, ou seja, as expressões “linguísticas” que correlacionam casos com soluções. Por exemplo: o enunciado “se o adquirente estiver de má-fé, então é obrigado a restituir o imóvel ao proprietário”. Essa afirmação correlaciona uma determinada solução (OR) com um determinado caso (o caso complexo $\sim BFA$); é, portanto, uma norma. Essa norma pode ser representada pela proposição:

$$\sim BFA \rightarrow OR$$

Onde se pode ler: se ocorrer o caso $\sim BFA$, então deve ser obrigatório “R” (restituição do imóvel). Dizer que R é obrigatório equivale a afirmar que a reivindicação é procedente; dizer que é facultativo equivale a afirmar que a reivindicação é improcedente.

Cada conjunto de regras constitui um sistema normativo. O inverso não é válido: um sistema normativo pode conter outros enunciados além das normas.

O problema tratado pelo “*Normative Systems*” está regulamentado no Código Civil argentino pelos arts. 2.777 e 2.778. Esses dois artigos têm origem imediata no famoso projeto de Código Civil do jurista brasileiro Teixeira de Freitas. Como a comparação dos dois sistemas, o de Freitas e o do Código Civil argentino, é

extremamente instrutiva, começaremos pela reconstrução do sistema de Freitas.

Os artigos relevantes do Código de Freitas são os seguintes:

Art. 3.877, II: A reivindicação é procedente, quando a coisa demandada for imóvel [...] contra o atual possuidor, *embora* tenha sido adquirida de boa-fé por título oneroso, se a teve de alienante de má-fé [...].

Art. 3.878: A reivindicação é procedente, seja a coisa demandada móvel ou imóvel [...]:

§ 2º: Contra o atual possuidor, que de má-fé teve a coisa de alienante obrigado a restituí-la ao reivindicante.

Seção 3: Contra o atual possuidor, ainda que a tenha adquirido de boa-fé de alienante de boa-fé, se a teve por título gratuito [...].

Art. 3.882, I: Não procede a reivindicação, seja móvel ou imóvel a coisa demandada, contra o possuidor de boa-fé que a teve por título oneroso de alienante de boa-fé [...].

O significado dessas disposições pode ser analisado da seguinte forma:

a) O “*Normative Systems*”, extensivamente, interpreta o art. 3.877, II, da seguinte forma: “A reivindicação é procedente quando se verificam as três condições seguintes: BFA, TO e ~BFE. Contudo, o uso da palavra ‘embora’ parece indicar que a boa-fé do adquirente e o título oneroso são mencionados apenas a título de exemplo (para indicar caso limítrofe) e que a única condição que a norma estipula para a reivindicação é a má-fé do alienante”.²⁰ Entende-se, pois, que a norma diz que “a má-fé do alienante é condição suficiente para a obrigação de restituição, quaisquer que sejam as demais circunstâncias: mesmo que houvesse boa-fé do adquirente e o título fosse oneroso”.²¹ Simboliza-se a norma expressa pelo art. 3.877, II, usando a fórmula:

$$\sim\text{BFE} \rightarrow \text{OR} [\text{Norma 1 (N}_1\text{)}]$$

²⁰ *Idem, ibidem*, p. 31.

²¹ *Idem, ibidem*, p. 31.

Em linguagem natural: se houver má-fé do alienante ($\sim$ BFE), então deve ser a “obrigação de restituir o imóvel” (OR);

b) O significado do art. 3.878, § 2º, é bastante claro: a má-fé do adquirente é condição suficiente para a procedência da reivindicação. Em linguagem simbólica:

$$\sim\text{BFA} \rightarrow \text{OR} \text{ [Norma 2 (N}_2\text{)]}$$

Em linguagem natural: se houver má-fé do adquirente ($\sim$ BFA), então deve ser a “obrigação de restituir a coisa” (OR);

c) No que diz respeito ao art. 3.878, seção 3, o “*Normative Systems*” interpreta o dispositivo em linguagem simbólica:

$$\sim\text{TO} \rightarrow \text{OR} \text{ [Norma 3 (N}_3\text{)]}$$

Em linguagem natural: se não houver título oneroso ($\sim$ TO), então deve ser a “obrigação de restituir a coisa” (OR). Observe-se que, não obstante o dispositivo mencionar três condições para a pretensão ($\text{BFA} \wedge \text{BFE} \wedge \sim\text{TO}$), o “*Normative Systems*” opta por uma interpretação extensiva ($\sim\text{TO} \rightarrow \text{OR}$), em que a gratuidade do ato de alienação é a única condição exigida (condição suficiente) para que a pretensão de restituição seja procedente. Também aqui decidiremos sobre a interpretação ampla;

d) O significado do art. 3.882, I, segundo proposto no “*Normative Systems*”, é: se houver (i) boa-fé do adquirente, (ii) boa-fé do alienante e (iii) título oneroso, então o terceiro possuidor não terá a obrigação de restituir a coisa, ou seja, a restituição é facultativa. Em linguagem simbólica:

$$\text{BFA} \wedge \text{BFE} \wedge \text{TO} \rightarrow \text{FR} \text{ [Norma 4 (N}_4\text{)]}$$

Acontece, portanto, que o sistema de Freitas é constituído, na nossa interpretação, pelas seguintes normas:

$$\text{N}_1: \sim\text{BFE} \rightarrow \text{OR}$$

$$\text{N}_2: \sim\text{BFA} \rightarrow \text{OR}$$

$N_3: \sim TO \rightarrow OR$

$N_4: BFA \cdot BFE \cdot TO \rightarrow FR$

Definidas as normas (N_1 , N_2 , N_3 e N_4), o “*Normative Systems*” identifica as seguintes soluções, que podem ser inferidas dessas normas para os oito casos do sistema “S”:

a) Solução 1: a norma N_1 estabelece que a restituição é obrigatória sempre que ocorre a má-fé do alienante. Portanto, dessa norma pode-se inferir a solução (OR) para todos os casos em que aparece $\sim BFE$, que são os casos 2, 4, 6 e 8 (ver tabela a seguir). Consequentemente, a norma N_1 correlaciona os casos 2, 4, 6 e 8 com a solução OR;

b) Solução 2: a partir da norma N_2 , infere-se a solução OR para todos os casos em que aparece $\sim BFA$, ou seja, para os casos 3, 4, 7 e 8. Consequentemente, a Norma N_2 correlaciona os casos 3, 4, 7 e 8 com a solução OR;

c) Solução 3: a partir da norma N_3 , infere-se a solução OR para os casos 5, 6, 7 e 8, ou seja, para os casos em que $\sim TO$ aparece. Consequentemente, a Norma N_3 correlaciona os casos 5, 6, 7 e 8 com a solução OR;

b) Solução 4: a partir da norma N_4 , infere-se a solução FR para o caso 1, que é a única solução que combina as propriedades BFE, BFA e TO mencionadas pela norma N_4 . Consequentemente, a Norma N_4 correlaciona o caso 1 com a solução FR.

O sistema que doravante chamaremos de sistema S_1 é composto pelas normas N_1 , N_2 , N_3 e N_4 .

$$S_1 = \{N_1, N_2, N_3, N_4\}$$

Para a representação gráfica do sistema S_1 , o “*Normative Systems*” propõe a seguinte tabela de verdade de casos possíveis:

Casos possíveis (Critérios fáticos relevantes)				Normas (Soluções Normativas)			
				N ₁	N ₂	N ₃	N ₄
				$\sim\text{BFE} \rightarrow \text{OR}$	$\sim\text{BFA} \rightarrow \text{OR}$	$\sim\text{TO} \rightarrow \text{OR}$	$\text{BFA} \wedge \text{BFE} \wedge \text{TO} \rightarrow \text{FR}$
1	BFE	BFA	TO				FR
2	$\sim\text{BFE}$	BFA	TO	OR			
3	BFE	$\sim\text{BFA}$	TO		OR		
4	$\sim\text{BFE}$	$\sim\text{BFA}$	TO	OR	OR		
5	BFE	BFA	$\sim\text{TO}$			OR	
6	$\sim\text{BFE}$	BFA	$\sim\text{TO}$	OR		OR	
7	BFE	$\sim\text{BFA}$	$\sim\text{TO}$		OR	OR	
8	$\sim\text{BFE}$	$\sim\text{BFA}$	$\sim\text{TO}$	OR	OR	OR	

ALCHOURRÓN e BULYGIN denominam o gráfico de “Sistema Matriz”: (i) nas colunas da esquerda, estão os oito casos elementares possíveis no sistema S_1 ; (ii) as quatro colunas da direita correspondem às quatro regras do sistema; (iii) as soluções são colocadas nas intersecções de uma linha correspondente a um caso com as colunas de cada norma; (iv) as soluções encontradas na mesma coluna são aquelas inferidas da norma a que corresponde à respectiva coluna; e (v) as soluções que estão na mesma linha são as soluções do mesmo caso, que são inferidas do sistema.

Segundo o “*Normative Systems*”, o “Sistema Matriz” apresentado sugere a formulação das seguintes definições:

Definição 1 (D₁): quando não aparecer nenhuma solução na linha correspondente a um caso, haverá uma lacuna (normativa) para aquele caso. Um sistema normativo é incompleto se, e somente se, contiver pelo menos uma lacuna. Um sistema que não tem lacunas é completo;

Definição 2 (D₂): um sistema normativo é incoerente em um caso C₁ se, e somente se, houver duas ou mais soluções diferentes (e incompatíveis) para o caso C₁;

Definição 3 (D₃): um sistema será considerado redundante em um caso C₁ se, e somente se, a mesma solução aparece mais de uma vez na linha correspondente a C₁. As regras do sistema são independentes se, e somente se, não houver nenhum caso em que o sistema seja redundante. Se houver pelo menos um caso em que o sistema seja redundante, as regras desse sistema serão redundantes.

Definição 4 (D₄): das definições D₁, D₂ e D₃, segue-se que o sistema S₁ é completo e coerente, mas redundante.

O sistema está completo porque não há caso ao qual alguma solução não esteja correlacionada, pois as soluções aparecem em todas as linhas. Portanto, o sistema S₁ não possui lacunas normativas.

O sistema é coerente porque em nenhum caso aparecem duas soluções diferentes. O caso 1 é resolvido com FR; todos os outros casos, com OR.

Se se pretende eliminar a redundância preservando a completude, é necessário proceder com cautela, pois a eliminação da norma N₁ produziria uma lacuna no sistema, no caso 2. O mesmo aconteceria se a norma N₂ fosse eliminada, uma vez que o caso 3 ficaria sem solução. Fica claro, então, que nenhuma das normas de Freitas pode ser suprimida sem que o sistema deixe de ser completo. A única coisa que pode ser feita para eliminar a redundância é reformular as regras para restringir o seu âmbito. Isso pode ser alcançado de diferentes maneiras.

Um modo de eliminar a redundância do sistema S₁ sem modificar suas soluções é manter as normas N₃ e N₄ e substituir as normas N₁ e N₂ pelas duas normas a seguir:

N₅: $\sim\text{BFE} \wedge \text{BFA} \wedge \text{TO} \rightarrow \text{OR}$

N₆: $\sim\text{BFA} \wedge \text{TO} \rightarrow \text{OR}$

Denomina-se S_2 o sistema constituído pelas normas N_3 , N_4 , N_5 e N_6 .

$$S_2 = \{N_3, N_4, N_5, N_6\}$$

O sistema S_2 é completo, coerente e não redundante: (i) as regras do sistema correlacionam cada um dos oito casos a uma solução; (ii) não há caso que tenha mais de uma solução; e (iii) não há caso resolvido por mais de uma norma.

Embora as regras que compõem o sistema S_2 não sejam as mesmas de S_1 (já que substituímos, respectivamente, N_1 e N_2 por N_5 e N_6 , que são diferentes), a matriz de S_2 mostra que o sistema resolve os mesmos casos da mesma maneira. Isso significa que os dois sistemas regulam os mesmos comportamentos da mesma maneira, ou, como também poderíamos dizer, que as suas consequências normativas são idênticas.

Para exemplificar casos de lacuna, incoerência e redundância, o “*Normative Systems*” recorre a um sistema puramente imaginário. O sistema S_3 é composto pelos seguintes padrões:

N_7 : $\sim BFA \rightarrow OR$ (a reivindicação é procedente contra o atual possuidor de má-fé);

N_8 : $\sim TO \rightarrow OR$ (a reivindicação é procedente se a alienação foi realizada a título gratuito);

N_9 : $BFE \wedge BFA \rightarrow FR$ (a reivindicação contra o atual possuidor de boa-fé, que adquiriu a coisa de um alienante de boa-fé, não é procedente).

$$S_3 = \{N_7, N_8, N_9\}$$

Casos possíveis (Critérios fáticos relevantes)				Sistema S ₃ : Normas (Soluções Normativas)		
				N ₇	N ₈	N ₉
				$\sim\text{BFA} \rightarrow \text{OR}$	$\sim\text{TO} \rightarrow \text{OR}$	$\text{BFE} \wedge \text{BFA} \rightarrow \text{FR}$
1	BFE	BFA	TO			FR
2	$\sim\text{BFE}$	BFA	TO			
3	BFE	$\sim\text{BFA}$	TO	OR		
4	$\sim\text{BFE}$	$\sim\text{BFA}$	TO	OR		
5	BFE	BFA	$\sim\text{TO}$		OR	FR
6	$\sim\text{BFE}$	BFA	$\sim\text{TO}$		OR	
7	BFE	$\sim\text{BFA}$	$\sim\text{TO}$	OR	OR	
8	$\sim\text{BFE}$	$\sim\text{BFA}$	$\sim\text{TO}$	OR	OR	

O exame da matriz do sistema S₃, conforme a tabela de verdade apresentada, revela que S₃ é incompleto, incoerente e redundante: (i) nos casos 7 e 8 existem soluções redundantes; (ii) o caso 2 não tem solução, é uma lacuna; e (iii) o caso 5 foi resolvido de maneiras diferentes (com OR e FR) pelas normas N₈ e N₉.

O fato de o sistema S₃ ser incompleto, incoerente e redundante não é, contudo, óbvio, uma vez que tal percepção não decorre da simples leitura de suas regras. Mas a matriz do sistema, ao revelar todas as consequências normativas (isto é, todas as soluções dedutíveis das normas), evidencia suas propriedades. Foi dessa qualidade do “*Normative Systems*” que se originou o termo figurativo “normoscópio”, cunhado pela sensibilidade analítica de DANIEL MENDONÇA.

Nos casos de incoerência, o problema consiste em eliminar soluções supérfluas: é, de certa forma, um fenômeno inverso. Aqui,

os juristas tentam restringir o âmbito de algumas das regras e, por vezes, eliminá-las completamente. Também, para essa tarefa, são utilizados procedimentos especiais, cujo exame não abordaremos aqui (como as regras *lex specialis*, *lex posterior derogat priori*, *lex superior*, etc.).

No sistema S_3 , a incoerência que aparece no caso 5 poderia ser eliminada dando preeminência à norma N_8 sobre N_9 , ou seja, modificando essa última de tal forma que seu alcance fosse limitado ao caso 1, em que são dados BFE, BFA e TO.

CAPÍTULO 2: IDENTIFICANDO QUATRO DIMENSÕES DOS PROBLEMAS DE DIREITO: LACUNAS NORMATIVAS, LACUNAS DE CONHECIMENTO, LACUNAS DE RECONHECIMENTO E LACUNAS AXIOLÓGICAS

Segundo o “*Normative Systems*”²²:

a) Caso individual é o elemento do Universo do Discurso que representa situação ou acontecimento que ocorre em uma determinada ocasião (localização espaço-temporal);

b) Universo do Discurso é a classe (conjunto) dos casos individuais: por exemplo, sempre que estamos em presença de uma situação na qual “um indivíduo A aliena a outro indivíduo B um bem imóvel que pertence a um terceiro indivíduo C”, sabemos que se trata de um caso individual;

c) Caso genérico é toda subclasse (subconjunto) do Universo do Discurso definido por uma propriedade, a propriedade definidora da subclasse. Os casos genéricos podem exemplificar-se em um número ilimitado de casos individuais: aos casos genéricos do Universo do Discurso pode pertencer um número ilimitado de elementos do Universo do Discurso;

d) Legislar é a criação de normas gerais para resolver casos individuais. Entendemos por normas gerais as que correlacionam um caso genérico com uma solução. Indiretamente, essas normas também resolvem todos os casos individuais que pertencem a esse caso genérico. Dessa maneira, o legislador pode resolver um número infinito de casos individuais mediante um número finito de normas gerais.

Somente se não resolver algum caso genérico, terá o ordenamento uma lacuna normativa. O problema das lacunas normativas coloca-se no nível dos casos genéricos, e não no dos casos individuais, como parecem crer aqueles autores que sustentam que o direito tem sempre lacunas, porque o legislador humano —

²²ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Buenos Aires, Astrea, 1993.

sendo um ser finito, dotado de limitada capacidade de previsão — não pode prever a infinita variedade de casos que podem apresentar-se na realidade.²³

O fato de que a realidade seja infinitamente variável é irrelevante para o problema das lacunas, já que o legislador não tem necessidade de prever todos os casos individuais possíveis. O legislador não dita normas para cada caso individual (o que seria certamente impossível, além de que, em tal situação, deixaria de atuar como legislador); sua função consiste na criação de normas gerais, mediante as quais resolve casos genéricos.

§ 1. Lacunas normativas: ausência de solução normativa para uma dada combinação fáctica abstrata (caso geral)

Deve-se separar: a) problemas conceituais (lacunas normativas), que surgem no plano dos casos genéricos e das soluções normativas prescritas para esses casos genéricos, os quais decorrem da interpretação das normas gerais; b) problemas semânticos (lacunas de reconhecimento), que se produzem na aplicação das normas gerais aos casos individuais; c) problemas empíricos (lacunas de conhecimento), que surgem na relação entre direito e realidade; e d) problemas valorativos (lacunas axiológicas), que dizem respeito ao descasamento entre a solução normativa objetivamente posta pelo direito positivo e o “sentimento de justiça” do intérprete do direito.

As lacunas normativas são problemas conceituais que surgem no plano abstrato das normas gerais e representam problema lógico no momento da sistematização do direito: caracterizam-se pela ausência de uma solução normativa para um determinado caso genérico, ou seja, trata-se da falta de norma jurídica, em sentido estrito (caso → solução normativa), em dado sistema “S”.

O fato de que um sistema normativo seja (normativamente) completo, no sentido de que resolve todos os casos possíveis, tanto genéricos como individuais, indica a inexistência de lacuna normativa.

²³ *Idem, ibidem.*

§ 2. Lacunas de conhecimento: problemas de prova (relação entre direito e realidade)

Lacunas de conhecimento são problemas de prova: casos individuais, que, por falta de conhecimento das propriedades do fato, não se sabe se pertencem ou não a uma classe determinada de casos (casos genéricos).

Para resolver o problema das lacunas de conhecimento, o direito criou dois expedientes: (i) as presunções legais, que desempenham papel importante na prática jurídica, permitindo ao aplicador do direito (juiz) suprir sua falta de conhecimento dos fatos e atuar como se conhecesse o fato relevante do caso; e (ii) o princípio geral do ônus da prova, segundo o qual, todo aquele que afirma a existência de um fato deve prová-lo.

Com vistas a suprir a falta de conhecimento empírico sobre os casos individuais, as presunções legais e o princípio geral do ônus da prova auxiliam na determinação da “existência” jurídica dos fatos, que não necessariamente é coincidente com a realidade material.

§ 3. Lacunas de reconhecimento: problemas de indeterminação semântica inerentes à linguagem (enunciados) do direito

Lacunas de reconhecimento são problemas de indeterminação semântica dos termos normativos utilizados para definir um caso genérico, ensejando a dificuldade de subsunção do caso individual ao caso genérico. As lacunas de reconhecimento originam-se no que HART chama de problemas de penumbra.

Essa dificuldade pode ser mitigada mediante o uso de termos técnicos, introduzidos por meio de definições explícitas, que estipulam expressamente suas regras de aplicação, mas nunca desaparece completamente.²⁴

²⁴ *Idem, ibidem*, p. 61: “Somente nas linguagens puramente formais — como as da lógica e da matemática puras — não se colocam problemas de vagueza, mas não porque seus conceitos sejam mais exatos do que os de outras ciências, mas porque não são empíricos. O problema da aplicação de um conceito matemático ou lógico a objetos da experiência sensível simplesmente não se apresenta, pois não há nada na experiência que

§ 4. Lacunas axiológicas: problemas de “justiça” no direito

As lacunas axiológicas sinalizam problemas de “justiça” no direito. Existe solução normativa (não há lacunas normativas). Há perfeito conhecimento das propriedades de fato, ou seja, não se trata de problema de provas (não há lacuna de conhecimento). E não há problema de indeterminação semântica dos termos e expressões que fazem parte do Universo do Discurso do caso (não há lacunas de reconhecimento).

