

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL - UFRGS
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO - MESTRADO
ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: DIREITO PROCESSUAL CIVIL

**A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL FUNDADA
EM CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ERNESTO JOSÉ TONIOLO

Porto Alegre

2006

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL - UFRGS
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO - MESTRADO
ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: DIREITO PROCESSUAL CIVIL

***A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL FUNDADA
EM CRÉDITO TRIBUTÁRIO***

ERNESTO JOSÉ TONIOLO

Dissertação de Mestrado, apresentada ao programa de Pós-Graduação em Direito, da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, como parte dos requisitos necessários para a obtenção do Título de Mestre na área de Direito Processual Civil.

Prof. Orientador: Dr. Carlos Alberto Alvaro de Oliveira

Porto Alegre
2006

Dedico esta dissertação aos meus alunos da Faculdade de Direito do UNIRITTER, por terem me ensinado a ensinar, e ao professor Dr. Carlos Alberto Alvaro de Oliveira, que, com imensa paciência, oportunizou-me o primeiro estágio e o primeiro emprego, nos quais aprendi bem mais que Direito. Obrigado, professor!

AGRADECIMENTOS

Esta dissertação não seria possível sem a valiosa ajuda fornecida pelo então acadêmico de Direito, Felipe Pegoraro Feijó (hoje Procurador Federal), na pesquisa jurisprudencial realizada. Imprescindível, também, a bibliografia indicada pelo professor Jan Dirk Harke, titular da Universidade de Wuerzburg (Alemanha, Baviera), a quem agradeço pela enorme atenção dispensada nas trocas de *e-mails*. De imensa importância, foram as frequentes conversas com os colegas Procuradores do Estado, lotados em Caxias do Sul, (em especial, Milton Tieppo, Rafael Orozco e Rosane Conzatti), nas quais não faltaram críticas, muito menos incentivos. Agradeço à professora e colega de Magistério, Adriana Selau Gonzaga, pelo enorme profissionalismo e pela atenção demonstrada na revisão do texto. Finalmente, agradeço ao Dr. Murilo Castilhos Eidt, por me dizer, reiteradas vezes, que esta dissertação já deveria ter sido concluída há anos, e às funcionárias da Pós-Graduação em Direito da UFRGS, Rose e Denise, pela paciência durante todos estes últimos anos.

RESUMO

O objeto da presente dissertação centra-se no estudo da prescrição intercorrente na execução fiscal, sob a ótica dos valores constitucionais envolvidos, visando explicar os diversos fenômenos decorrentes da próxima inter-relação entre o instituto, que opera os seus efeitos no plano do Direito Material, com as peculiaridades do processo de execução fiscal, disciplinado pela Lei n. 6830/80. A tarefa torna-se ainda mais árdua, pois a intercorrência não foi disciplinada de forma expressa pela legislação em vigor, nem tampouco recebeu detidas abordagens doutrinárias.

Sob nosso enfoque, na execução fiscal, as normas que versem sobre a prescrição, intercorrente ou não, devem conformar-se com os seguintes fundamentos: direito do ente público, assim como de qualquer credor, à satisfação de seu crédito através de uma execução efetiva; destinação dos valores cobrados ao custeio das atividades estatais, voltadas à realização do bem comum; direito daquele que não é devedor à segurança jurídica decorrente da expectativa criada pela consolidação da situação no tempo, dificultando a comprovação da inexistência do débito; direito do devedor à segurança jurídica decorrente da expectativa criada pela consolidação da situação no tempo ou pela impossibilidade de pagamento decorrente da pobreza. Nesse último caso, preserva-se, também, a garantia da dignidade da pessoa humana; garantia da segurança jurídica a toda a coletividade, decorrente da estabilização de situações consolidadas pelo tempo, em atenção à máxima *interest rei publicae ut sit finis litium*.

Emprega-se a expressão *prescrição intercorrente* em execução fiscal para designar a situação na qual a prescrição, anteriormente interrompida pela citação do devedor ou pelo despacho do juiz que ordená-la, volta a correr no curso do processo, nele completando o seu prazo. Trata-se da mesma prescrição prevista no CTN, no Código Civil, que pode voltar a fluir no curso da execução fiscal, geralmente em virtude da inércia do exequente em fazer uso dos poderes, das faculdades e dos deveres inerentes ao exercício do direito de ação.

A inércia do credor em praticar seus deveres processuais e a potencialização dos males causados pela situação de eterna litispendência e litigiosidade fazem ressurgir na execução fiscal as razões pacificadoras e estabilizadoras da prescrição. Trata-se de encontrar termo razoável para preenchermos as imensas lacunas deixadas pelo legislador pátrio.

Palavras-chave:

Prescrição intercorrente; Execução fiscal; Fundamentos constitucionais; Crédito tributário; Inexistência de bens penhoráveis

ABSTRACT

This dissertation focuses in the phenomena that takes place in the Brazilian tax foreclosure (*execução fiscal*), called *prescrição intercorrente*. It means a *limitation of claim* during the procedure, when it takes too long, and the long lapse of times suggests a certain indifference on the part of the creditor towards his claim, or even if the creditor can't satisfy his credit due to the debtor insolvency.

As said by Reinhard Zimmermann, in the most known study of *prescription* and *limitations of claim* in comparative law, *if the creditor institutes an action on his claim, does what law of prescription expects him to do, both in the public interest and in the interest of his debtor: he takes the initiative to bring about an authoritative decision on the dispute (in Comparative Foundations of a European Law of Set-Off and Prescription, Cambridge, Cambridge University Press, 2002, p. 117)*. But in Brazilian tax foreclosure (*execução fiscal*) – which is a special procedural execution, which takes place in the Judiciary, the prescription (limitation of claim) can happen affecting even the creditor that has brought a claim against the debtor in a short period of time, adopting the behavior expected by Law. But the position of the creditor in Brazilian tax foreclosure (*execução fiscal*) demands that he makes more than just proposing an action against his debtor.

Even if the execution is proposed by a State, to claim taxes, which will be spent in the public interest; the Brazilian *execução fiscal* is not moved by judicial official impulse. The creditor, as in any other kind of execution in Brazil, has a cargo, an obligation to seek for assets or even for the debtor if he is raiding. If the creditor doesn't pursue his interest, requiring the judicial acts necessary to bring the execution to expected end, which is the enforced satisfaction of his credit, it suggests a certain indifference on the part of the creditor towards his claim. The same reasons well known as the meaning reason for the existence of the *limitation of claims* (*prescription* in the continental law) are removed, and this time with a higher level due to the enormous entropy caused by the long pendency of the judicial action. So, the problem is solved in Brazilian *execução fiscal* by the possibility of declaring the *prescription* during the procedural. This phenomenon receives the name *o prescrição intercorrente* in Brazilian doctrine and jurisprudence. It must be said, the prescription in Brazilian Taxation Law causes the extinction not only of the action, but of the credit itself (as disposed in art. 156, V, CTN).

The meaning of this work is to study the phenomenon of *intercorrente* prescription; which has been neglected by the doctrine as well by the jurisprudence in this country. The method adopted in this dissertation is seeking for answers in the ground of the institute - mainly in the constitutional values involved - which has suffered severe transformations by the Brazilian legislation during the last years.

The answer to the questions that are daily brought in the enormous numbers of *execuções fiscais* existing in Brazil (that overloads the judiciary system) about the *intercorrente* prescription (or limitation of claims, in the common law) must be found not only in the ground of this institute. Special attention must be paid to the closed relation between the phenomenon of *intercorrência*, the results the extinction of the tax credit (phenomena occurred in the sphere of the material law), with the reality of the Brazilian "tax enforced execution" (discipline in the federal statute n. 6830/80), that takes place in the procedural sphere.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
PARTE I – A PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO FISCAL E SEUS FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS	19
1. CONCEITO DE PRESCRIÇÃO	19
1.1 A prescrição como extinção da ação.....	21
1.2 Da extinção da pretensão como resultado da prescrição, segundo o novo Código Civil brasileiro.....	26
1.3 Teoria da prescrição como exceção de Direito Material - encobrimento da eficácia da pretensão.....	30
1.4 Aplicação da teoria da prescrição como exceção de Direito Material aos créditos sujeitos à execução fiscal	32
1.5 Da prescrição como instituto delineado pelo Direito Positivo – opção do legislador.....	34
1.6 Da prescrição do crédito tributário.....	37
1.7 Dimensão normativa da prescrição do crédito tributário – reserva constitucional de Lei Complementar (art. 146, III, “b”, CF)	40
2. OS FUNDAMENTOS DA PRESCRIÇÃO	45
2. 1 Transformações do instituto da prescrição pelas reformas legislativas no Brasil – mudança de paradigma valorativo.....	55
3. PRINCIPAIS COMPONENTES DA PRESCRIÇÃO E A FORTE CORRELAÇÃO EXISTENTE ENTRE ELES	59
3.1 Da inércia como causa eficiente da prescrição.....	60
3.2 Da interrupção da prescrição pela execução fiscal.....	61
3.3 Interrupção da prescrição pelo ajuizamento da execução fiscal antes da entrada em vigor da LC n. 118/2005.....	66

3.4 Interrupção da prescrição dos créditos tributários nas execuções fiscais ajuizadas antes da entrada em vigor da LC n. 118/2005, mas cujos créditos não prescreveram até a sua entrada em vigor.....70

PARTE II – DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL.....74

1. DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL E SEUS FUNDAMENTOS.....74

1.1 Conceito de prescrição intercorrente.....74

1.2 Das relações entre execução fiscal e prescrição intercorrente.....76

1.3 Dos fundamentos para a existência da prescrição intercorrente.....81

1.4 Da prescrição intercorrente na execução fiscal.....86

2. DA CAUSA EFICIENTE DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL.....92

2.1 Da inércia do credor em realizar os ônus decorrentes da execução fiscal como causa eficiente da prescrição.....92

2.2 Suspensão do processo por ausência de bens penhoráveis – art. 40 da LEF – surgimento de uma nova causa eficiente para a prescrição intercorrente.....96

3. SISTEMÁTICA DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL

3.1 Distinção entre as hipóteses de inoccorrência da prescrição intercorrente, em face da ausência de alguns de seus elementos, das razões excludentes decorrentes das causas de suspensão e da interrupção do prazo prescricional.....101

3.2 Hipóteses de inoccorrência da prescrição pela ausência de sua causa eficiente.....101

3.3 Paralisação do processo decorrente da morosidade do Poder Judiciário.....102

3.4 Parcelamento do crédito executado como excludente da prescrição intercorrente.....103

3.5 Da prescrição intercorrente e da suspensão do processo pelo Art. 40 da LEF.....106

3.6 Limites subjetivos e objetivos do afastamento da causa eficiente da prescrição pela oposição de embargos à execução.....110

3.7 Dos limites subjetivos da interrupção da prescrição e a intercorrência quanto aos sucessores e responsáveis tributários.....113

3.8 Do conhecimento de ofício da prescrição intercorrente.....	122
CONCLUSÃO.....	125
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	128

INTRODUÇÃO

1. Do objeto da presente dissertação

Embora existam até mesmo aqueles que neguem a sua existência, a prescrição intercorrente apresenta-se como fenômeno bem distinto da prescrição iniciada, com a constituição definitiva do crédito tributário, e decretada no curso da execução fiscal.

Emprega-se a expressão *intercorrente* em execução fiscal para designar a situação na qual a prescrição, anteriormente interrompida pela citação do devedor ou pelo despacho do juiz que ordená-la, volta a correr no curso do processo, nele completando o seu prazo.

Neste sentido, a prescrição intercorrente possui *dies a quo* e *ad quem* fixados dentro da execução fiscal – por isso guarda íntima relação com as peculiaridades do processo. Sem a compreensão do procedimento contido na Lei n. 6.830/80, com especial atenção a seus fundamentos e aos princípios que norteiam o processo de execução por quantia certa, torna-se impossível o estudo adequado da prescrição intercorrente.

Trata-se da mesma prescrição prevista no CTN, no Código Civil, ou em legislação esparsa, que pode voltar a fluir no curso da execução fiscal, geralmente em virtude da inércia do exeqüente em fazer uso, durante o processo de execução, dos poderes, das faculdades e dos deveres inerentes ao exercício do direito de ação (por exemplo, a inércia do ente público em promover os atos cabíveis no intuito de levar o processo a termo).¹

¹ “A prescrição intercorrente, como se verá no item 7, infra, não constitui figura nova, mas é a própria prescrição que, depois de interrompida, pela propositura da execução fiscal, reinicia o seu curso, em razão da inércia culposa da Fazenda Pública”, nesse sentido, ver SAKAKIHARA Zuudi et alii. *Execução fiscal* - doutrina e jurisprudência. São Paulo, Saraiva, 1998. p. 546.

O objeto da presente dissertação centra-se no estudo da prescrição intercorrente na execução fiscal, sob a ótica dos valores constitucionais envolvidos, visando explicar os diversos fenômenos decorrentes da próxima inter-relação entre o instituto, que opera os seus efeitos no plano do Direito Material, com as peculiaridades do processo de execução fiscal, disciplinado pela Lei n. 6830/80².

Com fins didáticos, abordaremos, na introdução, em tópicos distintos, as peculiaridades do processo de execução fiscal, os créditos passíveis de cobrança através do procedimento especial e a sua relação com a intercorrência, para, após, comentarmos a estrutura da dissertação e a relação entre os temas abordados.

2. Do Processo de Execução Fiscal

Segundo art. 1º da Lei n. 6830/80, “*a execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.*”

O procedimento regido pela Lei de Execuções Fiscais enquadra-se como subespécie de processo de execução de título extrajudicial para a cobrança de quantia certa - eis a aplicabilidade subsidiária do Código de Processo Civil³.

Segundo o item n. 24 da Exposição de Motivos, as inovações introduzidas pela Lei n. 6830/80 “*como normas peculiares à cobrança da Dívida Pública, têm por objetivo os privilégios inerentes ao crédito fiscal e a preferência por normas processuais preexistentes, ajustadas ao escopo de abreviar a satisfação do direito da Fazenda Pública.*”

Conforme salienta Humberto Theodoro Júnior, a pesar de o procedimento dotar os entes públicos de alguns privilégios, “*em linhas gerais, a sistemática da execução fiscal introduzida*

² A execução fiscal, contudo, não é regida exclusivamente pelo disposto na LEF. A própria Lei, em seu art. 1º, prevê a aplicação do CPC de forma subsidiária.

³ Segundo Milton Flaks, “pode-se definir execução fiscal como o procedimento executório especial destinado à cobrança de créditos públicos inscritos, na forma da lei em dívida ativa”. Ver: FLAKS, Milton. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. Rio de Janeiro: Forense, 1981. p. 22.

pela Lei n. 6830 é a mesma do Código de Processo Civil, ou seja, a da execução por quantia certa como processo de pura atividade de realização do direito do credor.”⁴

Embora a execução fiscal seja vista por alguns como privilégio dos entes públicos, Milton Flaks, em seu estudo histórico acerca da execução fiscal, afirma que o procedimento especial para a cobrança da dívida ativa seria antes uma conquista dos contribuintes do que do Estado - já que em momentos históricos anteriores era empregada a *manus militari* na cobrança dos tributos.⁵ Disso decorre uma série de peculiaridades do procedimento especial, que terão enormes implicações como tema da prescrição intercorrente.

Como os valores arrecadados pelos entes públicos destinam-se a custear as atividades estatais, voltadas à persecução do bem comum, o ordenamento jurídico buscou dotar-lhes de um instrumento célere e eficaz para a cobrança de seus créditos⁶. A situação de privilégio só se justifica por se destinarem os recursos arrecadados através da execução fiscal às atividades estatais típicas, voltadas à persecução do bem comum. Desta forma, a jurisprudência consolidou entendimento segundo o qual, as autarquias, embora previstas no art. 1º da Lei de Execuções Fiscais como legitimadas ativas, não podem fazer uso do procedimento se exploraram atividade tipicamente privada, a exemplo das extintas Caixas Econômicas Estaduais ou do próprio BRDE.⁷

⁴ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de Execução Fiscal*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2000. p. 7.

⁵ “Compensando a sua subordinação, como qualquer credor, à Justiça comum, é uma constante no Direito Positivo, o fisco conceder a si mesmo uma série de prerrogativas, justificadas pelo próprio Seabra Fagundes como a ponderação de que “dos meio pecuniários depende, prática e primariamente, a realização dos fins do Estado, que sem eles não poderia subsistir”: Essas prerrogativas, como atesta a evolução legislativa do instituto, consistem basicamente: a) na autoconstituição de seu título de crédito; b) no procedimento executório; c) na presunção de veracidade, cabendo ao executado elidi-las; d) na preferência dos seus créditos, em maior ou menor grau, segundo a época”. Ver: FLAKS, 1981, op. cit., p. 2.

⁶ Ao explicar a introdução da Lei n. 6830/80 em nosso ordenamento jurídico, após um hiato de sete anos nos quais a cobrança da dívida ativa sujeitou-se ao rito previsto no Código de Processo Civil, da mesma forma que os créditos dotados de força executiva das entidades privadas, assim discorre Milton Flaks: “Sustentando que ao Estado deve ser garantido um processo expedito para realização da dívida pública, o Poder Executivo propôs ao Congresso que a cobrança da Dívida Ativa voltasse a ter um procedimento próprio, proposta da qual resultou a Lei n. 6830, de 22.9.80, publicada no D.O., de 24.9.80 e com vigência a partir de noventa dias após sua publicação. Fundamentou-se a mensagem do Executivo (Mensagem 87/80) em que a reforma processual de 1973 “não só deu ao crédito público o mesmo tratamento da nota promissória e da letra de câmbio, títulos comerciais, como permitiu que outras espécies de obrigações, v.g., as obrigações para com entidades financeiras, tivessem um rito de execução - com fase extrajudicial - muito mais eficaz, rápido e com privilégios que jamais forma concedidos ao crédito público”. Ver FLAKS, 1981, op. cit., p. 19-20.

⁷ Nesse sentido, vem a longo tempo decidindo a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, de que é exemplo o REsp. 26.798-9/RS, 4ª Turma, rel. Min. Athos Gusmão Carneiro, julgado em 22.9.1992, assim ementado: “EXECUÇÃO FISCAL. LEI N. 6830/80. CONTRATO DE MÚTUO. CONVERSÃO DE RITO. BANCO REGIONAL DE DESENVOLVIMENTO DO EXTREMO - BRDE. AUTARQUIA QUE ATUA COMO BANCO NÃO DISPÕE DE EXECUÇÃO FISCAL PARA HAVER CRÉDITO DECORRENTE DE CONTRATO DE MÚTUO. PELA INSTRUMENTALIDADE DO PROCESSO, ADMITE-SE A FUNGIBILIDADE DE RITO, COM O APROVEITAMENTO DOS ATOS PRATICADOS SOB A REGÊNCIA DA LEI N.6830/80, PROSSEGUINDO

3. Da natureza dos créditos inscritos em dívida ativa e a sua sujeição à execução fiscal e à prescrição intercorrente

Embora o objeto central deste estudo repouse na forma intercorrente da prescrição na execução fiscal, antes de abordarmos o tema - o que será feito na segunda parte desta dissertação, impõe-se analisar o instituto da prescrição em geral, os seus fundamentos, as suas conseqüências e os seus elementos estruturais.

Os legitimados a ajuizar execução fiscal poderão demandar a satisfação de seus créditos de natureza tributária ou não-tributária, desde que inscritos em dívida ativa.

A importância da distinção entre a natureza tributária ou não do crédito inscrito em dívida ativa terá enormes repercussões no estudo da prescrição intercorrente, pois a Constituição Federal, em seu art. 146, inciso III, estabelece a necessidade de Lei Complementar para dispor sobre *normas gerais em matéria de legislação tributária*, prevendo expressamente na alínea “b” o instituto em estudo.

A expressão *inscrição em dívida ativa*, no sentido empregado pela Lei de Execuções Fiscais, possuiria dois significados: (a) um em sentido amplo, como o crédito do Poder Público cuja prestação foi vencida e não-adimplida; (b) outro, em sentido estrito, como o crédito da Fazenda Pública apto à cobrança executiva em decorrência da inscrição em registro próprio⁸.

Acerca da natureza da dívida ativa, assim discorre Cláudia Rodrigues:

“Duas, portanto, são as espécies de dívida ativa da Fazenda Pública. A tributária, que envolve os créditos resultantes das prestações pecuniárias compulsórias que não constituam sanções de atos ilícitos, instituídas por lei e cobradas mediante atividades administrativas plenamente vinculadas, conforme a dicção do art. 3º do CTN, ocorridas e impagas pelos sujeitos passivos da relação jurídica tributária, cujo rol é numerus clausus. A não-tributária decorrente de atos negociais que o Estado realiza quando for sujeito da relação jurídico material, mas em caráter privado (Constituição Federal – Art. 173), ou, ainda, quando o Estado se torna credor, por imposição de multas decorrentes de atos ilícitos: penais, administrativos, danos ao erário, dentre outras”⁹

A EXECUÇÃO DE ACORDO COM AS NORMAS DO CPC. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E EM PARTE PROVIDO.”

⁸ Nesse sentido, ver SOUZA, Maria Helena Rau de et alii. *Execução fiscal* — doutrina e jurisprudência. São Paulo: Saraiva, 1998, p. 18.

⁹ Ver: RODRIGUES, Cláudia. *O título executivo na execução da dívida ativa da Fazenda Pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. p. 70.

A intenção do legislador, de permitir aos entes públicos a utilização do instrumento da execução fiscal para a cobrança dos mais diversos créditos, não se restringindo àqueles de natureza tributária, transparece do § 1º do art. 2º da Lei n. 6830/80.¹⁰

Deste modo, quase todas as fontes de receita dos entes públicos, desde que passíveis de inscrição em dívida ativa, poderão ser objeto de cobrança através da execução fiscal. Isto significa que, quaisquer créditos inscritos em dívida ativa podem servir de *causa petendi* à execução fiscal, não se limitando aos créditos de natureza tributária.

Ainda que os créditos tributários correspondam à esmagadora maioria das execuções fiscais, também podem ser inscritos em dívida ativa e executados créditos não-tributários, decorrentes de outros débitos para com o Poder Público¹¹. Como exemplos desses créditos não-tributários, poderíamos citar as multas de trânsito, as multas aplicadas pelos Tribunais de Contas dos Estados e da União, dentre outros¹².

Contudo, como a principal fonte de receita do Estado decorre da cobrança de créditos tributários, a quase totalidade das execuções fiscais funda-se em créditos desta natureza, inscritos em dívida ativa. Essa é a razão pela qual dedicamos a nossa dissertação à análise dos fundamentos da prescrição intercorrente dos créditos de natureza tributária.

Segundo o art. 201 do Código Tributário Nacional, constitui dívida ativa tributária “*a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.*”

Já o art. 3º do Código Tributário Nacional define o tributo como “*toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua*

¹⁰ “§ 1º - Qualquer valor, cuja cobrança seja atribuída por lei às entidades de que trata o artigo 1º, será considerado Dívida Ativa da Fazenda Pública”.

