

A fluência da prescrição e a execução fiscal (ante as alterações promovidas pela Lei Complementar nº 118/2005 no artigo 174 do Código Tributário Nacional e as hipóteses de prescrição intercorrente)



Aline Sochan Magnoni

Oficiala de Gabinete da 2ª Vara Federal de Guarulhos. Técnica judiciária da Justiça Federal da 3ª Região. Mestranda em Direito Tributário pela PUC/SP.

SUMÁRIO. 1. Introdução. 2. A fluência da prescrição no processo exacional judicial. 2.1. A interrupção da prescrição com a propositura da ação executiva – as alterações promovidas pela Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005 – citação válida ou despacho que ordena a citação? 2.2. A prescrição intercorrente. 2.2.1. A prescrição intercorrente na hipótese de suspensão da execução fiscal (o art. 40 da Lei nº 6.830/1980 e a alteração trazida pela Lei nº 11.051/2004). 2.2.2. A prescrição intercorrente na hipótese de não estar suspensa a execução fiscal. 3. Conclusão. Referências bibliográficas.

1. Introdução.

O presente trabalho tem por objetivo analisar o fenômeno da prescrição no processo exacional, paralelamente ao ciclo de positivação da obrigação tributária e frente ao tratamento legal conferido ao instituto, bem como aos posicionamentos doutrinário e jurisprudencial acerca do tema.

Dentre as várias hipóteses de averiguação, o enfoque diz com a questão da interrupção do lapso prescricional prevista

pelo artigo 174, parágrafo único, I (em face da propositura da execução fiscal e das mudanças introduzidas pela Lei Complementar nº 118/2005) e com a questão da prescrição intercorrente (suspensão ou não o processo executivo).

Preende-se, nesses termos, traçar uma linha demonstrativa de como o instituto da prescrição tem sido analisado e aplicado pelas autoridades competentes e, a par das significativas divergências existentes, quer doutrinárias, quer jurisprudenciais, qual seria, sob

o nosso ponto de vista, o entendimento mais correto, no aspecto da estrita observância aos princípios constitucionais gerais e tributários.

2. A fluência da prescrição no processo exacional judicial.

2.1. A interrupção da prescrição com a propositura da ação executiva – as alterações promovidas pela Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005 – citação válida ou despacho que ordena a citação?

A discussão sobre o instituto da citação e seus efeitos, no que tange à legislação aplicável à espécie, nos executivos fiscais, não é recente e a edição da Lei Complementar nº 118/2005 não encerra o assunto, muito pelo contrário, faz perdurar o debate sobre a legitimidade do comando normativo.

A aludida questão será apreciada em dois momentos distintos: sob o panorama legislativo anterior à edição do referido diploma e, num segundo momento, com as alterações por ele promovidas, viabilizando, dessa forma, a colocação do tema e permitindo, por conseguinte, a extração das consequências da aplicação dos referidos comandos normativos.

Os efeitos processuais da citação vêm disciplinados no artigo 219 do Código de Processo Civil – CPC, que assim dispõe:

Art. 219. A citação válida torna prevento o juízo, induz litispendência e faz litigiosa a coisa; e, ainda que ordenada por juiz incompetente, constitui em mora o devedor e interrompe a prescrição.

§ 1º. A interrupção da prescrição retroagirá à data da propositura da ação.

§ 2º. Incumbe à parte promover a citação do réu nos 10 (dez) dias subsequentes ao despacho que ordenar, não ficando prejudicada pela demora imputável exclusivamente ao serviço judiciário.

§ 3º. Não sendo citado o réu, o juiz prorrogará o prazo até o máximo de 90 (noventa) dias.



§ 4º. Não se efetuando a citação nos prazos mencionados nos parágrafos antecedentes, haver-se-á por não interrompida a prescrição.

Já o Código Tributário Nacional – CTN, em seu artigo 174, parágrafo único, I (na redação original), dispunha que: “A prescrição se interrompe: I – pela citação pessoal feita ao devedor”. Por sua vez, o § 2º do artigo 8º da Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execuções Fiscais – LEF) determina que “o despacho do juiz, que ordenar a citação, interrompe da prescrição”.

A jurisprudência, em análise aos dispositivos em questão, adotou, predominantemente, a interpretação literal, segundo a qual prevalecia o entendimento de que a demora, imputável aos mecanismos do Judiciário, não poderia afetar o curso do processo executivo, mormente quanto aos prazos de prescrição, entendimento este que restou sedimentado na Súmula 78 do extinto Tribunal Federal de Recursos (“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”) e na Súmula 106 do Superior Tribunal de Justiça (“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”).

Nesses termos, afastada restou (embora, a nosso ver, se mostrasse a mais correta) a interpretação sistemática (defendida por significativa parcela da doutrina), que ajustava o CTN e a LEF ao quanto disposto no CPC; vale dizer, os efeitos da citação retroagiriam à data da propositura da execução somente se este ato ocorresse em até 100 (cem) dias da distribuição, conforme conjugação dos §§ 3º e 4º do já mencionado artigo 219 do CPC.

A ementa a seguir colacionada demonstra o quanto exposto:

(...)

3. Trata-se de cobrança de tributo sujeito à lançamento por homologação, cuja constituição do crédito se dá com a entrega da DCTF.