Segundo o “*Normative Systems*”, lacuna axiológica designa a situação em que existe uma solução (não há lacuna normativa, nem de conhecimento, nem de reconhecimento), mas a solução existente é axiologicamente inadequada, porque o legislador não levou em conta uma distinção que deveria ter considerado.²⁵

As lacunas axiológicas supõem a existência de uma propriedade relevante, no sentido jurídico do termo (ou seja, pressupõe que uma propriedade exista expressamente como enunciado jurídico do sistema S), para determinado caso concreto, mas que é irrelevante para o direito positivo. Em outras palavras, pensa-se que o legislador não considerou a propriedade em questão “por não havê-la previsto”, pois, se houvesse considerado aquela possibilidade, haveria dado uma solução diferente: no lugar de solucionar a questão de uma forma genérica, haveria dado uma solução específica.²⁶

corresponda ao ponto geométrico, ao número 5 ou à implicação lógica. Mas quando esses mesmos conceitos são usados empiricamente, ou seja, para a descrição da realidade empírica — como ocorre com a geometria aplicada —, o problema da vagueza reaparece com todas as suas implicações. Poderíamos dizer, parafraseando uma famosa citação de Einstein: ‘Na medida em que os conceitos se referem à realidade, são vagos, e na medida em que não são vagos, não se referem à realidade’.

²⁵ *Idem, ibidem*, p. 158.

²⁶ Retomamos o tema das lacunas axiológicas no Capítulo 6: cremos que a instabilidade da jurisprudência do STJ nos casos de redirecionamento da execução fiscal por sucessão empresarial decorre, em parte, do esforço do tribunal em identificar “lacuna axiológica” no sistema da prescrição, tal qual definido no Código Tributário Nacional, de modo a construir, com o

Analiticamente, o “*Normative Systems*” define lacuna axiológica da seguinte forma: um caso “ C_1 ” é lacuna axiológica do sistema normativo “ S_1 ”, se “ C_1 ” tiver uma dada solução normativa positiva “ SN_1 ”, que exsurge como inadequada por desconsiderar um propriedade “ p ”, que não está expressa em enunciado do sistema normativo “ S_1 ”, mas que o aplicador entende que deveria ser considerada para se obter uma solução axiologicamente adequada (hipótese de relevância), de modo que, introduzindo a propriedade “ p ” no sistema “ S_1 ”, obtém-se a solução normativa almejada “ SN_2 ”.²⁷

§ 5. “Decadência e prescrição” como formas que o direito encontrou para resolver lacunas normativas, lacunas de conhecimento, lacunas de reconhecimento e lacunas axiológicas

Registre-se que a forma que o direito encontrou para superar o problema das lacunas normativas, das lacunas de conhecimento, das lacunas de reconhecimento e das lacunas axiológicas foi a juridicização do tempo como fato, através dos institutos da decadência e da prescrição, extinguindo, respectivamente, o próprio direito (decadência) ou o direito de ação (prescrição), se preenchidos determinados requisitos.

Decadência e prescrição são redutores de complexidade para a aplicação do direito: (i) eliminam os problemas relativos às lacunas normativas pela simplificação dos critérios normativos (como termo inicial e prazo); (ii) superam os problemas relativos às lacunas de conhecimento pelo expediente de utilizar provas que fazem parte do mundo jurídico (estão nos autos)²⁸, dispensando diligências sobre a complexa realidade; (iii) resolvem lacunas de reconhecimento pelo uso de termos técnicos e objetivos que superam os problemas de indeterminação semântica (por exemplo,

objetivo de fazer justiça, solução *ultra legem* para o caso de dissolução irregular, por exemplo.

²⁷ *Idem, ibidem*, p. 159.

²⁸ Contra a prova dos critérios relevantes que determinam a aplicação da prescrição não se pode opor a Súmula nº 7/STJ: o documento da constituição definitiva do crédito e o documento que fixou a data do despacho que ordenou a citação são matéria obrigatória inerente aos autos da execução, de modo que sua apreciação não configura reexame do acervo fático-probatório dos autos.

no direito tributário brasileiro, os conceitos de “constituição do crédito”, “fluxo do prazo de cinco anos” e “despacho da citação do juiz”); e (iv) decadência e prescrição são, muitas vezes, utilizadas para resolver lacunas axiológicas *ex vi* do Capítulo 5.

CAPÍTULO 3: PROCESSO NARRATIVO, DELIMITAÇÃO DO “SISTEMA NORMATIVO” E DELIMITAÇÃO DOS CONCEITOS FUNDAMENTAIS RELATIVOS À PRESCRIÇÃO DO DIREITO DO FISCO

Competência legislativa é a regra que outorga, ao ente legislativo federal, estadual, distrital e municipal, a possibilidade de editar veículos introdutórios de enunciados prescritivos. É a chamada “regra de estrutura”, de NORBERTO BOBBIO²⁹, “regra de reconhecimento”, para HERBERT HART³⁰, ou a denominada “regra de produção normativa”, como prefere LUIZ CÉSAR SOUZA DE QUEIROZ³¹.

PAULO DE BARROS CARVALHO leciona que competência legislativa “é a aptidão de que são dotadas as pessoas políticas para expedir regras jurídicas, inovando o ordenamento positivo”.³² Referindo-se ao direito tributário, ROQUE CARRAZZA entende por competência tributária as “Normas que autorizam os Legislativos da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal a criarem, *in abstracto*, tributos, bem como a estabelecerem o modo de lançá-los e arrecadá-los, impondo a observância de vários postulados que garantem os direitos do contribuinte”.³³

Das proposições adscritas, verificamos que a competência legislativa ou tributária está ligada de um lado ao direito objetivo, que é a previsão normativa, e de outro ao direito subjetivo, que é a permissão para criar tributo.³⁴

²⁹ BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*. Tradução de Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos. Brasília/São Paulo: UNB/Polis, 1991, p. 45.

³⁰ HART, Herbert L. A. *O conceito de direito*. Tradução de Armindo Ribeiro Mendes. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1961, p. 117.

³¹ SOUZA DE QUEIROZ, Luís Cesar. *Sujeição passiva tributária*. Rio de Janeiro, Forense, 1999, p. 97.

³² CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. São Paulo, Malheiros, 1999, p. 141.

³³ CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*, op. cit., p. 328.

³⁴ CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*, op. cit., p. 331. Isso já foi apontado por ROQUE CARRAZZA: “Em suma, a

§ 1. Interpretações do Art. 146 da Constituição Federal de 1988

Tratando-se da competência legislativa para dispor sobre decadência e prescrição no direito tributário, é preciso considerar as “normas gerais em matéria de legislação tributária” da Constituição Federal de 1988:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

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

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas, inclusive em relação aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V.

Esse dispositivo enseja duas interpretações, pois as palavras que o legislador põe nos suportes legislativos, como diz PAULO DE BARROS CARVALHO, são apenas “estímulos que desencadeiam em nós produções de sentido”.³⁵ O ato de interpretar cabe ao destinatário, que, recebendo o estímulo sensorial das palavras da lei, constrói o sentido da mensagem legislada.

A primeira interpretação considera a lei complementar, no que toca às disposições contidas nos três incisos, hierarquicamente

competência tributária identifica-se com a permissão para criar tributos, isto é, com o direito subjetivo de editar normas jurídicas tributárias. Como vimos, a Constituição conferiu esse direito subjetivo às pessoas políticas e a ninguém mais”.

³⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. São Paulo: Saraiva, 1998, p. 16-7.

superior às leis ordinárias criadas pela União, pelos Estados, pelos Municípios e pelo Distrito Federal.³⁶

A segunda entende que cabe à lei complementar apenas o disposto nos incisos I e II, considerando que o Inciso III só é aplicável para realizar as hipóteses dispostas nos dois primeiros, pretendendo, com isso, valorizar o princípio federativo, a autonomia dos municípios e a isonomia entre as pessoas de direito público interno. Assim, as normas não compreendidas nesses dois incisos, se recepcionadas, seriam-no apenas como legislação ordinária federal.³⁷

³⁶ DAMIANI, Vera Araújo. Normas gerais de direito tributário. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo: RT, v. 6, n. 19/20, p. 28-47, 1982. p. 33. É esta a posição de VERA MARIA ARAÚJO DAMIANI. NAVARRO COELHO, Sacha Calmon. *Curso de direito tributário brasileiro*. Rio de Janeiro, Forense, 1999. p. 109-114-115. SACHA CALMON NAVARRO COELHO também aceita que as “normas gerais de direito tributário veiculadas pelas leis complementares são eficazes em todo o território nacional, acompanhando o âmbito de validade espacial destas, e se endereçam aos legisladores das três ordens de governo da Federação, em verdade, seus destinatários”. AMARO, Luciano da Silva. *Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1997, p. 161. Para LUCIANO AMARO, “as normas gerais padronizam o regramento básico da obrigação tributária (nascimento, vicissitudes, extinção), conferindo-se, dessa forma, uniformidade ao sistema tributário nacional”.

³⁷ CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. Editora Revista dos Tribunais, 1991, p. 554. Nesse sentido, diz ROQUE CARRAZZA: “a lei complementar em exame só poderá veicular normas gerais em matéria tributária, as quais disporão sobre conflitos de competência, em matéria tributária, ou regularão ‘as limitações constitucionais ao poder de tributar’”. SOARES DE MELLO, José Eduardo. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 1997, p. 105. Também, JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELLO entende que a “lei complementar objetiva explicitar a norma constitucional de eficácia limitada, caracterizando-se como lei nacional, que fundamenta a legislação federal, estadual e municipal”. CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*, op. cit., p. 139. À indagação sobre o sentido da expressão *normas gerais de direito tributário*, coerente como seus pressupostos, PAULO DE BARROS CARVALHO responde: “são aquelas que dispõem sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes e também as que regulam as limitações constitucionais ao poder de tributar. Pronto: o conteúdo está firmado. Quanto mais não seja, indica, denotativamente, o campo material, fixando-lhe limites. E como fica a dicção constitucional, que despendeu

TERCIO SAMPAIO FERRAZ JÚNIOR³⁸ explica a existência dessas duas posições, argumentando que o direito positivo brasileiro apresenta, por tradição, estrutura administrativa fechada, do tipo continental europeu, e estrutura política aberta, do tipo americano. Esta, informada por uma concepção liberal-clássica, privilegia a função igualdade, apresentando estrutura descentralizada com autonomia plena dos entes tributantes, e restringe o uso da lei complementar, desconsiderando a amplitude do Inciso III. Aquela, com supedâneo numa concepção liberal-centralizadora, favorece a função certeza, defendendo a homogeneidade e a centralização do sistema tributário e, portanto, a necessidade de normas gerais padronizantes dos sistemas tributários da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Essa dupla interpretação do Art. 146 tem determinado uma dupla possibilidade no exercício da competência tributária para legislar sobre decadência e prescrição, conforme veremos mais adiante. Propomos examinar o texto constitucional segundo o pressuposto de que, para entender o sentido de um texto enunciado, é necessário o ingresso nas condições que informaram sua produção. É essa a posição de LENIO LUIZ STRECK, ao afirmar que, no discurso dogmático, a lei não pode ser vista como “sendo uma *lei em si*, abstraída das condições (de produção) que a engendraram, como se a sua condição de lei fosse uma propriedade ‘natural’”³⁹. A lei é um produto indissociado de seu processo de criação.

tanto verbo para dizer algo bem mais amplo? Perde-se no âmbito de rotunda formulação pleonástica, que nada acrescenta. Vejamos. Pode o legislador complementar, invocando a disposição do art. 146, III, a, definir um tributo e suas espécies? Sim, desde que seja para dispor sobre conflitos de competência. Ser-lhe-á possível mexer no fato gerador, na base de cálculo e nos contribuintes de determinado imposto? Novamente sim, no pressuposto de que o faça para dispor sobre conflitos. E quanto à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários? Igualmente, na condição de satisfazer àquela finalidade primordial”.

³⁸ FERRAZ JÚNIOR, Tercio Sampaio. *Segurança jurídica e normas gerais tributárias*. Revista de Direito Tributário, São Paulo: RT, 1981, (5) 17/18: 50-6, p. 51-6.

³⁹ STRECK, Lenio Luiz. O senso (in) comum das “obviedades” desveladas: um tributo a Luis Alberto Warat. *Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito* (RECHTD), v. 4, n. 2, p. 185-192, 2012.

§ 2. A Constituição de 1946 e as condições de produção do Art. 146 da Constituição Federal de 1988

A dupla interpretação do Art. 146 deve-se à expressão “normas gerais em matéria de legislação tributária”, que se encontra no Inciso III. Para tentar resolver os problemas decorrentes dessa dupla interpretação na competência tributária sobre decadência e prescrição, será preciso, portanto, verificar as condições de produção do texto contido no Inciso III desse artigo.

Na Constituição de 1946, figurava a expressão *normas gerais de direito financeiro*, presente no Art. 5º, Inciso XV, b, proposto pela Emenda nº 938, do constituinte ALIOMAR BALEEIRO. Esse artigo permitiu que, em 1º de dezembro de 1965, a referida Constituição recebesse a Emenda nº 18, que reestruturou o Sistema Constitucional Tributário. Essa emenda, por sua vez, possibilitou que, em 25 de outubro de 1966, o Projeto nº 4.834, de 1954, de autoria de RUBENS GOMES DE SOUSA, com apoio do Ministro OSWALDO ARANHA, fosse convertido na Lei nº 5.172.⁴⁰ Na Constituição de 1967, essa lei foi recepcionada, com fundamento no Art. 18, § 1º, como norma geral de direito tributário, e denominada Código Tributário Nacional pelo Ato Complementar nº 36, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 14 de março de 1967. Atualmente, encontra-se fundamentada no Art. 146 da Constituição de 1988.

Observe-se que houve até seis exercícios de competência distintos: (i) a criação do Art. 5º, XV, b, na Constituição de 1946; (ii) a edição da EC nº 18/65; (iii) a criação da Lei nº 5.172/66; (iv) a recepção da mesma lei pela Constituição de 1967; (v) a edição do Ato Complementar nº 36/67, e (vi) a recepção da mesma lei como Código Tributário Nacional, pela Constituição de 1988.

Foram-se os fatos produtores de normas jurídicas, mas ficou a linguagem normativa que os registrou. E interessa, no que toca especialmente à questão da interpretação do Inciso III do Art. 146 da Constituição atual, examinar trechos do parecer de ALIOMAR BALEEIRO, justificando a Emenda nº 938, e do parecer

⁴⁰ BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 1977, p. 13-4. Também em: CARVALHO, Paulo de Barros; SOUSA, Rubens Gomes de; ATALIBA, Geraldo. *Comentários ao código tributário nacional*. São Paulo: RT, 1975, p. 19-30.

dado ao projeto de Código Tributário Nacional, também chamado Projeto Rubens Gomes de Sousa — Oswaldo Aranha.

Justificação da Emenda nº 938 ao projeto da Constituição de 1946, sobre as normas gerais de direito financeiro:

“[...] visa a disciplinar uniformemente em todo o País as regras gerais sobre a formação das obrigações tributárias, prescrição, quitação, compensação, interpretação etc., evitando o pandemônio resultante de disposições diversas, não só de um Estado para outro, mas até dentro do mesmo Estado, conforme seja o tributo em foco. Raríssimas pessoas conhecem o Direito Fiscal positivo do Brasil, tal a Babel de decretos-leis e regulamentos colidentes, em sua orientação geral”.

Projeto nº 4.834/54

“O Projeto de Código Tributário Nacional

Parecer aprovado pela Comissão da Constituição e da Justiça da Câmara dos Deputados)

Os prós da codificação em geral

[...]

Em matéria financeira, nesta nossa época de aviões, quem cortar o Brasil de norte a sul ou de leste a oeste conhecerá o império de mais de 2.000 aparelhos fiscais, pois que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios se regem por textos diversos de direito tributário, muito embora todos eles se entronquem ou pretendam entroncar-se na Constituição Federal, como primeira fonte jurídica da imposição. Cada Estado ou Município regula diversamente os prazos da prescrição, as regras da solidariedade, o conceito de fato gerador, as bases de cálculo dos impostos que lhe foram distribuídos etc.

Não raro, alguns deles dilatam as prerrogativas, invadindo o campo da competência de outras pessoas de direito público, apossando-se sem partilha de tributos da competência concorrente (Art. 21 da Constituição de 1946) e operando distorções violentas do conceito de taxa para disfarce de impostos que lhes são vedados, quando não ultrapassando limitações rígidas do texto supremo.

No mesmo local do território pátrio, o contribuinte é disputado por três competências fiscais, que nem sempre coordenam as respectivas exigências para bom convívio

entre si e com os governados. Corrigir essa incômoda e caótica situação foi o pensamento vencedor da constituinte de 1946, quando esta, após algumas hesitações iniciais, aprovou a Emenda nº. 938, de que resultou o Art.5º, XV, b, da nova Carta Magna:” (destacamos).

RUBENS GOMES DE SOUSA relata que ALIOMAR BALEEIRO encontrou na expressão “normas gerais” uma forma de vencer a resistência política à ideia de “atribuir à União competência para legislar sobre direito tributário, amplamente e sem a limitação contida no conceito de normas gerais, desde que essa legislação tivesse a feição de uma lei nacional, de preceitos endereçados ao legislador ordinário dos três poderes tributantes: União, Estados e Municípios. Afora isto, ele não via e não achava necessário delimitar, de outra maneira, a competência que queria fosse atribuída ao Legislativo da União, que já então ele concebia, neste setor e em outros paralelos, não como federal, mas sim nacional”.⁴¹

Numa época em que, como se destaca no Parecer do Projeto do CTN, no mesmo local do território pátrio, o contribuinte era disputado por três competências fiscais diferentes, ALIOMAR BALEEIRO falou em *regras gerais* para tratar de normas aplicáveis para a União, Estados, Municípios e Distrito Federal (os destinatários possíveis para regras sobre atos legislativos), de tal forma que a expressão *normas gerais de direito financeiro* significava o conjunto de preceitos que regiam a atividade impositiva da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal em matéria tributária.

Note-se que, com esse sentido, a expressão cunhada por ALIOMAR BALEEIRO, de que derivou a expressão *normas gerais em matéria de legislação tributária*, não ofende o pacto federativo, como querem aqueles que levam em consideração apenas os incisos I e II do Art. 146. Pelo contrário, funciona como expediente demarcador desse pacto, posto que, com sua generalidade, além de uniformizar a legislação, evitando eventuais conflitos

⁴¹ CARVALHO, Paulo de Barros; SOUSA, Rubens Gomes de; ATALIBA, Geraldo. *Comentários ao Código Tributário Nacional — Parte Geral*. São Paulo: RT, 1975, p. 4-5.

interpretativos entre as pessoas políticas, garante o postulado da isonomia entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

De fato, nenhuma legislação nacional pode restringir seus destinatários a qualquer desses entes. Qualquer lei nacional que fosse discriminatória, favorável ou desfavoravelmente a qualquer uma das pessoas políticas, estaria em desconformidade com a Constituição Federal. A generalidade da regra é, como diria GERALDO ATALIBA, desdobramento do princípio da legalidade, garantidor da igualdade das pessoas políticas de direito público interno.

Só não se podem generalizar os conflitos de competência, posto que exigem regras dirigidas a destinatários específicos,⁴² e as limitações constitucionais ao poder de tributar, pois a regulamentação de cada imunidade, expressa no Texto Supremo, dirige-se, ainda que mediatemente, a pessoa política específica.

§ 3. Normas gerais sobre decadência e prescrição

As normas gerais de direito tributário são sobrenormas que, dirigidas à União, aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal, visam à realização das funções certeza e segurança do direito, estabelecendo a uniformidade do Sistema Tributário Nacional, em consonância com princípios e limites impostos pela Constituição Federal. Como diz LÚCIA VALLE FIGUEIREDO, a “norma geral, se corretamente dentro de seu campo de abrangência, ao contrário do que se pode dizer em matéria de invasão de competências federativas, é, sobretudo, fator de segurança e certeza jurídicas, portanto, tendem a igualdade e a certeza da aplicação uniforme de dados princípios”.⁴³

TERCIO SAMPAIO FERRAZ JÚNIOR sublinha a importância das normas gerais de direito tributário para padronização e segurança jurídica do Sistema Tributário Nacional, sujeito aos personalismos e aos individualismos que caracterizam a realidade jurídica e cultural brasileira. E adverte que a eliminação

⁴² Se o conflito é entre IPI e ISS, a regra vale apenas para a União e os Municípios; se entre ISS e ICMS, apenas para os Municípios e o Estado; se entre os poderes tributantes do próprio ISS, somente para os Municípios.

⁴³ FIGUEIREDO, Lúcia Valle. *Competência administrativa dos Estados e Municípios*. Revista de Direito Administrativo, v. 207, p. 7, 1997.

das normas gerais de direito tributário “é um risco muito grande, que nos obrigaria a acreditar numa ordem espontânea, capaz de, por si só, responder às exigências da justiça, o que, certamente, não é de se aceitar, sobretudo se olharmos nossa tradição”.⁴⁴

Nenhum exercício de competência pode apresentar-se como uma carta em branco ao legislador complementar ou ordinário, pois toda competência legislativa, administrativa ou judicial já nasce limitada pelo influxo dos princípios constitucionais que informam o Sistema Tributário Nacional.

Do plexo de dispositivos expressos e princípios, resulta o pacto federativo positivo firmado na Constituição Federal de 1988 e surge a expressa competência constitucional para, mediante lei complementar, disciplinar sobre as matérias de decadência e prescrição em direito tributário.

Portanto, o legislador complementar que tratar de decadência e prescrição tributárias deve dirigir essas regras igualmente à União, aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal, pois a garantia do princípio federativo e da autonomia dos Municípios está jungida à generalidade dos destinatários, realizando também o primado da isonomia das pessoas políticas.⁴⁵

⁴⁴ FERRAZ JÚNIOR, Tercio Sampaio. *Segurança jurídica e normas gerais tributárias*, op. cit., p. 56.