¹¹ Nesse sentido, preleciona FLAKS, 1981, op. cit., p. 38.

¹² Segundo Humberto Theodoro Júnior, “até mesmo as obrigações contratuais, desde que submetidas ao controle da inscrição, podem ser exigidas por via da execução fiscal”, bastando “apurar-se sua liquidez e realizar-se a devida inscrição em dívida ativa, para que a Fazenda Pública esteja autorizada a promover a execução fiscal”. Ver: THEODORO JÚNIOR, 2000, op. cit., p. 59. Não obstante, conforme salienta Teori Albino Zavascki, “só há inscrição em dívida ativa quando a obrigação consistir em pagamento de quantia certa. As demais obrigações, - de entrega de coisa, de fazer ou não-fazer - para com as pessoas de Direito Público, submetem-se ao regime comum dos títulos executivos”. Ver: ZAVASCKI, Teori Albino. *Comentários ao Código de Processo Civil*. vol. 8. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. p.222.

sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”¹³

A natureza jurídica do tributo é dada pelo seu fato gerador - aquele fato que, praticado, acarreta o nascimento da obrigação tributária, independentemente da denominação ou a origem que será dada aos recursos que ingressarem nos cofres públicos com a sua arrecadação (art. 4º, CTN).¹⁴

4. Da estrutura da dissertação e da relação entre os temas abordados

Abordar o tema *prescrição intercorrente na execução fiscal* constitui difícil empreitada, tendo em vista que o instituto apresenta profundas raízes no Direito Romano, inexistindo consenso acerca de muitos de seus aspectos, tanto na literatura estrangeira como nacional¹⁵. Além disso, o fenômeno da intercorrência da prescrição praticamente não recebeu abordagens doutrinárias.

O desafio agiganta-se pelas diversas reformas legislativas realizadas no Brasil, envolvendo a prescrição - uma delas tão recente que entrou em vigor¹⁶ apenas neste ano, redesenhando profundamente a estrutura normativa do instituto. Além disso, como adequar normas, como o art. 174 do Código Tributário Nacional, que colocam como objeto da prescrição

¹³ Assim o tributo caracteriza-se por ser compulsório (obrigatório), por ser pago em dinheiro ou valor equivalente (o que significa que pode ser pago, conforme disposição legal, em espécie - bens), por não ser punição por algum ato ilegal praticado, por ser previsto em lei, e por ser cobrado pela Administração sem margem de discricionariedade, ou seja, a cobrança é feita com observância estrita aos ditames legais.

¹⁴ Ainda, segundo o entendimento pacificado do Supremo Tribunal Federal, as espécies tributárias não se resumem às espécies previstas no art. 145 da Constituição Federal. Além dos impostos, taxas, contribuições de melhoria, a própria Constituição prevê outras espécies tributárias, como, por exemplo, os empréstimos compulsórios (art. 148), as contribuições previstas no art. 149 da CF (que podem ser sociais, de intervenção no domínio econômico - CIDE e de interesse de categorias profissionais ou econômicas), as contribuições para o custeio de iluminação pública (art. 146-A, CF), dentre outras espécies tributárias.

¹⁵ Realizando estudo de Direito Comparado sobre a prescrição em diversos ordenamentos jurídicos, desponta o trabalho do jurista alemão Reinhard Zimmermann, no qual aponta a enorme diversidade das feições dadas ao instituto pelos países da Comunidade Européia. Tais diferenças seriam tão significativas que constituiriam verdadeiros entraves ao desenvolvimento do comércio entre os Países-Membros do bloco. Ver: ZIMMERMANN, Reinhard. *Comparative foundations of a european Law of set-off and prescription*. Cambridge: Cambridge University Press, 2002.

¹⁶ Trata-se da Lei n. 11.280, publicada em 17.2.2006, que alterou o § 5º do art. 219 do CPC. Com a nova redação, inverteu-se a regra secular de que a prescrição de direito meramente patrimonial não poderia ser conhecida de ofício pelo juiz, a não ser quando favorecesse incapaz. Agora deve o juiz pronunciar de ofício a prescrição, independentemente de alegação do interessado (“art. 219..§ 5 O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição”).

a própria ação de execução fiscal¹⁷, com aquelas, a exemplo do art. 189 do novo Código Civil, que apontam a extinção da pretensão como consequência de sua ocorrência?¹⁸

A primeira parte da dissertação é dedicada ao estudo da prescrição propriamente dita, analisando-se a estrutura normativa do instituto, interpretado sob a ótica dos fundamentos valorativos constitucionais envolvidos e, apenas de forma subsidiária, por sua origem histórica, ou por doutrinas que tentem, aqui e ali, criar uma teoria geral da prescrição, válida para todos os ordenamentos jurídicos, ou, mesmo, aplicável de forma homogênea ao Direito brasileiro.

Somente após isso, passamos a analisar o fenômeno da intercorrência da prescrição no curso da execução fiscal.

5. O problema da intercorrência e da execução fiscal

A prescrição, assim como a decadência, existe para pacificar o ordenamento jurídico, estabilizando as situações consolidadas no tempo pela longa inércia do titular de um direito em exercê-lo. Ao fazer isso, afirmando o seu direito em juízo, cessou o estado de inércia que disparava o mecanismo protetor da prescrição.

Como explicar, então, que, após haver o vigilante credor ajuizado a execução fiscal, possa reiniciar-se a contagem de um novo prazo prescricional, anteriormente interrompido? Quais são os fundamentos que levam à tamanha perda de eficácia ou mesmo à extinção de direitos?

As respostas a todas essas e a outras questões somente poderão ser encontradas pela interpretação da prescrição intercorrente sob a ótica dos valores constitucionais envolvidos, bem como das relações que guarda com o processo de execução fiscal.

A execução fiscal, profundamente ligada à prescrição, por se tratar da principal causa de interrupção de seu prazo, aguarda ainda maior proximidade e implicações com o fenômeno da intercorrência. Além de encontrar seus termos *a quo* e *ad quem* dentro do procedimento da

¹⁷ “Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva”.

¹⁸ Nesse sentido, a redação do novo Código Civil brasileiro, que assim dispôs no art. 189: “violado o direito, nasce para o titular uma pretensão, a qual se extingue, pela prescrição, nos prazos a que aludem os arts. 205 e 206 do CPC”.

execução fiscal, a prescrição intercorrente terá a sua causa eficiente profundamente ligada aos atos processuais e às peculiaridades do procedimento especial, a exemplo da suspensão *sine die* do processo, sem baixa na distribuição, prevista no art. 40 da Lei n. 6830/80, nos casos de execução frustrada.

Evidencia-se, deste modo, que a prescrição intercorrente na execução fiscal não pode ser compreendida fora das peculiaridades do processo. Muitos de seus elementos, ou fazem parte do processo de execução fiscal (casos e formas de interrupção e suspensão), ou pressupõem a realização ou não de atos processuais (inércia do exequente como causa eficiente da prescrição). Apresenta-se, aqui, de forma exponencial, um dos problemas mais tormentosos que vêm desafiando processualistas e civilistas há séculos: as relações entre os planos do Direito Material e Processual.

Não bastassem as enormes dificuldades no entendimento da prescrição e das relações entre as esferas processual e material, a próxima correlação entre a prescrição intercorrente e a execução fiscal traz um problema ainda maior: a escassez de estudos sobre o processo de execução fiscal e a quase ausência de abordagens sob a ótica dos valores constitucionais.

Como se sabe, quase toda a atenção dos processualistas tem, de modo geral, se voltado para o processo de conhecimento, deixando o estudo dos princípios e fundamentos que regem a execução quase na mais absoluta penumbra. O problema não é sentido somente no Brasil, podendo-se afirmar que, de um modo geral, a doutrina dos fundamentos do processo de execução possui pequena ou quase nenhuma tradição.¹⁹

Se o estudo dos fundamentos do processo de execução - mormente os constitucionais - apenas paulatinamente começa a abrir caminho, o mesmo não se verifica com o processo de execução por quantia certa regido pela Lei n. 6830/80, deixado em uma miséria quase franciscana.²⁰

Desta maneira, não bastasse a inexistência de consenso acerca de muitos aspectos da prescrição, o fenômeno da intercorrência, fortemente ligado à execução fiscal, padece, ainda, das confusões geradas pela carência de estudos existentes acerca dos fundamentos do procedimento especial.

¹⁹ BAUR, Fritz; STÜRNER, Rolf. *Zwangsvollstreckungsrecht*. Heidelberg: C.F. Müller, 1996. p. 51-52.

²⁰ Ver TONIOLO, Ernesto José. Breves considerações sobre os fundamentos da substituição ou Emenda da CDA na execução fiscal. *Revista da Escola Superior da Advocacia OAB-RS*, Porto Alegre, n. 2, p. 276-287, 2005.

Dedicamos a última parte de nossa dissertação à difícil tarefa de oferecer soluções (e/ou explicações) a alguns dos mais polêmicos e corriqueiros temas do processo judicial tributário, que envolvem a prescrição intercorrente na execução fiscal. O método será o de interpretação dos institutos sob a ótica dos valores constitucionais envolvidos, com especial atenção às mútuas implicações entre os planos do Direito Processual e Material.

Situações como a negligência do exequente em exercer determinados ônus processuais diferenciam-se daquelas em que o processo paralisa-se em decorrência da inexistência de bens penhoráveis (suspensão em decorrência do disposto no art. 40 da LEF). Embora ambos os casos recebam da jurisprudência a mesma solução (prescrição intercorrente), impõe-se diferenciá-los e buscar nos fundamentos da prescrição intercorrente razões para tanto.

PARTE I - A PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO FISCAL E SEUS FUNDAMENTOS CONSTITUCIONAIS

1. CONCEITO DE PRESCRIÇÃO

Para designar o instituto legal em estudo, os sistemas pertencentes à família do Direito Romano-Germânico costumam utilizar a expressão *prescrição extintiva* (negativa), de forma a diferenciá-la da prescrição aquisitiva (positiva). Essa última, embora também encontre sua origem na *longi temporis praescriptio* romana, importa à aquisição da propriedade como resultado do transcurso do tempo²¹.

A dificuldade no entendimento da prescrição intercorrente surge já na definição do próprio conceito de prescrição, pois, embora devamos buscar o seu significado no ordenamento jurídico brasileiro, o debate acerca de seu conteúdo desde longa data atormenta os juristas, não existindo consenso sobre o tema. A tarefa é árdua, e as dúvidas são seculares quanto às origens do instituto, que deita profundas raízes no Direito Romano.

Ainda que os conceitos e estudos sobre a prescrição cheguem a conclusões heterogêneas, pode-se, de um modo geral, extrair um denominador comum a todos os posicionamentos: a idéia de limitação no exercício de direitos, em decorrência do transcurso do tempo, somado à inércia de seu suposto titular. Seu objeto, contudo, até hoje não encontra uniformidade nos ordenamentos jurídicos, ora se apresentando como extinção da ação decorrente do direito violado²², ora se apresentando como extinção da pretensão ou do próprio crédito tributário (art. 156, V, CTN), ou, ainda, de forma intermediária, como surgimento de exceção de Direito Material, de que disporia

²¹ Nesse sentido, ver ZIMMERMANN, op. cit., p. 69.

²² Esse era o entendimento adotado pelo legislador brasileiro no Código Civil de 1916 e que ainda vigora no art. 174 do CTN. Na França, bem como na maioria dos países da família do *Common Law*, a prescrição continua associada à “extinção da ação”. Nesse sentido, a previsão expressa do art. 2.262 do *Code Civil* francês: “*Toutes les actions...sont prescrites*”.

o demandado para recusar-se a atender a pretensão do demandante. No último caso, ainda, para alguns, não teríamos a extinção da pretensão, mas sim o encobrimento de sua eficácia pela exceção exercida pelo sujeito passivo²³.

Entretanto, institutos, como a prescrição ou como a decadência, embora incorporados de forma definitiva à vida das civilizações ocidentais, não podem ser vistos como fatos brutos ou fenômenos decorrentes da natureza das coisas. Sua existência decorre da criação humana desde as origens no Direito Romano.

Conforme assinala Pontes de Miranda, no Direito Romano, a perpetuidade era a regra. A princípio, nenhuma ação ou pretensão prescrevia.²⁴

No ordenamento jurídico brasileiro, coexistem vários diplomas legais, que parecem atribuir à prescrição diferentes feições, com divergentes resultados. Eis a razão da dificuldade de construir-se uma teoria geral da prescrição, que explique de forma satisfatória todas as normas que versem sobre o instituto dentro do Direito brasileiro.

No caso dos créditos sujeitos à execução fiscal, que podem ter natureza tributária ou não, aplicam-se tanto as normas previstas no novo Código Civil, segundo as quais a prescrição atingiria a pretensão, quanto as normas previstas pelo CTN, que contém a vetusta idéia de que a prescrição atingiria a ação decorrente de um crédito inadimplido. As contradições não terminam aí, pois, para o art. 156, V, do CTN, o acolhimento da prescrição ocasionaria a extinção do próprio crédito tributário.

Ademais, a Lei de Execuções Fiscais possui regras próprias sobre a prescrição, destacando-se dentre elas a que permite ao juiz conhecer de ofício a prescrição intercorrente²⁵.

O próprio Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente à execução fiscal (art. 1º, LEF), apresenta normas, versando sobre a prescrição, dentre as quais se destaca o art. 219, § 5º, recentemente alterado pela Lei n. 11.280, publicada em 17.2.2006, que modificou regra secular, determinando que o juiz conheça de ofício qualquer espécie de prescrição.²⁶

²³ Como expoentes desse entendimento, devemos ressaltar as obras de Pontes de Miranda e Agnelo Amorim Filho. Ver: PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcante. *Tratado de Direito Privado*. t. 5. Rio de Janeiro: Borsoi, 1955; AMORIM FILHO, Agnelo. Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações prescritíveis. *Revista de Direito Processual Civil*, v. 3, p. 95-132, 1962.

²⁴ Segundo o jurista “foi no direito pretório que se instituiu a temporalidade, e pode-se dizer que só no século V após Cristo se formulou regra jurídica de prescrição das pretensões”. Ver: PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcante. *Tratado de Direito Privado*. t. 6. Rio de Janeiro: Borsoi, 1970. p. 275.

²⁵ Art. 40 (...) § 4º. 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.

²⁶ "Art. 219...§ 5o O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição”.

Nos dois últimos casos, o legislador alterou uma das principais regras da prescrição de direitos patrimoniais, que era a necessidade de alegação pelas partes, comprometendo seriamente a sustentação da doutrina de Pontes de Miranda²⁷ e Agnelo Amorim Filho²⁸, para os quais a prescrição consistiria em exceção de Direito Material, colocada à disposição do suposto devedor para recusar-se a cumprir a exigência do credor.

Contudo, antes de analisarmos os fundamentos da prescrição e as recentes reformas empreendidas pelo legislador brasileiro, impõe-se tratar das diversas concepções do instituto, muitas das quais ainda positivadas em diversos diplomas legais vigentes.

1.1 A prescrição como extinção da ação

O conceito de prescrição, que até pouco tempo representava o pensamento da maior parte da doutrina pátria, pode ser extraído da lição de Clóvis Beviláqua: “*a prescrição é a perda da ação atribuída a um direito, e de toda sua capacidade defensiva, em consequência do não uso dela, durante determinado espaço de tempo.*”²⁹ O conceito encontrou guarida no Direito brasileiro, amparando-se na errônea concepção de que *a todo o direito corresponde uma ação*, sendo que a prescrição atingiria o direito de ação, enquanto a decadência atingiria o Direito Material propriamente dito³⁰. Nesse sentido, dispunha o art. 75 Código Civil de 1916: “*A todo direito corresponde uma ação, que o assegura*”.

Também o já ultrapassado Código Tributário Nacional, com redação ainda vigente, contaminado pelo pensamento civilista, aponta como objeto da prescrição a extinção da ação de cobrança do crédito tributário (art. 174, CTN). Aumentando ainda mais a confusão, o Código Tributário Nacional acrescenta que a prescrição atinge o próprio crédito tributário (art. 156, V, CTN).

²⁷ PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcante. *Comentários ao Código de Processo Civil*. t. 1. Rio de Janeiro: Forense, 1974. p. 24.

²⁸ AMORIM FILHO, 1962, op. cit., p. 95-132.

²⁹ MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de Direito Civil - parte geral*. v. 1. São Paulo: Saraiva, p. 162.

³⁰ Nesse sentido, ver MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 225: “Na Teoria Geral do Direito, a prescrição é a morte da ação que tutela o direito, pelo decurso do tempo previsto em lei para este fim. O direito sobrevive, mas sem proteção. Distingue-se, nesse ponto, da decadência, que atinge o próprio direito”.

Até o século XIX, era corrente na tradição civilista relacionar a prescrição com o direito de demandar em juízo, sendo o seu resultado a impossibilidade de exercer o direito de ação.

Entretanto, a publicação da célebre monografia de Windscheid, acerca do conceito da *actio* no Direito Romano (*Die Actio des römischen Civilrechts vom Sandpunkt des heutigen Rechts*), cujo teor abordaremos adiante, causou reviravolta no Direito alemão. A noção de prescrição da ação (*Klageverjährung*) cedeu lugar à idéia de prescrição, afetando à exigibilidade do Direito Material (*Anspruchsverjährung*). Passou-se a impedir o exercício do direito e não mais o remédio³¹. Desfez-se o entendimento corrente à época, baseado na doutrina de Savigny, de que a ação seria o direito à tutela jurisdicional nascido da violação de um direito³².

O novo conceito de prescrição, surgido no Direito germânico, viria a influenciar a maior parte dos sistemas romano-germânicos³³, com a notória exceção da França, que até hoje vê a extinção da ação como resultado da incidência da prescrição³⁴.

Embora tenhamos restrições quanto ao conceito de pretensão de Windscheid, o seu grande mérito, como se verá, foi delinear a separação dos planos processual e material, ao acenar com o conceito de ação que significaria o simples agir em juízo, desvinculado da necessidade de existência de um direito violado, como fazia Savigny³⁵.

Coube a Oskar Bülow, no entanto, na esteira da célebre polêmica gerada entre Windscheid e Muther, desenvolver de forma definitiva a concepção da relação jurídica processual, nascida entre as partes e o juiz e distinta da relação material litigiosa, com o que se cristalizou em definitivo a idéia da autonomia da ação em face do Direito Subjetivo Material.

O legislador brasileiro, contudo, além de inspirado fortemente pela teoria imanentista, segundo a qual a ação seria uma emanção do Direito Subjetivo (*Ausfluss*), ao buscar inspiração na doutrina alemã, foi vítima dos percalços da tradução, atribuindo à palavra *Anspruch* o significado de *ação* ao invés de *pretensão*, daí advindo a redação art. 75 do revogado Código Civil³⁶, bem como do art. 174 do CTN.

³¹ Nesse sentido, ver ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 70-71.

³² FAZZALARI, Elio. *Note in tema di Diritto e Processo*. Milano: Giuffrè, 1953. p. 10.

³³ Nos sistemas do *Common Law*, a abordagem é processual, recebendo o instituto conhecido por nós como prescrição a denominação l'imitation of claims". O termo *prescription* é utilizado no sentido de prescrição aquisitiva. Ver ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 68.

³⁴ Code Civil, Art. 2223: "toutes les actions...sont prescrites".

³⁵ FAZZALARI, 1953, op. cit., p. 12.

³⁶ MARCATO, Antonio Carlos. Interrupção da prescrição e o inciso I do Art. 202 do Novo Código Civil. In: CIANCI, Mirna (coord.). *Prescrição no novo Código Civil: uma análise interdisciplinar*. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 14-25.

Com a criação da teoria abstrata da ação, tornou-se claro que essa não poderia ser objeto da prescrição³⁷.

Conforme salienta Liebman, “*quem adota o conceito abstrato e processual da ação, não pode deixar de reconhecer que a ação, assim entendida, nada tem que ver com a prescrição*”³⁸.

Decretada a prescrição no curso do processo, não teria sido exercida ação ao menos até aquele momento? Claro que sim, e poderia continuar sendo exercida através da interposição de recurso, daí ser ilógico o entendimento da prescrição como extinção da ação. A ação poderá ser exercida quando prescrito o crédito, da mesma forma que dispensa a própria existência³⁹ do Direito Material.

Enquanto na Alemanha o processo galgava a sua autonomia definitiva, com a teoria de uma ação abstrata e desvinculada do Direito Material, no Brasil arraigava-se a antiga idéia da *actio* romana (até bem pouco tempo com maior intensidade), com forte influência das transformações empreendidas pelo pensamento de Savigny, cujos contornos mais modernos devemos a Pontes de Miranda.⁴⁰

A *ação material* consistiria no direito de acesso ao Judiciário decorrente da lesão ou da ameaça de lesão a um direito,⁴¹ poder nascido de um direito violado, aspecto do Direito Material, e não Processual;⁴² por exemplo, o direito subjetivo decorrente de um crédito exigível e inadimplido (violação), representado por um título com eficácia executiva, faz nascer para o titular o direito de pleitear judicialmente sua satisfação, através da execução forçada.

³⁷ Isso porque, como bem observa Carlos Alberto Alvaro de Oliveira, assumindo o Estado o monopólio da jurisdição, com a conseqüente proibição da autotutela, tornou-se devedor da outorga de jurisdição a fim de possibilitar a realização do Direito Substantivo Material. A esse direito e dever não corresponde uma ação, mas sim “uma pretensão de jurisdição (*Anspruch auf Rechtspflege*), também chamada de outorga de Justiça (*Justizgewährung*) ou, abreviadamente, de pretensão de Justiça (*Jutizanspruch*) em face do Estado como titular da soberania, que compreende tanto o meio (o processo) quanto o resultado (favorável ou desfavorável), o reconhecimento do direito e sua realização, tanto no plano normativo quanto no plano fático (ambos juridicamente relevantes), de forma efetiva e eficaz. Ver ALVARO DE OLIVEIRA, Carlos Alberto. Direito Material, Processo e tutela jurisdicional. *Revista da Ajuris*, n. 101, p. 64-65, 2006.

³⁸ LIEBMAN, Enrico Túlio. *Processo de execução*. São Paulo: Bestbook, 2003. p. 106.

³⁹ A ação pressupõe, sim, o Direito Material, mas apenas em um esquema lógico normativo. Pressupõe que se traga a juízo, através da causa de pedir, um direito previsto no plano normativo apenas afirmado, não necessitando de sua existência real. A real existência do direito é pressuposto para a procedência da demanda, e não pressuposto da ação.

⁴⁰ ALVARO DE OLIVEIRA, Carlos Alberto. O problema da eficácia da sentença. *Revista Forense*, v. 369, p. 39-49.

⁴¹ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Comentários ao novo Código Civil*. v. 3. t. 2. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 181.