4. Constituído o crédito com a entrega da declaração em 15/7/2000, conforme alega a agravante, embora não comprovado, e não pago, torna-se perfeitamente exigível a partir da data do vencimento (na hipótese, 15/5/2000 e 15/6/2000 – fls. 66/67). Aplica-se, então, o previsto no art. 174, *caput*, CTN, ou seja, inicia-se a contagem do prazo prescricional.

5. A jurisprudência da Terceira Turma se firmou no sentido de que, proposta a execução fiscal – na hipótese 27/4/2005 (fl. 64) – antes da vigência da LC nº 118/2005, basta a incidência do disposto na Súmula nº 106 do Egrégio STJ, considerando-se suficiente o ajuizamento da ação para interrupção do prazo prescricional.

6. Importante observar o *vacatio legis* da Lei Complementar nº 118, que, publicada em 9 de fevereiro de 2005, passou a vigor tão somente 120 dias depois de sua publicação (art. 4º, da mencionada

lei complementar).

7. Na data em que proposta a execução fiscal em comento, a LC 118/2005 ainda não vigia, sendo aplicável à hipótese, portanto, a Súmula 106/STJ.

8. Os créditos em cobro não estão prescritos, porquanto não decorrido o quinquênio prescricional previsto no art. 174, CTN, desde a constituição do crédito (15/7/2000) até a propositura da execução fiscal (27/4/2005).

9. Embora não instruído o agravo de instrumento com os documentos indicados na decisão agravada, o MM. Juízo de origem narra que os débitos foram objeto de parcelamento, rescindidos pelo não-pagamento das prestações avançadas.

10. Suspensa a exigibilidade do crédito tributário com o parcelamento (art. 151, VI, CTN) e, conseqüentemente, interrompida a prescrição (art. 174, parágrafo único, IV, CTN), o prazo prescricional reinicia-se com a exclusão do contribuinte do regime de parcelamento.

11. Assim, não prescritos os créditos, conforme decidido pelo MM. Juízo *a quo*, não existindo elementos suficientes nestes autos para inferir de forma diversa.

12. (...)

13. (...)

14. Agravo inominado improvido.¹

Pois bem. A edição da Lei Complementar nº 118/2005 (com entrada em vigor a partir de 09/06/2005), a par de ter sido confeccionada com o intuito de adaptar o CTN à nova Lei de Falências (Lei nº 11.101/2005), promoveu a alteração do inciso I do parágrafo único do artigo 174 do CTN, nos seguintes termos: “A prescrição se interrompe: I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal”.

Inicialmente, o que se mostra possível extrair da referida alteração é que se preten-

¹ TRF 3ª Região, Terceira Turma, AI 433925/SP, Relator Desembargador Federal Nery Junior, j. 20/10/2011, DJE 02/12/2011.

deu, com ela, sedimentar, pela via legislativa, a interpretação gramatical, fazendo valer disposição já existente na LEF (§ 2º do art. 8º). Contudo, a novel redação do inciso I do parágrafo único do artigo 174 do CTN traz, a nosso ver, consequência ainda mais grave.

Mesmo antes da edição da Lei Complementar nº 118/2005 se mostrava flagrante, como dito, a inconstitucionalidade e ilegitimidade da adoção da interpretação literal dos dispositivos legais; admitir que a citação, mesmo ocorrida após o prazo de 100 dias previstos pelo CPC, retroagiria, para fins de interrupção da prescrição, à data do ajuizamento do feito, configura afronta a diversos princípios constitucionais, dentre eles o sobreprincípio do devido processo legal.

Mostra-se evidente, já por isso, o desigual tratamento conferido às partes, visto que, em se tratando de Fazenda Pública, não há qualquer preocupação com os prazos previstos pelo CPC (100 dias), exigido apenas dos particulares, assim como não lhe é imputado qualquer ônus quanto a diligenciar para obter a efetiva citação do executado, cabendo ao juiz da causa, na imensa maioria dos casos, instar o ente exequente a promover os atos que seriam de sua exclusiva competência, no bojo de processo que, ao cabo de tudo, prossegue pelo impulso oficial, tão somente.

Com a Lei Complementar nº 118/2005, como dito, a situação se agravou. A repetição do comando, no CTN, antes previsto apenas pela LEF, no sentido de que o mero despacho do juiz que ordenar a citação tem o condão de interromper a prescrição, reforçou esse sistema protetivo da Fazenda Pública.

Soma-se ao panorama de afronta ao devido processo legal outro aspecto, de não menos relevância: com tal proceder, tornam-se possíveis (muito embora sejam repelidas pelo ordenamento pátrio, a não ser nas hipóteses expressamente previstas pelo texto constitucional, dentre as quais não se inclui, conforme cediço, o crédito tributário) as causas imprescritíveis.

Ora, se o simples despacho interrompe a prescrição e a realização desta citação, como visto, não precisa ser diligenciada pela exequente, é admitir, por via transversa, a imprescritibilidade daquela ação (e do direito ali perseguido), subvertendo-se, com isto, os princípios constitucionais e os valores por eles defendidos.

Merece transcrição aqui, artigo da lavra de Renato Lopes Becho:

(...)

Evidentemente, o despacho do juiz que determina a citação e a própria ocorrência da citação são momentos muito diferentes e entre ambos pode passar um longo período de tempo. Tanto é assim que o legislador, no Código de Processo Civil, estipulou outros mandamentos em relação à interrupção da prescrição e à citação, constantes dos parágrafos do citado artigo 219.