⁴⁵ Diante dessa premissa, não é possível aceitar a interpretação de que o termo “gerais” da expressão constitucional “normas gerais em matéria de legislação tributária” designa apenas diretrizes genéricas, deixando o prazo formativo da decadência e da prescrição sujeito à competência ordinária de cada ente político, conforme CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*, op. cit., p. 559. ROQUE CARRAZZA filia-se à segunda corrente interpretativa da função das normas gerais de direito tributário, mas considera “que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem disciplinar a prescrição e decadência tributárias”. Entende, assim, que “a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um ‘cheque em branco’ para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias. Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar — como de fato determinou (Art. 156, V, do Código Tributário Nacional) — que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias.

Em suma, estabelecer normas gerais sobre decadência e prescrição em lei complementar implica definir, nesse veículo normativo, a hipótese (determinando o prazo, seu termo inicial e eventuais circunstâncias suspensivas e interruptivas que conformam esse fato temporal) e o consequente (extinção do direito de lançar, do crédito ou do direito de ação) das regras da *decadência e prescrição do direito do Fisco* e da *decadência e prescrição do direito do contribuinte*, aplicáveis, indiscriminadamente, à União, aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal.

§ 4. O plano da literalidade infraconstitucional da decadência e da prescrição

O plano da literalidade infraconstitucional é aquele em que se encontram os documentos normativos complementares à Constituição de 1988 que permitiram a edificação das regras jurídicas de decadência e prescrição pertinentes ao direito tributário positivo a partir da articulação dos sentidos prescritivos dispostos nesse plano.

A criação do direito, a derrogação e ab-rogação de leis, como também o fenômeno da recepção constitucional e da extinção do direito pela decadência ou da extinção da pretensão — ou direito de ação — pela prescrição, passam necessariamente por esse plano.

Na Constituição de 1967, as normas gerais de direito tributário estavam assim delineadas:

Poderá, ainda, estabelecer — como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional) — o *dies a quo* desses fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar — como de fato elencou (arts. 151 e 174, parágrafo único, do Código Tributário Nacional) — as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária. Nesse particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas pelo Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos esses exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária. [...] Não é dado, porém, a essa mesma lei complementar entrar na chamada 'economia interna', vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas". Além disso, compreende que a fixação de prazos decadenciais e prescricionais são questões relacionadas a direito material, que "estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular".

Art. 19 — Compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios arrecadar: [...]

§ 1º — Lei complementar estabelecerá normas gerais de direito tributário, disporá sobre os conflitos de competência tributária entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e regulará as limitações constitucionais do poder tributário.

Não havia expressa determinação constitucional para que as matérias de decadência e prescrição fossem objeto de lei complementar: a União poderia editar normas gerais de direito tributário sobre decadência e prescrição, desde que essas regras respeitassem o pacto federativo e a autonomia dos municípios. Disso resultaram críticas contundentes, como ilustra a seguinte ementa do STJ, em que foi relator o Ministro ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO:

I — Sob a égide da Constituição anterior (Emenda Constitucional n. 1/1969, art. 18, § 1º), muito se discutiu sobre se a prescrição constituía, ou não, matéria integrante do conceito de ‘normas gerais de direito tributário’, a ser versada em lei complementar, tema esse que, ao final, foi expressamente incluído no contexto das referidas normas gerais *ex vi* do art. 146, III, *b*, da vigente Lei Maior. Até então, a jurisprudência procurou compatibilizar as disposições dos arts. 2º, § 3º, e art. 40 e seus parágrafos da Lei 6.830, de 22.09.1980, com as regras consubstanciadas no art. 174, CTN. Tal proceder foi razoável, tendo em conta que o CTN é uma lei ordinária de eficácia complementar e o princípio segundo o qual as regras atinentes à restrição do exercício de direitos devem ser interpretadas de modo mais favorável aos titulares destes. Nesse sentido, os precedentes deste tribunal. II — No caso, adota-se esse entendimento jurisprudencial, portanto se trata de execuções ajuizadas sob a égide da Constituição anterior” (STJ, 2ª Turma, Resp nº 36311-93/RS, J.31.10.1996, *DJU*, 25.11.1996, P. 46172).

§ 4.1. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, modificada pela LC nº 118/2005

Recepcionada primeiro pela Constituição Federal de 1967, depois pela de 1988, a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, ou Código Tributário Nacional, é, atualmente, o principal veículo introdutor dos enunciados prescritivos que versam sobre a matéria da prescrição e, por isso, é essencial para a construção das regras deste trabalho.

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

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

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

II – pelo protesto judicial ou extrajudicial; (Redação dada pela Lei Complementar nº 208, de 2024)

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.

§ 4.2. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980

A Lei de Execução Fiscal, produzida sob a égide da Constituição Federal de 1967, como lei posterior ao Código Tributário Nacional, alterou pontualmente a disciplina da prescrição do direito do Fisco, prevista no Código Tributário Nacional, e, posteriormente, seus dispositivos foram recepcionados pela Carta de 1988.

Os dispositivos introduzidos pela Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, são os seguintes:

Art. 2º [...]

§ 3º — A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo. [...]

§ 9º — O prazo para cobrança das contribuições previdenciárias continua a ser o estabelecido no artigo 144 da Lei nº 3.807, de 26 de agosto de 1960.

Art. 8º [...]

§ 2º — O despacho do juiz, que ordenar a citação, interrompe a prescrição.

Art. 40 — O juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.

§ 4.3. Decreto nº 20.910, de 6 de agosto de 1932

Esse decreto dispõe genericamente sobre prescrição quinquenal em relação à União, aos Estados e aos Municípios:

Art. 1º — As dívidas passivas da União, dos Estados e Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação da Fazenda federal, estadual e municipal, seja qual for sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.

Esse dispositivo, recepcionado pela Carta de 1988, bem como pelas anteriores, vale como regra geral da prescrição das dívidas da Fazenda Pública, mas deixou de ser aplicável à matéria tributária em razão da decadência e da prescrição haver recebido tratamento específico com a edição da Lei nº 5.172/66.

§ 5. Prescrição do direito do Fisco no fluxo da causalidade jurídica

Há um *cordão jurídico de normas* — utilizando a poderosa expressão imagética de LOURIVAL VILANOVA — que conecta o exercício da competência impositiva do estado à execução do crédito: a regra-matriz de incidência, as normas correspondentes aos deveres instrumentais, as normas que impõem multas, as normas de competência administrativa que regulam o exercício do lançamento tributário, as normas individuais e concretas do lançamento, as normas que determinam sua exigibilidade, as normas individuais e concretas da decisão administrativa, as normas administrativas que

regulam a inscrição na dívida ativa, as normas individuais e concretas que consistem no título extrajudicial da dívida ativa e, por fim, as normas processuais que disciplinam a execução do crédito.

Esse fluxo de causalidade é descrito pelos adeptos da chamada visão procedimentalista da relação jurídica tributária, que entendiam que, nos tributos sujeitos a lançamento, o direito formativo (ou potestativo) do crédito nascia com o fato jurídico tributário e que o crédito tributário só surgia com a prática do ato administrativo de lançamento.⁴⁶

ALFREDO AUGUSTO BECKER⁴⁷ e PAULO DE BARROS CARVALHO⁴⁸ ofereceram outra versão desse fluxo de causalidade jurídica, apoiados na obra de PONTES DE MIRANDA: a relação jurídica tributária, quanto ao seu conteúdo, termos de sua compostura e irradiação de efeitos, apresenta eficácia mínima, média e máxima. A relação jurídica de eficácia mínima reúne direito subjetivo e correlato dever jurídico; na eficácia média, há direito subjetivo, pretensão, dever jurídico e necessidade de satisfação; e na eficácia máxima, há direito subjetivo, pretensão e ação.

De modo semelhante, MARCELO NEVES entende que há relação jurídica obrigacional com conteúdo mínimo (crédito e correlato débito), ante a ocorrência do fato jurídico tributário; “com a realização do lançamento, ela torna-se atendível; no momento em que se verifica o vencimento do prazo para pagamento do crédito tributário, ela torna-se exigível, transformando-se em uma relação de conteúdo médio (surge a pretensão); com a inscrição da dívida

⁴⁶ MACHADO, Brandão. *Decadência e prescrição no direito tributário. Notas a um acórdão do Supremo Tribunal Federal*. In: Direito tributário atual, tomo 6. coordenação Ruy Barbosa Nogueira. São Paulo: Resenha Tributária, 1986, p. 1316-21. Conforme estudo minucioso de BRANDÃO MACHADO. Cf., também, TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. Rio de Janeiro, Forense, 1998, p. 236.

⁴⁷ BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*, Saraiva, 1972, p. 350.

⁴⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. *Decadência e prescrição*. In: Caderno de pesquisas tributárias nº 1. Coordenação de Ives Gandra da Silva Martins. São Paulo: Resenha Tributária, 1976, p. 490.

ativa (Art. 202 do C.T.N.), [...] torna-se acionável, transmutando-se em uma relação jurídica de conteúdo máximo”.⁴⁹

Essa perspectiva também está presente no pensamento de ALBERTO XAVIER, que professa a dinâmica compositiva do conteúdo da obrigação tributária, passando pelas fases de nascimento, atendibilidade, exigibilidade, realizabilidade e executoriedade: “momentos distintos de uma única e só situação jurídica”.⁵⁰

RICARDO LOBO TORRES⁵¹ chama de *processo de concreção do crédito tributário* esse fluxo de causalidade que vai do exercício da competência impositiva do Estado até a execução do crédito. Como vimos, trata-se de um cordão de normas, postostas uma a uma, que será por nós denominado *processo de positivação*.

⁴⁹ NEVES, Marcelo. *Função do ato de lançamento em relação ao crédito tributário*. Revista da Ordem dos Advogados de Pernambuco. Recife: OAB/Recife, 1982 (XXV) 25/26: 169-208, p. 201-2. BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*, op. cit., p.323. ALFREDO AUGUSTO BECKER aplica, em sentido semelhante, os graus de eficácia máximo, médio e mínimo à relação jurídica tributária. CARVALHO, Paulo de Barros. *Decadência e prescrição*, op. cit. PAULO DE BARROS CARVALHO, sob influência ponteana, em 1976, desenvolveu e implementou essa teoria em artigo publicado sob a epígrafe “Decadência e Prescrição”, no *Caderno de Pesquisas Tributárias nº 1*; entretanto, esse trabalho, que se tornou referência para os autores que posteriormente enfrentaram o tema, encontra-se hoje superado pela doutrina do próprio autor.

⁵⁰ XAVIER, Alberto Pinheiro. *Do Lançamento Tributário*, 3^a ed. Editora Forense, Rio de Janeiro, 2005, p. 350.

⁵¹ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*, op. cit., p. 233. “Embora o crédito se constitua juntamente com a obrigação pela ocorrência do fato gerador, recebe ele graus diversos de transparência e concretude na medida em que seja objeto do lançamento, de decisão administrativa definitiva ou de inscrição na dívida ativa. O crédito tributário passa por diferentes momentos de eficácia: crédito simplesmente constituído (pela ocorrência do fato gerador) torna-se crédito exigível (pelo lançamento notificado ou pela decisão administrativa definitiva) e finalmente o crédito exequível (pela inscrição nos livros da dívida ativa), dotado de liquidez e certeza”.

§ 6. Constituição definitiva do crédito tributário

O léxico *definitividade*, substantivo que exprime a qualidade do que é definitivo, “tal qual deve ficar”,⁵² não deve ser interpretado em termos absolutos, pois contrasta com a abertura dinâmica do sistema normativo: nem normas tributárias, nem Código Tributário Nacional, nem Código Civil, nem Código de Processo Civil, nem a própria Constituição Federal são definitivos. É conceito relacional, posto que, em direito, toda norma jurídica é definitiva enquanto pertencer ao ordenamento.

ALBERTO XAVIER⁵³ entende que a expressão *lançamento definitivo*, “nos termos do Art. 174 do CTN⁵⁴, não é o lançamento imutável na órbita administrativa, mas o lançamento que concluiu o respectivo procedimento administrativo e foi regularmente notificado”.⁵⁵ Na mesma linha, afirma CARLOS DA ROCHA GUIMARÃES que todo o crédito tributário, desde sua constituição, é sempre “definitivo”: “Se até decisões dos Tribunais passadas em julgado podem ser anuladas (ação rescisória) sem deixarem de ser consideradas definitivas antes dessa anulação, com mais razão se deve considerar o lançamento como definitivo logo que formalizado pela autoridade competente, eis que é ato unilateral,

⁵² AULETE, Caldas. *Dicionário contemporâneo da língua portuguesa*. Tomo I a V. Rio de Janeiro, Delta, 1964, p. 1071.

⁵³ XAVIER, Alberto Pinheiro. *Do Lançamento Tributário*, 3ª ed. Editora Forense, Rio de Janeiro, 2005, p. 93.

⁵⁴ O Art. 174 do CTN não fala em “lançamento definitivo”, mas “constituição definitiva” do crédito tributário. Considerando-se a visão procedimentalista da relação jurídica tributária, faz sentido, uma vez que o crédito tributário apenas surge com o ato administrativo do lançamento.

⁵⁵ XAVIER, Alberto Pinheiro. *Do lançamento, teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário*. Rio de Janeiro, Forense, 1998, p. 307. Essa posição mantém-se no último trabalho editado por ALBERTO XAVIER, no qual afirma que a “noção de definitividade ajusta-se, pois, à óptica procedimentalista com que o Código visualiza o lançamento, representando o momento em que esse procedimento culmina, se encerra, se finaliza, se torna ‘definitivo’, pela prática do seu ato conclusivo típico, o ato administrativo de lançamento, devidamente notificado”.

dependendo a sua qualidade de definitivo da própria decisão do agente público que o declare como tal”.⁵⁶

De idêntico modo, ALCIDES JORGE COSTA leciona que “o lançamento constitui o crédito definitivamente. Os procedimentos de segundo grau podem desconstituir o crédito, mas não lhe atribuem definitividade, que resulta do próprio lançamento. O crédito pode ser desconstituído por sentença judicial e, desse modo, se crédito definitivamente constituído fosse apenas o que não pode de forma alguma ser impugnado, só seria definitivo o crédito assim caracterizado em sentença passada em julgado”. E arremata: “A posição aqui defendida é consentânea com o artigo 151, III, segundo o qual reclamações e recursos no processo administrativo suspendem a exigibilidade do crédito. Se crédito resultante do auto de infração (ou de uma decisão administrativa posterior ao auto, como no caso paulista) pode ter a exigibilidade suspensa, é por já ser exigível”.⁵⁷

Não cabe, portanto, interpretar *constituição definitiva* em oposição à *constituição provisória*. Sistemáticamente, parece-nos que a preocupação do legislador do Código Tributário Nacional foi contrapor a noção dinâmica de procedimento, prevista no Art. 142, ao produto final desse processo: o crédito tributário,⁵⁸ formalizado

⁵⁶ GUIMARÃES, Carlos da Rocha. *Crédito tributário e prescrição*. In: Caderno de pesquisas tributárias nº 1. Coordenação de Ives Gandra da Silva Martins. São Paulo: Resenha Tributária, 1976, p. 73.

⁵⁷ COSTA, Alcides Jorge. *Da extinção das obrigações tributárias*. São Paulo: EDUSP, 1991, p. 247-8.

⁵⁸ XAVIER, Alberto Pinheiro. *Do Lançamento Tributário*, 3ª ed. Editora Forense, Rio de Janeiro, 2005, p. 93. Como aponta ALBERTO XAVIER, a “definitividade a que alude o Código não se identifica com a imutabilidade, contrapondo-se à provisoriedade dos efeitos dos atos suscetíveis de impugnação. Contrapõe-se, isso sim, à natureza preparatória dos atos do procedimento de lançamento, que antecedem e preparam a prática deste e que o Código, no seu Art. 173, denomina por ‘medidas preparatórias’. Esta noção de definitividade ajusta-se, pois, à ótica procedimentalista com que o Código visualiza o lançamento, representando o momento em que esse procedimento culmina, se encerra, se finaliza, se torna ‘definitivo’, pela prática do seu ato conclusivo típico, o ato administrativo de lançamento, devidamente notificado”.

e constituído em definitivo pelo lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo. Definitividade, assim, deve ser interpretado como a qualidade do que foi produzido, tal qual ficou.

Conforme o *caput* do Art. 174 do CTN, há de se entender constituição definitiva do crédito como o momento da constituição do ato-norma, seja aquele administrativo efetuado pelo agente público competente, seja o ato-norma editado pelo particular. Assim, em conformidade com o direito positivo, a constituição do ato-norma, que coincide com a constituição definitiva do crédito, será o marco inicial para contagem do prazo prescricional.

§ 7. O fato jurídico da prescrição e seu termo inicial

Assim como ocorre com a decadência, a prescrição do direito do Fisco é norma jurídica, pois ambas incidem sobre o processo de positivação do direito. No direito tributário, a diferença essencial entre uma e outra não está na forma de contagem do prazo, ou em contingências relativas ao efeito que irradiam, mas na fase do processo de positivação em que cada qual opera. A decadência opera na fase da constituição administrativa do crédito; a prescrição, no momento do exercício do direito de ação.

No plano geral e abstrato, estudaremos as normas de prescrição, que apresentam, em sua hipótese, o decurso do tempo, qualificado pela omissão do Fisco no exercício do direito de ação, e, em seu consequente, a previsão abstrata da extinção do direito de ação ou do crédito. Essas normas são precedidas, em nexo de causalidade jurídica, pelas normas que constituem o crédito e pelas normas que determinam o exercício do direito da ação executiva fiscal.

No plano individual e concreto, trataremos das normas que, introduzidas por ato de aplicação, veiculam em seu antecedente o fato concreto do decurso do tempo qualificado pela omissão do fisco, e no seu consequente, a objetiva relação jurídica extintiva do direito de ação ou do crédito. Observe-se que, na hipótese da regra de prescrição, a conduta não é o tempo, que, aliás, nunca pode ser conduta; quando muito, pode demarcar a omissão (não conduta); a conduta é a omissão do agente administrativo no exercício do direito de ação.

Assim, na hipótese da regra de prescrição do direito do Fisco, o fator tempo figura em conjunção com a conduta omissiva da Fazenda Pública. E só há omissão se houver a possibilidade jurídica da exigibilidade do crédito: não basta que o crédito esteja instalado no sistema com notificação regular, líquido e certo, requer-se, também, que seja exigível. Sem exigibilidade, não há omissão, tão somente fluxo de tempo. Em contrapartida, sem fluxo de tempo, também não se configura a omissão, ainda que haja exigibilidade do crédito.

O Código Tributário Nacional concilia o princípio da *actio nata* com o primado da segurança jurídica, estipulando *dies a quo* facilmente determinável e independente da legislação ordinária, sem qualquer prejuízo para o Fisco ou para o contribuinte.⁵⁹ Como doutrina LUCIANO AMARO: “O exame sistemático da matéria no Código Tributário Nacional mostra que o legislador não se ateve a formulações matematicamente precisas, ao reger os institutos da decadência e da prescrição, levando em conta a exiguidade dos prazos para pagamento, impugnações e recursos (geralmente não superiores há 30 dias), quando comparados com a latitude dos prazos decadenciais e prescricionais (5 anos)”.⁶⁰

Portanto, demarcar o fato prescricional supõe a exigibilidade do crédito tributário, a determinação legal do prazo e de seu termo inicial e o conhecimento de eventuais circunstâncias jurídicas que, inibindo a exigibilidade do crédito, corroboram para o delineamento desse nexos temporal qualificado pela omissão do fisco. Note-se que, efetivamente, o fato prescricional só se consolidará quando completada a extensão temporal de suporte

⁵⁹ O mesmo acontece com o prazo decadencial: nos tributos sujeitos ao pagamento antecipado, o Fisco só pode efetuar as diligências destinadas à homologação expressa ou ao eventual lançamento de ofício após o prazo de que o contribuinte dispõe para efetuar o pagamento, embora o prazo decadencial nesses tributos também se inicie com a ocorrência do fato gerador, circunstância que, segundo aquele raciocínio, seria inviável, pois, no período que transcorre do fato jurídico até o pagamento antecipado, o Fisco ainda não detém o direito potestativo de lançar o crédito.

⁶⁰ AMARO, Luciano da Silva. *Direito Tributário Brasileiro*. Saraiva Educação SA, 1960, p. 387.

fático previsto na regra.⁶¹ Em verdade, o fato da regra de prescrição só pode ser considerado como fato jurídico no termo final do prazo juridicamente qualificado, antes disso, não há fato jurídico, mas tão somente fluxo de tempo e conduta.

§ 8. O fato jurídico do despacho do juiz ordenando a citação

O *despacho do juiz ordenando a citação*, *ex vi* do Art. 174, parágrafo único, I, do CTN, interrompe a prescrição (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005),⁶² em sintonia com a Lei nº 6.830/80, que atribuiu o mesmo efeito ao mero despacho do juiz ordenando a citação⁶³ e foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988.⁶⁴

Ambos, o *protesto judicial* e o *ato judicial que constitui em mora o devedor* (respectivamente, Art. 174, II e III do CTN), supõem fato prescricional em curso, mas, enquanto o primeiro exige procedimento especial e cautelar, requerido ao juiz e ordenado por este, com a final notificação ao contribuinte,⁶⁵ o segundo requer ato

⁶¹ Essa discussão é semelhante à questão dos fatos jurídicos pendentes, instantâneos e complexos, em que se cogita sobre o momento da formação do fato complexo.