⁴² FAZZALARI, 1953, op. cit., p. 10.

A importação da *ação de direito material*, amplamente difundida por Pontes de Miranda e atualmente por Ovídio Batista da Silva⁴³, vem criando sérios problemas, não apenas no entendimento da prescrição mas também no próprio conceito de ação⁴⁴, um dos principais pilares sobre o qual se assenta o Processo Civil.

Esse posicionamento recebeu irrefutáveis críticas, pois somente funciona em esquema lógico que pressuponha a existência de sentença procedente⁴⁵, não explicando as inúmeras espécies de tutelas jurisdicionais existentes, nem, tampouco, o que ocorreria no caso de improcedência da demanda ou de inexistência do direito trazido ao juízo⁴⁶.

De forma alguma a ação - mesmo no seu “sentido material” - poderia decorrer diretamente do direito violado, pois o próprio direito ou a sua violação são incertos até o reconhecimento pela sentença proferida em processo, após ampla possibilidade de realização da garantia constitucional do contraditório. Mesmo na execução fiscal, baseada em título extrajudicial ao qual a lei atribui a presunção de liquidez e certeza (art. 3º, Lei n. 6830/80), tal fato não passa de mera ficção jurídica, podendo ser afastado através do aforamento da ação incidental de embargos do devedor ou da chamada exceção de pré-executividade.

Nesse sentido, é oportuna a lição de Carlos Alberto Alvaro de Oliveira,⁴⁷ quando afirma:

“Ora, se não é possível afirmar a existência do direito antes do contraditório, muito menos poderá se admitir a “ação material” já no início da demanda. Sua existência somente poderá ser averiguada no final do processo, com o trânsito em julgado da sentença, quando então se confundirá com a eficácia da própria sentença.”

É de afastar-se, pois, a possibilidade de a prescrição extinguir a *ação nascida* de um direito violado (ação de Direito Material), pois a ação é abstrata e pode ser exercida ainda quando prescrito, extinto ou inexistente o próprio Direito Material.

A moderna concepção de ação (ação = agir em juízo)⁴⁸, desvinculada da violação a direito efetivamente⁴⁹ existente, coloca em xeque a idéia de que a prescrição seria a extinção da

⁴³ SILVA, Ovídio Baptista da. *Curso de Processo Civil*. v. 1. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 61-97.

⁴⁴ Nesse sentido, ver: ALVARO DE OLIVEIRA, Carlos Alberto. O problema da eficácia da sentença. *Revista Forense*, v. 369. p. 39-49.

⁴⁵ Nesse sentido, ver ALVARO DE OLIVEIRA, op. cit., p. 39-49.

⁴⁶ FAZZALARI, 1953, op. cit., p. 10.

⁴⁷ ALVARO DE OLIVEIRA, op. cit., p. 39-49.

⁴⁸ “Propor a ação é algo que cada qual pode fazer quando bem entenda”. Na doutrina brasileira, por todos, ver BARBOSA MOREIRA, José Carlos. O novo Código Civil e o Direito Processual. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, v. 364, p. 186.

⁴⁹ Significa dizer que a ação, como instrumento de realização de direitos, pressupõe sempre o Direito Material, mas não necessariamente como realidade, e sim como mera afirmação em juízo, enquadrável dentro do esquema

ação. Esta seria o simples agir em juízo, iniciado pelo poder abstrato de colocar o procedimento em andamento - perpetuando-se pelos poderes -, pelas faculdades e pelo ônus das partes, ao longo de todo procedimento até o último ato do processo.⁵⁰

Entender por efeito da prescrição a extinção do direito de ação é confundir os planos material e processual, duas esferas autônomas, embora não totalmente separadas. Incoerente, parece-nos, conceber a prescrição como algo abstrato, que pode existir ainda quando ausente ou fulminado o próprio Direito Material.⁵¹

Ademais, conforme acentua Agnelo Amorim Filho, se a prescrição atingisse a ação (“processual”), a pretensão ficaria incólume, persistindo o poder do credor de exigir a prestação (embora apenas extrajudicialmente). Como resultado, teríamos a frustração da principal finalidade da prescrição: a segurança jurídica.⁵²

Já há muito o Direito Positivo brasileiro desferiu o golpe mortal à idéia de prescrição como extinção da ação. Segundo o art. 269, IV, do CPC, o processo extingue-se com julgamento de mérito “quando o juiz pronunciar a decadência ou a prescrição.” Segundo José Carlos Barbosa Moreira, trata-se de “sinal claríssimo de que a ação foi exercida, e o foi regularmente, tanto assim que se atingiu o resultado normal do processo de conhecimento, a saber, o julgamento do *meritum causae*.”⁵³

Não obstante, embora o art. 174 do CTN ainda contenha o conceito de prescrição como extinção da ação⁵⁴, a interpretação literal do dispositivo leva à impropriedade de ordem lógica que se impõe evitar. Conquanto a prescrição seja instituto eminentemente de Direito Positivo, a sua maleabilidade possui limites dentro do próprio sistema, que devem ser respeitados.

normativo. Acerca do assunto, assim preleciona Elio Fazzalari: “In altri termini la intera situazione sostanziale preesistente, mentre costituisce in limine, allo stato di mera affermazione, presupposto per lo svolgimento del processo, rappresenta, alla fine, ma allo stato di realtà effettiva (rectius: accertata), presupposto della sentenza di accoglimento: cioè legittima il giudice a emanare il provvedimento e el parti a riceverne gli effetti”. Ver: FAZZALARI, 1953, op. cit., p. 136.

⁵⁰ Ibid., p. 151, nota 129.

⁵¹ Elogiando o novo Código Civil, que definiu prescrição substituindo a palavra ação por pretensão, Humberto Theodoro Júnior afirma: “não mais se pode ver a ação como a reação judicial à violação do direito subjetivo, porquanto até mesmo o autor que afinal não se reconheceu titular de um direito invocado contra o réu, teve *ação*” (grifo nosso).

⁵² AMORIM FILHO, 1962, op. cit., p. 95-132.

⁵³ BARBOSA MOREIRA, op. cit., p. 185.

⁵⁴ “Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva”.

Se o sistema jurídico brasileiro, como um todo, afastou-se da teoria imanentista, o objeto da prescrição jamais poderia ser concebido como extinção da ação, seja processual ou material (para aqueles que acreditam em sua existência).

1.2 Da extinção da pretensão como resultado da prescrição, segundo o novo Código Civil brasileiro

O Código Civil de 2002, abandonando a teoria imanentista,⁵⁵ estabelece no art. 189 o conceito de prescrição como extinção da pretensão: “*violado o direito*⁵⁶, nasce para o titular uma pretensão, a qual se extingue, pela prescrição, nos prazos a que aludem os arts. 205 e 206 do CPC”.

Em relação a esse conceito de prescrição contido no novo Código Civil, Humberto Theodoro Júnior observa: “*A prescrição faz extinguir o direito de uma pessoa exigir de outra uma prestação (ação ou omissão), ou seja, provoca a extinção da pretensão, quando não exercida no prazo definido em lei*”⁵⁷.

Todavia, o termo *pretensão* vem sendo empregado de forma imprecisa pela doutrina há algum tempo. O traço comum a todas as concepções concentra-se na idéia de exigência, sendo exatamente aí onde surgem as divergências. Tal idéia poderia corresponder à posição jurídica de determinada pessoa, resultando no “poder de exigir”, bem como ao simples “ato de exigir”⁵⁸, ou, ainda, a ambos.

⁵⁵ O próprio Código Civil, embora tenha adotado o conceito de prescrição ligado à extinção da pretensão, em alguns dispositivos permanece confundindo-a com a extinção da ação, a exemplo do disposto no art. 1.601: “Cabe ao marido o direito de contestar a paternidade dos filhos nascidos de sua mulher, sendo tal ação imprescritível”. Nesse sentido, Antônio Carlos Marcato, comentando o art. 189 do CC, menciona que “desprezando o próprio conceito estampado no artigo em pauta, ao estabelecer o direito de o marido impugnar o filho havido por sua mulher, o Código reincide na antiga afirmação de que a prescrição atinge o direito de ação”. Ver MARCATO, 2005, op. cit., p. 16-17.

⁵⁶ Certamente, a exigência da violação ao direito deve ser entendida como pressuposto lógico formal para o nascimento da pretensão, e não como violação efetiva (necessariamente existente). Nesse sentido, na doutrina pátria, ver: BARBOSA MOREIRA, p. 185.

⁵⁷ THEODORO JÚNIOR, Humberto. Distinção científica entre prescrição e decadência: um tributo à obra de Agnelo Amorim Filho. *Revista dos Tribunais*, v. 836, p. 57, jun. 2005.

⁵⁸ “Vem a doutrina, no entanto, de algum tempo para cá, empregando o termo “pretensão”, posto que em geral sem grande preocupação de fazê-lo corresponder à conceito preciso. Sempre há, é certo, um traço comum às várias concepções adotadas: a idéia de exigência. Mas ora ressalta à posição jurídica de determinada pessoa, ao seu poder de exigir (aspecto subjetivo), ora ao ato que ela pratique (aspecto objetivo), ora, ainda, a ambos os aspectos”. Ver:

No Direito brasileiro parece preponderar a idéia de pretensão como direito de exigir voltado ao sujeito passivo de uma obrigação, posição subjetiva, diversa do ato de exigir (posição objetiva). Para Pontes de Miranda, a pretensão consistiria na “posição subjetiva de poder exigir de outrem alguma prestação positiva ou negativa.”⁵⁹

O *Bürgerliches Gesetzbuch (BGB)*, cuja redação influenciou profundamente nosso novo Código Civil, definiu expressamente, na seção que trata da prescrição, o conceito de pretensão (*Anspruch*) como "o direito de exigir de outrem um fazer ou não-fazer (prestação) (§ 194)"⁶⁰. Como marco inicial do prazo de prescrição (*Verjährung*), tem-se o nascimento da pretensão (§ 199, *BGB*).

Já a redação do art. 189 do Código Civil brasileiro parece não deixar dúvida a respeito da opção do legislador pela concepção da pretensão como *poder de exigir*, e não como pura *exigência*⁶¹.

Segundo Alfredo Augusto Becker, ocorrido o fato gerador previsto em uma norma, origina-se uma relação jurídica estabelecida entre dois pólos (positivo e negativo). Essa relação possui conteúdo jurídico mínimo (direito e dever), em que o sujeito ativo (pólo positivo) e o sujeito passivo (pólo negativo) vinculam-se através de um liame jurídico, tendo aquele o direito à prestação (direito subjetivo) e este o dever de prestá-la. Contudo, o direito (subjetivo) à prestação ainda não se confunde com o poder de exigi-la (pretensão)⁶².

O poder de exigir a prestação somente surge quando o sujeito passivo da relação jurídica deixa de adotar o comportamento descrito na norma. Recusando-se a realizar a prestação, surge a lesão⁶³ ao direito subjetivo, agregando-lhe o predicado pretensão (poder de exigir).

O credor de nota promissória não-vencida é titular de um direito subjetivo, embora ainda não possua a faculdade de exigir que o devedor cumpra o dever correlato, pois esse possui prazo até a data do vencimento para fazê-lo. Vencido o título, torna-se exigível o cumprimento do dever

BARBOSA MOREIRA, José Carlos. Notas sobre a pretensão e prescrição no sistema do novo Código Civil brasileiro. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, v. 366, p. 119, 2003.

⁵⁹ PONTES DE MIRANDA, 1955, op. cit., p. 451.

⁶⁰ No original: “Das Recht, von einem anderen ein Tun oder Unterlassen zu verlangen (Anspruch), unterliegt der Verjährung”.

⁶¹ Ver: BARBOSA MOREIRA, 2003, op. cit., p. 121.

⁶² BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. São Paulo: Lejus, 1998. p. 345.

⁶³ Segundo José Carlos Barbosa Moreira, a lesão a um direito subjetivo “ocorre todas as vezes que o sujeito passivo da relação jurídica adota comportamento diferente do esperado, isto é, recusa a prestação, deixando de fazer o que deveria ou fazendo o que não deveria”. Ver: BARBOSA MOREIRA, op. cit., p. 105.

junto ao sujeito passivo da relação jurídica. Estaria agregada ao direito subjetivo a “pretensão”, isto é, a faculdade de poder reclamar a satisfação de um Direito Material.⁶⁴

Que a pretensão só pode se agregar aos direitos que Chiovenda denominou “direitos a uma prestação”, isso não se discute⁶⁵. A dúvida, porém, encontra-se no conteúdo do preceito *pretensão*. Essa seria o direito de exigir⁶⁶ uma prestação. Para alguns, no entanto, essa exigência seria dirigida ao juiz (direito de exigir judicialmente), enquanto, para outros, estaria situada no plano do direito material, voltando-se diretamente contra o sujeito passivo da obrigação.

Como vimos, a idéia de pretensão foi criada por Windscheid, na tentativa de se afastar do conceito da *actio* romana até então existente⁶⁷. Segundo o pandectista, a pretensão (*Anspruch*) enquadrar-se-ia como posição material (e não processual), consistindo na faculdade de impor a vontade própria pela via judicial.⁶⁸

Desde logo, notamos que o conceito de Windscheid de pretensão (*Anspruch*) em muito se assemelha à denominada *ação de Direito Material*; neste sentido, é oportuna a crítica de Fazzalari:

Contro il concetto windscheidiano de “pretesa” si appuntano, perciò, le stesse critiche sopra rivolte al malinteso concetto di “actio” sostanziale. In particolare, può aggiungersi (ed è rilievo che coinvolge l’origine e tutti gli ulteriori svolgimenti della teoria de la “pretesa”), che questa facoltà di pretendere: è un flatus vocis, quando la si

⁶⁴ Exemplo fornecido por PANDOLFO, Rafael. *Fundamentos do Direito Processual Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 63.

⁶⁵ Chiovenda classifica os direitos subjetivos em dois grandes grupos: direitos a uma prestação; direitos tendentes à modificação do estado jurídico existente (direitos potestativos). Ver: CHIOVENDA, Giuseppe. *Instituições de Direito Processual Civil*. São Paulo: Saraiva. Dissertando acerca das características dos direitos potestativos, assim discorre Almiro do Couto e Silva: “Certos direitos, por outro lado, são despidos de pretensão. Tal é o que sucede com os direitos de crédito resultantes do jogo e da aposta (CC, art. 814), também chamados de direitos mutilados, e com os direitos potestativos, ou formativos, como são conhecidos e designados no direito alemão desde a clássica conferência de Emil Seckel, pronunciada em 1903, em Berlim”. Ver: COUTO E SILVA, Almiro. O Princípio da Segurança Jurídica (Proteção à confiança), no Direito Público brasileiro e o Direito da administração pública de anular seus próprios atos administrativos: o prazo decadencial do art. 54 da Lei do Processo Administrativo da União (Lei n.º 9.784/99), *Revista da Procuradoria-Geral do Estado*, n.º 57, Porto Alegre, 2003, p. 21. No Direito brasileiro, até a entrada em vigor do novo Código Civil, tal classificação era o principal critério científico para distinguir entre os direitos sujeitos à prescrição daqueles sujeitos à decadência. O novo Código Civil procurou acolher este critério, listando entre os prazos prescricionais (art. 205) exclusivamente àqueles direitos que possuam por objeto prestações. Nessa parte, elaborada por uma comissão específica para tratar do tema, verifica-se exatidão quanto ao critério utilizado. Todavia, em dispositivos não - específicos, elaborados por outras comissões, apresenta equívocos semelhantes aos do diploma revogado, como é o caso, por exemplo, do art. 501, que trata como sendo de decadência o prazo para a propositura de qualquer das ações, no caso de venda *ad mensuram* em que a área não corresponde à estipulada, independentemente da natureza do direito.

⁶⁶ Segundo Alfredo Augusto Becker, a existência da pretensão (exigibilidade da prestação) não deve ser confundida com seu exercício (momento dinâmico de exercício da pretensão). Ver: BECKER, 1998, op. cit., p. 345.

⁶⁷ Assim preleciona Reinhard Zimmerman: “Anspruch” was the term coined by Windscheid in order to remould the German actio into a term of substantive rather than procedural law. It has become one of the central conceptual pillars of modern private law doctrine in Germany”. Ver: ZIMMERMAN, 2002, op. cit., p. 70-71.

⁶⁸ FAZZALARI, 1953, op. cit., p. 12.

voglia costruire sul piano sostanziale e fuori del processo, dal momento che, fuori del processo, non si reperisce la condotta attiva in cui tale facoltà possa farsi consistere (e, difatti, come vedremo, gli ulteriori e piu recenti svolgimenti della teoria della pretesa finiranno col presentarla come una mera posizione inattiva, dirimpetaia dell'obbligo altrui); è un inutile e inammissibile doppione dell'azione quando, nel tentativo de fornirla di un qualsiasi pratico contenuto, la si presenti, come Windscheid fece, come facoltà d'imporsi in via giudiziaria.⁶⁹

Deste modo, a pretensão não pode ser definida como a faculdade do credor de se impor pela via judiciária, isto que se confundiria com a já rechaçada idéia da ação de Direito Material (teoria imanentista). Contudo, também não pode ser concebida fora do plano processual, pois corresponderia a um *flatus vocis*.

Embora a sua existência se situe no plano do Direito Material, atribuindo ao titular do crédito a faculdade de exigí-lo, nessa esfera a pretensão atua apenas sobre a mente do devedor, realizando mera pressão psicológica para que satisfaça o direito. É através da dedução da pretensão em juízo (*in status assertionis*) que se emprestará ao direito de crédito, representado por um título executivo, através do processo, a produção dos efeitos jurídicos semelhantes ao adimplemento da prestação.

Nessa perspectiva, a pretensão apresenta-se como a norma jurídica que agrega ao Direito Subjetivo, não apenas a possibilidade de ser exigido (em juízo ou não) mas também de receber, através da prestação jurisdicional, os efeitos que lhe correspondem.

Contra a inação do devedor em cumprir a sua obrigação de prestar algo, os ordenamentos jurídicos asseguram ao credor a possibilidade de exigir o adimplemento.

Como destaca a doutrina, nos casos de direitos ou pretensões aos quais corresponde um dever de prestação de outra pessoa, o sistema jurídico conta com a própria prestação voluntária em primeiro lugar. É importante destacar que o desencadeamento da atividade jurisdicional, para atribuir ao direito ou à pretensão os efeitos semelhantes ao adimplemento decorrente da prestação, possui caráter secundário.⁷⁰

Entretanto, ao assegurarem ao sujeito ativo de uma obrigação o direito de exigir a prestação do devedor - inclusive com o emprego dos meios coercitivos estatais, os ordenamentos

⁶⁹ FAZZALARI, 1953, op. cit., p. 13.

⁷⁰ Nesse sentido, ver DINAMARCO, Cândido Rangel. *Execução civil*. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 397.

jurídicos contemporâneos estabelecem certas limitações temporais ao exercício da faculdade⁷¹. Isto significa que, o credor não pode esperar indefinidamente para fazer valer o seu direito.

No Brasil, tais limitações recebem o nome de *prescrição*, enquanto se reservou o nome de *decadência* para a extinção de direitos nos quais não existisse obrigação de prestar daquele que se encontrasse no pólo passivo do enlace legal.

Seguindo a interpretação literal do art. 189 do Código Civil, o objeto da prescrição poderia ser traduzido como a perda da exigibilidade correspondente ao direito subjetivo (extinção da pretensão).

A interpretação, porém, foi objeto de diversas críticas, que, aliás, também foram levantadas no Direito alemão, segundo a qual a prescrição não poderia ocasionar nem mesmo a extinção da pretensão, gerando de imediato apenas exceção de direito substancial a ser oposta pelo demandado.

Nesse sentido, por todos, tem-se, a seguir, o posicionamento de José Carlos Barbosa Moreira:

“Se na verdade a pretensão prescrita se achasse extinta, jamais se conceberia que o juiz pudesse proferir decisão favorável ao autor: estaria a acolher algo que ele já não pode legitimamente pretender. Ora, a lei nega ao órgão judicial, em princípio, a possibilidade de pronunciar “ex officio” a prescrição (Código de 1916, art. 166; Código de 2002, art. 194). A regra proibitiva de forma alguma se justificaria caso ocorresse mesmo a extinção: como forçar o juiz – na ausência de outro fundamento bastante para decidir contra o autor – julgar procedente o pedido apesar de extinta a pretensão? Tal sentença seria manifestamente injusta!”⁷²

Ao menos fora do prisma da execução fiscal, em que existe regra específica, possibilitando o conhecimento de ofício da prescrição intercorrente, a argumentação apresentava-se robusta até a alteração da regra contida no art. 219, § 5º, pela Lei n. 11.280/2006, que tornou a prescrição conhecível de ofício pelo juiz, mesmo em se tratando de direitos patrimoniais.

1.3 Teoria da prescrição como exceção de Direito Material - encobrimento da eficácia da pretensão

⁷¹ Segundo Reinhard Zimmermann, embora tais limitações tenham surgido no Direito Romano pós-clássico, os ordenamentos jurídicos das sociedades pré-modernas foram relutantes ao impor tais períodos de limitações. Na Inglaterra, por exemplo, a primeira lei sobre o assunto data do início do século XVIII. Isso ocorreu em virtude de serem considerados de caráter expropriatório, já que o direito de crédito perderia grande parte de seu valor se não pudesse ser perseguido em juízo. ZIMMERMANN, 2002, op. cit., 62-63.

⁷² BARBOSA MOREIRA, 2003, op. cit., p. 124.

A concepção da prescrição como exceção substancial, de que dispõe o devedor para recusar o pagamento do crédito executado, não é novidade no Direito brasileiro.

Na tentativa de estabelecer um critério científico para diferenciar, sob a vigência do Código anterior, os direitos sujeitos à decadência daqueles sujeitos a prazo prescricional, desponta o estudo de Agnelo Morim Filho, para o qual “*o efeito imediato da consumação do prazo prescricional é um efeito criador: faz nascer, em favor do prescribente, uma exceção substancial cuja atuação depende exclusivamente de sua vontade.*”⁷³

Pontes de Miranda já apontava que os efeitos do acolhimento da prescrição não estariam situados no plano da existência da pretensão, mas sim no da eficácia:

*“É preciso que se não confundam o encobrimento de eficácia e a extinção de direito, pretensão, ação ou exceção (= extinção de eficácia). O encobrimento de eficácia deriva de exercício de exceção por parte do sujeito passivo do direito, da pretensão, da ação, ou da exceção. A espécie mais notável, conforme vimos, é a da exceção da prescrição, que se opõe ao titular da pretensão, ou da ação, ou da exceção.”*⁷⁴

Também os doutrinadores alemães há muito apontam no sentido de se constituir a prescrição uma exceção de que dispõe o réu para encobrir a eficácia da pretensão afirmada pelo autor em juízo⁷⁵.