(...)

A redação atual do Código Tributário Nacional demonstra que o legislador complementar alterou radicalmente a interrupção da prescrição executiva fiscal, fazendo-o de maneira a beneficiar a Fazenda Pública, em detrimento do contribuinte. Assim, a Administração Fazendária poderá aguardar praticamente por cinco anos antes de ajuizar a execução fiscal, atentando-se apenas para que o juiz determine a citação dentro do interregno indicado. Após o despacho do juiz, os procuradores fazendários poderão despreocupar-se com o feito, pois a interrupção da prescrição já terá beneficiado os cofres públicos. Humberto Theodoro Júnior aduz, ainda que por outros motivos, que a legislação “praticamente instituiu a imprescritibilidade da Dívida Ativa a partir do ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o feito venha a paralisar-se, no nascedouro, sem completar a relação processual”. De fato, talvez seja isso que estejamos vivenciando.

(...)

A importância da alteração legislativa

promovida pela Lei Complementar nº 118/2005 no Código Tributário Nacional parece não ter sido bem compreendida por parte da doutrina. Causa-nos espécie que autores consagrados não tenham identificado ou exposto as consequências nefastas – para o Estado Democrático de Direito e para o cidadão/contribuinte, que deveria ter sido protegido pelo legislador e não o foi – com a aceitação de que o despacho do juiz determinando a citação interrompe a prescrição.

(...)

A aplicação do CTN, conforme está escrito na letra da lei, poderá levar à eternização do crédito tributário, que tornar-se-á imprescritível se o despacho do juiz que determina a citação for exarado em até cinco anos da data da constituição definitiva do crédito tributário. Isso porque o CTN não estipula um prazo para que a citação ocorra. Assim, se ela for realizada 18 anos, 50 anos ou em qualquer prazo, após sua determinação, o crédito tributário estará protegido da prescrição.

Contudo, essa interpretação não encontra sustentação diante do texto constitucional, quer seja pelo princípio do devido processo legal, quer seja pelo princípio da duração razoável do processo, ou ainda do Estado Democrático de Direito.²

Note-se que, em qualquer direção que se olhe, constata-se a preocupação do legislador em determinar que a citação deve ser promovida pela parte autora – o CPC, não apenas em seu artigo 219, mas também no artigo 617, nos mostra isso (“A propositura da execução, deferida pelo juiz, interrompe a prescrição, mas a citação do devedor deve ser feita com observância do disposto no art. 219”), o que torna evidente a equivocada opção do legislador e da jurisprudência quando acolhem como legítima a adoção dessa norma.

Não obstante, e reforçando a equivocada direção da linha jurisprudencial, seguem ementas, vertidas tanto pelo C. Superior Tribunal de Justiça como por Corte Regional:

(...)

3. A regra contida no art. 174 do CTN (com a redação dada pela LC 118, de 9 de fevereiro de 2005), a qual incluiu como marco interruptivo da prescrição o despacho que ordenar a citação, pode ser aplicada imediatamente às execuções em curso. Todavia, o despacho que ordenar a citação deve ser posterior à sua entrada em vigor, sob pena de retroação da novel legislação.

4. Agravo regimental não-provido.³

(...)

2. Decorridos mais de cinco anos entre a constituição do crédito tributário e a citação do executado, deve ser reconhecida a prescrição do crédito tributário, nos termos do artigo 174, do Código Tributário Nacional, em sua redação originária.

3. Entretanto, com a vigência da Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, a interrupção da prescrição passou a ocorrer com o simples despacho do juiz que ordena a citação e não mais com a citação pessoal feita ao devedor, como ocorria anteriormente, e que essa regra tem aplicação apenas às execuções ajuizadas posteriormente à vigência da referida lei, ou seja, após 09 de junho de 2005, considerando que ela teve *vacatio legis* de 120 dias, conforme previsto no seu art. 4º.

4. *In casu*, como a execução fiscal foi distribuída em 18.02.2002 (fl. 23), conclui-se pela aplicação do regramento anterior, segundo o qual o marco interruptivo da prescrição dava-se tão somente pela citação válida e não meramente pelo despacho que ordenava a citação. A parte executada (agravante)

2 BECHO, Renato Lopes. A prescrição intercorrente ainda que a execução não esteja suspensa. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 183, dez. 2010.

3 STJ, Segunda Turma, AgRg Ag 1192775/SP, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, j. 03/08/2010, DJE 24/08/2010.

deu-se por citada nos autos da execução quando do oferecimento da exceção de pré-executividade, em 01.09.2009 (fls. 255-278). Exaurido, portanto, se encontra o prazo prescricional de cinco anos para a cobrança do crédito fiscal, devendo ser determinada a extinção da execução fiscal.

5. Agravo legal desprovido.⁴

Impende, ainda, seja feita uma última consideração, que vem a reforçar a impropriedade contida no referido dispositivo.

Conforme também apontado por Renato Lopes Becho, a alteração do inciso I do parágrafo único do artigo 174 do CTN, ao repetir a redação do § 2º do artigo 8º da LEF, faz parecer que o problema seria de hierarquia das leis, ou seja, não se adotava o comando da LEF porque não previsto em lei complementar, mas em lei ordinária. Porém, cumpre observar, por primeiro, não existir hierarquia entre tais espécies legislativas, mas campos materiais distintos; segundo, porque a questão não se restringia a isso, valendo como prova todas as refutações expendidas não apenas para o entendimento que se adotava anteriormente à Lei Complementar nº 118/2005, mas também após sua edição. Ademais, referido diploma legal não cuidou de prescrição (o que, segundo art. 146, III, CF, deveria, evidentemente, ser veiculado por lei complementar), mas de citação, matéria esta de natureza processual, podendo ser tratada via lei ordinária.