⁶² A ocorrência ou não ocorrência de reinício do prazo de prescrição anterior aplica-se a qualquer uma das chamadas hipóteses “interruptivas”, ou seja, às situações em que se interrompe o curso de um prazo anterior de prescrição para o mesmo direito: (i) despacho do juiz ordenando a citação, (ii) protesto judicial, (iii) ato judicial que constitua em mora o devedor ou (iv) reconhecimento do débito pelo devedor.

⁶³ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 259.

⁶⁴ CLÈVE, Clemerson Merlin. *A fiscalização abstrata da constitucionalidade no direito brasileiro*. São Paulo: RT, 2000, p. 219. Os problemas de forma apresentados pela Lei nº 6.830/80 só poderiam ser apreciados durante a vigência daquela constituição. Como afirma CLÈMERSON MERLIN CLÈVE, “o direito brasileiro não admite ação direta de inconstitucionalidade contra lei ou ato normativo anterior à Constituição, em confronto com esta”. Conforme entendimento do STF na ementa do julgado da ADIN nº 2, DJU 12/02/1992: “O vício de inconstitucionalidade é congênito à lei e há de ser apurado em face da Constituição vigente ao tempo de sua elaboração. Lei anterior não pode ser inconstitucional em relação à Constituição superveniente; nem o legislador poderia infringir Constituição futura”.

⁶⁵ DINIZ, Maria Helena. *Dicionário jurídico*. São Paulo, Saraiva, 1999, p. 833.

judicial inespecífico que simplesmente constitua em mora o devedor, seja interpelação, notificação, intimação judicial, ou mesmo ação ordinária.

Por fim, o *reconhecimento do débito pelo devedor*, que também supõe fato prescricional em curso, é uma declaração escrita de débito ou petição de parcelamento do crédito, com reconhecimento expresso e inequívoco do direito do sujeito ativo, por parte do sujeito passivo. Esse ato do devedor provoca a abertura de novo prazo prescricional.⁶⁶

§ 9. O *dies ad quem* e o *dies ad quo* do prazo de prescrição do direito do Fisco e o § 2º do Art. 8º da LEF

Deve-se a ALFREDO AUGUSTO BECKER a lição sobre o perigo da contaminação que prostitui a atitude mental jurídica, induzindo o jurista, inconscientemente, a raciocínio pseudojurídico que produz a “conclusão invertebrada e de borracha que se molda e adapta ao caso concreto, segundo o critério pessoal (arbitrio) do intérprete do direito positivo (regra jurídica)”.⁶⁷

Exemplo contundente dessa inestimável lição pode ser encontrado no artigo em que SÉRGIO MARTINS RSTOU⁶⁸ trata da prescrição intercorrente no processo civil brasileiro:

A prescrição intercorrente é um assunto muito pouco tratado pelos doutrinadores patricios, embora possa causar a extinção do processo com o julgamento do mérito, liberando o devedor do encargo. Essa prescrição tem como requisitos a inércia da parte interessada em desarquivar o processo e o lapso temporal.

No dizer de Antônio Luís da Câmara Leal, “interrompida a prescrição, a ação permanece e só se extinguirá por um

⁶⁶ MACÊDO DE OLIVEIRA, José Jayme, *Código tributário nacional*. São Paulo: Saraiva, 1998, p. 516.

⁶⁷ BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. Saraiva, 1963, p. 40.

⁶⁸ RSTOU, Sérgio Martins, *A prescrição intercorrente no processo civil brasileiro*. Fórum Empresarial: boletim informativo da ASPR. Santo André: ASPR, dez. 1998 (I) 12: 4., p. 4.

novos percurso prescricional, cujo início e duração é fixado pelo momento em que cessa a causa interruptiva”. (*Da prescrição e da decadência*, p. 216, ed. Forense, 1982). A citação válida e regular interrompe a prescrição (art. 219, “caput” do Código de Processo Civil Brasileiro).

RSTOU segue, aqui, ANTÔNIO LUÍS DA CÂMARA LEAL, que aceita a prescrição intercorrente porque entendeu o termo *ação*⁶⁹ como se fosse *processo*.⁷⁰ Se contextualizarmos a aludida citação com o parágrafo seguinte do original, veremos que o autor citado falava de ação como direito subjetivo público de pleitear ao Estado-juiz decisão sobre dada pretensão, e não de processo:

Interrompida a prescrição, a *ação* permanece e só se extingui por um novo percurso prescricional, cujo início e duração é fixado pelo momento em que cessa a causa interruptiva.

Mas, se a interrupção se dá pelo exercício da ação, ou pelo ajuizamento do direito, submetido à decisão do juiz, por meio de defesa oferecida na ação intentada pelo prescribente, a *ação perde a possibilidade de reviver*, extinguindo-se pela sentença que decidir o direito, salvo se o processo vier a finalizar-se sem essa sentença, ou por absolvição ou perempção de instância, ou por perempção, desistência ou anulação da ação. (destacamos)

Para CÂMARA LEAL, como a prescrição decorre do não exercício do direito de ação, o exercício da ação impõe a interrupção do prazo prescricional e faz com que a ação perca a “possibilidade

⁶⁹ CONRADO, Paulo. *Introdução à teoria geral do processo*. São Paulo: Max Limonad, 2000, p. 70. PAULO CONRADO identifica bem essa ambiguidade do termo *ação* quando diferencia o *direito de ação* (direito, decantado, de acessar a jurisdição) de *ação* no sentido de lide, de demanda.

⁷⁰ CONRADO, Paulo. *Introdução à teoria geral do processo*. São Paulo: Max Limonad, 2000, p. 98. Cf. PAULO CONRADO: “O *processo* constitui uma categoria relacional, especificamente denominada de relação jurídica processual, ou, simplesmente, relação processual”.

de reviver”, pois não há sentido, *a priori*, em fazer reviver algo que já foi vivido (exercício da ação) e encontra-se em seu pleno exercício (processo). Ou seja, o exercício do direito de ação faz cessar a prescrição.

CARVALHO SANTOS, explicando os casos convencionais de interrupção da prescrição, aduz que: “Quando a interrupção é operada pela citação inicial da demanda, o mesmo [encerramento do prazo inicial e fixação de novo prazo] não se sucede. Porque o prazo da prescrição anteriormente decorrido é inutilizado com a citação, mas neste momento da citação não começa a correr novo prazo. Verifica-se um interregno, dentro do qual o novo prazo não começa a correr. Somente com o último termo da demanda, ou quando esta tiver fim, é que começa a correr prazo para a prescrição”.⁷¹

Assim, o despacho do juiz ordenando a citação tem a finalidade de reconhecer juridicamente que, com a propositura da demanda, se operou o *termo consumativo* da prescrição, interrompendo-se o seu curso.

Ao mesmo tempo, esse ato incide e realiza a hipótese da *regra de reinício do prazo de prescrição do direito do Fisco*, outorgando novo prazo de cinco anos para o eventual novo exercício do direito de ação, no caso de redirecionamento da execução fiscal.

§ 10. Prescrição intercorrente no direito positivo

Fala-se em *prescrição intercorrente*⁷² tanto no *procedimento administrativo* — quando há decurso de determinado tempo sem julgamento de impugnação ou recurso administrativo depois de iniciado o processo — quanto no *processo de execução*

⁷¹ CARVALHO SANTOS, J. M. de. *Código civil interpretado*. Vol. III, Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1958, p. 436.

⁷² JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Dicionário jurídico tributário*. 129. São Paulo: Saraiva, 1996, p. 129.

fiscal — quando há decurso de determinado tempo sem promoção da parte interessada depois de iniciado o processo.⁷³

Representa bem a primeira proposta ÂNGELO VEROSPI⁷⁴:

Interposta uma impugnação ou recurso, e não julgados pela autoridade competente dentro do prazo, estaria fluindo a contagem da prescrição. Teríamos, assim, o que se chama de “prescrição intercorrente”, pois ocorre durante o procedimento administrativo.

Representa bem a segunda proposta o Ministro JOSÉ DELGADO⁷⁵, conforme extrato de ementa do REsp nº 208.345/PR do STJ, em que foi relator:

Após o decurso de determinado tempo sem promoção da parte interessada, deve-se estabilizar o conflito, pela via da prescrição, impondo segurança jurídica aos litigantes.

Consideramos que não pode haver *prescrição intercorrente no processo administrativo*, porque, quando há impugnação ou recurso administrativo durante o prazo para pagamento do tributo, suspende-se a exigibilidade do crédito, o que impede a determinação do início do prazo prescricional.

MARCO AURÉLIO GRECO⁷⁶ interpreta o prazo do parágrafo único do Art. 173 do CTN como prazo de *perempção*, e não de prescrição ou decadência. Assim, prefere o termo *perempção*

⁷³ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de execução fiscal*. São Paulo: Saraiva, 1993. p. 121. Segundo HUMBERTO THEODORO JÚNIOR, “Hoje, pode-se dizer tranquilo o entendimento jurisprudencial de que a Fazenda Pública não pode abandonar a execução fiscal pendente sem correr o risco da prescrição intercorrente, desde é claro que a paralisação dure mais do que o quinquênio legal”.

⁷⁴ VEROSPI, Ângelo. *Os direitos do contribuinte e a prescrição intercorrente*. São Paulo: Resenha Tributária, 1978, p. 41.

⁷⁵ STJ, REsp nº 208.345/PR, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, j. 8.6.1999. Disponível em: <http://www.stj.gov.br>.

⁷⁶ GRECO, Marco Aurélio. *Perempção no lançamento tributário*, Separata. S/d: 502-517, p. 508.

à expressão *prescrição intercorrente no processo administrativo*. Para tanto, diferencia o “direito de lançar” do “direito de constituir o crédito” e entende lançamento como procedimento administrativo, regido pela perempção, ou seja, prazo fatal estabelecido para a Administração concluir o procedimento de lançamento, sob pena de extinção do direito de fazê-lo.

Também não aderimos a essa tese, primeiro porque entendemos que não é admissível a distinção entre “direito de lançar” e “direito de constituir o crédito” e, segundo, porque tanto o parágrafo único quanto o *caput* do Art. 173 do CTN fazem referência à *decadência* do direito de o Fisco lançar.

Além disso, o fato de o parágrafo único determinar um termo inicial (a notificação, ao sujeito passivo, da medida preparatória indispensável ao lançamento) diferente dos termos iniciais do inciso I (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado) e do inciso II (a data que tornar definitiva a decisão que anular o lançamento por vício formal) não é suficiente para caracterizar uma outra modalidade de extinção.⁷⁷

⁷⁷ Não acreditamos que exista qualquer impedimento para que o legislador complementar institua a aludida perempção, mas, diante do direito posto, não encontramos base normativa positiva para construção da perempção.

CAPÍTULO 4: A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA SOBRE OS CRITÉRIOS PARA REDIRECIONAR A EXECUÇÃO FISCAL POR RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO EMPRESARIAL

Analizou-se a jurisprudência Superior Tribunal de Justiça (STJ) sobre a fixação do termo inicial do prazo prescricional do redirecionamento da execução fiscal por sucessão empresarial, com fundamento no art. 133 do Código Tributário Nacional (CTN).⁷⁸

O art. 133 do CTN prevê as hipóteses em que a pessoa, natural ou jurídica, de direito privado será responsabilizada pelo pagamento do crédito tributário, mas não há qualquer previsão normativa expressa que estabeleça o prazo para o redirecionamento do feito executivo.

O art. 174 do CTN prevê o prazo prescricional de cinco anos para que o fisco ajuíze a execução fiscal, após a constituição definitiva do crédito tributário. A análise da jurisprudência do STJ visa a compreender como a Corte interpreta esse dispositivo nos casos do redirecionamento do feito executivo às pessoas elencadas no art. 133 do CTN.

O Superior Tribunal de Justiça tinha o entendimento de que o termo inicial do prazo prescricional para o redirecionamento da execução fiscal seria, em qualquer hipótese, a data da citação da empresa contribuinte na execução fiscal.

O momento em que o ato ilícito foi praticado pelos dirigentes não era critério relevante para a fixação do prazo prescricional. Partia-se do pressuposto de que o prazo prescricional

⁷⁸ Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato: I — integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade; II — subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

para o redirecionamento era único e iniciava-se simultaneamente para todos os devedores.

No julgamento do REsp nº 1.201.993/SP (Tema nº 444/STJ), de relatoria do Ministro HERMAN BENJAMIN, o Superior Tribunal de Justiça fixou que o início do prazo quinquenal para o redirecionamento da execução fiscal, por dissolução irregular da devedora principal, deve considerar o momento em que efetivamente ocorreu esse ato ilícito: se anterior à citação da devedora principal, esta será o termo inicial do prazo; se posterior, considera-se como termo *a quo* a data da prática do ato inequívoco indicador do intuito de inviabilizar a satisfação do crédito tributário.

O caso paradigma trata do redirecionamento da execução em desfavor dos sócios-gerentes da empresa devedora *ex vi* do art. 135 do CTN, mas a Corte Superior já decidiu que tal entendimento é aplicável à hipótese de sucessão empresarial irregular *ex vi* do art. 133 do CTN, tal como foi o entendimento no REsp nº 1.867.664/SP 2020/0066663-0 (STJ, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, Primeira Turma, j. 16.3.2021).

A partir de então, decidiu-se que o prazo de cinco anos para o redirecionamento da ação executiva, contados do despacho de citação da pessoa jurídica (ou, para o período anterior à Lei Complementar nº 118/05, da data da primeira tentativa de citação do devedor ou de localização de seus bens), é aplicável apenas quando o ato ilícito previsto no art. 135, III, do CTN, for precedente a esse ato processual (despacho da citação inicial).

Já nos casos em que o ato ilícito for cometido posteriormente ao despacho de citação da pessoa jurídica no feito executivo, o STJ asseverou que “o termo inicial do prazo prescricional para a cobrança do crédito dos sócios-gerentes infratores será a data da prática de ato inequívoco indicador do intuito de inviabilizar a satisfação do crédito tributário já em curso de cobrança executiva promovida contra a empresa contribuinte, a ser demonstrado pelo Fisco, nos termos do art. 593 do CPC/1973 (art. 792 do novo CPC — fraude à execução), combinado com o art. 185 do CTN (presunção de fraude contra a Fazenda Pública)”.

A partir do julgamento do Tema nº 444 pelo STJ, a verificação do prazo prescricional para o redirecionamento da execução fiscal irá perpassar, necessariamente, pela determinação

do momento em que ocorreu uma das condutas ilícitas previstas no art. 135 do CTN:

- a) Caso a infração praticada pelos dirigentes seja prévia à citação da pessoa jurídica no feito executivo, o prazo prescricional de cinco anos para o redirecionamento será contado a partir da data em que proferido o despacho que ordenar a citação da pessoa jurídica devedora;
- b) Caso a infração seja cometida pelos administradores após a citação da pessoa jurídica na execução fiscal, o termo inicial do prazo prescricional será a data em que praticado o ato inequívoco tendente a inviabilizar a cobrança do crédito tributário.

O precedente ainda consignou que, tanto nos casos de ato ilícito precedente como nas hipóteses de conduta fraudulenta superveniente à citação da empresa, deve ser demonstrada a inércia da Fazenda Pública em promover o redirecionamento da execução fiscal para o reconhecimento da prescrição.

Analisaram-se 90 acórdãos publicados entre maio de 2010 e agosto de 2023, os quais confirmam o entendimento do tribunal quanto aos critérios para o reconhecimento de prescrição intercorrente para o redirecionamento em execução fiscal, na hipótese de sucessão empresarial.

Este estudo sistematiza os argumentos da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sobre o regime jurídico da prescrição intercorrente na responsabilidade por sucessão empresarial *ex vi* do art. 133 do CTN, em especial, o Tema nº 444 do STJ, com o objetivo de identificar os critérios utilizados para definição do seu termo *a quo*.

§ 1. Acórdãos analisados: 90 decisões publicadas entre maio de 2010 e agosto de 2023

Nº	Número do Processo	Data da Julgamento
1	Resp 1.201.993/SP	08/05/2019
2	REsp 1428953 / BA	06/06/2023
3	REsp 1808645 / PE	13/06/2023
4	AgInt no REsp 1911919 / SP	09/11/2022
5	AgInt no AREsp 1766242 / ES	29/08/2022
6	AREsp 810547 / RS	14/06/2022
7	REsp 1540093 / RS	14/06/2022
8	AgInt no AREsp 1688390 / ES	31/05/2021
9	AREsp 1677122 / SP	04/05/2021
10	AgInt no AREsp 1384958 / PR	12/04/2021
11	AgInt no REsp 1854717 / PR	16/12/2020
12	EDcl no AgRg no REsp 1124339 / PA	23/11/2020
13	AREsp 1677877 / SP	25/08/2020
14	AgInt no REsp 1867320 / SP	18/08/2020
15	AREsp 1253935 / SP	09/04/2019
16	AgInt no AREsp 942940 / RJ	15/08/2017
17	AgRg no AREsp 90490 / PE	22/05/2014
18	REsp 852972 / PR	25/05/2010
19	AgInt no AREsp 426265 / RJ	14/08/2023
20	Recurso Especial 1808645/PE	13/06/2023
21	Recurso Especial 1384958/PR	12/04/2021
22	Recurso Especial 1854717/PR	16/12/2020
23	Recurso Especial 1124339/PA	23/11/2020
24	Recurso Especial 1458434/RJ	18/05/2020
25	Recurso Especial 1643944/SP	25/05/2022
26	Recurso Especial 1645281/SP	25/05/2022

27	Recurso Especial 1645333/SP	25/05/2022
28	Recurso Especial 1201993/SP	08/05/2019
29	Recurso Especial 1733325/SP	23/10/2023
30	Agravo em Recurso Especial 2279984/RJ	11/09/2023
31	Recurso Especial 1931796/SP	28/08/2023
32	Recurso Especial 2035315/SP	21/08/2023
33	Recurso Especial 2035053/SP	14/08/2023
34	Recurso Especial 2035101/SP	14/08/2023
35	Recurso Especial 1643944/SP	25/05/2022
36	Recurso Especial 1645281/SP	25/02/2022
37	Recurso Especial 1645333/SP	25/02/2022
38	Recurso Especial 1201993/SP	08/05/2019
39	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 2477184/RJ	08/04/2024
40	Agravo Interno no Recurso Especial 2107831/RS	11/03/2024
41	Agravo Interno nos Embargos de Declaração no Recurso Especial 1733325/SP	23/10/2023
42	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 2279984/RJ	11/09/2023
43	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 1931796/SP	28/08/2023
44	Agravo Interno no Recurso Especial 2035315/SP	21/08/2023
45	Agravo Interno no Recurso Especial 2035053/SP	14/08/2023
46	Agravo Interno no Recurso Especial 2035101/SP	14/08/2023
47	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 2224500/RJ	12/06/2023
48	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 2232600/MG	17/04/2023
49	Agravo Interno no Recurso Especial 2007524/DF	09/11/2022
50	Agravo Interno nos Embargos de Declaração no Agravo em Recurso Especial 1785850/RJ	16/08/2022
51	Agravo Interno no Recurso Especial 1992743/AM	05/09/2022
52	Agravo Interno no Recurso Especial 1900893/RS	29/08/2022
53	Agravo Interno no Recurso Especial 1996401/SC	06/06/2022

54	Agravo Interno no Recurso Especial 1992494/SC	23/05/2022
55	Agravo Interno no Recurso Especial 1873796/SC	23/05/2022
56	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 1849369/RS	02/05/2022
57	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 1076232/RS	02/05/2022
58	Recurso Especial 1877340/RS	26/04/2022
59	Agravo Interno no Recurso Especial 1588013/RS	11/04/2022
60	Agravo Regimental no Recurso Especial 1073794/RS	15/03/2022
61	Agravo Interno no Recurso Especial 1436792/RS	28/03/2022
62	Agravo Interno no Recurso Especial 1907874/SC	21/03/2022
63	Agravo Interno no Recurso Especial 1964029/RJ	14/02/2022
64	Agravo Interno no Recurso Especial 1603261/RS	09/11/2021
65	Agravo Interno no Recurso Especial 1907747/RS	25/10/2021
66	Agravo Interno no Recurso Especial 1921203/RS	04/10/2021
67	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 1778311/SC	11/10/2021
68	Agravo Interno no Recurso Especial 1942672/PR	11/10/2021
69	Agravo Interno no Recurso Especial 1934899/SP	04/10/2021
70	Agravo Interno no Recurso Especial 1927033/RJ	14/09/2021
71	Agravo Interno no Recurso Especial 1923213/PR	14/09/2021
72	Agravo Interno no Recurso Especial 1495342/PR	30/08/2021
73	Agravo Interno no Recurso Especial 1929051/MG	23/08/2021
74	Agravo Interno no Recurso Especial 1866277/RS	28/06/2021
75	Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 1093095/SP	19/05/2020
76	Recurso Especial 1017234/PR	19/05/2020
77	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 1688390/ES	31/05/2021
78	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 1384958/PR	12/04/2021
79	Agravo Interno no Recurso Especial 1898216/RS	12/04/2021
80	Agravo Interno no Recurso Especial 1854717/PR	16/12/2020
81	Agravo Interno no Recurso Especial 1891079/MG	30/11/2020

82	Agravo Interno no Recurso Especial 1858239/RS	16/11/2020
83	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 948107/AL	28/09/2020
84	Agravo Interno no Recurso Especial 2090772/PB	18/03/2024
85	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 1371174/RJ	24/08/2020
86	Embargos de Divergência em Recurso Especial 1106366/RS	10/06/2020
87	Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 1237814/SP	22/06/2020
88	Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 1335110/SP	22/06/2020
89	Agravo em Recurso Especial 1596449/DF	04/02/2020
90	Agravo Interno nos Embargos de Declaração no Recurso Especial 1696705/PR	04/02/2020

§ 2. Critérios do STJ para o reconhecimento da prescrição

A análise dos 90 julgados demonstrou que, ao apreciar a prescrição do redirecionamento da execução fiscal por sucessão empresarial *ex vi* do art. 133 do CTN, o STJ enseja as seguintes proposições jurisprudenciais:

1ª — Aplicação do Tema nº 444 ao art. 133 do CTN. A solução para a análise do instituto da prescrição no caso de responsabilidade por sucessão deve seguir a orientação do STJ no REsp nº 1201993-SP (RECURSO REPETITIVO — TEMA nº 444). Como será detalhado adiante (§ 3), o STJ determinou que, apesar do julgado que originou o Tema nº 444 versar sobre o redirecionamento de execução fiscal aos sócio-gerentes da devedora original, aplica-se aos casos de sucessão empresarial *ex vi* do art. 133 do CTN.