Neste sentido, quando o órgão judicial acolhe a prescrição alegada pelo devedor, não declara extinto o direito ou a pretensão. O acolhimento, no entanto, impossibilita que o processo cumpra a sua função ordinária, ou seja, a produção de determinados efeitos jurídicos em favor daquele que se afirma titular de um direito, pois a pretensão, embora existente, já não possuiria eficácia.

Transcorrido o lapso temporal do prazo da prescrição, o direito subjetivo pode ser afirmado em juízo - pois a ação é abstrata e somente o pressupõe como *prius logico*. Contudo, uma vez acolhida a exceção da prescrição, o autor já não poderia receber, através da prestação jurisdicional, os efeitos correspondentes ao adimplemento do crédito⁷⁶. Desta maneira, o detentor

⁷³ AMORIM FILHO, 1962, op. cit., p. 95-132.

⁷⁴ PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 444.

⁷⁵ Nesse sentido, situando a prescrição entre as exceções de Direito Material que necessitam ser opostas pelo réu, ver JAUERNIG, Othmar. *Direito Processual Civil*. Lisboa: Almedina, 2002. p. 239.

⁷⁶ Nesse sentido, Pontes de Miranda observa: “...para que outra pessoa que não é obrigado, ou sujeito passivo da ação, possa excepcionar, é preciso que haja lei que o diga. Se lei há, tal regra jurídica criou a essa pessoa, que não é obrigado, ou sujeito passivo da ação, direito à exceção”. Ver: PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 246.

de um crédito, ainda que possua o direito subjetivo de receber o valor pleiteado, reconhecida a prescrição, poderá ver afastada a coação estatal na qual, através da atuação do processo, receberia os efeitos correspondentes ao adimplemento. Acolhida a exceção da prescrição, a satisfação do crédito já não pode ser realizada através de execução forçada.

1.4 Aplicação da teoria da prescrição como exceção de Direito Material aos créditos sujeitos à execução fiscal

Embora mereça aplausos a doutrina da prescrição como exceção de Direito Material, na qual o acolhimento encobriria a eficácia da pretensão - ao menos quanto aos créditos sujeitos à execução fiscal-, já se vinha esbarrando em outros problemas além da nova redação do Código Civil ou da derradeira alteração realizada no art. 219, § 5º, do CPC.

É que, com as alterações realizadas na Lei n. 6830/80, com a introdução do § 4º no art. 40, em que se passou a se determinar o conhecimento de ofício pelo juiz da prescrição intercorrente⁷⁷, o seu caráter de exceção ficou seriamente comprometido, ao menos quando se tratasse de prescrição intercorrente (aquela cujo prazo se iniciou e completou-se no curso do processo de execução).

Indubitavelmente, no que se refere à prescrição intercorrente na execução fiscal, parece inadequado o posicionamento no qual consistiria em exceção de Direito Material, oponível pelo réu, uma vez que a regra passou a ser a possibilidade de seu conhecimento de ofício pelo juiz.

Além disso, quando o crédito executado possuísse natureza tributária, o acolhimento da prescrição geraria efeitos mais profundos, ocasionando a extinção do próprio crédito, e não apenas da pretensão. É que, segundo o art. 156, V, do CTN, a prescrição importa também em extinção do próprio crédito tributário, ou seja, tem-se por extinta a própria relação material tributária⁷⁸.

O Código Tributário Nacional vai ainda mais longe ao dispor no art. 113, § 1.º, que “*a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*”

⁷⁷ Art. 40 (...) § 4º. 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.

⁷⁸ “Art. 156. Extinguem o crédito tributário: ...V - a prescrição e a decadência”.

Deste modo, ocorrida a prescrição, pretensão, crédito e até mesmo a obrigação tributária são extintos.

Em razão disso, mesmo antes da inclusão do § 4º no art. 40 da LEF, ou da alteração do art. 219, § 5º, do CPC, já existiam entendimentos jurisprudenciais, muitos dos quais emanados do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, permitindo o conhecimento de ofício da prescrição, quando os créditos executados fossem de natureza tributária, à semelhança do que ocorre com a decadência. Essa jurisprudência, baseada nos dispositivos do CTN mencionados, desprezava o disposto no art. 219, § 5º, do CPC, cuja antiga redação impedia o conhecimento de ofício da prescrição pelo juiz.⁷⁹

Para o STJ, contudo, a regra sempre foi a impossibilidade de conhecer-se de ofício a prescrição, em razão da aplicação do disposto no art. 219, § 5º, do CPC (hoje alterado pela Lei n. 11.280/2006), regra posterior ao CTN, que deveria com ela harmonizar-se. Esse entendimento, certamente, pressupunha que a norma era de natureza processual, não necessitando obedecer à reserva de lei complementar estabelecida pelo art. 146, III, da CF⁸⁰. A Corte admitia, contudo, a

⁷⁹ Nesse sentido, AC 70005205117, 1ª Câmara Cível, Rel. Des. Roque Joaquim Volkweiss j. 08.11.2002. Em sede doutrinária, o também Desembargador do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, Roberto Canibal (*in Direito Constitucional Tributário. Institutos da Prescrição e da Decadência como Tratados em Lei Complementar da Solidariedade Originária e Subseqüente ou Interveniente*, p. 277-292, VER REVISTA), fundamenta a possibilidade do juiz conhecer de ofício a prescrição intercorrente na ausência de *possibilidade jurídica do pedido e interesse processual*, em razão da prescrição extinguir o próprio crédito tributário: “Em não havendo mais crédito porque atingido este pela prescrição, não há falar em impossibilidade de reconhecer a prescrição do crédito tributário porque do direito material prescrito é do que se está a tratar. Assim, à feição da decadência se afeiçoa o tema a permitir o conhecimento de ofício. De outro lado, atingindo a prescrição, no caso, o direito material, fica ao julgador, ainda, a possibilidade de seu conhecimento porque o tema passa ao enfoque das próprias *condições da ação* de execução forçada: *possibilidade jurídica do pedido* e o *interesse processual* conseqüente ou decorrente daquele. E quando se trata de condições da ação, se está a tratar de questão processual, mas o que se tem é matéria de ordem pública e é do que se está a tratar. É que é impossível juridicamente cobrar crédito tributário extinto que, como dispõe a própria lei complementar (Código Tributário Nacional, art. 156, V) extingue-se ele, o próprio crédito tributário, pela prescrição e a decadência.”

⁸⁰ Nesse sentido REsp. n. 788.541-RS, 1ª Turma, rel. Min. José Delgado, julgado em 6.12.2005, assim ementado: TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA N. 282/STF. AÇÃO EXECUTIVA FISCAL. COBRANÇA DE IPTU. PRESCRIÇÃO. DECRETAÇÃO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. 1. Execução fiscal ajuizada pela Fazenda Municipal de Porto Alegre/RS em face de contribuinte, objetivando satisfazer débito tributário de IPTU. Sentença declarando a nulidade da CDA e reconhecendo, de ofício, a prescrição. Interposta apelação pelo Município, o TJRS negou-lhe provimento, confirmando a sentença. Recurso especial apontando violação dos arts. 194 do CC e 156, 173 e 174 do CTN, defendendo, em suma, que, por se tratar de direito patrimonial, o magistrado não pode decretar a prescrição de ofício, uma vez que não beneficia pessoa absolutamente incapaz. 2. Ausência de pronunciamento do acórdão recorrido quanto ao art. 173 do CTN. Incidência do enunciado n. 282 da Súmula do STF. 3. É pacífico o posicionamento desta Corte no sentido de que, em se tratando de direito patrimonial (disponível), a prescrição não pode ser declarada de ofício, sob pena de subjugar o prescrito no art. 219, § 5º, do CPC. 4. Só recentemente, com o advento da Lei n. 11.051, de 29.12.2004, que acrescentou o § 4º ao art. 40 da Lei n. 6.830/80, passou a ser possível a decretação de ofício da prescrição pelo julgador, mas somente nos casos de prescrição intercorrente, após ouvido o representante da Fazenda Pública. 5. In casu, merece ser repelida a decretação de ofício pelo juízo singular, determinando-se o retorno

decretação da prescrição de ofício apenas no caso de inocorrência da citação pessoal do executado, sob o fundamento de que o mesmo não teria a oportunidade para suscitar a questão⁸¹. Essa hipótese, porém, restou superada pelo posicionamento acerca da necessidade de se nomear curador especial ao devedor citado por edital⁸².

Quando a prescrição não fosse intercorrente, até a entrada em vigor da Lei n. 11.280/2006, parecia mais adequado o entendimento de que necessitava de alegação pela parte interessada - como exceção de Direito Material -, mesmo nos casos de créditos tributários, a não ser quando favorecesse o absolutamente incapaz, como, a propósito, previa o Código Civil, em seu art. 194, revogado pelo referido dispositivo.

Sob tais circunstâncias (até a entrada em vigor da Lei n. 11.280/2006), entendemos pela prevalência da antiga redação do art. 219, § 5º, do CPC, mesmo para os créditos tributários, visto que se trata de norma de natureza processual, que não necessita obedecer à reserva constitucional de lei complementar.

1.5 Da prescrição como instituto delineado pelo Direito Positivo – opção do legislador

Poderia parecer contraditório o CTN estatuir que a prescrição extinga também o próprio crédito tributário – bem como a obrigação -, enquanto o diploma civil se contenta com a extinção da pretensão (direito do credor de perseguir a satisfação de seu crédito). Também não se harmoniza com o regime da prescrição (como exceção de Direito Material) a regra de seu conhecimento de ofício pelo juízo, independentemente de alegação do demandado, quando existir a intercorrência na execução fiscal (art. 40, § 4º, LEF), ou, após a entrada em vigor da Lei n. 11.280/2006, para qualquer espécie de prescrição.

Entretanto, mesmo não fazendo parte da tradição doutrinária brasileira o estudo da prescrição como extinção do próprio Direito Subjetivo, e se apresente mais adequada a sua

dos autos à primeira instância para o prosseguimento da ação executiva. 6. Recurso especial conhecido em parte e, nesta, provido.

⁸¹ Resp n. 622165/PE, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, 10.08.2004. DJ 30.08.2004; REsp n. 781090/RS, Rel. Min. José Delgado, 1ª Turma, DJ 05/12/2005.

⁸² “Súmula n. 196: Ao executado que, citado por edital ou por hora certa, permanecer revel, será nomeado curador especial, com legitimidade para apresentação de embargos”.

concepção com exceção substancial a ser argüida pelo demandado - e não como matéria a ser conhecida de ofício pelo juiz -, do ponto de vista doutrinário, ambas as opções do legislador podem ser harmonizadas com as principais idéias do instituto da prescrição⁸³.

A prescrição, como instituto eminentemente de Direito Positivo, não necessita de teoria geral minuciosa, aplicável a todos os ordenamentos jurídicos, nem tampouco de homogeneidade dentro do mesmo ordenamento jurídico. Deve, antes, adequar-se, redefinir-se e harmonizar-se com as normas existentes dentro do sistema, mormente com os seus fundamentos constitucionais, desprendendo-se de teorias rígidas, que impeçam o entendimento das transformações de seus contornos, empreendidas pelo legislador, muitas vezes por razões de ordem prática.

Nesse sentido, o próprio Pontes de Miranda, já há muito, lamentava-se das doutrinas então existentes, que praticamente deixavam de fora do mundo jurídico o tratamento da prescrição, predominando a abordagem muito mais ligada às origens históricas do instituto do que ao regramento positivo:

“... Em tudo isso, há muito de reminiscência das origens históricas, romanas, da prescrição, e ao mesmo tempo de resíduos filosóficos da concepção da eternidade dos efeitos dos fatos jurídicos (direitos, pretensões, ações). Ora, para os juristas dos nossos dias, toda tratção do problema da prescrição, como conceito, tem de começar pelo corte de tudo que perdeu toda razão de ser quando as regras jurídicas da prescrição passaram a ser como quaisquer outras, insertas no sistema jurídico, de jeito a fazerem parte do todo lógico.”⁸⁴

Em se tratando de execução fiscal, desde a introdução do § 4º ao art. 40 da LEF, seja qual fosse a natureza do crédito, a possibilidade de reconhecimento de ofício da prescrição intercorrente retirava-lhe, indubitavelmente, o caráter de exceção. Com a alteração do art. 219, § 5º do CPC, qualquer espécie de prescrição (intercorrente ou não) tornou-se matéria a ser conhecida *ex officio* pelo juiz, colocando uma pá de cal sobre a idéia da exceção de Direito Material.

Em obra que se tornou célebre na Europa, ao realizar estudo inédito em Direito Comparado no que diz respeito à prescrição, Reinhard Zimmermann⁸⁵ assevera que, nos

⁸³ Na difícil tarefa de fazer a diferenciação entre prescrição e decadência, muitas vezes se aponta, como uma das características da prescrição, a não-extinção do direito propriamente dito, ao contrário da decadência. Contudo, no Direito brasileiro, desde o célebre estudo de Agnelo Amorim Filho, a pedra de toque para a distinção entre os dois institutos é a natureza dos “direitos” sujeitos à prescrição ou à decadência, como já referimos. As conseqüências da incidência de cada instituto não são essenciais à sua diferenciação, apenas sendo invocadas como complemento a essa tarefa. Ver: AMORIM FILHO, 1962, p. 95-132.

⁸⁴ PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 104-105.

⁸⁵ ZIMMERMANN, 2002, op. cit., 71-73.

ordenamentos que concebem a prescrição como Direito Material, pode-se-lhe atribuir a ela o efeito forte (*strong effect*) ou fraco (*weak effect*).

No primeiro, o próprio direito de crédito deixa de existir, enquanto no segundo se garante ao devedor o mero direito de se recusar a cumprir a obrigação.

Adotando-se a posição da prescrição como extinção do próprio crédito (*strong effect*) - como o fez o art. 156 do CTN⁸⁶ -, se o devedor paga, pagou sem embasamento legal, pois o crédito já não mais existia - possui, portanto, direito à repetição de indébito⁸⁷. Nesse caso, os efeitos da prescrição aproximar-se-iam muito do instituto da decadência existente no Direito brasileiro⁸⁸.

Já com a adoção do efeito fraco (*weak effect*) - a exemplo do Código Civil brasileiro -, como se trata de defesa do devedor, se ele pagou, procedeu segundo a lei, satisfazendo o crédito ainda existente, razão pela qual não possui o direito de repetir⁸⁹.

Embora ambas as concepções sejam admissíveis, parece-nos mais adequada a abordagem do Código Civil que, aliás, adotou a posição mais difundida nos ordenamentos jurídicos estrangeiros. Trata-se do critério mais adequado aos fins perseguidos pelo instituto da prescrição, porque não existe razão para se impor a proteção legal a um devedor que deseja pagar⁹⁰. Além disso, o interesse público (*“ut sit finis litium”*) não é afetado adversamente se o devedor é autorizado a pagar após o prazo prescricional. Ausentes os motivos dos quais decorre o

⁸⁶ “Art. 156. Extinguem o crédito tributário: ... V - a prescrição e a decadência”.

⁸⁷ É o que se extrai do disposto no art. 165, I, do CTN. Segundo Sacha Calmon Navarro Coelho “no Direito Tributário pátrio, a teor do Código Tributário Nacional, tanto a decadência quanto a prescrição extinguem o crédito tributário. Quem paga dívida fiscal em relação a qual já estava a ação prescrita tem direito à restituição, sem mais nem menos”. Ver: NAVARRO COELHO, Sacha Calmon. Prescrição e decadência no Direito Tributário brasileiro. *Revista de Direito Tributário*, n. 71, p. 88. No mesmo sentido, “Pagamento de crédito prescrito. Direito à restituição. Como a prescrição está arrolada no art. 156 do CTN como causa de extinção do crédito tributário, tem-se que é possível buscar a repetição do montante pago a título de tributo cuja cobrança pelo fisco já estava prescrita. Isso porque, inexistindo o crédito, considera-se o pagamento indébito”. Ver: PAUSEN; ÁVILA, 2003, op. cit., p. 1201.

⁸⁸ Advirta-se, contudo, de o direito à repetição de indébito não pode ser exercido por tempo indeterminado, existindo, também quanto a ele, prazo prescricional. Segundo o art. 168, do CTN, o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados, na hipótese dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário; na hipótese do inciso III, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

⁸⁹ Ver: ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 72-73.

⁹⁰ Muito pelo contrário. Sendo possível ao devedor que pagou pleitear a devolução, voltamos às razões que sustentam a existência de institutos como a prescrição, sendo preferível inviabilizar uma possível ação de repetição, que somente geraria mais desarmonia nas relações jurídicas. *Ibid.*, p. 74, nota 65. Ademais, é relevante ressaltar a posição de Pontes de Miranda, para quem a prescrição não existe diretamente para proteger aquele que deve, embora esse possa, muitas vezes, ser seu maior beneficiário. Ver: PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 100-101.

impedimento ao credor em perseguir a satisfação de seu crédito, não existe razão para a ampliação desnecessária das conseqüências da prescrição⁹¹.

Decretada a prescrição pelo juiz, o resultado dependerá da natureza do crédito executado: quando não-tributários, aplica-se o disposto no art. 189 do Código Civil, extinguindo-se a pretensão; quando tributários, o resultado seria a extinção do próprio crédito por força do disposto no art. 156, V, do CTN.

Ressalte-se que o objeto da prescrição não é o direito de ação (o seu exercício seria uma de suas diversas causas interruptivas)⁹², mas sim a pretensão ou o próprio crédito, inviabilizando a possibilidade de o juiz levar a cabo os atos executórios.

No que se refere aos créditos sujeitos à execução fiscal, o perfil da prescrição intercorrente como instrumento de defesa do réu - exceção de Direito Material – mesmo antes da alteração do art. 219, § 4º do CPC - parecia não se sustentar. Se a regra passou a ser o conhecimento de ofício da prescrição intercorrente pelo juiz (art. 40, § 4º, LEF), contraditório seria afirmar-lhe o caráter de exceção de Direito Material à disposição do executado.

Ademais, com a recente alteração do CPC, pela edição da Lei n. 11.280⁹³, publicada em 17.2.2006, o legislador soterrou, quanto a qualquer forma de prescrição (intercorrente ou não, tributária ou não), a posição defendida por Pontes de Miranda, dentre outros, de que constituiria exceção substancial à disposição do interessado.

Com mais esse passo dado pelo legislador brasileiro, abandonou-se de vez o caráter de prescrição como defesa do devedor, que agora deve ser pronunciada de ofício pelo juiz. Trata-se de adequação do perfil do instituto ao sistema jurídico brasileiro, dando relevo às garantias constitucionais da segurança jurídica, à harmonização das situações litigiosas e à viabilização da

⁹¹ “... For there is no reason for a legal system to foist its protection upon a debtor who is willing to pay and who can thus be taken to acknowledge that he is under an obligation to do so; and the public interest (“ut sit finis litium”) is not adversely affected if a debtor is allowed to pay even after the period of prescription has run out. While any prescription regime will inevitable result in creditors being unable to pursue even entirely valid claims, the law should not endorse this consequence were it is unnecessary in terms of underlying policy objectives”. Ver: ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 73-74.

⁹² Além da interrupção da prescrição na execução fiscal pelo despacho do juiz que ordenar a citação, o CTN previu no parágrafo único do art. 174, outras hipóteses, tais como: pela citação pessoal feita ao devedor (excluindo-se os processos de execução fiscal em que basta o despacho do juiz para interromper a prescrição); pelo protesto judicial; por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor; por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor. O enquadramento do parcelamento do crédito executado nesta hipótese será analisado mais adiante nesta dissertação.

⁹³ Com a entrada em vigor da reforma legislativa, o dispositivo § 5º do art. 219 do Código de Processo Civil passou a ter a seguinte redação: “Art. 219 ... § 5º O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição.”

prestação jurisdicional pela eliminação de demandas infundadas que sobrecarregam o sistema judiciário.

1.6 Da prescrição do crédito tributário

Embora nosso estudo centre-se na prescrição intercorrente na execução fiscal, faz-se necessária uma breve análise da prescrição dos créditos que correspondem à maior parte daqueles sujeitos ao procedimento especial de execução por quantia certa.

Nos termos do art. 174 do CTN, “*a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva*”.

Com a infeliz redação, utilizou-se o legislador do antigo conceito da ação de Direito Material, inadequado à compreensão da prescrição presente no sistema jurídico brasileiro. Embora tenhamos afirmado que a prescrição é instituto eminentemente de Direito Positivo, podendo o legislador dar-lhe os traços que entender adequado, aqui, no caso específico, em tela, nada impede que venhamos a interpretar o referido dispositivo legal de forma sistemática. Desta forma, a pretensão e o próprio crédito tributário seriam extintos após cinco anos da constituição definitiva (excluindo-se, é claro, os casos de interrupção e de suspensão).

No Direito Tributário brasileiro, a nota mais relevante para distinguir a prescrição da decadência é momento em que se verifica sua ocorrência. Da data do fato gerador do tributo até o lançamento, o que pode ocorrer é a decadência do crédito tributário (CTN, art. 173, I e II). A partir da constituição definitiva do crédito tributário, passa-se a falar em prescrição, não mais em decadência (CTN, art. 174)⁹⁴.

Quanto ao termo inicial de contagem do prazo, a questão repousa no conceito de *constituição definitiva do crédito*, havendo enorme dissonância na doutrina e na jurisprudência acerca do momento em que isso ocorreria.

⁹⁴ Nesse sentido, há a Súmula n. 153 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que dispõe: “Constituído, no quinquênio, através de auto de infração ou notificação de lançamento, o crédito tributário, não há falar em decadência, fluindo a partir daí, em princípio, o prazo prescricional, que, todavia, fica suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos”. Para maiores distinções entre decadência e prescrição, ver BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário brasileiro*. Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 910.

Para alguns, em face das hipóteses de alteração do crédito tributário previstas nos incisos do art. 145 do CTN (impugnação, recurso e alteração de ofício), o *dies a quo* não seria sempre a data em que o sujeito passivo tenha sido regularmente notificado do lançamento. A notificação regular equivaleria ao lançamento provisório, que só se completa com a fluência do prazo para pagamento ou com o julgamento de eventual impugnação administrativa.

Para outros, em consonância com a Súmula n. 153 do extinto TFR, o início ocorreria com a notificação do lançamento, constituindo a existência de impugnação ou recurso na via administrativa apenas caso de suspensão do prazo prescricional.