Confira-se:

(...)

Certamente, após o início da vigência da Lei Complementar nº 118/2005, os defensores da por nós chamada interpretação gramatical irão defender a tese da supremacia pela hierarquia (com o que, inclusive, apontam para a inconstitucio-

nalidade do dispositivo da Lei nº 6.830). O problema era de veículo legislativo? Somos de opinião que não há hierarquia entre lei complementar e lei ordinária, mas campos de atribuição próprios para cada uma delas. Essa linha de pensamento se coaduna com a do Supremo Tribunal Federal, quando sustentou a alteração da Lei Complementar nº 70/1991 pela Medida Provisória nº 1.858/1999 (ADC nº 01/DF). O problema, então, não era de veículo legislativo.

De qualquer forma, havendo dúvida a esse respeito, devemos perquirir se, na questão sob exame, há necessidade ou se estamos frente a uma norma que deva ser veiculada por lei complementar.

O primeiro dispositivo que nos vem à mente é o artigo 146 da Constituição Federal. Por ele, caberá à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre prescrição (inciso III, letra *b*). Assim não parece. Cremos que a matéria de *citação* é nitidamente processual. Como tal, a competência do Congresso Nacional para legislar sobre essa matéria advém do artigo 22, inciso I, do Diploma Supremo. Além disso, nesse assunto o CTN não é e nunca foi repositório de *normas gerais*, pelo que não está a Lei Complementar nº 118/2005 cumprindo o conteúdo do artigo 146 já referido.⁵ (destaques no original)

2. 2. A prescrição intercorrente.

A fim de bem esclarecer o tema, e seguindo a linha traçada até o presente momento, entendemos pela necessidade de abordar agora, e mais pormenorizadamente, a possibilidade de ocorrência de prescrição intercorrente (aquela verificada no curso do processo), seja na hipótese prevista pelo artigo 40 da Lei nº 6.830/1980, seja na hipótese em que não haja determinação de suspensão do executivo fiscal.

4 TRF 3ª Região, Quinta Turma, AI 402279/SP, Relator Desembargador Federal Luiz Stefanini, j. 26/09/2011, DJE 13/10/2011.

5 BECHO, Renato Lopes. A interrupção do prazo de prescrição, pela citação, na Lei Complementar nº 118/05. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 115, abr. 2005.

2.2.1. A prescrição intercorrente na hipótese de suspensão da execução fiscal (o art. 40 da Lei nº 6.830/1980 e a alteração trazida pela Lei nº 11.051/2004)

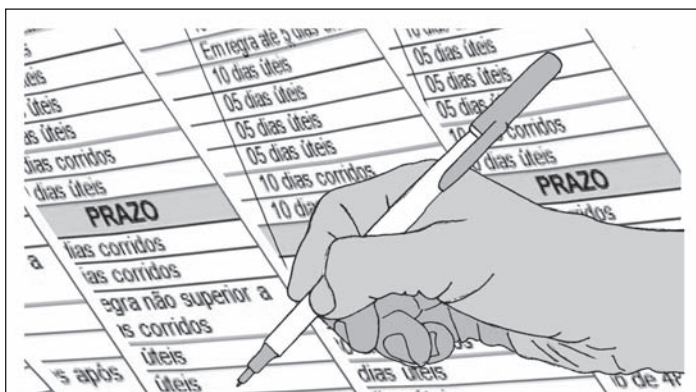
O artigo 40 da Lei nº 6.830/1980 (LEF), em sua redação original, assim previa:

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. § 1º. Suspenso o curso da execução, será aberta vista dos autos ao representante judicial da Fazenda Pública.

§ 2º. Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o juiz ordenará o arquivamento dos autos.

§ 3º. Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução.

Extrai-se que, na hipótese de o devedor não ser localizado ou não serem localizados bens de sua propriedade, não se admitia, segundo o texto da lei, a ocorrência da prescrição intercorrente. Evidentemente, tal comando afigurava-se, pelos mesmos motivos já expostos, inconstitucional, haja vista prever a possibilidade de imprescritibilidade dos créditos, pois que o simples ajuizamento da demanda executiva se mostrava suficiente para conferir-lhe tal *status*.



Um dos poucos doutrinadores a tratar da questão, Roque Carrazza bem observou:

Este artigo, além de não se estribar em nenhum motivo mais consistente, fere nossa tradição jurídica e, mais do que tudo, é inconstitucional.

Imprescritíveis, em nosso direito positivo, são as ações que viabilizam os direitos personalíssimos (o direito à vida, à honra, à liberdade, ao nome, à reprodução de imagem, à segurança pessoal, e assim por diante).

As ações que dão eficácia aos direitos patrimoniais, em nosso Direito, sempre prescreveram: em 5, 10, 15, 20 anos, não importa, mas sempre prescreveram. Nunca se aceitou que uma dívida pudesse ficar em aberto *ad eternum*.