2ª — Anterioridade da situação que enseja o pedido de redirecionamento. Conforme julgamento do REsp nº 1.201.993/SP, o simples transcurso de prazo superior a cinco anos entre a citação da pessoa jurídica e a pretensão de redirecionar a execução fiscal são insuficientes para justificar a prescrição, pois é imprescindível verificar se a situação que enseja o pedido de redirecionamento era prévia ou posterior à citação da devedora

original.

Nos casos em que o redirecionamento se fundamenta na responsabilidade por sucessão (art. 133 do CTN) e de terceiros (art. 135 do CTN), o STJ aplica o Tema nº 444 para definir o termo inicial da prescrição intercorrente no curso da execução fiscal, sendo necessária a análise do momento em que ocorreu a prática dos atos que ensejaram a imputação da responsabilidade. Se a situação que ensejou o redirecionamento é anterior à citação da execução fiscal, considera-se como termo *a quo* a citação da devedora original, ou o despacho que a ordenou.

3ª — Superveniência do ato ilícito à citação. Se o ato ilícito é posterior à citação da pessoa jurídica, o termo inicial do prazo prescricional para a cobrança do crédito dos sucessores ou responsáveis *ex vi* do art. 135 do CTN é a data da prática do ato inequívoco indicador do intuito de inviabilizar a satisfação do crédito tributário.

4ª — Anterioridade da comunicação da sucessão empresarial ao Fisco à ocorrência do fato gerador. Se ocorrer a comunicação da sucessão empresarial ao fisco antes do surgimento do fato gerador, reconhece-se a nulidade do lançamento equivocadamente realizado em nome da empresa extinta (incorporada) e, por conseguinte, a impossibilidade de modificação do sujeito passivo diretamente no âmbito da execução fiscal, sendo vedada a substituição da CDA para esse propósito, consoante posição já sedimentada na Súmula nº 392 do STJ.⁷⁹

5ª — Comunicação da incorporação ao Fisco. Se a incorporação não foi oportunamente informada ao Fisco, considera-se válido o lançamento realizado em face do contribuinte original que veio a ser incorporado, não havendo a necessidade de modificação desse ato administrativo para fazer constar o nome da

⁷⁹ Súmula nº 392/STJ: “A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução”.

empresa incorporadora.

6ª — Aplicação da Súmula nº 106/STJ.⁸⁰ Nos termos do enunciado sumular, proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência.

Portanto, com base nos critérios adotados pelo STJ, se a situação que ensejou a responsabilidade tributária *ex vi* do art. 133 do CTN ocorreu antes da citação da devedora principal na execução fiscal, o prazo de redirecionamento da execução fiscal, fixado em cinco anos, é contado da citação da pessoa jurídica ou do despacho que a ordena (Lei Complementar nº 118/2005). Isto é, se houve o despacho de citação posterior ao evento supostamente ensejador do redirecionamento e ocorreu o fluxo do prazo de cinco anos, contados desse ato processual, é obrigatório o reconhecimento da prescrição para o redirecionamento, pois, nesse caso, o termo *a quo* é a citação da pessoa jurídica.

§ 3. Aplicação do Tema nº 444 aos casos de sucessão empresarial do art. 133 do CTN

Também foram analisados julgados do STJ sobre a aplicação do Tema nº 444 aos casos (i) de responsabilidade tributária de terceiros *ex vi* do art. 135 do CTN e (ii) de sucessão empresarial *ex vi* do art. 133 do CTN. O STJ entende pela aplicação do entendimento veiculado pelo Tema nº 444 (REsp nº 1.201.993/SP) aos casos de sucessão empresarial (art. 133 do CTN), por meio das seguintes proposições jurisprudenciais:

1ª — Aplicação do Tema nº 444 à sucessão empresarial sem ilícito. Segundo o Tema nº 444, a citação positiva do devedor original não inicia o decurso do prazo prescricional se o ato de dissolução irregular for a ela ulterior, uma vez que, na data de

⁸⁰ Súmula nº 106/STJ: “Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência”.

citação, inexistente pretensão contra os sócios-gerentes. Seguindo essa lógica, na hipótese de redirecionamento da execução fiscal por sucessão empresarial (art. 133 do CTN), somente após a constatação da sucessão empresarial inicia-se o fluxo do prazo prescricional, uma vez que só então surgirá a pretensão executiva da Fazenda em face da sucessora (AgInt no AREsp nº 1.384.958).

2ª — Aplicação do Tema nº 444 à sucessão empresarial irregular em geral. O Tema nº 444 se aplica aos pedidos de redirecionamento decorrentes de sucessão empresarial irregular, uma vez que, apesar de o REsp nº 1.201.993 (Tema nº 444) tratar especificamente de dissolução irregular, veicula entendimento que deve ser aplicado a todos os pedidos de redirecionamento decorrentes de ato de infração à lei, sendo apenas um deles a dissolução irregular.

Nos casos em que o ato ilícito (sucessão empresarial irregular) ocorreu antes da citação do devedor, o termo inicial do prazo prescricional é esse ato processual. (AgInt no REsp nº 1.929.051).

3ª — Aplicação do Tema nº 444 à sucessão empresarial decorrente de dissolução irregular. Somente após a constatação da dissolução irregular da devedora original e da sucessão empresarial surge a pretensão executiva da Fazenda em face da pessoa jurídica sucessora.

Mesmo nos casos de sucessão empresarial (art. 133 do CTN), e não de redirecionamento *ex vi* do art. 135 do CTN, deve ser dado o mesmo tratamento veiculado pelo Tema nº 444, pois, em ambos, (i) a situação que acarreta o reconhecimento da responsabilidade da empresa sucessora é superveniente à constituição do crédito tributário; e (ii) é superveniente ao ato que interrompeu, contra a devedora original dissolvida irregularmente, a fluência do prazo prescricional.

Assim, considera-se que o termo inicial do prazo prescricional é a data da prática de ato inequívoco indicador do intuito de inviabilizar a satisfação do crédito tributário já em curso de cobrança executiva promovida contra a empresa contribuinte

(EDcl nos EDcl nos EDcl nos EDcl no AgRg no REsp nº 1.124.339).

Necessidade de demonstração dos atos previstos no art. 135 do CTN. O STJ, ao aplicar o entendimento veiculado pelo Tema nº 444 aos casos de redirecionamento por sucessão empresarial *ex vi* do art. 133 do CTN, determinou que, para que a análise da prescrição seja realizada, deve-se perquirir se houve demonstração inequívoca dos atos previstos no art. 135, *caput*, do CTN, cujo ônus deve ser imposto à Fazenda Pública, além da inércia da Fazenda subsequente à citação da empresa ou ao ato ilícito (AgInt no AREsp nº 1.688.390).

§ 3.1. Acórdãos analisados: aplicação do Tema nº 444 (i) aos casos do art. 135 do CTN e (ii) aos casos do art. 133 do CTN

Aplicação do Tema nº 444 aos casos do art. 135 do CTN		
Nº	Número do Processo	Data da Julgamento
1	Agravo Interno no Recurso Especial 1992494/SC	23/05/2022
2	Agravo Interno no Recurso Especial 1898216/RS	12/04/2021
3	Agravo Interno no Recurso Especial 1927033/RJ	14/09/2021
4	Recurso Especial 1877340/RS	26/04/2022
5	Recurso Especial REsp 1808645/PE	13/06/2023
6	Agravo Interno no Recurso Especial 2075760/PE	20/02/2024
Aplicação do Tema nº 444 aos casos do art. 133 do CTN		
Nº	Número do Processo	Data da Julgamento
1	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 1384958/PR	12/04/2021
2	Agravo Interno no Recurso Especial 1929051/MG	23/08/2021
3	Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Recurso Especial 1124339/PA	23/11/2020
4	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 1688390/ES	31/05/2021

§ 4. Súmula nº 7: não incidência aos casos de prescrição e decadência

Considerando que prescrição e decadência são institutos

que requerem apenas provas internas aos autos e análise de questões de direito, realizou-se pesquisa empírica no STJ sobre o óbice da Súmula nº 7,⁸¹ que veda ao STJ examinar fatos e provas para apreciação de questões envolvendo prescrição e decadência.

§ 4.1. Acórdãos analisados: inaplicabilidade (ou aplicabilidade) da Súmula nº 7 aos casos de prescrição e decadência

Inaplicabilidade da Súmula nº 7 aos casos de prescrição		
Nº	Número do Processo	Data da Julgamento
1	Agravo Regimental no Recurso Especial 1106355/RJ	26/05/2009
2	Agravo Regimental no Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial 365391/BA	05/11/2013
3	Agravo Interno no Recurso Especial 1505756/RS	10/10/2022
4	Agravo Regimental no Recurso Especial 833810/SC	05/03/2009
5	Agravo Regimental no Recurso Especial 1459181/PE	26/08/2014
6	Recurso Especial 1790938/SP	08/10/2019
7	Agravo Regimental no Recurso Especial 1379155/SC	16/06/2015
8	Agravo Regimental no Agravo Regimental Nos Embargos de Declaração Nos Embargos de Declaração Nos Embargos de Declaração no Recurso Especial 1222731/PR	13/08/2013
9	Agravo Interno no Recurso Especial 1855088/PE	15/05/2023
10	Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial 1375895/RN	19/09/2013
11	Agravo Interno Nos Embargos de Declaração no Agravo em Recurso Especial 1890875/SC	28/11/2022
12	Agravo Interno Nos Embargos de Declaração no Agravo em Recurso Especial 2197838/SP	24/06/2024
13	Agravo Regimental no Recurso Especial 1533638/RS	01/03/2016
Inaplicabilidade da Súmula nº 7 aos casos de decadência		
Nº	Número do Processo	Data da Julgamento

⁸¹ Súmula 7/STJ: “A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial”.

1	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 1697662/PR	03/10/2022
2	Agravo Regimental no Recurso Especial 1090296/SP	05/11/2009
3	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 1625877/RS	16/12/2020
4	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 1735947/RS	19/04/2021
Inaplicabilidade da Súmula nº 7 em geral		
Nº	Número do Processo	Data da Julgamento
1	Recurso Especial 1907723/PR	07/06/2022
2	Agravo Interno nos Embargos de Declaração no Agravo em Recurso Especial 2473514/RJ	18/03/2024
Aplicação da Súmula nº 7 aos casos de prescrição		
Nº	Número do Processo	Data da Julgamento
1	Agravo Interno no Recurso Especial 1972904/SP	09/08/2022
2	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 1584351/SP	25/05/2020
3	Agravo Interno no Recurso Especial 2094828/SP	11/12/2023
Aplicação da Súmula nº 7 aos casos de decadência		
Nº	Número do Processo	Data da Julgamento
1	Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial 542769/CE	02/12/2014
2	Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial 1380967/CE	25/04/2022

§ 4.2. Hipóteses de inaplicabilidade da Súmula nº 7 aos casos de prescrição e decadência

A jurisprudência do STJ evidencia que, em matéria de prescrição e decadência, não incide a Súmula nº 7 quando a pretensão tratar das hipóteses a seguir expostas, as quais não são excludentes; o mesmo caso pode encaixar-se em mais de uma delas.

1ª — Valoração das provas já carreadas aos autos. A reavaliação de provas já presentes nos autos não implica reexame de matéria fático-probatória. Não incide a Súmula nº 7 diante da apreciação de dados já apresentados pelas instâncias ordinárias (AgRg no REsp nº 1.106.355 e AgRg no AgRg no AREsp nº 365.391).

O STJ entende que a mera aferição da ocorrência de um determinado fato incontroverso e necessário ao julgamento da demanda, constatado pelo simples cotejo entre documentos dos autos, não enseja aplicação da Súmula nº 7 (AgRg no AgRg nos EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp nº 1.222.731).

2ª — Análise de questão eminentemente de direito. Análise de questões jurídicas, desde que não demandem alteração das premissas fácticas adotadas pelas instâncias ordinárias, não atraem o óbice da Súmula nº 7, já que dispensável o reexame do conjunto fático-probatório dos autos. A Súmula nº 7 pode obstar análise de situações fácticas, como datas e o conteúdo das provas, mas não questões de direito (AgInt no REsp nº 1.505.756, AgRg no REsp nº 833.810, AgInt no AREsp nº 1.625.877, AgInt no AREsp nº 1.735.947).

3ª — Novo contorno jurídico dos fatos já delimitados pelas instâncias ordinárias. O pleito de dar novo contorno jurídico aos fatos já delimitados pelas instâncias ordinárias, na medida em que não depende do reexame do conjunto fático probatório dos autos, não é obstado pela Súmula nº 7 (AgRg no REsp nº 1.459.181, REsp nº 1.790.938, AgRg no REsp nº 1.379.155, AgInt no REsp nº 1.855.088, EDcl no AgRg no REsp nº 1.375.895, AgInt nos EDcl no AREsp nº 1.890.875, AgInt nos EDcl no AREsp nº 2.197.838, AgRg no REsp nº 1.533.638).

4ª — Análise dos elementos constantes no próprio acórdão recorrido. Se a pretensão se restringe à análise de elementos, mesmo que de fato, constantes no próprio acórdão

recorrido, não há reexame de matéria fático-probatória e, portanto, não há óbice da Súmula nº 7 (AgInt no AREsp nº 1.697.662, AgInt nos EDcl no AREsp nº 1.890.875).

§ 5. Sete conclusões

1ª Conclusão (C1): o art. 133 do CTN prevê as hipóteses de responsabilização tributária de terceiros por sucessão empresarial, mas não há previsão expressa específica para o prazo prescricional do redirecionamento da execução fiscal, porque todas as regras de prescrição no direito tributário estão no art. 174 do CTN, que prevê o prazo de cinco anos para que o Fisco ajuíze a execução fiscal.

2ª Conclusão (C2): antes do Tema nº 444, com o julgamento do REsp nº 1.201.993/SP, o STJ tinha o entendimento de que o termo *a quo* do prazo prescricional para o redirecionamento da execução fiscal seria, em qualquer hipótese, a data de citação da devedora original na execução fiscal. O momento do ato ilícito que deu ensejo à pretensão de redirecionamento do feito executivo não era critério relevante para as regras de prescrição do direito tributário.

3ª Conclusão (C3): no Tema nº 444, o STJ definiu que o momento em que ocorre a dissolução irregular da devedora original, que dá ensejo ao redirecionamento da execução fiscal, é critério relevante para determinação do termo *a quo*. Se anterior à citação da devedora original, o termo inicial do prazo prescricional para o redirecionamento será o despacho da citação da devedora original. Se posterior, será a data do ato inequívoco do intuito de inviabilizar a satisfação do crédito tributário.

4ª Conclusão (C4): apesar da conclusão C3 referir-se ao redirecionamento da execução aos sócios-gerentes da devedora original por sua dissolução irregular *ex vi* do art. 135 do CTN, o STJ estendeu sua aplicação ao caso de sucessão empresarial irregular *ex vi* do art. 133 do CTN (REsp nº 1.867.664). Segundo o AgInt no AREsp nº 1.384.958, somente após a constatação da sucessão empresarial, quando surge a pretensão de redirecionamento, inicia-se o fluxo do prazo prescricional. No AgInt no REsp nº 1.929.051, definiu-se que o Tema nº 444 deve aplicar-se a todos os pedidos de redirecionamento decorrentes de ato ilícito, sendo apenas um deles

a dissolução irregular. Se a sucessão empresarial irregular é anterior à citação da devedora original, o termo *a quo* é esse ato processual. Se a sucessão empresarial ocorrer após a dissolução irregular da devedora original, será a data da prática do ato inequívoco do intuito de inviabilizar a satisfação do crédito tributário. O STJ destaca que a aplicação do Tema nº 444 ao redirecionamento por sucessão empresarial *ex vi* do art. 133 do CTN requer a demonstração inequívoca dos atos previstos no *caput* do art. 135 do CTN (AgInt no AREsp nº 1.688.390).

5ª Conclusão (C5): a jurisprudência do STJ evidencia que: (i) se a comunicação da sucessão empresarial ao Fisco for anterior à ocorrência do fato gerador, o lançamento equivocadamente feito é nulo, impossibilitando o redirecionamento da execução; já (ii) se uma eventual incorporação não foi oportunamente informada ao fisco, é válido o lançamento realizado em face da devedora original (incorporada), sendo desnecessária a modificação do lançamento para fazer constar o nome da incorporadora. Por fim, (iii) nos termos da Súmula nº 106/STJ, proposta a execução fiscal, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o reconhecimento da prescrição ou da decadência.

6ª Conclusão (C6): a hipótese abstrata objeto deste estudo atrai a aplicação da regra geral do Tema nº 444. Se não há ato ilícito (fraude ou dissolução irregular), de modo que a situação que ensejou a responsabilidade tributária *ex vi* do art. 133 do CTN ocorreu antes da citação da devedora originária — ou do despacho que a ordenou —, esta será o termo *a quo* do prazo prescricional para redirecionamento da execução fiscal. Isto é, se o ato que ensejou o redirecionamento é anterior ao despacho da citação, ato processual do qual já decorreram mais de cinco anos, é imperativo o reconhecimento da prescrição do redirecionamento em face da sucessora.

7ª Conclusão (C7): a Súmula nº 7/STJ, que veda à Corte Superior o reexame de fatos e provas, não obsta a apreciação de questões envolvendo prescrição e decadência, pois são institutos que requerem apenas provas internas aos autos e análise de questões de direito. Quando a pretensão recursal envolvendo a prescrição tratar de (i) reavaliação de provas já carreadas aos autos, (ii) análise de

questões eminentemente de direito, (iii) novo contorno jurídico dos fatos já delimitados pelas instâncias ordinárias e (iv) análise dos elementos constantes no próprio acórdão recorrido, o STJ não estará impedido de analisá-las pela Súmula nº 7/STJ.

CAPÍTULO 5: Seis premissas para delimitação e análise de caso concreto específico que revela alinhamento entre as soluções normativas para aplicação do prazo prescricional, seja pelo “Sistema do CTN”, seja pelo “Sistema do STJ”: situação em que “NÃO HÁ ATO ILÍCITO”

Para delimitação do caso concreto, objeto desta análise teórica, consideram-se como verdadeiras as seis proposições descritas a seguir (não é caso de provas que possam ir além das exigidas para simples aplicação da prescrição *ex vi* do Tema nº 444):

1ª proposição verdadeira. Considere-se como verdadeira a seguinte narrativa sobre a situação jurídica do processo de execução fiscal: (i) o fato gerador foi realizado pela empresa “A”; (ii) o crédito tributário foi constituído, dentro do prazo de decadência, em face dessa empresa “A”; (iii) o título executivo (CDA) foi regularmente formalizado em face da empresa “A”; e (iv) o processo executivo fiscal foi interposto pela Fazenda Pública, dentro do regular prazo prescricional, em face da empresa “A”. Não é caso nem de extinção do crédito, nem de decadência, nem de prescrição em face da empresa “A”, que continua ativa e compareceu nos autos dessa execução fiscal.

2ª Proposição verdadeira. Considere-se como verdadeiro o fato de que: a empresa “B” (a qual se pretende imputar a sucessão) não tem qualquer vínculo ou relação jurídica com a empresa “A” (sucedida): (i) a empresa “B” não realizou o fato gerador objeto dessa cobrança; (ii) não há crédito tributário constituído em face dessa empresa “B”, como não há fato gerador, não há nem como se contar prazo decadencial; (iii) no título executivo (CDA), não há remota menção à empresa “B”; e (iv) o processo executivo fiscal não foi interposto em face da empresa “B”, sequer haveria como contar o tradicional prazo prescricional, porque não há “*dies a quo*” no tempo histórico identificado *ex vi* do art. 174 do CTN, uma vez que não há momento da “constituição definitiva do crédito” em face da empresa “B”.

3ª Proposição verdadeira. Considere-se como verdadeiro o fato de que: a empresa “B” (alegada sucessora) efetivamente não sucedeu a empresa “A”, surgiu nesse processo, tão apenas, mediante mero pedido unilateral de redirecionamento da execução fiscal *ex vi* do art. 133 do CTN, realizado pela Procuradoria “P”: (i) SEM apontar indícios ou qualquer fato concreto sobre a sucessão; (ii) SEM indicar os ativos e passivos sucedidos; e (iii) SEM provas que relacionem a empresa “A” com a empresa “B”.