Contudo, conforme argumenta Paulo de Barros Carvalho, ocorrendo a impugnação administrativa do lançamento, o prazo prescricional nem se iniciou:

“A suspensão do curso do prazo prescricional não é a mesma coisa que suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Frequentemente nos deparamos com a confusão das duas realidades jurídicas, nas obras de bons autores. Para que se suspenda o lapso de tempo que leva à prescrição é imperativo lógico que ele se tenha iniciado, e, nem sempre que ocorre a suspensão da exigibilidade, o tempo prescricional já terá começado a correr. Modelo significativo dessa disparidade encontramos no caso de impugnações e recursos interpostos nos termos das leis reguladoras do procedimento administrativo tributário. Lavrado o ato de lançamento, o sujeito passivo é notificado, por exemplo, a recolher o débito dentro de trinta dias ou a impugná-lo no mesmo espaço de tempo. É evidente que nesse intervalo a Fazenda ainda não está investida da titularidade da ação de cobrança⁹⁵, não podendo, por via de consequência, ser considerada inerte. Se o suposto devedor impugnar a exigência, de acordo com as fórmulas do procedimento administrativo específico, a exigibilidade ficará suspensa, mas o prazo de prescrição não terá sequer iniciado.”⁹⁶

Como se evidencia desde logo, a discussão não é das mais relevantes, pois o resultado prático de quaisquer das posições é o mesmo no que diz respeito à contagem do prazo prescricional. Na primeira, o prazo só se inicia quando esgotadas as possibilidades de alteração do crédito previstas no art. 145 do CTN; já na segunda posição, embora o *dies a quo* corresponda à simples notificação do lançamento, o prazo fica suspenso até que esgotados ou julgados a impugnação, recurso ou reexame de ofício do crédito.^{97 98}

⁹⁵ Ressalve-se entendermos equivocada a posição de que ainda não “nasceu a ação”, decorrente do reconhecimento da existência da “ação de Direito Material”. Para nós, o que não ocorreu ainda foi o nascimento da pretensão, daí não se poder falar em inércia da Fazenda, que não pode exigir o seu crédito. De qualquer forma, ressalvada a divergência terminológica, o resultado será o mesmo: se ao crédito tributário ainda não se agregou o predicado pretensão, não havendo inércia da Fazenda, afastada está a causa eficiente da prescrição, bem como o fluxo de seu prazo.

⁹⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 316.

⁹⁷ “Na realidade, em matéria prescricional ou decadencial do tributo estabelecem-se três fases inconfundíveis: a que nasce com o fato gerador e vai até a notificação do lançamento ao sujeito passivo, em que flui o prazo de decadência (art. 173, I e II do CTN); a que inicia com a notificação do lançamento até a decisão definitiva do recurso administrativo, em que não correm nem prazo de decadência, nem de prescrição, por estar suspensa a exigibilidade do crédito (art. 150, III); e a que inicia na data do encerramento do processo administrativo, quando começa a

Além disso, acerca do tema, já se pacificou o STJ no sentido de que não flui o prazo prescricional no intervalo entre a notificação do lançamento e a decisão definitiva do recurso administrativo que tenha sido interposto pelo contribuinte⁹⁹¹⁰⁰ - eis o motivo de haver a discussão se mantido apenas no âmbito acadêmico.

A mesma linha de raciocínio é utilizada quanto à questão do prazo de 30 dias para o pagamento ou para a interposição de recurso administrativo pelo contribuinte. Embora admita a existência de entendimentos diversos, no sentido de que o prazo prescricional iniciaria desde a notificação ao sujeito passivo, Hugo de Brito Machado, ainda que se utilize da teoria da *actio nata*, afirma:

“Prevaleceu, tanto no Tribunal Federal de Recursos como no Supremo Tribunal Federal, o entendimento segundo o qual a prescrição só tem o seu início quando o crédito tributário esteja definitivamente constituído, vale dizer, quando a Fazenda Pública tenha ação para fazer a respectiva cobrança. E na verdade não se poderia cogitar de prescrição antes do nascimento da ação. Concluído o procedimento de lançamento e assim constituído o crédito tributário, o fisco intima o sujeito passivo a fazer o respectivo pagamento. Se este não é feito no prazo legal, o direito do fisco estará lesado, nascendo, então, para este, a ação destinada à proteção de seu direito creditório.”¹⁰¹¹⁰²

fluência do prazo de prescrição (art. 174 do CTN)” (TJRS, AC 70006228845, 1ª Câmara Cível, rel. Des. Roberto Caníbal, j. 12.11.2003).

⁹⁸ Acerca do assunto, assim discorre Eurico Marcos Diniz de Santi: “Consideramos não 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 simplesmente impede a fixação do início do prazo prescricional”. Ver: SANTI apud PIMENTA, Marcos Rogério Lyrio. A prescrição intercorrente no processo administrativo tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 71, 2004, p. 120.

⁹⁹ Nesse sentido o STJ, no julgamento do Resp. n. 435896, 2ª Turma, rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 20.10.2003, assim ementado: “TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO. 1. A antiga forma de contagem do prazo prescricional, expressa na Súmula n. 153 do extinto TFR, tem sido hoje ampliada pelo STJ, que adotou a posição do STF. 2. Atualmente, enquanto há pendência de recurso administrativo, não se fala em suspensão do crédito tributário, mas sim em um hiato que vai do início do lançamento, quando desaparece o prazo decadencial, até o julgamento do recurso administrativo ou a revisão ex-offício. 3. Somente a partir da data em que o contribuinte é notificado do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional. 4. Prescrição intercorrente não-ocorrida, porque efetuada a citação antes de cinco anos da data da propositura da execução fiscal. 5. Recurso especial improvido”.

¹⁰⁰ Apesar de ainda haver decisões no âmbito do TJRS, embora isoladas, entendendo pela prescrição intercorrente na esfera administrativa, como pode ser visualizado na seguinte ementa: “APELAÇÃO CÍVEL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA ESFERA ADMINISTRATIVA. 1. Admite-se a prescrição intercorrente na esfera administrativa, desde que caracterizado o mesmo requisito da intercorrente na esfera judicial, ou seja, a inação do Fisco no sentido de resolver a impugnação apresentada pelo contribuinte, como acontece quando fica durante mais de cinco anos aguardando decisão. Exegese combinada do art. 151, III, com o art. 175, ambos do CTN. 2. Apelação provida.” (Apelação Cível n. 70009840505, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Irineu Mariani, julgado em 17/08/2005). Na decisão, todavia, cita-se precedente do STJ julgado no ano de 2000, portanto, bem anterior às mais recentes decisões (Resp. n. 263.197/RS, de relatoria do Min. José Delgado).

¹⁰¹ MACHADO, 2005, op. cit., p. 227.

¹⁰² “... o início do prazo prescricional há de ser o primeiro dia em que a Fazenda dispunha de meio próprio para cobrar a dívida não-paga, pois é a partir daí que a Fazenda adquire o direito de invocar a prestação jurisdicional do Estado. Destarte, o marco inicial do prazo prescricional na hipótese considerada começa a fluir após o termo

1.7 Dimensão normativa da prescrição do crédito tributário – reserva constitucional de Lei Complementar (art. 146, III, “b”, CF)

Tudo aquilo que diga respeito à prescrição dos créditos tributários deverá levar em conta a reserva de lei complementar a fim de se tratar do assunto. A Constituição Federal, em seu art. 146, inciso III, estabelece a necessidade de lei complementar para dispor sobre *normas gerais em matéria de legislação tributária*¹⁰³. Quanto à inserção do instituto da prescrição neste conceito, para não deixar dúvidas, a alínea “b” do dispositivo citado menciona-o expressamente.

Formalmente, a lei complementar distingue-se da lei ordinária por necessitar de maioria absoluta à sua aprovação (art. 69, CF). Ao exigir maior consenso político para a aprovação de normas sobre prescrição em matéria tributária, o constituinte atribuiu à legislação que verse a respeito do tema maior estabilidade. Voltando-se a prescrição à estabilização do direito no caso concreto, nada mais coerente do que dotar o conjunto de normas abstratas destinadas a este fim de maior estabilidade, dificultando e evitando reformas realizadas no Direito Tributário ao alvitre do legislador do momento.

Saliente-se que o conceito “normas gerais em matéria de legislação tributária” deve ser aplicado também à prescrição. Concluímos, portanto, que a Constituição Federal estabeleceu a reserva de lei complementar apenas para os aspectos mais gerais e principais que estruturam a prescrição. Outro elemento que não componha a sua estrutura principal poderá ser disciplinado por lei ordinária, desde que não desnature o instituto ou os seus elementos centrais.

estipulado na notificação do ato administrativo de lançamento”. Ver: CERQUEIRA, Marcelo Fortes de. *Repetição do indébito tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2000. p. 223-224.

¹⁰³ As matérias previstas nas alíneas do art. 146, III, são meramente exemplificativas, havendo posicionamento do STF nesse sentido, de que é exemplo o RE 407.190/RS, rel. Min. Marco Aurélio, julgado em 27.10.2004, assim ementado: “TRIBUTO - REGÊNCIA - ARTIGO 146, INCISO III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - NATUREZA. O princípio revelado no inciso III do artigo 146 da Constituição Federal há de ser considerado em face da natureza exemplificativa do texto, na referência a certas matérias. MULTA - TRIBUTO - DISCIPLINA. Cumpre à legislação complementar dispor sobre os parâmetros da aplicação da multa, tal como ocorre no artigo 106 do Código Tributário Nacional. MULTA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - RESTRIÇÃO TEMPORAL - ARTIGO 35 DA LEI N. 8.212/91. Conflita com a Carta da República -artigo 146, inciso III - a expressão ‘para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1977’, constante do artigo 35 da Lei n. 8.212/91, com a redação decorrente da Lei n. 9.528/97, ante o envolvimento de matéria cuja disciplina é reservada à lei complementar”.

Por tal razão, parece-nos errônea a afirmação generalista de que “*prescrição em Direito Tributário é matéria que a Constituição Federal reservou exclusivamente para a lei complementar.*”¹⁰⁴

Ainda, em alguns casos, mesmo quando trate dos elementos estruturais da prescrição, a lei ordinária não poderá ser tachada de inconstitucional ou não recepcionada se não inova ou acrescenta coisa alguma, apenas aclarando ou explicitando aquilo que não se encontrava previsto de forma expressa no sistema.

Entendemos que o art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, reservou à Lei Complementar apenas o tratamento de *normas gerais de prescrição em matéria tributária*¹⁰⁵.

¹⁰⁴ Trata-se de posicionamento equivocado daqueles que entendem que prescrição é um exemplo de “norma geral de Direito Tributário”, ao invés de entender que cabe à lei complementar disciplinar “*norma geral em matéria de prescrição tributária.*” Existem posicionamentos que chegam ao extremo de afirmar que, em se tratando de prescrição, a reserva de lei complementar é absoluta. Entre todos, ver: TRF1, 4ª Turma, AC 95.01.05044-0/BA, rel. Des. Fed. Souza Prudente, julgado em 22/05/1995: “TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRAZO DE DECADÊNCIA. CRITÉRIO SEGUNDO A ORIGEM DA AÇÃO. (CÂMARA LEAL). PRINCÍPIO DA RESERVA ABSOLUTA DA LEI COMPLEMENTAR. I - O direito à restituição do tributo se extingue com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados do pagamento indevido, ou, segundo definição legal, da extinção do crédito tributário (CTN, art. 168, I). Precedente do STJ. II - É de decadência o prazo estabelecido, pela lei ou pela vontade unilateral ou bilateral, quando prefixado ao exercício do direito pelo seu titular. Será de prescrição quando fixado não para o exercício de direito, mas para o exercício da ação que o protege. Quando, porém, o direito deve ser exercido por meio de ação, originando-se ambos do mesmo fato, de modo que o exercício da ação representa o próprio exercício do direito, o prazo estabelecido para a ação deve ser tido como prefixado ao exercício do direito, sendo, portanto, de decadência, embora aparentemente se afigure de prescrição (Câmara Leal). III- As hipóteses de prescrição e de decadência, em matéria tributária, são de reserva absoluta de Lei Complementar (CF, art.146, inciso III, alínea b, e CTN, art. 141), não se admitindo interferência, nessa área, pelo legislador ordinário. IV - Remessa oficial e Apelação providas, para reformar a sentença singular, decretando a decadência do direito do autor de repetir o indébito, em questão”.

¹⁰⁵ Não obstante, a função da lei complementar de estabelecer *normas gerais em matéria de legislação tributária* nunca foi vista pela doutrina de forma uníssona. Alguns, a exemplo de Paulo de Barros Carvalho, reduzem seu conteúdo a regulação das competências e às especificações às limitações ao poder de tributar: “O primeiro passo é saber o que são as fadadas *normas gerais de direito tributário*. E a resposta em depressa: são aquelas que dispõem sobre os conflitos de competência entre as entidades tributantes e também as que regulam as limitações constitucionais ao poder de tributar. Pronto: o conceito está firmado. Quanto mais não seja, indica, denotativamente o campo material, fixando-lhe limites. E como fica a dicção constitucional, que despendeu tanto verbo para dizer algo bem mais amplo? Perde-se no âmago da rotunda formulação pleonástica, que nada acrescenta. Vejamos. Pode a legislação complementar, invocando o art. 146, III, *a*, definir um tributo e sua espécie? 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, crédito, prescrição e lançamentos tributários? Igualmente, na condição de satisfazer àquela finalidade primordial” (Ver: CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 153). Tal interpretação restringe a finalidade das leis complementares destinadas a disciplinar *normas gerais de direito tributário* à atividade meramente declaratória com relação às regras de competência estabelecidas na Constituição Federal, tolhendo-lhes quase toda eficácia. Entendemos, até mesmo em razão do princípio federativo, que tais leis complementares possuem a função de unificar e estabilizar o direito tributário em todo território nacional, na medida do possível, não podendo ser reduzidas apenas à tarefa de solucionar conflitos de competência. Pela mesma razão que a Constituição reservou à lei federal a tarefa de dispor sobre direito civil e direito penal, de forma a uniformizar tais normas em todo território nacional, ajudando a preservar a unidade da federação, reservou-

Aqui, apenas os principais elementos da prescrição em matéria tributária necessitam ser objeto de lei complementar. Como veremos mais adiante, são eles: o prazo prescricional; (ii) o termo a partir do qual começa a correr o prazo da prescrição; a sua causa eficiente; as causas de interrupção e de suspensão do fluxo temporal; e a possibilidade de o prazo interrompido voltar a correr renovado, e em quais circunstâncias isso poderia ocorrer (intercorrência).

Quanto ao Código Tributário Nacional, mesmo que formalmente não possua caráter de lei complementar, o Supremo Tribunal Federal já há muito se pacificou no sentido de que, em face do caráter de norma geral de Direito Tributário, foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 como lei complementar¹⁰⁶. Logo, as normas contidas no Código Tributário Nacional, que versem sobre a prescrição em matéria tributária, consideram-se recepcionadas como lei complementar.

se à lei complementar a tarefa de delinear os principais institutos de Direito Tributário (tais como obrigação, crédito, lançamento, prescrição e decadência tributários, dentre outros), trazendo uniformidade e previsibilidade à federação, respeitada a competência dos entes tributantes. Preferimos, a respeito do assunto, a doutrina de Humberto Ávila, que assim dispõe: “Em primeiro lugar, é preciso interpretar a regra para edição de normas gerais de acordo com o princípio federativo, é, porém, exagerado não atribuir um mínimo de sentido ao dispositivo constitucional que prevê as três funções para a lei complementar. Esse entendimento tem o seguinte fundamento: as normas previstas no art. 146 estão dispostas na mesma Constituição que prevê o princípio federativo. O significado do princípio federativo surge, primeiramente, quando as normas que com ele mantêm conexão semântica já tiverem sido analisadas. As regras de competência que prevêem a edição de normas gerais concretizam exatamente o princípio federativo. Não há, pois, um princípio federativo de um lado, e regras de competência, de outro, como se fossem entidades separadas e pudessem ser interpretadas em momentos distintos. O que há é um princípio federativo resultante da conexão com as regras de competência, e as regras de competência devidamente interpretadas de acordo com o princípio federativo. A partir dessas considerações, pode-se afirmar que o modelo federativo adotado pela Constituição de 1988 é normativamente centralizado. Em segundo lugar, é preciso atribuir um significado normativo, ainda que mínimo, aos dispositivos constitucionais. Não há dúvidas de que as regras devem ser interpretadas de acordo com os princípios. Dúvida surge, quando a interpretação, pretensamente principiológica, deixa de atribuir qualquer significado às regras. Apesar de não ser aceitável uma regra geral de preferência, aceita-se que, quando há uma decisão de interpretação que pode ser feita com base em vários argumentos, sem que o ordenamento jurídico forneça critérios materiais que privilegiem algum deles, os argumentos que se deixam reconduzir ao princípio da autoridade do Poder Legislativo e, portanto, baseiam-se na linguagem utilizada pela norma, devem sobrepor-se a outros argumentos sistemáticos, históricos ou meramente pragmáticos. A interpretação deve ser compatível com argumentos lingüísticos, especialmente porque o texto normativo consiste no limite externo da significação. Uma decisão a favor da interpretação gramatical e contra a interpretação sistemática é devida quando o ordenamento não se posicionou claramente. Como é mencionado, a Constituição Brasileira instituiu um modelo federativo centralizado que pressupõe normas gerais com eficácia limitadora e especificadora. Nessa perspectiva, a regra constitucional que prevê a edição de normas gerais em matéria tributária não pode ser deixada de lado”. (Ver: ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 136-137).

¹⁰⁶ ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 137. O posicionamento é pacífico no âmbito dos Tribunais Superiores. Nesse sentido, decidiu o STF: RE 149.922/SP, Tribunal Pleno, Rel. Min. Ilmar Galvão, julgado em 23.02.1994; ADI-MC 1917/DF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Marco Aurélio Mello, julgado em 18/12/1998. STJ: REsp. 67.254/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, DJ 09/09/1996; REsp .140.172/SP, 1ª Turma, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, DJ 15/12/1997; REsp 123.392/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 01.08.2000.

Existem, contudo, inúmeras situações nas quais leis formalmente ordinárias estabelecem regras que disciplinam questões relativas à prescrição (por exemplo, as causas de interrupção e de suspensão da prescrição, previstas nos art. 2º, § 3º¹⁰⁷, art. 8º, § 2º¹⁰⁸ e art. 40¹⁰⁹ da Lei n. 6.830/80). No caso do art. 8º, § 2º da LEF, estabeleceu-se norma de interrupção da prescrição que contrariava o disposto no art. 174, parágrafo único, inciso I do CTN, até a reforma introduzida pela Lei Complementar n. 118/2005, criando enorme celeuma na jurisprudência.

Alguns doutrinadores e julgados precipitavam-se ao tentar resolver a questão, afirmando que o CTN, recepcionado como lei complementar, teria hierarquia superior à Lei n. 6030/80, lei ordinária, devendo prevalecer sobre esta¹¹⁰. Contudo, de acordo como o nosso posicionamento, nunca passou por aí a solução mais adequada ao conflito legislativo, pois não existe hierarquia entre lei ordinária e complementar.

A Constituição Federal simplesmente reservou determinadas matérias à lei complementar – reserva de lei qualificada –, deixando que outras fossem tratadas por lei ordinária. Assim, tratando a lei complementar de matéria em que a Constituição não estatui reserva de lei qualificada, ingressará no ordenamento jurídico como se lei ordinária fosse. Nesse sentido é a doutrina de Michel Temer, para quem não haveria hierarquia entre lei ordinária e lei complementar, mas tão-somente âmbitos materiais constitucionalmente fixados.¹¹¹

Um entendimento diverso levaria ao absurdo de se alterar a divisão dos âmbitos legislativos estabelecidos pela Constituição¹¹².

¹⁰⁷ “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.”

¹⁰⁸ “Art. 8º ... § 2º - O despacho do Juiz, que ordenar a citação, interrompe a prescrição.”

¹⁰⁹ “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.”

¹¹⁰ Por todos o REsp. 90.152-SP, STJ, 1ª Turma, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, 1997: “... as disposições do Código Tributário Nacional devem prevalecer sobre os ditames da Lei n. 6830/80 (Lei de Execução Fiscal) por ser aquela lei complementar de maior hierarquia”. (grifo nosso).

¹¹¹ TEMER, Michel. *Elementos de Direito Constitucional*. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1990. p. 150.

¹¹² A inexistência de hierarquia entre lei complementar e lei ordinária fica comprovada na seguinte situação: afirmando-se a existência de hierarquia, se uma determinada lei complementar versasse sobre matéria em que a CF exigia apenas lei ordinária, posterior lei ordinária não poderia tratar de forma diversa a questão. Logo, o legislador infraconstitucional alterou o conteúdo da CF, que não exigia *quorum* qualificado para tratar da matéria. Pela inexistência de hierarquia, vem decidindo o STF, havendo, em julgado recente (10.4.2002), em sua composição plenária e por unanimidade, continuado a negar natureza complementar às matérias que excedam às previsões autorizadas pela CF: “Ação rescisória. Decisão proferida nos autos do Agravo de Instrumento n. 101.740-6/RJ. Demanda sobre litígio decorrente de relação estatutária de serviço público civil. 2. O conteúdo da lei Complementar não é arbitrário, mas a própria Lei Maior prevê as hipóteses em que a disciplina se dará por essa via legislativa. Não é a lei complementar instrumento legislativo formalmente adequado no que concerne à fixação de vencimentos dos servidores públicos. 3. Não é de ver, na decisão rescindenda, julgado a ferir o art. 485, V, do CPC. 4. Ação rescisória

Visualizar na exigência de *quorum* qualificado o fundamento para a suposta superioridade hierárquica da lei complementar consiste em evidente confusão quanto a seus planos de existência e de eficácia. O *quorum* qualificado, como requisito de perfectibilização existencial - requisito de ordem material, necessário à incidência da regra -, não lhe acrescenta nenhuma de eficácia, conceito que somente se põe após a incidência da regra jurídica e que pressupõe a adequação aos limites de competência constitucionalmente estabelecidos ¹¹³.