O mesmo se dá com as obrigações tributárias. O contribuinte pode livrar-se de seus débitos tributários pela inação do Fisco durante certo lapso de tempo. A prescrição da ação de cobrança de tributos baseia-se não numa renúncia do Fisco ao seu direito – porquanto a obrigação tributária é indisponível –, mas na necessidade de proteger o interesse público da incerteza e instabilidade das relações econômicas. Mesmo os créditos tributários não podem se eternizar. Mais dia, menos dia, devem desaparecer.

Pois este art. 40 da Lei nº 6.830/1980 pretende introduzir, entre nós, a imprescritibilidade de algumas dívidas tributárias. Isto, sobre ser absurdo (o que, de *per se*, não quer dizer nada, juridicamente), é inconstitucional. Vejamos. A CF Brasileira, em seu art. 5º, elenca uma série de direitos individuais. O rol deste artigo é meramente exemplificativo, tanto que seu § 2º é claro ao estabelecer que “os direitos e garantias expressos nessa Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte”.

Ora, o art. 5º em exame existe, em última análise, para dar segurança jurídica às pessoas.

Segurança jurídica que o art. 40 põe em risco.⁶

Os tribunais pátrios, ao se voltarem à questão, já de início, caminharam bem, fixando posicionamento no sentido de compatibilizar o § 3º do artigo 40 da Lei nº 6.830/1980 com o artigo 174 do CTN, concluindo, assim, que, não havendo manifestação do credor pelo prazo quinquenal, tinha-se por ocorrida a prescrição – na modalidade intercorrente (admitindo-se, portanto, a sua decretabilidade *ex officio*).

Renato Lopes Becho⁷ trata do tema, oportunidade em que transcreve ementas oriundas do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça (STF, Primeira Turma, RE 99.867/SP, Relator Ministro Néri da Silveira, j. 30/04/1984, DJ 01/03/1985; STF, Primeira Turma, RE 106.217/SP, Relator Ministro Octavio Gallotti, j. 08/08/1986, DJ 12/09/1986; STJ, Segunda Turma, REsp 6.783/RS, Relator Ministro Vicente Cernicchiaro, j. 17/12/1990, DJ 04/03/1991).

Nesse cenário, sedimentada que estava a questão sobre a possibilidade de prescrição intercorrente quando suspensa a execução fiscal, temos então a edição da Lei nº 11.051/2004, cujo artigo 6º acrescentou o § 4º ao artigo 40 da Lei nº 6.830/1980, com a seguinte redação: “Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato”.

A modificação em tela teve como objetivo encerrar os debates sobre a possibilidade de admissão do aludido instituto, afastando, por conseguinte, a flagrante inconstitucionalidade da previsão legal de imprescritibilidade dos créditos fazendários.

Sob a égide dessas considerações, despendiendas maiores digressões, justamente porque superada a questão, sendo admitida, portanto, pelo ordenamento jurídico vigente, a ocorrência de prescrição intercorrente, na específica hipótese prevista pelo § 4º do artigo 40 da Lei nº 6.830/1980, introduzido que foi pela Lei nº 11.051/2004 (quando suspensa a execução fiscal pela não localização do devedor ou de bens de sua propriedade passíveis de constrição).

O enunciado da Súmula nº 314 do C. Superior Tribunal de Justiça, publicado aos 08/02/2006 (ou seja, após a alteração legislativa mencionada), demonstra isso: “Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente”.

Corroborando o explanado é a ementa a seguir transcrita:

1. Da análise do art. 40 da Lei nº 6.830/1980, verifica-se que somente com o advento da Lei nº 11.051/2004, com a introdução do § 4º do referido dispositivo legal, é que restou expressamente consignada na LEF a prescrição intercorrente após a decisão que ordenar o arquivamento do feito. Contudo, antes mesmo da edição da Lei nº 11.051/2004 esta Corte já adotada orientação no sentido de que o § 2º da LEF – o qual trata do arquivamento do feito após um ano de suspensão quando não localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis – deve ser interpretado à luz do art. 174 do CTN – que trata da prescrição quinquenal para a cobrança de crédito tributário – a fim de evitar a extensão indeterminada do lapso prescricional. Nesse sentido: REsp 418.160/RO, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ 04/04/2005; REsp 613.685/MG, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJ 07/03/2005; AgRg no Ag 275.900/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 01/08/2000.

6 CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 450-451.

7 BECHO, Renato Lopes. A prescrição intercorrente nos executivos fiscais e a Lei 11.051. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 125, fev. 2006.

2. Recurso especial não provido.⁸

Por fim, insta mencionar as explicações de Paulo Cesar Conrado, quando cuida de repudiar as proposições firmadas no sentido de que somente com a inclusão do § 4º ao artigo 40 da LEF é que seria admissível a decretação da prescrição intercorrente ou, noutras palavras, inviável seria sua decretação de ofício pelo juiz.

Vejamos:

Somadas as premissas que norteiam o presente estudo (primeira: o particular conteúdo eficaz de que se veste a prescrição em matéria tributária, fenômeno que, antes de ferir o direito de ação, opera em face do próprio direito de fundo; segunda: a efetiva existência, em nosso sistema, da noção de prescrição intercorrente, corolário lógico do valor da segurança jurídica em nível de execução) implicam, ao final, a inferência que nos inspira: prescrição intercorrente é causa de extinção da obrigação tributária cuja decretação se põe desde sempre viável, independentemente de provocação do interessado. Submete-se, usando outro falar, ao mesmíssimo regime aplicável à prescrição propriamente dita.