4ª Proposição verdadeira. Considere-se como verdadeiro o fato de que: sem fundamento, a empresa “B” foi incluída no polo passivo da execução como sucessora da empresa “A”. Não obstante tal suporte fático, a Procuradoria “P” requereu a “inclusão” da empresa “B” no polo passivo da execução originária,⁸² sob o fundamento de que teria ocorrido a sucessão tributária nos termos do art. 133 do CTN, SEM alegar quaisquer razões que levariam à caracterização da sucessão e SEM juntar aos autos qualquer documento comprobatório de tal sucessão, sendo que o juízo deferiu o pedido e determinou a “alteração do polo passivo” para incluir a empresa “B”.

5ª Proposição verdadeira. Considera-se como verdadeiro o fato de que: NÃO HÁ ATO ILÍCITO, ou seja, não ocorreu, na realidade, nem há qualquer registro de alegação da Procuradoria “P” de qualquer ato ilícito (fraude ou dissolução irregular), nem em face da empresa “A”, nem em face da empresa “B”.

6ª Proposição verdadeira. Considere-se como verdadeiro o fato de que a situação descrita subsume-se, perfeitamente, à hipótese que enseja a aplicação da regra geral do Tema nº 444/STJ: ou seja, inexistem quaisquer das exceções que possam afastar a aplicação do Tema nº 444/STJ, devendo ser reconhecida a prescrição para o

⁸² Ou seja, não há ato ilícito: (i) não é caso de fraude ocorrida após o despacho da citação; e (ii) não é caso de ato de dissolução irregular ocorrido após o despacho da citação.

redirecionamento da execução em face da Procuradoria “P”.

Esse tipo de caso é recorrente, pois, alinha o interesse do (i) sujeito passivo do crédito tributário, executado inadimplente (empresa “A”), ao interesse da (ii) Procuradoria da Fazenda, exequente omissa e, portanto, sujeita à prescrição e à responsabilidade perante o sujeito ativo do crédito tributário, titular crédito; ambos CONTRA um terceiro, nesse caso, a empresa “B”, que não realizou o fato gerador, não consta do lançamento, não participou nem teve conhecimento do processo administrativo, não consta da CDA, não é sócia da executada, nem adquiriu “por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional” da devedora original *ex vi* do art. 133 do CTN.⁸³

O racional da evolução da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) acompanha esse entendimento — conforme o Tema nº 444, o Tema nº 1.049 e a Súmula nº 392 do STJ —, no sentido de que há, sim, prazo prescricional para o redirecionamento da execução fiscal e que a formalização do sujeito passivo deve ser respeitada *ex vi* do CTN, conforme análise que segue.

CAPÍTULO 6: Aplicação do “*Normative Systems*” à prescrição no redirecionamento da execução fiscal na sucessão empresarial: (i) ao “Sistema normativo da prescrição do Fisco

⁸³ Lei nº 5.172 (Código Tributário Nacional — CTN), art. 133: “A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato: I — integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade; II — subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão”.

ex vi do art. 174 do CTN” (Sistema do CTN) e (ii) ao “Sistema normativo da prescrição do Fisco ex vi Tema nº 444/STJ e da jurisprudência do STJ” (Sistema do STJ)

As regras de prescrição encontram-se sistematizadas, enumeradas e delimitadas no Código Tributário Nacional e têm por objetivo, assim como as regras de decadência, garantir segurança jurídica e completude ao direito positivo, superando problemas de lacunas normativas, lacunas de conhecimento, lacunas de reconhecimento e lacunas axiológicas (*ex vi* do Capítulo 2 deste livro).

São regras gerais de fechamento do sistema tributário. Segundo ALCHOURRÓN e BULYGIN, a regra de fechamento é

[...] uma regra que qualifique deonticamente todas as ações que ainda não foram qualificadas pelo sistema em questão. [...] Tal como as regras normais de inferência, a regra de fecho não pertence ao sistema no mesmo sentido que outras declarações pertencem ao sistema. É uma regra *de segundo nível*, que se refere às afirmações do sistema (que constituem o primeiro nível) e não se inclui nessa referência (tal inclusão levaria a paradoxos bem conhecidos).⁸⁴

Na qualidade de regras de fechamento, as normas de prescrição tornam o sistema completo e preservam sua coerência, evitando a introdução de inconsistências em um sistema já coerente.

Não há um prazo de prescrição específico para a sucessão, outro prazo específico para responsabilidade de terceiros, outro prazo específico para responsabilidade por infrações. Não há diferença específica entre as hipóteses de responsabilidade que

⁸⁴ ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Ciudad de Buenos Aires: Editorial ASTREA, 1975, p. 215-218.

justifique a criação de uma regra de prescrição para cada um desses casos.⁸⁵

§ 1. Sistema normativo da prescrição do Fisco *ex vi* do art. 174 do CTN no direito tributário positivo brasileiro (Sistema do CTN)

Segundo o “*Normative Systems*”, primeiro, é preciso identificar os critérios normativos que irão compor o universo de casos relevantes definidos pelo direito positivo, para, depois, construir o “Sistema da prescrição do Fisco”.

O “*Normative Systems*” é uma metodologia prática que não pretende apenas sistematizar os critérios relevantes a um caso prático do direito, mas atribuir-lhes as soluções prescritas pelo sistema. O conceito de direito como sistema de todas as normas jurídicas (HART,; KELSEN *et al.*) colabora com a delimitação do objeto jurídico, identificando os critérios jurídicos de validade (por exemplo, enunciado normativo produzido por autoridade competente por meio do procedimento previsto por lei e cujo fundamento de validade é a norma imediatamente superior), mas não é eficiente para identificar e superar os problemas práticos de aplicação do direito: lacunas normativas, lacunas de conhecimento, lacunas de reconhecimento e lacunas axiológicas.

§ 2. Definição dos critérios normativos comuns ao “Sistema do CTN” e do “Sistema do STJ”

Não há normas específicas sobre prescrição no direito tributário: todos os critérios normativos relevantes que formam o “Sistema das normas de prescrição” estão no art. 174 do CTN.

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

⁸⁵ DE SANTI, Eurico Marcos Diniz. *Decadência e prescrição no direito tributário*. “Quadro Sinóptico das Regras de Prescrição do Direito do Fisco”, Editora Max Limonad, 2022, p. 230-231.

constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

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

II — pelo protesto judicial ou extrajudicial; (Redação dada pela Lei Complementar nº 208, de 2024)

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.

Para enfrentar o caso concreto em face da pesquisa sobre o entendimento do STJ, no caso da prescrição intercorrente na sucessão empresarial *ex vi* do art. 133 do CTN, demanda-se, tão somente, a identificação de três critérios fácticos relevantes que, mediante a utilização do operador lógico da “negação” ($\sim$), formam o “universo de casos” com oito possibilidades hipotéticas.

Lembramos que a negação é a propriedade complementar ($\sim p$) de uma proposição (p), por exemplo, $\sim$ CDC é propriedade complementar de CDC, e vice-versa. Segue-se que, para toda propriedade “ p ”, é verdade que todo elemento da “tabela de verdade” dos casos possíveis tem seu “ p ” e seu complementar “ $\sim p$ ”.

Dois critérios normativos relevantes advêm do art. 174 do CTN (“Sistema da prescrição do Fisco do CTN”):

1º Critério relevante (“CDC”): “ocorreu o fato e a data da constituição definitiva do crédito tributário” *ex vi* do *caput* do art. 174 do CTN, que será representado pelo mnemônico CDC, sendo a negativa deste critério fáctico relevante representada pela respectiva negação $\sim$ CDC, ou seja, “não ocorreu o fato nem há data da constituição definitiva do crédito tributário”.

CDC = “ocorreu o fato e data da constituição definitiva do crédito tributário”;

$\sim$ CDC = “não ocorreu o fato nem há data da constituição definitiva do crédito tributário”.

2º Critério relevante (“DJC”): “ocorreu o despacho do juiz que ordenou a citação” *ex vi* do Inciso I do § único do art. 174 do CTN, que será representado pelo mnemônico DJC, sendo a negativa deste critério fático relevante representada pela respectiva negação $\sim$ DJC, ou seja, “não ocorreu o despacho do juiz que ordenou a citação”.

DJC = “ocorreu o despacho do juiz que ordenou a citação”;

$\sim$ DJC, = “não ocorreu o despacho do juiz que ordenou a citação”.

Um critério normativo relevante (AIT) advém da jurisprudência do STJ (“Sistema da prescrição do fisco do STJ”):

3º Critério relevante que inova em relação ao “Sistema da prescrição do fisco do CTN”, introduzido pela jurisprudência do STJ: “ocorreu ato ilícito (fraude ou dissolução irregular)” (“AIT”).

AIT = “ocorreu ato ilícito (fraude ou dissolução irregular)”;

$\sim$ AIT = “não ocorreu ato ilícito (fraude ou dissolução irregular)”.

Esses dois critérios fáticos relevantes do Sistema da prescrição do Fisco do CTN (CDC e DJC), mais o critério normativo (AIT), são propriedades dos elementos do Universo do Discurso desses dois sistemas. Cada propriedade divide a tabela de verdade em duas classes: a classe daqueles elementos em que essa propriedade está presente e aquela em que está ausente.

O conjunto de todos os casos será denominado “universo de casos”. O número de todos os casos elementares possíveis pode ser facilmente determinado: se n é o número das propriedades dos critérios normativos relevantes que, combinados, formam os casos, então 2^n é o número dos casos elementares.

No nosso caso, temos três critérios normativos relevantes: (CDC) “ocorreu o fato e data da constituição definitiva do crédito tributário”; (DJC) “ocorreu o despacho do juiz que ordenou a citação” e (AIT) “ocorreu ato ilícito (fraude ou dissolução irregular)”.

Portanto, aqui:

$$n = 3 \text{ (CDC, DJC e AIT)}$$

$$2^3 = 8 \text{ casos possíveis}$$

Na tabela de verdade a seguir, a ausência do operador “~” simboliza a presença da propriedade correspondente, e o sinal “~” (negação) à frente do mnemônico sinaliza sua ausência. Ou seja, os três critérios fácticos relevantes ensejam o arranjo de oito suportes factuais possíveis.

		Critérios Normativos Relevantes		
		CDC	DJC	AIT
Universo de casos possíveis	Caso 1	CDC	DJC	AIT
	Caso 2	~CDC	DJC	AIT
	Caso 3	CDC	~DJC	AIT
	Caso 4	~CDC	~DJC	AIT
	Caso 5	CDC	DJC	~AIT
	Caso 6	~CDC	DJC	~AIT
	Caso 7	CDC	~DJC	~AIT
	Caso 8	~CDC	~DJC	~AIT

A tabela indica quais são os casos possíveis. O conjunto de todos os casos possíveis determina o que chamaremos de escopo fático comum para o “Sistema da prescrição do Fisco do CTN” e o “Sistema da prescrição do Fisco do STJ”.

§ 3. Aplicação do “*Normative Systems*” ao “Sistema do CTN” *ex vi* do Art. 174 do CTN

Determinado o escopo fático do problema, passa-se a identificar as possíveis soluções normativas⁸⁶ do “Sistema da prescrição do Fisco do CTN”.

Há duas soluções normativas previstas no art. 174 do CTN:

- (i) a obrigatoriedade de se reconhecer a prescrição simples (OPS), que é contada a partir da constituição definitiva do crédito (CDC) e;
- (ii) a obrigatoriedade de se reconhecer a prescrição do redirecionamento da execução fiscal (OPR), que é contada do despacho do juiz que ordenou a citação (DJC);

Lembramos que, conforme Capítulo 1, as expressões P (permitido), O (obrigatório), Ph (proibido) e F (facultativo) são modais deônticos.

O “*Normative Systems*” denomina normas a correlação de critérios fáticos relevantes (casos) com soluções normativas, modalizadas com os operadores deônticos: P (permitido), O (obrigatório), Ph (proibido) e F (facultativo).

Dessa forma, podemos identificar as seguintes normas jurídicas no “Sistema da prescrição do CTN”:

Norma 1 (N_1):

⁸⁶ ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Ciudad de Buenos Aires: Editorial ASTREA, 1975, p. 35.

$$\text{CDC} \rightarrow \text{O(OPS)}$$

A Norma 1 (N_1) representa a prescrição simples aplicável contra o sujeito passivo originário que realizou o fato gerador, tão apenas enquanto não for exercido o direito de ação pelo Fisco. Pode-se ler: se ocorrer a constituição definitiva do crédito (CDC) e o fluxo do prazo de cinco anos, contados da constituição definitiva do crédito, então deve ser obrigatória a decretação da prescrição simples do direito de ação e a extinção do crédito tributário “O(OPS)”.

Norma 2 (N_2):

$$\text{DJC} \rightarrow \text{O(OPR)}$$

A Norma 2 (N_2) tão somente é aplicável após o exercício do direito de ação do Fisco. Ou seja, pressupõe que não ocorreu a prescrição simples e que ocorreu a constituição do crédito (CDC). Prescreve que, ocorrendo o despacho do juiz à citação (DJC) e o fluxo do prazo de cinco anos, contados desse ato processual, então deve ser obrigatória a decretação da prescrição do direito de redirecionar a execução “O(OPR)” em face de outro contribuinte contra quem não foi constituído o crédito tributário.

Portanto, o “Sistema da prescrição do Fisco do CTN” é composto, segundo o modelo do “*Normative Systems*”, por duas normas jurídicas:

$$N_1: \text{CDC} \rightarrow \text{O(OPS)}$$

$$N_2: \text{DJC} \rightarrow \text{O(OPR)}$$

Conforme apresentado no Capítulo 1, definidas as normas (N_1 , N_2), o “*Normative Systems*” identifica soluções que podem ser inferidas dessas normas para os oito casos comuns ao “Sistema do CTN” e ao “Sistema do STJ”.

O “Sistema do CTN” é composto pelas normas N_1 e N_2 .

$$S(\text{CTN}) = \{N_1 \text{ e } N_2\}$$

Para a representação gráfica do “Sistema da prescrição do Fisco do CTN” (Sistema do CTN), o “*Normative Systems*” propõe a seguinte tabela de verdade de casos possíveis, que, conforme vimos no Capítulo 1, ALCHOURRÓN e BULYGIN denominam, também, de “Sistema Matriz”.

Casos possíveis (Critérios fácticos relevantes)				Sistema do CTN Soluções Normativas	
				N ₁	N ₂
				$CDC \rightarrow O(OPS)$	$CDC \wedge DJC \rightarrow O(OPR)$
1	CDC	DJC	AIT	O(OPS)	O(OPR)
2	~CDC	DJC	AIT	*	*
3	CDC	~DJC	AIT	O(OPS)	*
4	~CDC	~DJC	AIT	*	*
5	CDC	DJC	~AIT	O(OPS)	O(OPR)
6	~CDC	DJC	~AIT	*	*
7	CDC	~DJC	~AIT	O(OPS)	*
8	~CDC	~DJC	~AIT	*	*

Observe-se que: (i) na coluna “Casos Possíveis”, estão os oito casos elementares possíveis do Sistema do CTN; (ii) a coluna “Soluções Normativas” contém as duas normas que solucionam o sistema; (iii) as soluções são colocadas nas intersecções de uma linha correspondente a um caso com as colunas de cada norma; (iv) as soluções encontradas na mesma coluna são aquelas inferidas da norma a que corresponde a respectiva coluna; e (v) as soluções que

estão na mesma linha são as soluções do mesmo caso, que são inferidas do sistema.

O “normoscópio” amplia nossa linguagem e, por consequência, nossa capacidade de análise sobre o “Sistema da prescrição do Fisco do CTN”, permitindo realizar a seguinte análise e afirmar as seguintes proposições (P1, P2, P3, P4, P5 e P6):

P1: a Norma 1 [$CDC \rightarrow O(OPS)$] resolve os casos 1, 3, 5 e 7, pois com a solução normativa ocorreu a prescrição simples. Note-se que o decurso do prazo de cinco anos contados da constituição definitiva do crédito tributário foi considerado como constante (fato jurídico do tempo), inerente à variável constituição definitiva do crédito (CDC).

P2: a Norma 2 [$CDC \wedge DJC \rightarrow O(OPR)$] resolve os casos 1 e 5, pois com a solução normativa é obrigatório o reconhecimento da prescrição do redirecionamento da execução fiscal “O(OPR)”. Note-se que o decurso do prazo de cinco anos foi considerado, também, como constante (fato jurídico do tempo) inerente à variável despacho do juiz ordenando a citação (DJC).

P3: nos casos 1 e 5, a matriz do sistema acusa a aplicação de duas soluções normativas diferentes para a mesma combinatória de casos (ocorrência de CDC e de DJC). Contudo, é importante destacar que há interdependência entre tais soluções normativas: (i) se ocorreu a constituição definitiva do crédito e o fluxo do prazo de cinco anos, é caso de prescrição simples; e (ii) se ocorreu o despacho da citação do juiz e o fluxo do prazo de cinco anos, é o caso de prescrição do redirecionamento. Note-se que a ocorrência da prescrição do redirecionamento pressupõe a constituição definitiva do crédito tributário, sendo a solução normativa dada por N_2 dependente da solução normativa dada por N_1 .

P4: observe-se que na “Coluna N_1 ” das soluções normativas, nos casos 2, 4, 6 e 8, não se aplica o consequente da norma N_1 ; portanto, não se trata de caso de prescrição simples “O(OPS)”, conforme registro no específico campo “*” (não há prescrição).

P5: observe-se que na “Coluna N₂” das soluções normativas, nos casos 2, 3, 4, 6, 7 e 8, não se aplica o consequente da norma N₂; portanto, não se trata de caso de prescrição para o redirecionamento da execução fiscal “O(OPR)”, conforme registro no específico campo “*” (não há prescrição).

P6: importante notar que na “Coluna N₂” das soluções normativas, nos casos 2, 4, 6 e 8, o consequente da norma N₂ não se aplica, não sendo caso de aplicação da prescrição para o redirecionamento da execução fiscal “O(OPR)”, conforme registro no específico campo “*” (não há prescrição), pois, nesses casos, não houve a constituição do crédito tributário: o “Sistema da prescrição do Fisco do CTN” acusa que, sem a realização da condição da constituição do crédito (CDC) tributário anterior, não há que se falar em prescrição da execução fiscal, ou seja, a constituição do crédito tributário na fase do processo administrativo é condição necessária para se decretar a prescrição da execução fiscal nos casos em que ocorrer o despacho da citação do juiz (DCJ).⁸⁷

§ 4. Aplicação do “*Normative Systems*” ao “Sistema do STJ” *ex vi* da pesquisa empírica do Capítulo 4

Para o “Sistema do STJ” *ex vi* Tema nº 444/STJ e da jurisprudência do STJ⁸⁸ (Capítulo 4), *mutatis mutandis*, para alinhamento com o “Sistema do CTN”, aplicamos os três mesmos critérios fáticos relevantes:

1º Critério relevante (“CDC”): “ocorreu o fato e a **data da constituição definitiva do crédito tributário**”, que será representado pelo mnemônico CDC, sendo a negativa desse critério fático relevante representada pela respectiva negação ~CDC, ou

⁸⁷ Essa é uma importante distinção entre o “Sistema da prescrição do CTN” e o “Sistema da prescrição do STJ”.

⁸⁸ O Tema nº 444 do STJ, *per se*, não trata especificamente do redirecionamento da execução por sucessão empresarial. Trata de redirecionamento aos sócios-gerentes do devedor original *ex vi* do art. 135 do CTN. A jurisprudência do STJ aplica o Tema nº 444 aos casos de redirecionamento por sucessão *ex vi* do art. 133 do CTN.

seja, “não ocorreu o fato nem há data da constituição definitiva do crédito tributário”.

CDC = “ocorreu o fato e data da constituição definitiva do crédito tributário”;

~CDC = “não ocorreu o fato nem há data da constituição definitiva do crédito tributário”.

2º Critério relevante (“DJC”): “ocorreu o despacho do juiz que ordenou a citação”, que será representado pelo mnemônico DJC, sendo a negativa desse critério fáctico relevante representada pela respectiva negação ~DJC, ou seja, “não ocorreu o despacho do juiz que ordenou a citação”.

DJC = “ocorreu o despacho do juiz que ordenou a citação”;

~DJC = “não ocorreu o despacho do juiz que ordenou a citação”.

3º Critério relevante que implementa, efetivamente, novas soluções normativas ao “Sistema da prescrição do STJ” em face do “Sistema da prescrição do CTN” (§2 deste capítulo): “ocorrência do ato ilícito (fraude ou dissolução irregular)” (“AIT”).

AIT = “ocorreu ato ilícito (fraude ou dissolução irregular)”;

~AIT = “não ocorreu ato ilícito (fraude ou dissolução irregular)”.

Dessa forma, podemos identificar as seguintes normas jurídicas do “Sistema da prescrição do STJ”, focadas especificamente na solução dos casos de prescrição ao redirecionamento da execução fiscal:

Norma 3 (N₃):

$$DJC \wedge \sim AIT \rightarrow O(OPR)$$

A Norma 3 (N_3) tão somente é aplicável após o exercício do direito de ação do Fisco. Prescreve que, se ocorrer o despacho do juiz à citação (DJC) e NÃO houver ato ilícito (fraude ou dissolução irregular), então deve ser obrigatória a decretação da prescrição do direito de redirecionar a execução “O(OPR)”, após o fluxo do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do despacho do juiz à citação (DJC).