Dissertando acerca das implicações práticas desse tema, assim discorre Humberto Ávila:

“As considerações anteriores possuem grande relevo prático para os casos em que uma lei ordinária altera o conteúdo de uma lei complementar anterior num caso em que a Constituição não exige aquela fonte para regular a situação de fato. Nessa hipótese cumprirá saber: pode a lei ordinária revogar a lei complementar? Se houver hierarquia necessária entre as fontes, não. Se não houver e for um caso em que inexistente a hierarquia, sim. Como já dito, nesse trabalho, segue-se o entendimento de que não há hierarquia necessária entre lei complementar e lei ordinária.¹¹⁴ A hierarquia é eventual, existente no caso de a lei complementar exercer uma função fundante da lei ordinária. Mas não sendo esse o caso, se o legislador escolheu a lei complementar como instrumento para regular determinada situação de fato, sem que a Constituição o exigisse, na verdade a lei complementar exerce uma função de lei ordinária e como tal preenche sua função eficaz.”¹¹⁵

improcedente”. (AR n. 1.264-0/RJ, Rel. Min. Néri da Silveira). A matéria, contudo, ainda não se encontra pacificada no Superior Tribunal de Justiça, a exemplo do posicionamento do Min. Teori Albino Zavascki, no AgRg no REsp n. 571715 / PR (DJ 07/04/2005), de sua relatoria, cujo voto vencido assim dispôs: “Como afirmado na decisão agravada, o acórdão recorrido assenta sobre fundamentação de índole eminentemente constitucional, como se percebe de seu voto-condutor, proferido nos seguintes termos: “A ação discute a constitucionalidade do art. 56 da Lei 9.430/96 que, revogando o inciso II do art. 6º da LC 70/91, retirou a isenção deferida às sociedades civis, determinando a incidência das contribuições para a COFINS sobre o faturamento auferido pelas mesmas. O fato de a contribuição a título de COFINS ter sido instituída por lei complementar não quer dizer que posteriores alterações devam ocorrer somente através da mesma espécie normativa, eis que assim não foi exigido pelo legislador. O art. 146, III, CRFB/88 aplica-se somente a impostos, não restando violado o princípio da hierarquia das leis. É pacífico no Supremo Tribunal Federal que, se a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido a lei complementar, não seja daquelas para a qual a Constituição exige tal modalidade, os dispositivos que tratam dela se têm como dispositivos de lei ordinária. Desta forma, as alterações introduzidas pela Lei n. 9.430/96 não violaram a hierarquia constitucional das normas, restando ilesos os artigos constitucionais 145; 146, III, a; 149; 150 e seus incisos, bem como o art. 60, §4º.” (...) “A LC 70/91, que instituiu a COFINS, vindo substituir o FINSOCIAL, é reconhecidamente lei complementar apenas em sentido formal, mas materialmente lei ordinária, porquanto a contribuição sobre o faturamento já estava prevista constitucionalmente. Inclusive tal posicionamento já foi cristalizado no Supremo Tribunal Federal com o julgamento da ADC-1/DF (...)”.

¹¹³ BORGES, José Souto Maior. Eficácia e hierarquia da lei complementar. *Revista Dialética de Processo*, n. 25, p. 93-103, 1973.

¹¹⁴ O autor admite, como exceção, hierarquia entre a lei complementar e a lei ordinária em apenas duas hipóteses, assim discorrendo: “Isso não significa que as leis complementares não possam ser hierarquicamente superior às leis ordinárias. As leis ordinárias situam-se, em dois casos, em uma relação de hierarquia com as leis complementares: numa relação de hierarquia formal-procedimental, na hipótese de a lei complementar regular o modo de elaboração, redação, modificação e consolidação das leis ordinárias (art. 59); e numa relação de hierarquia material-conteudística, no caso de a lei complementar estabelecer normas gerais predeterminadoras do conteúdo das leis ordinárias instituidoras dos tributos (art. 146)”. (ÁVILA, 2004, op. cit., p. 132) Tais exceções, contudo, não afetam o caso aqui tratado, onde se encontra bem definido materialmente, na Constituição Federal, o âmbito da lei complementar para tratar de prescrição dos créditos tributários.

¹¹⁵ ÁVILA, 2004, op. cit., p. 133.

A matéria, aliás, já foi objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal, que, no julgamento da ADC n. 1, firmou entendimento no qual, se o legislador escolheu a forma de lei complementar, para tratar de matéria em que a Constituição não a exigia, a norma poderia ser revogada por posterior lei ordinária.

Para definirmos os limites do legislador ao tratar do tema, devemos observar se a lei ordinária alterou ou modificou os principais elementos da prescrição. Em o fazendo, será formalmente inconstitucional ou não-recepcionada. Contudo, nem sempre que a lei ordinária versar sobre os principais elementos da prescrição em matéria tributária estaremos diante de inconstitucionalidade ou não-recepção, pois, como vimos, a norma, na ausência de lei complementar disciplinando o assunto, pode ser meramente interpretativa.

2. OS FUNDAMENTOS DA PRESCRIÇÃO

Apesar de o instituto da prescrição ser eminentemente de Direito Positivo, molda-se às necessidades de cada momento da civilização¹¹⁶. Seus fundamentos desbordam do regramento específico, assentando-se sobre valores e sobre necessidades muito importantes às sociedades que atingiram certo grau de civilização.

Disso decorre a imposição de limites ao legislador infraconstitucional e a necessidade de se utilizar tais fundamentos - existentes no sistema jurídico - como balizadores da interpretação e da aplicação dos dispositivos que versem sobre a prescrição.

Embora possamos definir a prescrição como regra cuja incidência – decorrente da aplicação de ofício pelo juiz ou da invocação pela parte como exceção de Direito Material - retira do conteúdo da relação jurídica a *pretensão* (ou encobre a sua eficácia) ou, ainda, extingue o próprio crédito tributário, a sua sistemática e a harmonização de seus componentes somente podem ser apreendidos por meio da análise dos fundamentos sobre os quais se assenta a sua existência no ordenamento jurídico.

Se o acolhimento da prescrição subtrai do legítimo credor a possibilidade de perseguir de forma derradeira a satisfação de seu crédito, somente valores muito caros ao ordenamento jurídico poderiam justificar tamanho “enfraquecimento” de um direito. Tais valores são profundamente ligados a razões de ordem prática, tendo levado muitos civilistas a afirmar que a prescrição apresenta-se como questão de utilidade e não de equidade¹¹⁷. Mesmo que a prescrição não possa ser considerada justa, ainda assim, satisfaz, inegavelmente, às exigências práticas.

Quais seriam, então, os valores ou razões de ordem prática, tão caros ao ordenamento jurídico, a ponto de empobrecer o patrimônio jurídico do legítimo credor? Quais são os valores e os motivos que levaram o legislador a retirar da prescrição o caráter de exceção de Direito Material a ser oposta pelo devedor para se recusar ao pagamento do tributo, atribuindo ao juiz o

¹¹⁶ PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 100-101.

dever de conhecê-la de ofício, extinguindo a pretensão ou o próprio crédito (art. 40, § 4 da LEF e art. 3º da Lei n. 11.280/17.2.2006, que alterou o parágrafo 5º do art. 519 do CPC)?

Para Pontes de Miranda, o instituto, ao estabelecer o limite temporal ao exercício da pretensão, serviria à segurança e à paz jurídicas:

*“A perda ou a destruição das provas expropria 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. O fundamento da prescrição é proteger o que não é devedor e pode não mais ter prova da existência da dívida; e não proteger o que era devedor e confiou na inexistência da dívida, tal como juridicamente ela aparecia.”*¹¹⁸

No mesmo parágrafo, o autor critica o conceito de prescrição como castigo, punição decorrente da inércia do credor em exercer o seu direito, concepção existente nas Ordenações Filipinas, Manuelinas e Afonsinas¹¹⁹. Como é notório, o conceito de castigo ao titular do direito pela sua negligência permeia profundamente o Direito pátrio, em decorrência da nossa herança histórica¹²⁰.

Em uma abordagem mais moderna, Almiro do Couto e Silva situa a prescrição como fruto da aparente antinomia entre as idéias de justiça e segurança jurídica, compreendidas estas no seio da própria concepção do Estado do Direito contemporâneo:

*“Já se deixa entrever que o Estado de Direito contém, quer no seu aspecto material, quer no formal, elementos aparentemente ou realmente antinômicos. Se é antiga a observação de que a justiça e a segurança jurídica freqüentemente se completam, de maneira que pela justiça chega-se à segurança jurídica e vice-versa, é certo que também freqüentemente colocam-se em oposição. Lembre-se, a propósito, o exemplo famoso da prescrição, que ilustra o sacrifício da justiça em favor da segurança jurídica, ou da interrupção da prescrição, como triunfo da justiça sobre a segurança jurídica.”*¹²¹

Analisando os motivos de ordem política sobre os quais se assenta o instituto da prescrição no Direito Comparado europeu, desponta o trabalho elaborado pelo jurista alemão Reinhard Zimmermann, o qual inicia a sua explanação, abordando os valores que dão suporte às “lititations of claims” do Direito inglês. Neste sentido, discorre:

“...The English limitations legislation is, essentially, based on the considerations (i) that, as the years pass by, it becomes more and more difficult for the debtor to defend himself against his creditors claim; (ii) that the lapse of time engenders the reasonable

¹¹⁷ ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 66.

¹¹⁸ PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 100.

¹¹⁹ Assim dispunham as Ordenações Filipinas, Livro IV, Título 79: “por negligência que a parte teve, de não demandar em tanto tempo sua coisa, ou dívida, havemos por bem, que seja prescrita a ação, que tinha para demandar”.

¹²⁰ PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 100.

¹²¹ Almiro do Couto e Silva, in *Princípios da Legalidade da Administração Pública e da Segurança Jurídica no Estado de Direito Contemporâneo*, RPGE n.º 57, Porto Alegre, 2003, p. 13.

*expectation that an incident that might have given rise to a claim may be treated as closed, and that potential debtor may adjust their behaviour accordingly; and (iii) that is in the public interest that legal disputes are resolved swiftly so as not to create a source of uncertainty, unfairness and increased cost of litigation.*¹²²”

Após dissertar acerca dos fundamentos da prescrição no Direito inglês, o doutrinador alemão assim discorre acerca do Direito continental:

*“The same reasons have been advanced in continental legal systems. Loss of right as a result of lapse of time is a means to an end, not an end in itself. Protection must be granted to a debtor who, in view of the “obfuscating power of time”, finds it increasingly difficult to defend a claim (i); lapse of times suggests a certain indifference on the part of the creditor towards his claim which, in turn, engenders a reasonable reliance in the debtor that no claim will be brought against him.(ii); and prescription prevents long-drawn-out litigation about claims that have become stale (iii)”*¹²³.

Também Antônio Luís Câmara Leal, em obra que se tornou clássica no Direito brasileiro, também buscou sintetizar os diversos posicionamentos acerca dos fundamentos da prescrição: o da ação destruidora do tempo (Coviello); do castigo à negligência, da proteção do devedor, da necessidade de diminuição das demandas (Savigny); o da presunção de abandono ou da renúncia (M. I. Carvalho de Mendonça); o da presunção de extinção do direito (Colin & Capitant); o do interesse social pela estabilidade das relações jurídicas, adotada pela maioria dos doutrinadores (dentre eles, Baudry & Tissier, Laurent, Planiol & Ripert, Colin & Capitant, Beltjens, Guillouard, Chironi & Abello, Colmo, Pugliese, Barassi e Ruggiero.)¹²⁴

Outra pista sobre os fundamentos da prescrição pode ser inferida de seus efeitos práticos. Por meio da extinção (ou do encobrimento de eficácia) da pretensão (ou do próprio crédito e da obrigação tributária), a prescrição consolida situações de fato duradouras no tempo, que, embora em contrariedade à lei¹²⁵, devem ser tornadas definitivas, como forma de garantir a segurança

¹²² ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 63. Tradução livre: “A legislação inglesa acerca da prescrição é, essencialmente, baseada nas seguintes considerações: (i) que, com o passar dos anos, torna-se cada vez mais difícil para o devedor defender-se de uma demanda ajuizada por seus credores; (ii) que a passagem do tempo gera razoável expectativa da qual um incidente que pudesse dar ensejo a uma demanda seja tido como extinto, e o potencial devedor possa ajustar o seu comportamento de acordo com isso; (iii) que é do interesse público que disputas legais sejam rapidamente resolvidas, de forma a não se tornarem fonte de incertezas, injustiças e aumentarem o custo da litigância”.

¹²³ ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 63-64. Tradução livre: “as mesmas razões avançaram no sistema jurídico continental. A perda de direitos, como resultado do passar do tempo, é um meio para se atingir um fim, e não um fim em si mesmo. Deve-se garantir proteção a um devedor que, tendo em vista “o ofuscante poder do tempo”, encontra cada vez mais dificuldade de se defender de uma demanda (i); o passar do tempo sugere certo grau de indiferença do credor em relação à sua demanda, gerando, por sua vez, razoável expectativa no devedor de que não será demandado (ii); a prescrição previne que se traga a juízo tardiamente demanda que se tornou obsoleta (iii)”.

¹²⁴ CÂMARA LEAL, Antônio Luís. *Da prescrição e decadência*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1978. p. 100.

¹²⁵ Utiliza-se a expressão “em contrariedade à lei” no sentido de situação contrária à satisfação do interesse do credor juridicamente protegido. Certamente, não se poderia dizer que a prescrição consumada é contrária à lei, pois é

jurídica e a estabilidade das relações sociais, harmonizando as relações jurídicas, econômicas e sociais.¹²⁶

De acordo com Antônio Luís da Câmara Leal, o fundamento da prescrição estaria no desequilíbrio antijurídico causado pelo não-exercício de um direito:

“o não-cumprimento de uma obrigação, a ameaça ou violação de um direito são estados antijurídicos que perturbam a harmonia social, e a ação foi instituída como meio reintegratório dessa harmonia, fazendo cessar o desequilíbrio provocado pela ofensa ao direito. Se o titular deste, porém, se conserva inativo, deixando de protegê-lo pela ação, e cooperando, assim, para a permanência do desequilíbrio antijurídico, ao Estado compete remover essa situação, restabelecer o equilíbrio, por uma providência que corrija a inércia do titular do direito. E essa providência de ordem pública foi que o Estado teve em vista e procurou realizar pela prescrição, tornando a ação¹²⁷ inoperante, declarando-a extinta, e privando o titular, por essa forma, de seu direito, como justa consequência de sua prolongada inércia, e, por esse meio, reestabelecendo a estabilidade do direito, pela cessação de sua incerteza.”¹²⁸

Em última análise, o fundamento da prescrição estaria nos princípios constitucionais da segurança e da estabilidade das relações jurídicas, pois não seria conveniente ao convívio e à paz sociais a perpetuação de situações indefinidas – são exatamente esses valores constitucionais que justificam a restrição ao direito (subjetivo) à prestação. O avultamento da importância desses valores torna-se explícito quando o legislador, em recentes alterações de diplomas normativos (art. 40, § 4 da LEF e art. 3º da Lei n. 11.280/17.2.2006, que alterou o parágrafo 5º do art. 519 do CPC) transforma uma das principais características históricas do instituto, que se assentava em seu caráter de exceção (defesa do devedor), atribuindo ao juiz o dever de conhecer de ofício a prescrição, eliminando a pretensão ou extinguindo o próprio crédito tributário, bem como a obrigação que lhe deu origem.

Como se verifica, tanto no Direito inglês, com as suas tradicionais *limitations of claims*, quanto na doutrina dos países continentais de tradição romano-germânica, a prescrição pode ser vista sob dois ângulos: o desdobramento da garantia constitucional da segurança jurídica ao suposto devedor em determinadas circunstâncias; o instituto essencial à preservação do interesse

estatuída justamente por essa, como defesa do devedor juridicamente aceitável, embora muitas vezes não-justificável no plano moral.

¹²⁶ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Comentários ao novo Código Civil*. v. 3. t. 2. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 165.

¹²⁷ Adotou o autor o conceito de prescrição como extinção da chamada ação de Direito Material. Aqui remetemos para a crítica anteriormente formulada a essa concepção, ainda que feita a ressalva, o seu posicionamento nos pareça extremamente correto no que diz respeito aos valores envolvidos como instituto da prescrição.

¹²⁸ CÂMARA LEAL, 1978, op. cit., p. 100.

público, em seu aspecto da necessidade de estabilização das relações jurídicas (garantia da segurança jurídica à sociedade).

Desta maneira, ambos os fundamentos podem ser considerados desdobramentos da garantia constitucional da segurança jurídica. Trata-se de um dos valores mais importantes em nosso ordenamento jurídico – eis a razão de sua inclusão tanto no preâmbulo da Constituição Federal como no *caput* do art. 5º, que trata das garantias e dos direitos fundamentais.¹²⁹

A garantia da segurança jurídica desponta com enorme importância no ápice dos sistemas normativos de todos aqueles países que adotam o modelo de Estado Democrático de Direito. É pertinente trazeremos, aqui, a lição do espanhol César Garcia Novoa, que relaciona o princípio da segurança jurídica às aspirações mais básicas do ser humano:

“La seguridad, una de las principales aspiraciones humanas, sólo puede entenderse tomando en consideración la dimensión humana se puede definir como la pretensión de todo sujeto de saber a qué atenerse en sus relaciones con los demás. Cuando a la seguridad adjetivamos de “jurídica”, estamos pensando en la idoneidad del Derecho para lograr esse saber a qué atenerse.”¹³⁰

Trabalhando o conteúdo do princípio da segurança jurídica, em sua tese de Doutorado, sob a ótica comparativa do sistema tributário nacional com o seu equivalente alemão, Humberto Ávila afirma que tal princípio visa a estabelecer o *“dever de buscar um ideal de estabilidade, confiabilidade, previsibilidade e mensurabilidade na atuação do Poder Público”¹³¹*.

Ainda, segundo Eurico Marcos Diniz de Santi, a prescrição, assim como a decadência, *“são mecanismos de estabilização do Direito, que garantem a segurança de sua estrutura. Filtram do Direito a instabilidade decorrente da inefabilidade do Direito Subjetivo...”¹³²*

Certamente, normas como a prescrição ou como a decadência guardam íntima relação com a segurança jurídica, tão essencial ao indivíduo quanto à coletividade.

¹²⁹ Preâmbulo: “Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguinte CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL.”; “Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:...”

¹³⁰ NOVOA, César Garcia. *El principio de seguridad jurídica en materia tributaria*. Madrid: Marcial Pons, 2000. p. 20.

¹³¹ ÁVILA, 2004, op. cit., p. 295.

¹³² SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no Direito Tributário*. 3. ed. São Paulo: Max Limonad, 2004. p. 143.

Modernamente, tende-se a abordar o tema sob o enfoque do interesse público. Em matéria de prescrição, aplica-se, também ao nosso ordenamento jurídico, a máxima latina *interest rei publicae ut sit finis litium*, muito mencionada no Direito inglês, e que expressa o interesse público na rápida resolução dos litígios, de modo que esses não se tornem fonte de incerteza e de injustiça, com enormes custos para a sociedade.¹³³

Se fosse possível traçar uma linha cronológica, veríamos o longo caminho percorrido desde a concepção romana de prescrição como castigo,¹³⁴ passando pela concepção privatística - ainda não de todo abandonada - da prescrição como instituto voltado à defesa do devedor, até a idéia de interesse público na estabilização das relações jurídicas (acentuada pelas recentes alterações na legislação que tornam obrigatório o conhecimento de ofício da prescrição pelo juiz). Todas essas concepções desempenharão um importante papel na definição e na aplicação das normas sobre prescrição.

Nesse sentido, sob o prisma constitucional, a prescrição apresenta-se como a busca do adequado equilíbrio entre o direito do credor de exigir a satisfação de um crédito com o direito do devedor à liberação da obrigação de prestar em decorrência da situação perpetuada no tempo; a proteção àquele que não é devedor, e, pelo passar do tempo, tem a sua defesa comprometida; o interesse de toda a coletividade na estabilidade das relações jurídicas. Os três últimos encontram-se intimamente relacionados à garantia constitucional de segurança jurídica.

Poder-se-ia argumentar, com base em Pontes de Miranda¹³⁵, que a prescrição não se destina a proteger aqueles que devem, mas sim àqueles que não devem e não podem provar a quitação de seus débitos. Contudo, entendemos que as conquistas legislativas, doutrinárias e jurisprudenciais ocorridas nas últimas décadas, mormente com a inclusão do princípio da dignidade da pessoa humana como centro de todos os valores contidos na esfera constitucional

¹³³ "... it is in the public interest that legal disputes are resolved swiftly so as not to create a source of uncertainty, unfairness and increased cost of litigation". Ver: ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p 64.

¹³⁴ No Direito brasileiro, a presença marcante dessa concepção decorre de sua expressa adoção pelas Ordenações Filipinas, onde se dispunha: "por a negligência, que a parte teve, de não demandar em tanto tempo sua coisa, ou dívida, havemos por bem, que seja prescrita a ação, que tinha para demandar" (Livro IV, Título 79).

¹³⁵ Pontes de Miranda afirma que "... o fundamento da prescrição é proteger o que não é devedor e pode não mais ter prova da inexistência da dívida; e não proteger aquele que era devedor e confiou na inexistência da dívida, tal como juridicamente ela aparecia". PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 100. Contudo, embora critique o vício de se pensar na prescrição como algo que favoreça precipuamente o devedor, afirma que o instituto, como regra jurídica positivada, protege "os que não são devedores, os que não no são mais, e os que o são". Ibid., p. 112. Não se trata de negar que a prescrição protege aquele que efetivamente é devedor, mas sim de afirmar que o seu fundamento se encontra na proteção daqueles que não devem.

(art. 1º, III, CF, além de outras referências no texto constitucional), afastam o abalizado entendimento.

A respeito da posição da garantia da dignidade da pessoa humana no ordenamento constitucional, impera trazeremos a baila à doutrina de Daniel Sarmento, segundo o qual:

“a dignidade da pessoa humana afirma-se como o principal critério substantivo na direção da ponderação de interesses constitucionais. Ao deparar-se com a colisão concreta entre princípios constitucionais, tem o operador do Direito, observada a proporcionalidade, adotar a solução mais consentânea com os princípios humanitários que o princípio promove.”¹³⁶

Além disso, conforme observa o referido constitucionalista, a dignidade da pessoa humana encontra-se estatuída em nossa Constituição como fundamento da República Federativa do Brasil (art. 1º, III, CF), sendo repetida inúmeras vezes no texto constitucional. Essa é a razão pela qual este valor encontra-se em destaque dentre os demais, sobretudo os meramente patrimoniais. Nenhuma ponderação de valores poderá importar desprestígio à dignidade do homem que é, nas palavras de Tereza Negreiros, “razão de ser do sistema jurídico constitucional.”¹³⁷

Também aquele que efetivamente deve, sabe disso, mas não possui condições de pagar, merece ser amparado pelo instituto da prescrição. A situação de pobreza não pode deixar a pessoa na condição de eterna devedora, o que comprometeria enormemente a sua dignidade, ferindo o núcleo duro da garantia da dignidade da pessoa humana¹³⁸. Fruto do pensamento de seu tempo, a

¹³⁶ SARMENTO, Daniel. *Ponderação de interesses na Constituição Federal*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2002. f. 74-75

¹³⁷ NEGREIROS, Teresa. Dicotomia público e privado frente ao problema da colisão de princípios. In: TORRES, Ricardo Lobo (org.). *Teoria dos Direitos Fundamentais*. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

¹³⁸ Além disso, a prevalência da dignidade da pessoa humana como balizadora da ponderação de valores já vem há muito sendo utilizada tanto em nossa jurisprudência como na doutrina. O STF, no julgamento do HC 82424 / RS , Tribunal Pleno, Rel. Min. Moreira Alves, DJ 19.03.2004, assim se manifestou: “HABEAS-CORPUS. PUBLICAÇÃO DE LIVROS: ANTI-SEMITISMO. RACISMO. CRIME IMPRESCRITÍVEL. CONCEITUAÇÃO. ABRANGÊNCIA CONSTITUCIONAL. LIBERDADE DE EXPRESSÃO. LIMITES. ORDEM DENEGADA. (...) Concepção atentatória dos princípios nos quais se erige e se organiza a sociedade humana, baseada na respeitabilidade e na dignidade do ser humano e de sua pacífica convivência no meio social.(...) As liberdades públicas não são incondicionais, por isso devem ser exercidas de maneira harmônica, observados os limites definidos na própria Constituição Federal (CF, artigo 5º, § 2º, primeira parte). O preceito fundamental de liberdade de expressão não consagra o "direito à incitação ao racismo", dado que um direito individual não pode constituir-se em salvaguarda de condutas ilícitas, como sucede com os delitos contra a honra. Prevalência dos princípios da dignidade da pessoa humana e da igualdade jurídica.” No mesmo sentido: “ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA - PRÁTICA DE ATOS - REGÊNCIA. A Administração Pública submete-se, nos atos praticados, e pouco importando a natureza destes, ao princípio da legalidade. TAXISTA - AUTONOMIA - DIARISTA - DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA - TRANSFORMAÇÃO - LEI MUNICIPAL DO RIO DE JANEIRO N. 3.123/2000 - CONSTITUCIONALIDADE. Sendo fundamento da República Federativa do Brasil a dignidade da pessoa humana, o exame da constitucionalidade de ato normativo faz-se considerada a impossibilidade de o Diploma Maior permitir a exploração do homem pelo homem. O credenciamento de profissionais do volante para atuar na praça implica ato

idéia de que a prescrição não poderia favorecer o devedor deve ser descartada. A prescrição servirá, sim, preenchidos alguns requisitos, para defender o interesse do devedor, mesmo em detrimento do direito daquele que exerceu incessantemente a pretensão, na busca da satisfação de seu crédito.