(...)

Não obstante, possível seria objetar – e assim temos visto, na prática da judicatura, algumas proposições –, dizendo-se que a decretação *ex officio* da prescrição intercorrente só se mostraria viável a partir da vigência da lei que a introduziu no sistema, pena de se atribuir, fazendo-se d'outra forma, indesejável retro-operatividade a tal preceito (o novo § 4º do art. 40).

A tal objeção, outras duas, todavia, poderiam ser postas, conseqüência, em última razão, do quanto já exposto nos itens precedentes: em primeiro lugar, recobre-se, prescrição intercorrente é

fenômeno que transcende a literalidade do direito positivo; em segundo, sua decretação, quando o tema de fundo é de caráter tributário, é perfeitamente possível independentemente de provocação. Todavia, ainda que desprezadas fossem tais premissas, necessário convir que a norma trazida pela indigitada Lei nº 11.051/2004, por não disciplinar o fenômeno da prescrição, tampouco sua forma intercorrente, não se vê dotada de caráter material, senão de foros processuais: sua função estaria vinculada, nesses termos, à explicitação do regime (processual) de decretação a que se submete referido fenômeno (da prescrição intercorrente) – conclusão que ao mesmo tempo que repele qualquer discussão sobre a necessidade de vinculação do tema por lei complementar, autoriza a imediata aplicação da norma a todos os casos que em seu arquetipo de encaixam.⁹

2.2.2. A prescrição intercorrente na hipótese de não estar suspensa a execução fiscal.

Aqui iremos analisar a questão da ocorrência de prescrição intercorrente, no caso de não estar suspensa a execução fiscal (não se tratando, portanto, do comando introduzido no artigo 40 da Lei nº 6.830/1980 pela Lei nº 11.051/2004), considerada a hipótese do fluxo prescricional que se inicia com o despacho do juiz que ordena a citação.

Pois bem.

A prescrição intercorrente quando a execução fiscal não esteja suspensa é tema que, quando tratado, também suscita significativas divergências, não obstante seja pouco aventado na seara doutrinária.

Conforme se expôs até o momento, cer-

8 STJ, Segunda Turma, REsp 1221467/AM, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, j. 03/02/2011, DJe 14/02/2011.

9 CONRADO, Paulo César. *Execução fiscal em matéria tributária*: decretabilidade *ex officio* da prescrição intercorrente. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (Coord.). *Decadência e prescrição em direito tributário*. 2. ed. São Paulo: MP, 2010, p. 191-193.

to é, nesse cenário, que se mostra legítima a adoção da ocorrência de prescrição intercorrente no curso do executivo fiscal.

Com efeito, e em consonância antes mesmo com a interpretação sistemática dos dispositivos legais (conforme apontado nos itens precedentes), uma vez constituído o crédito tributário (seja por que modalidade for), tem-se por iniciado o curso do prazo prescricional quinquenal, que só se interrompe com a citação válida, retroagindo à data da propositura da ação se tal ato for realizado dentro do prazo de cem dias previsto pelos parágrafos do artigo 219 do CPC. Por conseguinte, afigura-se inviável, por incoerente, admitir que durante esse interregno (propositura da ação e efetiva citação) encontrar-se-ia obstado o fluxo prescricional, e o pior indefinidamente, pretendendo-se, com isso, resguardar, obviamente, os interesses do Fisco e camuflando a ineficiência da Administração, em sua atividade fiscalizatória e arrecadatória.

Inconcebível admitir que um direito de natureza patrimonial dessa ordem (créditos tributários) possa sujeitar-se à eternização em nosso ordenamento jurídico, sem que haja uma limitação temporal à sua existência (aqui vale relembrar as palavras proferidas por Roque Carrazza – nota 06).

Não obstante, verificamos que a quase totalidade dos julgados emanados do C. Superior Tribunal de Justiça e também dos Tribunais Regionais Federais adotam, não de agora, o posicionamento de que, nesse ínterim, não corre prazo prescricional, bem como que não há prazo para realização da citação.

Confirmando o quanto exposto, foi julgado o Recurso Especial 1.120.295/SP sob a sistemática de recurso repetitivo representativo de controvérsia, que, contrariamente ao quanto defendemos, assim decidiu:

(...)

7. *In casu*: (i) cuida-se de créditos tributários atinentes a IRPJ (tributo sujeito a lançamento por homologação) do ano-

base de 1996, calculado com base no lucro presumido da pessoa jurídica; (ii) o contribuinte apresentou declaração de rendimentos em 30.04.1997, sem proceder aos pagamentos mensais do tributo no ano anterior; e (iii) a ação executiva fiscal foi proposta em 05.03.2002.

(...)

12. Conseqüentemente, o prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial da exação declarada, *in casu*, iniciou-se na data da apresentação do aludido documento, vale dizer, em 30.04.1997, escoando-se em 30.04.2002, não se revelando prescritos os créditos tributários na época em que ajuizada a ação (05.03.2002).

13. Outrossim, o exercício do direito de ação pelo Fisco, por intermédio de ajuizamento da execução fiscal, conjura a alegação de inação do credor, *revelando-se incoerente a interpretação segundo a qual o fluxo do prazo prescricional continua a escoar-se, desde a constituição definitiva do crédito tributário, até a data em que se der o despacho ordenador da citação do devedor (ou até a data em que se der a citação válida do devedor, consoante a anterior redação do inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do CTN)*.