Norma 4 (N_4):

$$DJC \wedge AIT \rightarrow O(OPR)$$

A Norma 4 (N_4), que representa a grande inovação do STJ em relação aos “Sistema da prescrição do CTN”, coloca a ocorrência do despacho do juiz à citação (DJC) em conjunção (“ $\wedge$ ”) com a ocorrência de ato ilícito (fraude ou dissolução irregular), impondo duas contagens do prazo de cinco anos distintas: (i) o prazo de cinco anos corre do momento do despacho do juiz à citação se o ato ilícito ocorrer antes do despacho do juiz à citação; e (ii) o prazo de cinco anos corre do momento da ocorrência do ato ilícito se o ato ilícito ocorrer depois do despacho do juiz à citação.

Portanto, o “Sistema da prescrição do STJ” é composto, segundo o modelo do “*Normative Systems*”, por duas normas jurídicas:

$$N_3: DJC \wedge \sim AIT \rightarrow O(OPR)$$

$$N_4: DJC \wedge AIT \rightarrow O(OPR)$$

Ou seja:

$$S(STJ) = \{N_3, N_4, \}$$

Sistema do STJ para o redirecionamento da execução fiscal:

Casos possíveis (Critérios fáticos relevantes)				Sistema do STJ	
				N ₃	N ₄
				DJC $\wedge$ $\sim$ AIT $\rightarrow$ O(OPR)	DJC $\wedge$ AIT $\rightarrow$ O(OPR)
1	CDC	DJC	AIT	*	O(OPR)
2	$\sim$ CDC	DJC	AIT	*	O(OPR)
3	CDC	$\sim$ DJC	AIT	*	*
4	$\sim$ CDC	$\sim$ DJC	AIT	*	*
5	CDC	DJC	$\sim$ AIT	O(OPR)	*
6	$\sim$ CDC	DJC	$\sim$ AIT	O(OPR)	*
7	CDC	$\sim$ DJC	$\sim$ AIT	*	*
8	$\sim$ CDC	$\sim$ DJC	$\sim$ AIT	*	*

§ 5. Comparação entre o “Sistema do CTN” e o “Sistema do STJ”

O modelo teórico do “*Normative Systems*”⁸⁹ revelou-se muito útil e prático para sistematizar e permitir a comparação entre o que denominamos “Sistema da prescrição do CTN” e “Sistema da prescrição do STJ”, conforme quadro a seguir:

⁸⁹ ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Ciudad de Buenos Aires: Editorial ASTREA, 1975.

Casos possíveis (Critérios fáticos relevantes)				Sistema do CTN	Sistema do STJ	
				N ₂	N ₃	N ₄
				CDC $\wedge$ DJC $\rightarrow$ O(OPR)	DJC $\wedge$ $\sim$ AIT $\rightarrow$ O(OPR)	DJC $\wedge$ AIT $\rightarrow$ O(OPR)
1	CDC	DJC	AIT	O(OPR)	*	O(OPR)
2	$\sim$ CDC	DJC	AIT	*	*	O(OPR)
3	CDC	$\sim$ DJC	AIT	*	*	*
4	$\sim$ CDC	$\sim$ DJC	AIT	*	*	*
5	CDC	DJC	$\sim$ AIT	O(OPR)	O(OPR)	*
6	$\sim$ CDC	DJC	$\sim$ AIT	*	O(OPR)	*
7	CDC	$\sim$ DJC	$\sim$ AIT	*	*	*
8	$\sim$ CDC	$\sim$ DJC	$\sim$ AIT	*	*	*

O cotejo dos dois sistemas, conforme colunas “Sistema do CTN” *versus* “Sistema do STJ”, mediante alinhamento dos mesmos critérios fáticos relevantes, ou seja, ocorrência da constituição definitiva do crédito tributário (CDC), ocorrência do despacho do juiz ordenando a citação (DJC) e ocorrência de ato ilícito (AIT), permite três inferências importantes:

1^a — Revela que o STJ (caso 1, na linha 1) inovou em relação à legalidade da regra geral de prescrição do CTN e introduziu o novo critério fático relevante, a “ocorrência de ato ilícito” (AIT), mediante a criação da norma N₃, para contagem da prescrição para o redirecionamento da execução fiscal nas situações em que ocorre ato ilícito;

2^a — Há plena convergência entre o “Sistema do CTN” e o “Sistema do STJ” na situação (caso 5, na linha 5) em que “não há

ato ilícito” (~AIT), em que a norma N₂ do “Sistema do CTN” e a norma N₃ do “Sistema do STJ” determinam a mesma solução jurídica: conta-se o prazo de cinco anos do momento da ocorrência do despacho do juiz ordenando a citação (DJC);

3^a — A sistematização acusa diferença específica relevante entre os dois sistemas (caso 6, linha 6): o “Sistema do STJ” — diversamente do “Sistema do CTN” — desconsidera a necessidade do lançamento e da decorrente constituição definitiva do crédito tributário (critério “CDC”) para o contribuinte sucedido, conforme exigem o art. 142⁹⁰ do CTN e o *caput* do art. 174⁹¹ do CTN. Note-se que os casos 5 e 6, para o “Sistema do STJ”, têm a mesma solução, não obstante ocorra ou não o critério “constituição definitiva do crédito tributário” (CDC e ~CDC).

§ 6. No “Sistema do CTN” e no “Sistema do STJ”, não há lacunas normativas

Lacunas normativas — reiteramos a definição do Capítulo 2 — são problemas conceituais que surgem no plano abstrato das normas gerais e representam problema lógico no momento da sistematização do direito: caracterizam-se pela ausência de uma solução normativa para um determinado caso genérico, ou seja, trata-se da falta de norma jurídica, em sentido estrito (caso → solução normativa), para dado sistema “S”.

Segundo o modelo proposto pelo “*Normative Systems*”, pode-se afirmar que ambos os sistemas (“Sistema do CTN” e “Sistema do STJ”) são completos, não têm lacunas normativas.

⁹⁰ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

⁹¹ Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

§ 7. Não há lacunas de conhecimento (problemas de prova) no “Sistema do CTN”, nem no “Sistema do STJ”

Lacunas de conhecimento são problemas de prova: casos individuais que, por falta de conhecimento das propriedades do fato, não se sabe se pertencem ou não a uma classe determinada de casos (casos genéricos).

Não há problema de provas em relação à ocorrência ou não ocorrência dos três critérios normativos que compõem o “Sistema do CTN” e o “Sistema do STJ”: os documentos necessários para análise da prescrição pelo STJ são internos e disponíveis nos autos do processo: (i) documento do fato e data da constituição definitiva do crédito tributário (CDC) e (ii) documento do despacho do juiz que ordenou a citação (DJC) (*Cfm. pesquisa empírica sobre a jurisprudência do STJ — Capítulo 4*).

§ 7.1. A matéria relativa aos fatos da prescrição (CDC e DJC) é matéria interna e dos autos do processo

A inteligência e a sensibilidade do legislador tributário do CTN elegeram, justamente, fatos jurídicos objetivos e inerentes à narrativa do direito tributário para compor os critérios normativos relevantes para o reconhecimento da prescrição:

a) Sem o documento nos autos que comprove que “ocorreu o fato e data da constituição definitiva do crédito tributário” (CDC), não há de se falar em crédito tributário *ex vi* do art. 142 do CTN, nem há de se falar em decurso do prazo originário de prescrição.

b) O documento que comprova que “ocorreu o despacho do juiz que ordenou a citação” (DJC) é dado objetivo, inerente ao processo narrativo da execução fiscal, que não demanda diligências fora do “mundo dos autos do processo”.

c) A estratégia de juridicizar o tempo, tomando como fato jurídico a “ocorrência do fluxo do prazo de cinco anos” (FP5), é o terceiro fato objetivo que compõe o “Sistema ‘A’ da prescrição do direito do Fisco”. O tempo, como adverte KANT, na *Crítica da*

Razão Pura,⁹² é condição *a priori* da sensibilidade, fato objetivo compartilhado e sincronizado, diariamente e intersubjetivamente, em nossos relógios e calendários.

§ 7.2. Lacunas de conhecimento e Súmula nº 7 do STJ: não incidência nos casos de prescrição

Destaque-se o resultado da pesquisa empírica do Capítulo 4, associando o tema das lacunas de conhecimento (problemas de prova) à Súmula nº 7 do STJ.⁹³

Reiteramos, a seguir, as quatro hipóteses que exsurgem da pesquisa de jurisprudência do STJ, evidenciando que, em matéria de prescrição e decadência, não incide a Súmula nº 7:

1ª hipótese: valoração das provas já carreadas aos autos. A reavaliação de provas já presentes nos autos não implica reexame de matéria fático-probatória. Portanto, não incide a Súmula nº 7 diante da apreciação de dados já apresentados pelas instâncias ordinárias (AgRg no REsp nº 1.106.355 e AgRg no AgRg no AREsp nº 365.391). Entende o STJ que a mera aferição da ocorrência de um determinado fato incontroverso e necessário ao julgamento da demanda, constatado pelo simples cotejo entre documentos dos autos, não enseja aplicação da Súmula nº 7 (AgRg no AgRg nos EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp nº 1.222.731).

2ª hipótese: análise de questão eminentemente de direito. Análise de questões jurídicas, desde que não demandem alteração das premissas fáticas adotadas pelas instâncias ordinárias, não atraem o óbice da Súmula nº 7, já que dispensável o reexame do conjunto fático probatório dos autos. A Súmula nº 7 pode obstar análise de situações fáticas, como datas e o conteúdo das provas, mas não questões de direito (AgInt no REsp nº 1.505.756,

⁹² KANT, Immanuel. *Crítica da razão pura*. Edipro, 2020.

⁹³ Súmula nº 7/STJ: “A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial”.

AgRg no REsp nº 833.810, AgInt no AREsp nº 1.625.877, AgInt no AREsp nº 1.735.947).

3ª hipótese: novo contorno jurídico dos fatos já delimitados pelas instâncias ordinárias. O pleito de dar novo contorno jurídico aos fatos já delimitados pelas instâncias ordinárias, na medida em que não depende do reexame do conjunto fático probatório dos autos, não é obstado pela Súmula nº 7 (AgRg no REsp nº 1.459.181, REsp nº 1.790.938, AgRg no REsp nº 1.379.155, AgInt no REsp nº 1.855.088, EDcl no AgRg no REsp nº 1.375.895, AgInt nos EDcl no AREsp nº 1.890.875, AgInt nos EDcl no AREsp nº 2.197.838, AgRg no REsp nº 1.533.638).

4ª hipótese: análise dos elementos constantes no próprio acórdão recorrido. Se a pretensão se restringe à análise de elementos, mesmo que de fato, constantes no próprio acórdão recorrido, não há reexame de matéria fático-probatória e, portanto, não há óbice da Súmula nº 7 (AgInt no AREsp nº 1.697.662, AgInt nos EDcl no AREsp nº 1.890.875).

Conforme verifica-se, em matéria de prescrição, não há óbice da Súmula nº 7, sendo permitido ao STJ examinar os fatos atinentes à prescrição, ou seja, estritamente as provas internas dos autos do processo relativas aos critérios fáticos relevantes do “Sistema ‘A’ da prescrição do direito do Fisco”: “ocorrência do fato/data da constituição definitiva do crédito tributário” (CDC); “ocorrência do despacho do juiz que ordenou a citação” (DJC) e “ocorrência de ato ilícito (fraude ou dissolução irregular” (AIT).

§ 8. Não há lacunas de reconhecimento (problemas de indeterminação semântica) no “Sistema do CTN”, nem no “Sistema do STJ”

Lacunas de reconhecimento são problemas de indeterminação semântica dos termos normativos utilizados para definir um caso genérico, ensejando a dificuldade de subsunção do caso individual ao caso genérico. As lacunas de reconhecimento originam-se no que HART chama de problemas de penumbra.

O “Sistema ‘A’ da prescrição do direito do Fisco” utiliza termos técnicos e objetivos, os quais são capazes de superar os problemas de indeterminação semântica por meio de expressões como “constituição do crédito tributário”, “fluxo do prazo de cinco anos” e “despacho da citação do juiz”. Introduzidos por meio de definições explícitas, esses termos técnicos estipulam expressamente suas regras de aplicação, superando as lacunas de reconhecimento.

§ 9. Não há lacunas axiológicas (problemas valorativos) no “Sistema do CTN”

As lacunas axiológicas são problemas de “justiça” no direito: (i) existe solução normativa para todos os casos (não há lacunas normativas); (ii) há perfeita subsunção entre direito e realidade, uma vez que não se trata de problema de provas (não há lacunas de conhecimento); e (iii) não há problema de indeterminação semântica dos termos e das expressões que compõem os casos genéricos (não há lacunas de reconhecimento).

Trata-se de situação em que existe uma solução, mas ela é axiologicamente inadequada, porque o legislador não levou em conta uma distinção que deveria ter considerado. Supõe-se que o legislador não considerou uma propriedade juridicamente relevante, por não a ter previsto, pois, se a houvesse considerado, haveria dado uma solução diferente: no lugar de solucionar a questão de uma forma genérica, haveria dado uma solução específica.

No caso objeto desta análise, que trata do redirecionamento de executivo fiscal em face de suposta empresa sucessora, em que não houve cometimento de ato ilícito (*cfm. premissas delimitadas na Introdução, § 1*), há solução normativa: a regra geral de prescrição do art. 174 do CTN, cujo termo *a quo* é o despacho da citação.

Deve aplicar-se, portanto, a regra geral do Tema nº 444, e não as exceções, que modificam o termo *a quo* do prazo prescricional do Fisco para o ato inequívoco do intuito de inviabilizar a satisfação do crédito tributário (*cfm. pesquisa empírica sobre a jurisprudência do STJ — Capítulo 4*). Como será

exposto nos itens seguintes, não há lacuna axiológica, pois essa solução não é valorativamente incompatível com o ordenamento jurídico, nem fere a lógica do “Sistema das normas de prescrição”.

§ 10. Julgado paradigma do Tema nº 444 (REsp nº 1.201.993/SP): Ministro HERMAN BENJAMIN identifica lacuna axiológica imprópria e não lacuna normativa

No julgamento do REsp nº 1.201.993, o Ministro HERMAN BENJAMIN considerou que há, no caso de prescrição do redirecionamento de execução fiscal, lacuna normativa, uma vez que não haveria regramento do sistema para essa situação específica.

Segundo o Ministro HERMAN BENJAMIN, “o legislador não disciplinou o instituto da prescrição para o redirecionamento”, isto é, “não consta disciplina legal sobre prazo e forma de efetivação da ampliação subjetiva no polo passivo das Execuções Fiscais”.⁹⁴

Haveria, portanto, ausência de solução normativa para o caso relativo à prescrição para o redirecionamento da execução fiscal. Ou seja, para os casos de ampliação subjetiva no polo passivo da execução fiscal, mesmo contendo todos critérios normativos relevantes que formam o “Sistema das normas de prescrição” do art. 174 do CTN, não haveria solução normativa no sistema, o que é incompatível com a ideia de um sistema normativo.

Não há normas específicas sobre prescrição no direito tributário, mas um sistema geral em que todos os critérios normativos relevantes estão no art. 174 do CTN, quais sejam: (i) a ocorrência do fato e da data da constituição definitiva do crédito tributário (CDC) e (ii) a ocorrência do despacho do juiz que ordenou a citação (DJC). Ambos considerando como constante (fato jurídico do tempo), inerente à variável CDC ou DJC, o decurso do prazo de cinco anos, contados da constituição definitiva do crédito ou do despacho à citação, respectivamente (*Cfm. Capítulo 6, § 2*).

Os critérios (propriedades) relevantes não restringem as soluções normativas do “Sistema das normas de prescrição” de

⁹⁴ STJ, REsp nº 1.201.993/SP; Rel. Min. Herman Benjamin, 1ª Seção, j. 8.5.2019.

acordo com a natureza do sujeito passivo da execução: pouco importa se a execução fiscal é movida contra o devedor original ou se há redirecionamento (movida contra terceiros responsáveis *ex vi* do art. 135 do CTN ou contra sucessores responsáveis *ex vi* do art. 133 do CTN). Analisando-se a tabela de verdade de casos possíveis (*cfm. representação gráfica do “Sistema A” apresentado anteriormente*), cada uma dessas hipóteses é abarcada pelos casos possíveis e, portanto, possui uma solução normativa correspondente.⁹⁵

No caso do redirecionamento da execução fiscal por sucessão empresarial — objeto deste estudo —, a presença dos critérios relevantes para reconhecimento da prescrição do Fisco não tem relação com o fato de o polo passivo da execução fiscal ser integrado ou não por um terceiro responsável, isto é, com o fato de ter havido ou não redirecionamento. Apenas tem relação com a ocorrência do fato e da data da constituição definitiva do crédito tributário (CDC) e com o despacho do juiz que ordenou a citação, ambos considerando como constante o fluxo do prazo de cinco anos desde sua ocorrência, conforme a norma N_2 ($CDC \wedge DJC \wedge FP5 \rightarrow O(OPE)$) do sistema normativo do art. 174 do CTN.

Em suma, não há lacuna normativa para a ampliação subjetiva no polo passivo das execuções fiscais que possa impedir o STJ de reconhecer a prescrição. Portanto, o Ministro HERMAN BENJAMIN não identificou uma lacuna normativa, identificou, na verdade, uma lacuna axiológica imprópria:

Se determinado caso encontra formalmente solução no sistema normativo, são denominadas lacunas axiológicas ou valorativas aquelas situações em que, a juízo do intérprete, tal solução não é satisfatória, sendo

⁹⁵ Dizer que uma propriedade é relevante no sentido descritivo (para um caso e em relação a um sistema normativo e a um universo de soluções) é afirmar um estado de coisas que de facto prevalece. Essa situação consiste no facto de o caso em questão e o seu caso complementar terem status normativos diferentes. Cf. ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Ciudad de Buenos Aires: Editorial ASTREA, 1975, p. 171.

conveniente incluir, suprimir ou modificar alguma das condições que o sistema acolhe como relevantes.⁹⁶

Nos termos propostos por DANIEL MENDONCA e RICARDO GUIBOURG, no sistema do art. 174 do CTN, há solução normativa para a prescrição do redirecionamento de execução fiscal, mas o Ministro HERMAN BENJAMIN a considerou não satisfatória. O que está por trás de seu voto é um “sentimento de injustiça” que o levou a modificar as condições que o “Sistema das normas de prescrição” do art. 174 do CTN acolhe como relevantes, para tornar a solução normativa desse caso mais “justa”.

Assim, fixou-se no Tema nº 444 que o início do prazo quinquenal para o redirecionamento da execução fiscal na data de citação da devedora principal deve considerar o momento em que efetivamente ocorreu a dissolução irregular da sociedade: se anterior ao despacho da citação, esta será o termo inicial do prazo; se posterior, considera-se o termo *a quo* a data da prática do ato inequívoco indicador do intuito de inviabilizar a satisfação do crédito tributário.

Portanto, o Ministro HERMAN BENJAMIN, ao julgar o RESp nº 1.201.993/SP, munido de um nobre intuito de tornar as regras do “Sistema de normas de prescrição” mais justas ao Fisco, modificou as condições relevantes desse sistema e acrescentou novas soluções normativas, preenchendo uma suposta lacuna axiológica, e não normativa.

§ 11. Sobre a impropriedade da lacuna axiológica identificada pelo Ministro HERMAN BENJAMIN no RESp nº 1.201.993/SP

A suposta lacuna axiológica encontrada pelo Ministro HERMAN BENJAMIN no “Sistema das normas de prescrição” do art. 174 do CTN é, na verdade, uma lacuna imprópria. Com vistas a “preservar a integridade e a eficácia do ordenamento jurídico”,⁹⁷ o Ministro HERMAN BENJAMIN considerou que aplicar como

⁹⁶ MENDONCA, Daniel; GUIBOURG, Ricardo. *La Odisea Constitucional: constitución, teoría y método*. Marcial Pons: Madrid, 2004. p. 142.

⁹⁷ STJ, RESp nº 1.201.993/SP; Rel. Min. Herman Benjamin, 1ª Seção, j. 8.5.2019.

termo *a quo* do prazo prescricional quinquenal do Fisco o despacho da citação inicial, de maneira indiscriminada, causaria uma grande injustiça para a Fazenda Pública.

Nos casos de ampliação do polo passivo da execução fiscal em que o ato que ensejou o redirecionamento do feito executivo é posterior ao despacho do juiz ordenando a citação, considerar como termo *a quo* o aludido ato processual implicaria admitir o início do fluxo do prazo prescricional do Fisco sem que houvesse ainda a pretensão de redirecionamento. Sem dúvida, trata-se de uma injustiça. O prazo prescricional para o redirecionamento da Fazenda Pública estaria correndo antes da constituição de sua pretensão executiva em face de terceiros responsáveis *ex vi* do art. 135 do CTN ou sucessores *ex vi* do art. 133 do CTN.

Foi essa injustiça que levou o Ministro HERMAN BENJAMIN a modificar os critérios relevantes do “Sistema das normas de prescrição”. O STJ modificou as normas preexistentes, criando um novo critério fático relevante: “ocorrência do ato ilícito (fraude ou dissolução irregular)” (AIT). Assim, no novo “Sistema das normas de prescrição” criado pelo STJ, se ocorreu o critério o ato ilícito (AIT) depois do despacho do juiz à citação, o termo *a quo* da prescrição passou a ser esse ato ilícito, e não mais o despacho da citação (*Cfm. § 4. supra*).