Deste modo, como o credor possui o direito de exigir e de receber determinada prestação do devedor – podendo, para atingir essa finalidade, utilizar-se da intervenção estatal -, também possui esse último o direito de se defender do credor, que negligencia o exercício de seu direito por longo lapso temporal, criando razoável expectativa para o devedor de que não será importunado. Mesmo o devedor que pode pagar e deixa de fazê-lo, teria a sua segurança jurídica seriamente comprometida em razão de cobrança tardia.

Tanto para o devedor pobre quanto para aquele que pode pagar e deixa de fazê-lo deliberadamente, a inatividade do credor criou uma expectativa de que a obrigação não seria exigida. Passando o devedor a viver com base nessa premissa, surge a necessidade de se tutelar a situação através das normas estabilizadoras da prescrição.

Mais ainda se diga daquele que pagou, mas não pode comprovar o pagamento, pois descartou os recibos em razão da segurança gerada pelo longo transcurso do tempo.

No caso da prescrição dos créditos fiscais, cria-se para os contribuintes a expectativa, a confiança de que não serão mais demandados, induzindo-os ao prosseguimento despreocupado de suas atividades negociais e laborais¹³⁹. A cobrança do crédito prescrito abala essa expectativa do contribuinte (devedor ou não), podendo acarretar-lhe sérios prejuízos, sobre tudo quanto ao planejamento de suas atividades e de seus empreendimentos. Compromete-se, desta maneira, a garantia da segurança jurídica, sob o enfoque individual do executado (devedor ou não). Tal efeito poderá ser ainda mais nefasto na vida dos pequenos empreendedores e das pessoas de

do administrador que atende às exigências próprias à permissão e que objetiva, em verdadeiro saneamento social, o endosso de lei viabilizadora da transformação, balizada no tempo, de taxistas auxiliares em permissionários.” (RE 359444 / RJ, Tribunal Pleno, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/05/2004). Acerca do tema, um passo além deu o Tribunal Constitucional alemão (*Bundesverfassungsgericht*) no julgamento do *BverfGE 80 Band*, 367, quando entendeu que “não é permitido ponderar-se a dignidade da pessoa humana com outros bens, deixando-se de aplicar ao caso o critério da proporcionalidade.”

¹³⁹ Almiro do Couto e Silva, ao discorrer acerca dos princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança no Direito Público brasileiro, considera-os “... elementos conservadores inseridos na ordem jurídica, destinados à manutenção do *status quo* e a evitar que as pessoas sejam surpreendidas por modificações no Direito Positivo ou na conduta do Estado, mesmo quando manifestadas em atos ilegais, que possa ferir os interesses dos administrados ou frustrar-lhes as expectativas”. Ver: SILVA, Almiro do Couto e. O princípio da segurança jurídica (proteção à confiança) no Direito Público brasileiro e o direito da Administração Pública de anular seus próprios atos administrativos: o prazo decadencial do art. 54 da Lei de Processo Administrativo da União (Lei n. 9784/99). *Revista de Direito Administrativo*, v. 237, p. 275-276, jul./set. 2004.

formação intelectual limitada, das quais não se pode esperar a compreensão do emaranhado de regras jurídicas que norteiam a tributação e a arrecadação tributária no Brasil.

Entretanto, a percepção da prescrição como defesa do executado apequena-se quando comparada ao seu fundamento no interesse público, de toda a coletividade, à estabilidade das relações jurídicas. Trata-se de preservar a segurança jurídica, não apenas ao devedor, mas sim a toda a coletividade que com ele se relaciona ou pode relacionar-se. Mantém-se, desta forma, a estabilidade do emaranhado de teias das relações jurídicas, econômicas e sociais, daqueles que se relacionam com alguém que, em face das situações consolidadas pelo tempo, razoavelmente não se supõe devedor.

Neste ponto, impera questionarmos se o interesse público na estabilização das relações jurídicas não deve ceder quando confrontado com o interesse público decorrente da satisfação do crédito fiscal.

Embora devamos atentar à circunstância de que o crédito cobrado por meio da execução fiscal destina-se a um fim muito caro ao ordenamento constitucional pátrio - o interesse público como bem comum – esse não é absoluto¹⁴⁰, não podendo ser entendido como “um gigante que se diverte ao lançar dardos sobre as cabeças dos pobres mortais contribuintes”.

Ademais, nada impede que o conceito de “interesse público” albergue ambas as concepções, aparentemente conflitantes, além do próprio direito do devedor à segurança jurídica.

Conforme salienta o jurista alemão Hartmut Maurer, o conteúdo da expressão *interesse público* deve ser buscado na Constituição bem como na legislação infraconstitucional. Os *interesses públicos* ora compreendem os individuais, ora são com eles conflitantes. Para o autor, em lição perfeitamente aplicável ao Direito brasileiro, tendo a Constituição estatuído como

¹⁴⁰ A propósito, Humberto Bergmann Ávila nega a existência da supremacia do interesse público sobre o particular, ao menos como princípio, asseverando que sequer se identifica com o bem comum, o qual considera “a própria composição harmônica do bem de cada um com o de todos, não o direcionamento dessa composição em favor do interesse público”. Nesse sentido, o doutrinador admite apenas excepcionalmente a existência de situações em que o interesse público prevaleça sobre o particular, mas tais situações decorreriam do resultado da aplicação de postulados, dentre os quais o da proporcionalidade, constando necessariamente de decisões devidamente fundamentadas pelos aplicadores do Direito, e não da visão do interesse público como um princípio de supremacia. Ademais, salienta que os interesses privados compõem a definição de interesse público, não se devendo falar em uma separação ou em uma contraposição com os mesmos, exigindo-se, para restringi-los, uma ponderação à medida de sua restrição. Ver: ÁVILA, Humberto Bergmann. Repensando o princípio da supremacia do interesse público sobre o particular. *Revista Trimestral de Direito Público*, São Paulo, v. 24, p. 159-180, 1998. Citando Peter Häberle (*Die Gemeinwohlproblematik in rechtswissenschaftlicher, Rechtslehre* 14, 1983. p. 528), afirma: “Podem existir casos nos quais o interesse público ainda hoje receba a supremacia. Decisivo é apenas que os tribunais fundamentem normativamente essa superior hierarquia e não sucumbam a uma fórmula tradicional ou a postulados em vez de dar fundamentação”.

fundamento o princípio da dignidade da pessoa humana, e prevendo expressamente os direitos fundamentais, a Administração, ao perseguir o interesse público, deve também observar os direitos individuais¹⁴¹.

Desta maneira, com relação ao crédito fiscal, o interesse público não reside apenas em sua satisfação pelo emprego da execução fiscal a qualquer custo. No caso aqui tratado, o conceito de interesse público não engloba apenas o interesse na satisfação do crédito – embora esse seja mais evidente. Nele se insere, também, a necessidade de, em prol da realização do *bem comum* ao qual se destina o Estado, garantir aos administrados, como coletividade, a segurança jurídica em seus mais diversos aspectos, bem como de conferir, individualmente, proteção aos administrados contra intervenções estatais extemporâneas em seu patrimônio.

Nesse sentido, ao interpretarmos as normas que versem sobre a prescrição, devemos levar em consideração o seu tríplice fundamento: a proteção do credor; a proteção do executado (devedor ou não) e a proteção de toda a coletividade para a realização do “bem comum”.

Neste sentido, quanto ao primeiro aspecto (proteção do credor), concluímos que, exercendo o credor o seu direito, *a priori* não se deve falar em prescrição, que somente correria no caso de inércia. Não que a prescrição seja um castigo pela inércia¹⁴², mas sim constitui a sua causa eficiente.

Prostrando-se inativo o credor no exercício ou na defesa de seu direito, desaparecem os motivos para o ordenamento jurídico protegê-lo em detrimento de outros valores ou direitos. Daí porque quase todas as causas tipificadas de interrupção da prescrição correspondem a atos de

¹⁴¹ Acerca do conteúdo do conceito de interesse público, assim discorre Hartmut Maurer: “Daraus folgt, dass die Verwaltung am öffentlichen Interesse orientiert sein muss. Die „öffentlichen Interessen“ liegen allerdings nicht ein für allemal fest, sondern sind dem Wandel der Zeit unterworfen und auch in ihrer Zeit oft Kontrovers. Vor allem im pluralistischen Staatswesen unserer Gegenwart ist immer wieder fraglich, was zu den öffentlichen Interessen gehört und welches Gewicht ihnen bei Interessenkonflikten zukommt. Massgeblich sind vor allem die Verfassung und in deren Rahmen die Gesetzgebung. Die öffentlichen Interessen können sich mit Individualinteressen ganz oder teilweise decken, ihnen aber auch entgegenstehen. Da das Grundgesetz die Menschenwürde zum obersten Konstitutionsprinzip erklärt und die Grundrechte nachdrücklich garantiert (Art. 1 ff. GG), sind bei der Verfolgung der öffentlichen Interessen auch die Interessen einzelner zu beachten, ja kann sogar die Wahrnehmung von Individualinteressen zur öffentlichen Aufgabe gehören (etwa Sozialfürsorge)”. Ver: MAURER, Hartmut. *Allgemeines Verwaltungsrecht*. 14. ed. München: Verlag C. H. Beck, 2002. p. 5.

¹⁴² Embora prevaleça o entendimento de que a prescrição possui como fundamento a necessidade social de estabilização das relações jurídicas, a concepção de Savigny - a nosso ver equivocada - de que a prescrição seria um castigo pela negligência, ainda se faz presente no pensamento jurídico, mesmo que de forma subliminar, contaminando sobremaneira as interpretações das normas que versam sobre o assunto. Apesar de vir do Direito Romano a ligação da prescrição com “castigo”, decorrente da inércia do titular de um direito lesado ou inadimplido em acionar a prestação jurisdicional, mais adequado se apresenta o estudo sob a ótica dos valores constitucionais. A prescrição não serve para castigar, mas sim para harmonizar o Direito com as situações perpetuadas no tempo, satisfazendo, dessa forma, inúmeras garantias constitucionais.

manifestação de interesse do credor em seu direito, aplicando-se o brocardo latino *agere non valenti non currit praescriptio*.

A inércia prolongada do credor em exigir o seu crédito e a possibilidade de cobrança extemporânea comprometem a harmonia e a segurança jurídica. Logo, a causa da insegurança jurídica – inércia prolongada – será também o elemento apto a disparar o mecanismo de defesa da sociedade contra a desarmonia dela decorrente, daí constituir a inércia por certo lapso temporal estabelecido em lei a causa suficiente para a ocorrência da prescrição ou da decadência. Não se trata de castigo, mas sim de sacrifício do direito do credor, para a preservação de outros direitos ameaçados, em decorrência de sua ação, em desacordo com o esperado pelas normas jurídicas e sociais.

Já a proteção ao direito do executado (devedor ou não), de liberar-se de possível imposição pelo credor de sua obrigação de prestar, como decorrência da situação perpetuada no tempo, explica a concepção da prescrição como defesa, que imperou no Direito brasileiro até muito recentemente. Isto significa que, a prescrição de direitos patrimoniais era, desde há muito tempo, defesa do devedor, devendo ser invocada por esse.

Deste modo, na execução fiscal, as normas que versem sobre a prescrição devem conformar-se com os seguintes fundamentos:

- a) direito do ente público, assim como de qualquer credor, à satisfação de seu crédito através de uma execução efetiva;
- b) destinação dos valores cobrados ao custeio das atividades estatais, voltadas à realização do bem comum;
- c) direito daquele que não é devedor à segurança jurídica decorrente da expectativa criada pela consolidação da situação no tempo, dificultando a comprovação da inexistência do débito;
- d) direito do devedor à segurança jurídica decorrente da expectativa criada pela consolidação da situação no tempo ou pela impossibilidade de pagamento decorrente da pobreza. Nesse último caso, preserva-se, também, a garantia da dignidade da pessoa humana;
- e) garantia da segurança jurídica a toda a coletividade, decorrente da estabilização de situações consolidadas pelo tempo, em atenção à máxima *interest rei publicae ut sit finis litium*.

2.1 Transformações do instituto da prescrição pelas reformas legislativas no Brasil – mudança de paradigma valorativo

Quando concebida como instrumento de defesa da segurança jurídica, voltada predominantemente ao individual, e não à coletividade (que se beneficia apenas em segundo plano) – concepção milenar e predominante no Direito brasileiro até pouquíssimo tempo -, a exceção da prescrição repousava nas mãos do devedor. Eis a razão da impossibilidade, que impera na maioria dos ordenamentos jurídicos, de o juiz conhecer de ofício a prescrição¹⁴³.

Contudo, entendemos que a prescrição pode tranquilamente prescindir do caráter de *exceção* invocável pelo devedor. Modificando-se o perfil valorativo do instituto, cada vez mais voltado à segurança jurídica da coletividade, nada impede que deixe de ser considerada como *exceção* ou *defesa* do devedor, para ser aplicada pelo magistrado *ex officio*, assim como ocorre com a decadência.

No que diz respeito à execução fiscal, a regra da prescrição como defesa do devedor foi excepcionada de forma pioneira pela Lei n. 11.051/2004, que introduziu o § 4º ao art. 40 da LEF¹⁴⁴, determinando (e não apenas facultando) a decretação da “prescrição intercorrente” de ofício pelo juiz, desde que ouvida previamente a Fazenda Pública.

É notório que a inclusão do § 4º no art. 40 da LEF veio a atender a necessidades de ordem prática, sobretudo voltadas a desafogar o Judiciário de um enorme número de execuções fiscais que, em geral, tornaram-se há muito inviáveis, com enormes custos financeiros e prejuízo ao andamento dos demais processos.

Evidencia-se, no entanto, a influência da concepção da prescrição como instituto voltado, sobretudo, a atender ao interesse público na estabilidade das relações jurídicas, que extrapola a esfera jurídica do devedor¹⁴⁵. Trata-se da aplicação plena do brocardo latino *interest rei publicae ut sit finis litium*, que se avulta em importância como fundamento da prescrição, visto que evoluímos do Estado de Direito para um modelo de Estado Constitucional (*Verfassungsstaat*).

¹⁴³ ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 77-78.

¹⁴⁴ “Art. 40 (...) § 4º. 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”.

¹⁴⁵ THEODORO JÚNIOR, 2003, op. cit., p. 276.

Sob esse aspecto, se a prescrição deixa de servir precipuamente ao interesse individual do devedor, voltando-se à persecução do bem comum, já não há motivo pelo qual condicioná-la à invocação pelo executado. Servindo ao interesse público, ao bem comum, e apenas indiretamente ao devedor, apresenta-se perfeitamente razoável a criação de norma que possibilite a sua decretação *ex officio*, sem que haja prejuízo à imparcialidade judicial¹⁴⁶.

Em atenção a essa tendência de reconstrução do instituto da prescrição, de forma a adequá-la na maior medida ao ordenamento jurídico, em especial aos valores constitucionais envolvidos, libertando-a das peias de seu berço milenar, o legislador, seguindo os passos dados na alteração da LEF – em que se possibilitou ao juiz conhecer de ofício a prescrição intercorrente –, editou a Lei n. 11.280/17.2.2006, que altera a redação do art. 219, § 5º, do CPC. A partir de sua entrada em vigor, qualquer espécie de prescrição deverá ser conhecida de ofício pelo juiz¹⁴⁷.

Ainda que tenhamos inúmeras críticas, entendemos acertada a reforma do Código de Processo Civil, face à crescente abordagem da prescrição sob o enfoque do interesse público na segurança das relações jurídicas, voltada à coletividade, e não apenas ao presumido devedor. Como mencionamos anteriormente, ao longo da História, transformaram-se os fundamentos da prescrição, passando-se da concepção privatística, como instituto voltado à defesa do devedor, à idéia de interesse público na estabilização das relações jurídicas.

Apresenta-se o renascimento da prescrição no Direito brasileiro, totalmente reinventada, adequando-se às necessidades e aos valores da sociedade de nosso tempo. O instituto, tradicionalmente muito mais associado à defesa do devedor, inverte os seus pólos, voltando-se precipuamente à defesa da sociedade como um todo. Trata-se de extraordinária mudança de

¹⁴⁶ ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 73.

¹⁴⁷ Humberto Theodoro Júnior critica a alteração do art. 219, § 5º do Código de Processo Civil: “se está assegurada a liberdade, pelo sistema de Direito Privado, de recorrer ou não à exceção substancial de prescrição, representa um verdadeiro constrangimento submeter o devedor à subtração autoritária da faculdade de optar pelo não-uso da faculdade que a lei lhe confere. Razões de ordem puramente processual não podem subverter a ordem material, é o Direito Processual que deve atuar como instrumento do Direito Substancial, e não vice-versa...Nessa esfera, não pode o legislador ordinário deixar de reconhecer que no âmbito ético dos direitos fundamentais se inserem as esferas da autodeterminação individual, que valorizam a autonomia privada, a liberdade, as garantias patrimoniais, etc... Pensar que o juiz possa prescindir da provocação da parte para decretar a prescrição de direitos patrimoniais equivale a dar-lhe um poder incompatível com a autonomia privada, num segmento do Direito Privado em que a liberdade de iniciativa é reconhecida em função de princípio ético evidente”. THEODORO JÚNIOR, Humberto. Prescrição – liberdade e dignidade da pessoa humana. *Revista Dialética de Direito Processual*, n. 40, p. 64-78, 2006. Contudo, entende que “... justifica-se a decretação *ex officio* em Direito Tributário porque a prescrição, diferentemente do que se passa com a obrigação civil, apresenta-se como causa da extinção do próprio crédito tributário (CTN, art. 156, V), e não apenas como simples faculdade de resistência do devedor. A prescrição tributária, portanto, mais se aproxima da decadência do que propriamente da prescrição civil”. Id. A exceção de prescrição no Processo Civil. Impugnação do devedor e decretação de ofício pelo juiz. *Revista de Direito Civil e Processual Civil*, n. 41, p. 68-85, 2006.

paradigma valorativo, atribuindo-se à prescrição, através de seus efeitos harmonizadores, a tarefa de preservar a garantia constitucional da segurança jurídica na maior medida possível.

Devem-se afastar os temores de que, com a inovação, aflorem, novamente, os problemas a fim de se diferenciar a prescrição da decadência, tema que muito atormentou os juristas brasileiros. É que, além de o novo Código Civil haver agrupado os direitos sujeitos à prescrição, para diferenciá-los daqueles sujeitos à decadência, o principal critério, a fim de se diferenciar os dois institutos – como já anunciavam Agnelo Amorin Filho e Pontes de Miranda -, é a natureza do direito atingido, nada dizendo respeito à possibilidade de conhecimento de ofício. O último critério era empregado para diferenciar os institutos, apenas em razão do tratamento legislativo diverso que recebiam, e, mesmo assim, de forma secundária.

Além disso, conforme salienta Reinhard Zimmermann, mesmo dentre os ordenamentos que optaram pelo efeito de a prescrição extinguir o direito, muitos deles não possibilitam o seu conhecimento de ofício pelo juiz¹⁴⁸.

¹⁴⁸ ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 73.

3. PRINCIPAIS COMPONENTES DA PRESCRIÇÃO E A FORTE CORRELAÇÃO EXISTENTE ENTRE ELES

Dentre os principais componentes das normas que formam o instituto da prescrição, temos: o prazo prescricional; o termo a partir do qual começa a correr o prazo da prescrição; sua causa eficiente; as causas de interrupção e da suspensão do fluxo temporal; a possibilidade de o prazo interrompido voltar a correr renovado, e em quais circunstâncias isso poderia ocorrer. Trataremos do último tópico na segunda parte desta dissertação, por vincular-se à prescrição intercorrente.

Uma das mais marcantes características da prescrição é a próxima inter-relação entre seus componentes¹⁴⁹. Para que a prescrição atinja às finalidades que justificam a sua existência, deve haver uma cuidadosa harmonização entre esses elementos, sob pena de se desvirtuar o instituto, criando sérias injustiças que comprometem, até mesmo, as garantias constitucionais envolvidas.

Deste modo, por exemplo, se o prazo prescricional é muito longo, as causas de interrupção ou de suspensão não se consideram muito relevantes, devendo o legislador mitigá-las de forma a não trazerem excessiva vantagem ao credor. Já nos casos de períodos mais curtos, as causas de interrupção e de suspensão avultam-se em importância, podendo ser utilizadas para equilibrar o curto prazo com o direito do credor à satisfação de seu crédito¹⁵⁰.

Também nos casos em que o prazo inicia em uma data objetivamente predeterminada, sem que se considere se o credor sabia ou poderia saber da existência de seu direito, o equilíbrio somente pode ser alcançado com prazo razoável e com normas de suspensão e de interrupção mais generosas.

Como a prescrição não é um fim em si mesmo, mas uma forma de proteger as garantias e os direitos mencionados anteriormente, os diversos elementos de sua estrutura não devem ser observados isoladamente. Impõe-se a harmonização desses elementos, com especial atenção às

¹⁴⁹ Nesse sentido, ver ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 76.

finalidades a que se destina o instituto. Nunca devemos perder de vista a concepção do regime prescricional como um todo que reflete o delicado equilíbrio entre interesses conflitantes¹⁵¹.