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

15. (...)

16. Destarte, *a propositura da ação constitui o dies ad quem do prazo prescricional e, simultaneamente, o termo inicial para sua recontagem sujeita às causas interruptivas previstas no artigo 174, parágrafo único, do CTN*.

17. Outrossim, é certo que “incumbe à parte promover a citação do réu nos 10 (dez) dias subseqüentes ao despacho que a ordenar, não ficando prejudicada pela demora imputável exclusivamente ao serviço judiciário” (artigo 219, § 2º, do CPC).

18. Conseqüentemente, tendo em vista que o exercício do direito de ação deu-se em 05.03.2002, antes de escoado o lapso quinquenal (30.04.2002), iniciado com a entrega da declaração de rendimentos (30.04.1997), não se revela prescrita a pretensão executiva fiscal, ainda que o despacho inicial e a citação do devedor tenham sobrevivendo em *junho de 2002*.

19. Recurso especial provido, determinando-se o prosseguimento da execução fiscal. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.¹⁰ (destaques no original)

Como se extrai do julgado (que cuida, como visto, de fatos ocorridos anteriormente à edição da Lei Complementar nº 118/2005, donde vigorava a redação original do inciso I do art. 174 do CTN – somente a efetiva citação é que tinha o condão de interromper a prescrição), a Corte, muito embora se valha de algumas disposições do artigo 219 do CPC, acaba por firmar, dentre outras coisas, (i) que o simples ajuizamento do executivo teria o condão de interromper a prescrição (vide item 13 da ementa), afastando os entendimentos de que a citação deva ocorrer no prazo de cem dias e, ainda, de que o prazo prescricional tem sua fluência desde a constituição do crédito até que se efetive a citação; e (ii) que a interrupção da prescrição, pelo despacho que ordena a citação (segundo a novel redação do inciso I do parágrafo único do art. 174) também retroagiria à data do ajuizamento da execução. Parece-nos que referido aresto encontra-se, à evidência, embasado em equivocadas premissas.

Cumpramos, frisar, que, ainda que se

adote o entendimento esposado no aresto do REsp nº 1.120.295 (de que a mera propositura da execução fiscal ou o simples despacho que ordena a citação interrompe a prescrição, mesmo que proferido antes da edição da Lei Complementar nº 118/2005), necessário seja fixado prazo para cumprimento ou alcance dessa diligência, pena de, tal como anteriormente demonstrado, admissão de causas imprescritíveis, violação dos princípios constitucionais da segurança jurídica, do devido processo legal, etc.

Paulo César Conrado tratou do assunto:

Encontra-se aí, precisamente, a base lógica da idéia de prescrição intercorrente: no plano das execuções, o Estado-juiz deve ser provocado no prazo por lei estabelecido (prescrição propriamente dita); mas não é só: em tal plano, as condições necessárias à outorga da correlata tutela (informações acerca do paradeiro do devedor e de seu patrimônio) precisam ser oferecidas no tempo apropriado, sob pena de se frustrar sua conferência (da referida tutela), quedando o processo em aberto *ad infinitum* – resultado repudiado pelo valor que atua por trás da noção de prescrição (segurança jurídica). Por outra: se a outorga das tutelas executivas não é atribuição do Estado-juiz que depende unicamente da provocação do interessado – exigindo, mais ainda, o fornecimento de elementos-informações, por aquele mesmo interessado, que a viabilizem –, imperativo que desdobrada reste, para tais processos (de execução), a idéia de prescrição.

Profligamos, com tudo isso, a tese de que a prescrição intercorrente é fenômeno inerente à natureza dos processos executivos, funcionando como corolário inexorável da noção de segurança jurídica para tais modalidades – assim como o é o conceito de prescrição (propriamente dita) para todos os demais tipos processuais.

Dessa maneira, conclui-se: o reconhecimento da prescrição intercorrente independe da existência de enunciado

¹⁰ STJ, Primeira Seção, REsp 1120295/SP, Relator Ministro Luiz Fux, j. 12/05/2010, DJe 21/05/2010.

legal que a preveja com foros de especificidade, bastando, antes disso, que o correspondente fato implicador se verifique, a saber, a inércia do interessando (exequente), por tempo igual ou superior ao da prescrição (propriamente dita), no que diz com a prestação, em favor do Estado-juiz, dos elementos-informações necessários à consecução dos atos executivos indispensáveis ao aperfeiçoamento da respectiva tutela (citação/penhora).¹¹

Para tanto, correta seria a utilização do instituto da prescrição intercorrente, adotando-se, por interpretação analógica, o prazo prescricional quinquenal, com início a partir do despacho que determina a citação, de modo a propiciar concretude aos princípios constitucionais aludidos, definindo, objetivamente, o lapso temporal afeto à aludida prescrição.