Segundo MENDONCA e GUIBOURG, a lacuna axiológica é

[...] cuidadosamente escavada pelo intérprete, desejoso de preenchê-la, depois, com o material de sua preferência: o procedimento não consiste simplesmente em agregar normas (o que por si só implica modificar o sistema), mas em substituir normas preexistentes, algo que os juízes e demais intérpretes dificilmente reivindicam expressamente como atribuição própria.⁹⁸

Convencido de que a regra geral de prescrição é

⁹⁸ MENDONCA, Daniel; GUIBOURG, Ricardo. *La Odisea Constitucional: constitución, teoría y método*. Marcial Pons: Madrid. 2004. p. 142.

insatisfatória, na medida em que é injusta para o Fisco, o Ministro HERMAN BENJAMIN escavou uma lacuna e preencheu-a com o material de sua preferência, modificando o sistema normativo preexistente ao adicionar novo critério relevante (AIT).

Entretanto, essa suposta lacuna axiológica, identificada e preenchida pelo Ministro HERMAN BENJAMIN, é uma lacuna imprópria. Trata-se de lacuna aparente, e não de lacuna real, pois não há, na aplicação da regra geral de prescrição ao caso de redirecionamento da execução fiscal, qualquer ofensa valorativa ao ordenamento jurídico.

Segundo ALCHOURRÓN e BULYGIN, a existência de uma lacuna axiológica depende da discrepância entre a *tese de relevância* do sistema normativo (proposição que identifica o conjunto das propriedades relevantes) e a *hipótese de relevância* do sistema normativo (proposição que identifica o conjunto de propriedades que devem ser relevantes). Toda hipótese de relevância pressupõe um critério axiológico específico: um sistema normativo é axiologicamente inadequado (injusto) quando suas soluções são inadequadas (injustas).⁹⁹

Generalizando, então, podemos dizer que um sistema normativo pode ser considerado axiologicamente inadequado (injusto) para um UA [Universo de Ações] por dois motivos: 1. por não se adequar à hipótese de relevância, ou seja, por “escolher mal” os casos, ou 2. por não correlacionar os casos com aquelas soluções com as quais deveriam estar correlacionados, ou seja, por resolver “mal” os casos corretamente escolhidos.¹⁰⁰

In casu, não há discrepância entre a *tese de relevância* e a *hipótese de relevância* do “Sistemas das normas de prescrição” do art. 174 do CTN. Tanto não há uma “má escolha de casos” ao não

⁹⁹ ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Buenos Aires, Astrea, 1993.

¹⁰⁰ ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Ciudad de Buenos Aires: Editorial ASTREA, 1975, p. 177.

se considerar relevante a ocorrência e o momento do ato ilícito (fraude ou dissolução irregular), como não há casos “mal relacionados” às suas respectivas soluções ao se considerar que o termo *a quo* para o redirecionamento é o despacho da citação do devedor original. Considerando-se a natureza do instituto da prescrição, em ambas as hipóteses não há qualquer inadequação axiológica.

A prescrição tem seu fundamento na segurança jurídica. Não se destina a fazer justiça, destina-se a estabilizar as relações sociais: é um dos instrumentos que o direito encontrou para lidar com o tempo. Conforme ensina PONTES DE MIRANDA, a prescrição:

Serve à segurança e à paz públicas, para limite temporal à eficácia das pretensões e das ações. A perda ou destruição das provas exporia os que desde muito se sentem seguros, em paz, e confiantes no mundo jurídico, a verem levantarem-se — contra o seu direito, ou contra o que têm por seu direito — pretensões ou ações ignoradas ou tidas por ilevantáveis.¹⁰¹

Regras de prescrição são regras de fechamento do sistema que garantem completude ao direito positivo. Visam a garantir segurança jurídica, superando os problemas de lacunas normativas, lacunas de conhecimento, lacunas de reconhecimento e lacunas axiológicas. Trata-se da juridicização do tempo como fato, extinguindo o direito de ação, o que, muitas vezes, pode levar a situações injustas — e é natural que o faça.

A prescrição reflete uma escolha do ordenamento jurídico: a opção pela segurança jurídica em detrimento da justiça, objetivando garantir a estabilidade e paz social. Por isso, em matéria de prescrição, uma solução normativa para determinado caso genérico que leva a situações injustas não é suficiente para caracterizar uma lacuna axiológica, uma vez que é da natureza do

¹⁰¹ MIRANDA, Francisco Cavalcanti Pontes de. *Tratado de direito privado*. Vol. 6. Rio de Janeiro: Borsoi, 1954, p. 100.

instituto da prescrição provocar situações injustas.¹⁰²

Por mais que aplicar a regra geral do “Sistema das normas de prescrição” do art. 174 do CTN ao redirecionamento da execução fiscal tenha o potencial de criar situações injustas para o Fisco, não há ofensa valorativa ao sistema. Não há lacuna axiológica, pois a prescrição visa a garantir a segurança jurídica, mesmo que para isso tenha que causar injustiças.

Nos termos propostos pelo “*Normative Systems*”, a *hipótese de relevância* do “Sistema das normas de prescrição” é idêntica à *tese de relevância*, uma vez que a concretização da justiça no caso concreto não é relevante para o instituto da prescrição, mas sim a garantia da segurança jurídica e a estabilização das relações sociais.

¹⁰² É pacífico o entendimento do STJ no sentido de que a prescrição serve à segurança jurídica e à estabilização das relações sociais. Nesse sentido: (i) “O conflito caracterizador da lide deve estabilizar-se após o decurso de determinado tempo sem promoção da parte interessada pela via da prescrição, impondo segurança jurídica aos litigantes, uma vez que a prescrição indefinida afronta os princípios informadores do sistema tributário” (STJ, AgInt no REsp nº 2.094.828/SP, Min. Rel. Herman Benjamin, 1ª Turma, j. 11.12.2023); (ii) “O reconhecimento da prescrição tributária é uma espécie de punição à desídia do credor, que deixa de buscar a satisfação do crédito fiscal no tempo legal, de modo que reste atendido também o princípio da segurança jurídica” (STJ, AgRg REsp nº 154.87.337, Min. Rel. Benedito Gonçalves, 1ª Turma, j. 10.11.2015); (iii) “O Superior Tribunal de Justiça possui o firme entendimento de que a citação da sociedade executada interrompe a prescrição em relação aos seus sócios-gerentes para fins de redirecionamento da execução fiscal, que deverá ser promovida no prazo de cinco anos, prazo esse estipulado como medida de pacificação social e segurança jurídica, com a finalidade de evitar a imprescritibilidade das dívidas fiscais” (STJ, AgRg no AgInstr 1307124/SP, Min. Rel. Napoleão Nunes Maia Filho, 1ª Turma, j. 23.6.2015); e (iv) “Diante da multiplicidade de causas, deve-se buscar resguardar a segurança jurídica aos litigantes, uma vez que a admissibilidade da manutenção de relações processuais inócuas conspira em desfavor dos princípios gerais do Direito, mais precisamente aquele segundo o qual as lides nascem para serem solucionadas, e os processos devem representar um instrumento na realização da justiça” (STJ, AgInt no AREsp nº 844.083/RS, Min. Rel. Humberto Martins, 2ª Turma, j. 7.4.2016).

Portanto, aplicação da regra de prescrição do art. 174 do CTN, considerando-se como termo *a quo* o despacho da citação, aos casos de redirecionamento da execução fiscal, por mais que provoque situações injustas ao fisco, não configura lacuna axiológica. Não havendo qualquer ofensa valorativa ao ordenamento jurídico ou à lógica de funcionamento da prescrição, deve imperar a solução normativa já dada pelo sistema. Isto é, ao redirecionamento da execução fiscal por sucessão empresarial *ex vi* do art. 133 do CTN, deve imperar a regra geral do Tema nº 444/STJ, e não sua exceção.

CAPÍTULO 7: DEZ CONCLUSÕES

1ª Conclusão (C1): nos casos de responsabilidade de terceiros *ex vi* do art. 135 do CTN, em que NÃO HÁ ATO ILÍCITO (fraude à lei ou dissolução irregular da pessoa jurídica), a aplicação do Tema nº 444 ao art. 135 do CTN determina que o início da contagem do prazo prescricional para a citação de terceiro responsável será a data do despacho do juiz que determinou a citação (*dies a quo*) (Cfm. *pesquisa empírica sobre a jurisprudência do STJ — Capítulo 4*).

2ª Conclusão (C2): nos casos de responsabilidade de terceiros *ex vi* do art. 133 do CTN, em que NÃO HÁ ATO ILÍCITO (fraude à lei ou dissolução irregular da pessoa jurídica), segundo o AgInt no AREsp nº 1.384.958, aplica-se, também, a inteligência do Tema nº 444 ao art. 133 do CTN: o início da contagem do prazo prescricional para a citação de terceiro responsável será a data do despacho do juiz que determinou a citação (Cfm. *pesquisa empírica sobre a jurisprudência do STJ — Capítulo 4*).

3ª Conclusão (C3): nas conclusões C1 e C2, em que NÃO HÁ ATO ILÍCITO, seja para o art. 135 do CTN, seja para o art. 133 do CTN, a aplicação do Tema nº 444 CONVERGE para aplicação do art. 174 do CTN (“Sistema do CTN” = “Sistema do STJ”), nos casos em que NÃO HÁ ATO ILÍCITO: o “Sistema do CTN” e o “Sistema do STJ” aplicam o mesmo *dies a quo* para a prescrição do redirecionamento da execução fiscal, ou seja, a data do despacho do juiz que determinou a citação (Cfm. *Capítulo 3*).

4ª Conclusão (C4): a jurisprudência do STJ evidencia que, em matéria de prescrição, NÃO INCIDE A SÚMULA nº 7 nos casos das conclusões C1, C2 e C3, em que NÃO HÁ ATO ILÍCITO (seja para o art. 135 do CTN, seja para o art. 133 do CTN). Conforme verifica-se na pesquisa empírica do Capítulo 4, em matéria de prescrição, não há óbice da Súmula nº 7, sendo permitido ao STJ examinar os fatos atinentes à aplicação da norma de prescrição, ou seja, estritamente, as provas internas dos autos do processo relativas aos critérios fácticos relevantes, seja para o “Sistema do CTN”, seja para o “Sistema do STJ” (Cfm. *Capítulo 6*).

5ª Conclusão (C5): a aplicação da Lógica Jurídica (“*NORMATIVE SYSTEMS*”) demonstra que não há “lacunas de conhecimento”, isto é, não há problemas de prova dos casos individuais, pela falta de conhecimento da realidade sobre a ocorrência (ou não ocorrência) dos critérios normativos que compõem o “Sistema do CTN”, bem como o “Sistema do STJ”: os documentos necessários para análise da prescrição pelo STJ são internos e disponíveis nos autos do processo: (i) documento do fato e data da constituição definitiva do crédito tributário (CDC) e documento do despacho do juiz que ordenou a citação (DJC) (*Cfm. pesquisa empírica sobre a jurisprudência do STJ — Capítulo 4*).

6ª Conclusão (C6): nos casos de responsabilidade de terceiros *ex vi* dos arts. 133 e 135 do CTN, em que HÁ ATO ILÍCITO (fraude à lei ou dissolução irregular da pessoa jurídica), a aplicação do Tema nº 444 aos arts. 133 e 135 do CTN determina que, se o ILÍCITO ACONTECEU ANTES DESPACHO DA CITAÇÃO, o início da contagem do prazo prescricional para a citação de terceiro responsável será a data do despacho do juiz que determinou a citação (*dies a quo*) (*Cfm. pesquisa empírica sobre a jurisprudência do STJ — Capítulo 4*).

7ª Conclusão (C7): nos casos de responsabilidade de terceiros *ex vi* dos art. 133 e 135 do CTN, em que HÁ ATO ILÍCITO (fraude à lei ou dissolução irregular da pessoa jurídica), a aplicação do Tema nº 444 aos arts. 133 e 135 do CTN determina que, se o ILÍCITO ACONTECEU DEPOIS DO DESPACHO DA CITAÇÃO, o início da contagem do prazo prescricional para a citação de terceiro responsável será a DATA DO ILÍCITO: momento do “ato inequívoco do intuito de inviabilizar a satisfação do crédito tributário” (*Cfm. pesquisa empírica sobre a jurisprudência do STJ — Capítulo 4*).

8ª Conclusão (C8): a aplicação da Lógica Jurídica (“*NORMATIVE SYSTEMS*”) demonstra que NÃO HÁ LACUNAS NORMATIVAS no “Sistema ‘A’ da prescrição do direito do Fisco” *ex vi* do art. 174 do CTN: trata-se de sistema completo e coerente. Lacunas normativas — reiteramos a definição do Capítulo 2 — são problemas conceituais que surgem no plano abstrato das normas gerais e representam problema lógico no momento da

sistematização do direito: caracterizam-se pela ausência de uma solução normativa para um determinado caso genérico, ou seja, trata-se da falta de norma jurídica, em sentido estrito (caso → solução normativa), para dado sistema “S”. Segundo o modelo proposto pelo “*Normative Systems*”, pode-se afirmar que o “Sistema do CTN” e o “Sistema do STJ” são completos (*Cfm. Capítulo 6*).

9ª Conclusão (C9): a aplicação da Lógica Jurídica (“*NORMATIVE SYSTEMS*”) demonstra que NÃO HÁ LACUNAS DE RECONHECIMENTO (problemas de indeterminação semântica) no “Sistema ‘A’ da prescrição do direito do Fisco”: o sistema utiliza termos técnicos com definições explícitas. Lacunas de reconhecimento são problemas de indeterminação semântica dos termos normativos utilizados para definir um caso genérico, ensejando a dificuldade de subsunção do caso individual ao caso genérico (problemas de penumbra). O “Sistema do CTN” e o “Sistema do STJ” utilizam termos técnicos e objetivos, os quais são capazes de superar os problemas de indeterminação semântica, por meio de expressões como “constituição do crédito tributário”, “fluxo do prazo de cinco anos” e “despacho da citação do juiz”. Introduzidos por meio de definições explícitas, esses termos técnicos estipulam expressamente suas regras de aplicação, superando as lacunas de reconhecimento (*Cfm Capítulo 6*).

10ª Conclusão (C10): a aplicação da Lógica Jurídica (“*NORMATIVE SYSTEMS*”) demonstra que NÃO HÁ LACUNAS AXIOLÓGICAS (problemas valorativos) no “Sistema do CTN”: a exposição de motivos do Código Tributário Nacional *ex vi* do Capítulo 3 demonstra que a vocação desse dispositivo foi introduzir “norma geral de direito tributário” para resolver todos os casos genericamente, em atenção aos princípios da legalidade e da segurança jurídica. As lacunas axiológicas são problemas de “justiça” no direito: (i) existe solução normativa para todos os casos (não há lacunas normativas); (ii) há perfeita subsunção entre direito e realidade, uma vez que não se trata de problema de provas (não há lacunas de conhecimento); e (iii) não há problema de indeterminação semântica dos termos e expressões que compõem os casos genéricos (não há lacunas de reconhecimento). Deve aplicar-se, portanto, a regra geral do Tema nº 444, e não as exceções, merecendo reparo tão apenas a proposição do Ministro HERMAN

BENJAMIN, segundo a qual, “o legislador não disciplinou o instituto da prescrição para o redirecionamento”, isto é, “não consta disciplina legal sobre prazo e forma de efetivação da ampliação subjetiva no polo passivo das Execuções Fiscais”:¹⁰³ convencido de que a regra geral de prescrição era injusta e insatisfatória, o Tema nº 444 escavou uma lacuna axiológica e preencheu-a com o material de sua preferência com o objetivo de fazer justiça. Contudo, “decadência e prescrição não são formas de fazer justiça. São formas concretas que o direito encontrou para construir segurança jurídica e conviver com esse deus tão poderoso: o tempo”¹⁰⁴ (*Cfm. Capítulo 6*).

¹⁰³ STJ, REsp nº 1.201.993/SP; Rel. Min. Herman Benjamin, 1ª Seção, j. 8.5.2019.

¹⁰⁴ Eurico Marcos Diniz de Santi. *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*. 5ª ed. Max Limonad, 2020, p. 43. Em formato eletrônico, disponível para consulta: [Decadência e Prescrição no Direito Tributário \(euricosanti.com.br\)](http://euricosanti.com.br). Acesso em: 31 ago. 2024.

REFERÊNCIAS

- ALCHOURRÓN, Carlos E.; BULYGIN, Eugenio. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Buenos Aires, Astrea, 1993.
- AMARO, Luciano da Silva. *Direito Tributário Brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1997.
- AULETE, Caldas. *Dicionário contemporâneo da língua portuguesa*. Tomo I a V. Rio de Janeiro: Delta, 1964.
- BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 1977.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. Saraiva, 1972.
- BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*. Tradução de Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos. Brasília/São Paulo: UNB/Polis, 1991.
- BRANDÃO MACHADO. Decadência e prescrição no direito tributário. Notas a um acórdão do Supremo Tribunal Federal. In: *Direito tributário atual*. Tomo 6. Coordenação Ruy Barbosa Nogueira. São Paulo: Resenha Tributária, 1986.
- CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. São Paulo: Malheiros, 1999.
- CARVALHO, Paulo de Barros. Decadência e prescrição. *Caderno de pesquisas tributárias nº 1*. Coordenação de Ives Gandra da Silva Martins. São Paulo: Resenha Tributária, 1976.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 1999.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. São Paulo: Saraiva, 1998.
- CARVALHO SANTOS, J. M. de. *Código civil interpretado*. Vol. III. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1958.
- CLÈVE, Clèmerson Merlin. *A fiscalização abstrata da constitucionalidade no direito brasileiro*. São Paulo: RT, 2000.
- CONRADO, Paulo. *Introdução à teoria geral do processo*. São Paulo, Max Limonad, 2000.
- COSTA, Alcides Jorge. *Da extinção das obrigações tributárias*. Tese de Titular apresentada na FDUSP, São Paulo, FDUSP, 1991.
- DAMIANI, Vera Araújo. Normas gerais de direito tributário. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, RT, 1982, (VI) 19/20: 28-47.
- DINIZ, Maria Helena. *Dicionário jurídico*. São Paulo: Saraiva, 1999.
- ECHAVE, Delia Tereza; URQUIJO, María Eugenia; GUIBOURG, Ricardo. *Lógica, proposición y norma*. Buenos Aires: Astrea, 1991.
- FERRAZ JÚNIOR, Tercio Sampaio. Segurança jurídica e normas gerais tributárias. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, RT, 1981, (5) 17/18: 50-6.
- FIGUEIREDO, Lúcia Valle. *Competência administrativa dos Estados e Municípios*. Separata, s/d.
- GRECO, Marco Aurélio. *Perempção no lançamento tributário*. Separata. S/d: 502-517.

GUIMARÃES, Carlos da Rocha. Crédito tributário e prescrição. In: *Caderno de pesquisas tributárias nº 1*. Coordenação de Ives Gandra da Silva Martins. São Paulo, Resenha Tributária, 1976.

HART, Herbert L. A. *O conceito de direito*. Tradução de Armindo Ribeiro Mendes. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1961.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Dicionário jurídico tributário*. 129. São Paulo: Saraiva, 1996.

KANT, Immanuel. *Crítica da razão pura*. Tradução de Manuela Pinto dos Santos e Alexandre Fradique Morujão. Lisboa: Calouste Gulbenkian, 1994.

MACÊDO DE OLIVEIRA, José Jayme, *Código tributário nacional*. São Paulo: Saraiva, 1998.

MENDONÇA, Daniel; GUIBOURG, Ricardo. *La Odisea Constitucional: constitución, teoría y método*. Marcial Pons: Madrid. 2004.

MOURA, Adriano; FRANCISCO, Marcelo Guimarães; FONSECA, Júlia de Oliveira. *Prescrição do redirecionamento da execução fiscal para cobrança do sócio-administrador*. Mattos Filho, 2023. Disponível em: <https://www.mattosfilho.com.br/unico/execucao-fiscal-socio-administrador/>. Acesso em: 31 ago. 2024.

NAVARRO COELHO, Sacha Calmon. *Curso de direito tributário brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

NEVES, Marcelo. Função do ato de lançamento em relação ao crédito tributário. *Revista da Ordem dos Advogados de Pernambuco*. Recife, OAB/Recife, 1982 (XXV) 25/26: 169-208.

PONTES DE MIRANDA. *Tratado de direito privado*. Vol. VI. Rio de Janeiro: Borsoi, 1954.

RSTOU, Sérgio Martins. *A prescrição intercorrente no processo civil brasileiro*. Fórum Empresarial: boletim informativo da ASPR. Santo André, ASPR, dez. 1998 (I) 12: 4.

SOARES DE MELLO, José Eduardo. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Dialética, 1997.

SOUZA DE QUEIROZ, Luís Cesar. *Sujeição passiva tributária*. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

SOUSA, Rubens Gomes; ATALIBA, Geraldo; CARVALHO, Paulo de Barros. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: RT, 1975.

STRECK, Lenio Luiz. O senso (in) comum das “obviedades” desveladas: um tributo a Luis Alberto Warat. *Revista de Estudos Constitucionais, Hermenêutica e Teoria do Direito (RECHTD)*, v. 4, n. 2, 2012.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de execução fiscal*. São Paulo: Saraiva, 1993.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

VEROSPI, Ângelo. *Os direitos do contribuinte e a prescrição intercorrente*. São Paulo: Resenha Tributária, 1978.

VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo*. São Paulo: RT, 1977.

XAVIER, Alberto Pinheiro. *Do lançamento no direito tributário brasileiro*. São Paulo: Resenha Tributária, 1977.

XAVIER, Alberto Pinheiro. *Do Lançamento Tributário*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005.

XAVIER, Alberto Pinheiro. *Do lançamento, teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1998.