Em resumo, podemos concluir da seguinte forma, a fim de conferir escoreta condução da questão: por primeiro, faz-se necessário definir qual o regramento a ser adotado – se o da LEF/CTN (interrupção da prescrição pelo despacho do juiz que ordena a citação) ou o do CPC (interrupção da prescrição pela citação válida). Uma vez definido tal ponto, tem-se por definido também, por consectário lógico, que todo o regime adotado será o afeto a este ou àquele regramento, vale dizer, se eu tomo por lúdima a previsão contida no CTN (com a alteração promovida pela Lei Complementar nº 118/2005), então eu devo adotar todas as regras ali previstas, não podendo me valer de disposições correlatas que, por se apresentarem mais interessantes ou vantajosas sob os pontos de vista tanto processual quanto material, estejam previstas no CPC, por exemplo. Em outras palavras: se o Fisco adota o entendimento de que o inciso



I do parágrafo único do artigo 174 é válido, então não cabe a utilização das disposições previstas pelo CPC no sentido de que a citação (ou, no caso, o despacho que ordena a citação) terá o condão de fazer com que a interrupção da prescrição retroaja à propositura da ação, visto que tal determinação encontra-se prevista pelo CPC (§§ 3º e 4º do art. 219 do CPC).

Por segundo, e partindo da premissa fixada (de que devemos definir qual o regramento adotado), imperiosa se faz a aplicação do regramento afeto à contagem do prazo para realização do ato processual da citação – se adotado o regime do CPC, e consoante explanações já evidenciadas (tomando por legítima a adoção da interpretação sistemática), a citação é que interrompe a prescrição e ela só retroagirá à data da propositura da ação se realizada dentro dos 100 dias previstos pelo artigo 219 do aludido diploma; por outro lado, se adotado o regime do CTN/LEF, o despacho que ordena a citação teria o condão de interromper a prescrição, sem, contudo, retroagir à data do ajuizamento, adotando-se, no mais e em ambos os casos, a incidência do instituto da prescrição intercorrente, com utilização da interpretação analógica, para determinar que existe, sim, um prazo para efetivação desta

¹¹ CONRADO, Paulo César. *Execução fiscal em matéria tributária: decretabilidade ex officio da prescrição intercorrente*. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (Coord.). *Decadência e prescrição em direito tributário*. 2. ed. São Paulo: MP, 2010, p. 191.

diligência e que mencionado prazo deverá ser o prescricional previsto para os créditos exequendos (de cinco anos, conforme *caput* do art. 174 do CTN).

Com esse panorama, confere-se lógica ao sistema, retirando-lhe a incongruência da adoção de regramentos mesclados, conforme pretendido pelo Fisco, quando almeja valer-se do que melhor lhe conferem os dispositivos legais desse ou daquele regime. Afasta-se, ainda, a possibilidade de existência de causas imprescritíveis, mormente por terem natureza patrimonial, restando, observado, no mais, o devido processo legal no seu aspecto formal (igualando as condições processuais do Estado e do particular) e no seu aspecto material (compelindo o exequente a diligenciar no sentido de obter a regular efetividade do processo).

3. Conclusão.

A prescrição, sob o enfoque do processo exacional, consoante demonstrado, suscita, durante todo o curso do ciclo de positivação do direito tributário, significativas divergências, quer doutrinárias, quer jurisprudenciais, que se tornam ainda mais complexas à vista do tratamento legislativo que lhe é conferido.

Nesse cenário, pretendemos fixar, dentre os posicionamentos existentes, aquele que, a nosso ver, melhor traduz a interpretação sistemática do ordenamento positivado, com observância, em última análise, aos princípios constitucionais da segurança jurídica e do devido processo legal, de modo a conferir legitimidade na condução dos processos de execução fiscal, em atenção, principalmente, à inadmissibilidade de existência de causas imprescritíveis.

Assim, podemos extrair as seguintes premissas: (i) necessário definir qual o regramento legislativo a ser adotado, aplicando-o em sua inteireza – vale dizer, se LEF/CTN (com interrupção da prescrição pelo despacho do juiz que ordenar a citação) ou do CPC (interrupção da prescrição com a citação válida) e seus consectários lógicos, inadmitindo-se a mescla de regimes normativos; (ii) em ambos os casos, a fim de evitar a existência de causas imprescritíveis, deve ser adotada a prescrição intercorrente, a par do previsto pelo parágrafo 4º do artigo 40 da Lei nº 6.830/1980 (ou seja, ainda que não esteja suspensa a execução fiscal), com fixação do prazo prescricional quinquenal, por analogia, para fins de cumprimento do despacho que ordenar a citação e a realização das diligências, por parte do Fisco, necessárias para tanto.

Referências bibliográficas.

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

BECHO, Renato Lopes. A prescrição intercorrente ainda que a execução não esteja suspensa. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 183, p. 89-105, dez. 2010.

_____. A prescrição intercorrente nos executivos fiscais. *Revista de Estudos Tributários*, ano IX, n. 53, p. 148-161, jan./fev. 2007.

_____. A prescrição intercorrente nos executivos fiscais e a Lei 11.051. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 125, p. 50-59, fev. 2006.

_____. A interrupção do prazo de prescrição, pela citação, na Lei Complementar nº 118/05. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 115, p. 108-115, abr. 2005.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

_____. *Fundamentos jurídicos da incidência*. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 11. ed. São Paulo: Forense, 2010.

_____. O devido processo legal na formação do título executivo da Fazenda Pública. A falácia do crédito tributário não-contencioso. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; JOBIM, Eduardo (Coords.). *O processo na constituição*. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

CONRADO, Paulo César. *Execução fiscal em matéria tributária: decretabilidade ex officio da prescrição intercorrente*. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (Coord.). *Decadência e prescrição em direito tributário*. 2. ed. São Paulo: MP, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

THEODORO JUNIOR, Humberto. *Lei de execução fiscal*. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.