3.1 Da inércia como causa eficiente da prescrição

Do ponto de vista constitucional, a prescrição do crédito fiscal configura um modo de composição entre o direito de a Fazenda exigir-lhe a satisfação do valor devido e, portanto, de receber, através do processo, a produção de efeitos jurídicos semelhantes ao adimplemento, e a garantia da segurança jurídica nos seus diversos desdobramentos. Trata-se de harmonizar o Direito com situações de fato consolidadas no tempo (pelo lapso previsto em lei), restabelecendo-se, desta maneira, a harmonia no ordenamento jurídico e a paz social.

Ao pronunciar a prescrição, o juiz não apenas preserva as situações consolidadas no tempo, empobrecendo a relação jurídica pela extinção da pretensão ou do próprio crédito tributário, como também produz coisa julgada material, evitando nova discussão judicial acerca da controvérsia (art. 269, IV, CPC).

O equacionamento da questão é realizado pela legislação infraconstitucional, que coloca como causa eficiente da prescrição a inércia do titular de crédito exigível em exercer o seu direito, seja exigindo administrativamente, seja postulando através da execução forçada a produção de efeitos semelhantes ao adimplemento.

Caso o credor permaneça inerte no exercício de seu direito, revelando em sua postura desinteresse, já não existe razão para protegê-lo em detrimento da segurança jurídica do executado (devedor ou não) e da sociedade. Como a inércia do credor no exercício da pretensão resulta em instabilidade jurídica, decorre dela a possibilidade de defesa do devedor, através da alegação de prescrição, ou de sua decretação de ofício pelo juiz em decorrência das alterações legislativas ocorridas no Brasil (introdução do § 4º no art. 40 da LEF pela Lei n. 11.051/2004 e a recente publicação da Lei n. 11.280/17.2.2006, que altera a redação do art. 219, § 5º, do CPC). Eis o motivo de se dizer que a inércia do credor é a causa eficiente da prescrição.

¹⁵⁰ ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 76-77.

¹⁵¹ ZIMMERMANN, loc. cit.

Como mencionamos anteriormente, não se trata de castigo, mas sim de sacrifício dos direitos do credor, para a preservação de outros direitos ameaçados, em decorrência de sua ação, em desacordo com o esperado pelo ordenamento jurídico.

A priori, só se deve cogitar em inércia do credor quando a pretensão exista e possa ser exercida. Daí porque, enquanto não for constituído definitivamente o crédito tributário, sem pretensão a exercer-se, sequer se iniciou o prazo prescricional¹⁵².

3.2 Da interrupção da prescrição pela execução fiscal

Embora a prescrição atinja a pretensão ou o próprio crédito tributário – figuras existentes no plano do Direito Material –, encontra-se intimamente relacionada ao plano processual, uma vez que o exercício do direito de ação, deduzindo-se em juízo a pretensão, é a principal causa de interrupção do fluxo de seu prazo, ainda que não a única¹⁵³.

Como se nota, além das enormes confusões geradas em torno do objeto da prescrição – que muitas vezes chega a ser apontado como a própria ação (em seu sentido processual ou

¹⁵² Nesse sentido, como vimos anteriormente, é a doutrina CARVALHO, 1995, op. cit., p. 316. Embora não se trate especificamente do crédito tributário, esse é o entendimento esposado, também por Ovídio Baptista da Silva, segundo o qual “a partir do momento em que posso exigir o cumprimento do dever que incumbe ao sujeito passivo da relação jurídica, diz-se que o direito não é efetivamente exigido do obrigado, no sentido de compeli-lo ao pagamento, terei, pelo decurso do tempo e por minha inércia, prescrita essa faculdade de exigir o pagamento”. Ver: SILVA, Ovídio Baptista da. *Direito Subjetivo, pretensão de Direito Material e ação*. *Revista Brasileira de Direito Processual*, v. 37, p. 105-106, 1983.

¹⁵³ Como vimos, além da interrupção da prescrição na execução fiscal pelo despacho do juiz que ordenar a citação, o CTN previu no parágrafo único do art. 174, outras hipóteses, tais como: pela citação pessoal feita ao devedor (excluindo-se os processos de execução fiscal onde basta o despacho do juiz para interromper a prescrição); pelo protesto judicial; por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor; por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor. Assim discorre Luiz Felipe Silveira Difini acerca da interrupção da prescrição do crédito tributário na via administrativa. (DIFINI, Luiz Felipe Silveira. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 282): “A prescrição ainda se interrompe (...) por qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor. Quanto a esta última hipótese, o mais comum é o pedido de parcelamento, para o qual é exigida a confissão sem ressalvas da dívida, objeto do parcelamento. Tal confissão extrajudicial (no pedido de parcelamento) interrompe a prescrição, na forma do art. 174, parágrafo único, IV, do CTN. ‘O prazo da prescrição interrompido pela confissão e parcelamento da dívida fiscal recomeça a fluir no dia em que o devedor deixa de cumprir o acordo celebrado’ (Súmula 248 do antigo TRF). Assim, a prescrição, interrompida pela confissão, recomeça a fluir (do zero) no dia em que inadimplida qualquer prestação do parcelamento”.

“material”)¹⁵⁴, a prescrição contém em sua estrutura elementos de Direito Processual¹⁵⁵, como, por exemplo, a interrupção de seu fluxo através de atos praticados dentro do processo.

Trata-se de mais um ponto de contato entre as esferas autônomas (mas não totalmente desvinculadas) do Direito Material e do Processo. Resistindo o devedor em atender à pretensão do credor, resta a esse buscar a satisfação de seu direito através da execução forçada.

A atividade jurisdicional pressupõe a existência e a atuação em concreto das normas materiais, não apenas no âmbito do processo de cognição como também nas outras espécies de processos existentes em nosso ordenamento positivo, dentre os quais se enquadra a execução fiscal. Neste sentido, o plano do Direito Substancial representaria um *prius* lógico em relação ao Direito Processual¹⁵⁶.

De fato, a existência do Direito Material é apenas pressuposto lógico do Processo, pois a pretensão é deduzida em juízo *in statu assertionis*.¹⁵⁷

Ainda que o objeto da prescrição seja a extinção da pretensão, acompanhada ou não da extinção do próprio crédito - e a sua causa eficiente seja a inércia do titular da pretensão em exercê-la -, a pretensão pode ser exercida através do ajuizamento de uma demanda (que com ela não se confunde, nem pressupõe a sua real existência). Ao colocar em movimento o aparato judicial através da dedução do direito de crédito em juízo, o suposto credor - agora exequente - exerce a sua pretensão, exigindo a satisfação do direito através da execução forçada. Disso decorre a enorme confusão criada na sistemática da prescrição.

Ajuizar a execução fiscal, buscando a satisfação de um crédito, é uma das formas (talvez a principal) de se exercer a pretensão. É desta forma que a ação (ação = agir em juízo) afasta a causa eficiente da prescrição (a inércia do titular da pretensão).

Entretanto, permanece o questionamento acerca do momento em que se considera interrompida a prescrição pelo exercício da pretensão decorrente do ajuizamento da demanda.

O fluxo do prazo de prescrição constitui medida de proteção da sociedade e do devedor contra a prolongada inércia do credor em exercer a sua pretensão. Trata-se de consequência

¹⁵⁴ Como, por exemplo, ainda se equivocava o Código Civil, que em seu art. 1.601 dispõe: “Cabe ao marido o direito de contestar a paternidade dos filhos nascidos de sua mulher, sendo tal ação imprescritível”.

¹⁵⁵ Como aponta Kurt Lipstein, em todos os sistemas europeus, a prescrição contém tanto elementos de Direito Material quanto de Direito Processual. Ver: LIPSTEIN, Kurt. *International Encyclopaedia of Comparative Law*, n. 29, v. 2, cap. 5, 2000.

¹⁵⁶ FAZZALARI, Elio. *I processi nell'ordinamento italiano*. Padova: Cedam, 1973. p. 138.

¹⁵⁷ Nesse sentido, analisando amplamente as relações entre os planos processual e material, ver: TUCCI, José Rogério Cruz e. *A causa petendi no Processo Civil*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. p. 131.

decorrente da desarmonia causada pelo não-exercício da pretensão em tempo hábil. Integra, porém, a própria natureza do instituto a concepção segundo a qual, ajuizada a execução, interrompe-se o fluxo do prazo prescricional.

É oportuna a lição de Cândido Rangel Dinamarco, segundo o qual:

“... proposta em juízo uma demanda com o objetivo de obter reconhecimento ou a realização do direito cessa de fluir o prazo estabelecido para a prescrição ou para a decadência: o ônus está cumprido e o direito está salvo, continuando a viver. O titular só se considera “dormiens” quando no prazo estabelecido não vem a juízo defender o direito (dormientibus non soccurrit jus), quer ele o faça mediante o processo de conhecimento, executivo ou monitório”¹⁵⁸.

Deste modo, mesmo que não existissem normas disciplinando o assunto, o efeito da interrupção do prazo de prescrição existiria em decorrência do exercício do direito de ação, no qual se postula, através do processo, a produção de efeitos jurídicos semelhantes ao adimplemento do crédito insatisfeito. A importância das normas infraconstitucionais, que disciplinam os casos de interrupção da prescrição, estaria em estabelecer, de forma equilibrada, o momento em que cessou a inércia do credor em exigir a satisfação de seu direito, afastando-se a prescrição.

Dentro desse contexto, é necessária a correta compreensão do dispositivo do art. 202, *caput*, do Código Civil, que admite uma única interrupção da prescrição¹⁵⁹. A regra está a se referir à interrupção da prescrição fora do âmbito do processo, essa sim podendo ser interrompida uma única vez. Na esfera processual, o dispositivo aplicável é o da segunda parte de seu parágrafo único¹⁶⁰, ou seja, a cada ato do processo, a prescrição interrompe-se novamente¹⁶¹.

Nesse aspecto, a Lei de Execuções Fiscais inovou ao dispor que a prescrição seria interrompida pelo despacho do juiz que ordenasse a citação (art. 8º, § 2º, LEF)¹⁶².

Nos processos regidos pelo CPC, a prescrição é interrompida com a citação válida (CPC, art. 219); no de execução, com a propositura da ação, desde que recebida a inicial pelo juiz, e observado o disposto no art. 219 (CPC, art. 617). Contudo, em razão do art. 202, I, do novo

¹⁵⁸ DINAMARCO, Cândido Rangel. *Instituições de Direito Processual Civil*. v. 2. São Paulo: Malheiros, 2001. p. 92.

¹⁵⁹ “Art. 202. A interrupção da prescrição, que somente poderá ocorrer uma vez, dar-se-á:...”.

¹⁶⁰ “Art. 202 ... Parágrafo único: A prescrição interrompida recomeça a correr da data do ato que a interrompeu, ou do último ato do processo para a interromper”.

¹⁶¹ ALVIM, Arruda. Da prescrição intercorrente: uma análise interdisciplinar. In: CIANCI, Mirna. (coord.). *Prescrição no novo Código Civil*. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 26-45.

¹⁶² “Art. 8º ...§ 2º - O despacho do Juiz, que ordenar a citação, interrompe a prescrição”.

Código Civil, a interrupção realizada pela citação válida (art. 219, CPC) retroagirá ao momento do despacho que a ordenou ¹⁶³¹⁶⁴.

Também o CTN possuía norma específica – colidente com o disposto na LEF -, prevendo que a prescrição dos créditos tributários somente se interrompia com a citação do devedor (CTN, art. 174, I). O dispositivo, no entanto, foi alterado pela Lei Complementar n. 118, em que se repetiu o disposto na LEF.

Transparece a clara intenção de o legislador (embora a vontade do legislador não sirva como cânone de interpretação) atribuir privilégio à Fazenda, evitando-lhe prejuízo pela demora na citação do devedor.

Aflora a pergunta sobre o que ocorreria se a prescrição completasse o seu prazo entre a distribuição da inicial e o despacho do juiz que ordena a citação.

Enfrentando o mesmo problema, ao comentar o art. 617 do CPC, assim se posiciona Teori Albino Zavascki:

“A resposta à questão supõe o exame da situação concreta. Se a demora no deferimento da inicial se deu por atraso debitável à burocracia judiciária, não há como dar-se por ocorrida a prescrição. Não teria sentido carregar ao credor, por exemplo, o ônus da falta de juiz na comarca, ou pelo atraso dele em proferir seus despachos. Porém, consoma-se a prescrição quando o não-deferimento da execução decorre de fato imputável ao exequente. Assim, se a petição inicial estiver incompleta ou desacompanhada de documento essencial, a determinar a necessidade de intimação do exequente para que supra a omissão, a prescrição não se interrompe”¹⁶⁵

Trata-se de solução harmoniosa, que equilibra os valores envolvidos com a prescrição, devendo ser aplicada também às execuções fiscais. A idéia, aliás, de que a demora decorrente da burocracia judicial não pode prejudicar as partes já vem há muito sendo aceita pela remansosa jurisprudência do STJ¹⁶⁶. A posição dessa Corte sobre o tema apresenta-se tão sólida, que se chegou a editar a Súmula n. 106, com o seguinte teor: *“Proposta a ação no prazo fixado para seu*

¹⁶³ Contudo, o art. 202 do CC deixa claro que o benefício da retroação somente ocorrerá caso o interessado promova a citação no prazo e na forma prevista pelo CPC. Caso contrário, a data será simplesmente a da citação. Ver: THEODORO JÚNIOR, 2003, op. cit., p. 257-258.

¹⁶⁴ A novidade trazida pelo inciso I do art. 202 do novo Código Civil é duramente criticada por Antônio Carlos Marcato, pois a retroação à data do despacho do juiz, e não ao do ajuizamento da demanda, poderia trazer sérios prejuízos ao autor em decorrência da morosidade judicial. Afirma que “aceitar a idéia de que no despacho judicial se esgota a aptidão interruptiva do prazo prescricional, estar-se-á ignorando nossa realidade forense, com sérios riscos aos interesses do autor diligente”. Ver: MARCATO, Antônio Carlos. Interrupção da prescrição: o inciso I do artigo 202 do novo Código Civil. In: CIANCI, Miria (org.). *Prescrição no novo Código Civil*. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 23.

¹⁶⁵ ZAVASCKI, 2003, op. cit., p. 389.

¹⁶⁶ Por todos, no STJ, o REsp.n. 2.278, 4ª Turma, rel Min. Barros Monteiro, DJ de 28.5.1990.

exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da argüição de prescrição ou decadência”.

Outra questão, muito mais polêmica, girava em torno da colidência entre o art. 8º, § 2º, LEF, e outros dispositivos legais, principalmente com a antiga redação do art. 174, I do CTN (até a entrada em vigor da LC 118/2005).

A solução, novamente, deverá levar em consideração a natureza do crédito executado.

Quanto às execuções fundadas em créditos não-tributários, a contrariedade ao disposto no art. 617 CPC não oferece maiores problemas. Além de o Código de Processo Civil ser anterior à LEF, as suas normas são aplicadas apenas de forma subsidiária, conforme o disposto no art. 1º da Lei n. 6830/80. Ademais, mesmo que não houvesse disposição expressa, atribuindo a aplicação subsidiária ao CPC, ainda assim prevaleceria a lei mais específica.¹⁶⁷ ¹⁶⁸O mesmo se diga em relação ao disposto no inciso I, art. 202, do novo Código Civil, que também não se aplica às execuções fiscais em razão da existência de lei específica, embora lhe seja posterior.

Com relação às execuções fundadas em créditos tributários, a questão já gerava enormes polêmicas até a entrada em vigor da LC n. 118/2005. A reforma legislativa, contudo, ao harmonizar o disposto no CTN com o disposto na LEF, acarreta questionamentos de Direito Intertemporal.

Trataremos, primeiramente, daqueles casos nos quais a prescrição se consumou antes da entrada em vigor da LC n. 118/2005. Após, abordaremos os problemas gerados pela reforma legislativa em dois casos: nas execuções ajuizadas após a entrada em vigor da LC 118/2005; nas

¹⁶⁷ Dissertando sobre o tema, antes da entrada em vigor da Lei Complementar n. 118/2005, Zuudi Sakakihara observa: “... o referido §2º do art. 8º da Lei n. 6830/80 não é nulo, nem inconstitucional. Por aplicação analógica do §4º do art. 24 da Constituição, conclui-se que esse § 2º do art. 8º da Lei de Execuções Fiscais apenas tem sua eficácia suspensa em relação aos créditos tributários, em razão da existência de norma geral do CTN. No entanto, esse dispositivo é plenamente eficaz no que diz respeito com a interrupção da prescrição dos créditos não-tributários, pois as normas do CTN aplicam-se exclusivamente aos tributos”. Ver: SAKAKIHARA, 1998, op. cit., p. 212.

¹⁶⁸ Contudo, existem entendimentos, embora praticamente isolados, no sentido de que, mesmo quanto aos créditos de natureza não-tributária, a interrupção da prescrição só ocorreria com a citação do devedor. Segundo James Marins “... em se criando uma forma de interrupção da prescrição que se funda em mero despacho do juiz, está a se romper com a imparcialidade do juiz, sendo medida de interesse da parte, decretada, inexplicavelmente, de ofício”. Ver: MARINS, James. *Direito Processual Tributário brasileiro (administrativo e judicial)*. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2003. p. 629. Afirma, ainda, que imparcialidade do juiz é suprimida em nome de “interesses fiscalistas”, o que acarretaria uma flagrante ofensa à Constituição. Entretanto, a afirmação do tributarista não merece prosperar. A quebra da imparcialidade judicial, através da prática de atos arbitrários do juiz que beneficiam uma das partes não se confunde com o cumprimento de determinações legais que estabelecem benefícios aos entes públicos. Nesse caso, se existe uma vantagem atribuída pela lei à Fazenda, representa opção do legislador que entendeu por bem tratar-lhe de forma diferenciada em virtude dos fins públicos que a Constituição lhe impõe realizar. Não nos encontramos diante de parcialidade judicial, muito pelo contrário, tal ato constitui atividade quase mecânica, no estrito cumprimento de

execuções ajuizadas antes da entrada em vigor da LC n.º 118/2005, cujos prazos prescricionais não se consumaram até aquela data.

3.3 Interrupção da prescrição pelo ajuizamento da execução fiscal antes da entrada em vigor da LC n. 118/2005

Pela regra contida no §1º do art. 2º da LICC, segundo a qual *a lei posterior revoga a anterior*, pareceria prevalecer a Lei n. 6830, de 1980, sobre o disposto no CTN, que é de 1966. Todavia, o nó górdio da questão repousava no disposto no art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, o qual exige lei complementar para estabelecer as normas gerais de Direito Tributário, incluindo, entre elas, de forma expressa, as que versarem sobre a prescrição.

Como se sabe, ao contrário da LEF que é lei ordinária, o CTN foi recepcionado como lei complementar.¹⁶⁹

Alguns doutrinadores e julgados¹⁷⁰ precipitavam-se em tentar resolver a questão, afirmando que o CTN, recepcionado como lei complementar, teria hierarquia superior à Lei n. 6030/80, lei ordinária, devendo prevalecer sobre a segunda. Contudo, ao nosso ver, nunca passou por aí a solução mais adequada ao conflito legislativo, pois não existe hierarquia entre lei ordinária e complementar, como já tratamos anteriormente.

Superada a questão acerca da hierarquia, resta a seguinte indagação: invadiu a LEF, ao prever os casos de suspensão e de interrupção e de suspensão do prazo prescricional (art. 2º, § 3º, art. 8º, §2º e art. 40), o âmbito reservado pela Constituição Federal à lei complementar? Ou melhor, os dispositivos que disciplinam os casos de suspensão e interrupção do prazo prescricional enquadravam-se no conceito de *norma geral de Direito Tributário*?

previsão existente no Direito Positivo. Ademais o tratamento privilegiado decorre da destinação dos valores arrecadados à persecução do bem comum.

¹⁶⁹ É lei materialmente complementar, mas não formalmente.

¹⁷⁰ Por todos, ver o REsp. n. 90.152-SP, STJ, 1ª Turma, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, 1997: “... as disposições do Código Tributário Nacional devem prevalecer sobre os ditames da Lei n. 6830/80 (Lei de Execução Fiscal) por ser aquela lei complementar de maior hierarquia. (grifo nosso)”.

Para maior parte dos tributaristas¹⁷¹, o disposto na LEF (art. 2º, § 3º, art. 8º, §2º e art. 40) estaria enquadrado dentro do conceito de norma geral de Direito Tributário. Como argumento, quase todos que esposam essa tese mencionam o disposto no art. 146, III, da CF, que estabelece a abrangência do conceito *norma geral de Direito Tributário*, incluindo na alínea “b” a prescrição e a decadência.¹⁷²

Contra essa corrente, posiciona-se Humberto Theodoro Júnior, colocando a questão sob outra perspectiva, ao entender que os dispositivos, não se tratando de prescrição, mas sim de interrupção e de suspensão do prazo prescricional, não invadiriam o âmbito reservado à lei complementar:

“Se é certo que a prescrição, em si mesma, é mais uma figura de Direito Material do que Processual, a forma de interrompê-la, na pendência do processo, é questão que se comporta perfeitamente entre as normas ou regras do Direito Processual Civil, cujo tratamento legislativo incumbe ao legislador federal ordinário; não se trata, portanto, de assunto privativo de lei complementar sobre normas gerais de Direito Tributário.”¹⁷³

O entendimento de que a interrupção da prescrição é matéria de Processo Civil é reforçado pela disciplina minuciosa atribuída pelo CPC à interrupção da prescrição (especialmente nos arts. 219 e 616).¹⁷⁴

Contudo, embora a conclusão de Humberto Theodoro Júnior pela dispensa da reserva de lei qualificada não nos pareça correta, concordamos com a premissa na qual a forma de interrupção da prescrição na execução fiscal possui caráter de norma eminentemente processual.

¹⁷¹ Nessa esteira, discorre Misabel Abreu Machado Derzi, atualizadora da obra de Aliomar Baleeiro, anotando sobre a prescrição o seguinte: “... a matéria tornou-se indelegável às leis ordinárias das pessoas competentes, inclusive o prazo nela fixado (arts. 173 e 174) e o rol das causas suspensivas e interruptivas da prescrição. É que, como vimos, é da essência destes institutos a perda do direito, pela inércia de seu titular durante o decurso de certo prazo, legalmente fixado. Portanto, o prazo e suas causas suspensivas e interruptivas são matérias de lei complementar”. Ver: BALEEIRO, 2003, op. cit., p. 910. No mesmo sentido, ver: ASSIS, 2003, op. cit., p. 361; MARINS, 2003, op. cit., p. 628-629; ÁLVARES, Manoel. *Lei de Execução Fiscal comentada e anotada*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997. p. 102; SAKAKIHARA, 1998, op. cit.; BOTTALLO, Eduardo. Algumas reflexões sobre o processo de execução fiscal, à luz da Constituição de 1988. In: ALVIM, Teresa Arruda; ALVIM, Eduardo Arruda; MARINS, James (coords.). *Processo Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995. p. 117; CAETANO, Adilson José. Análise crítica da Lei n. 6830/80. In: MARINS, James; MARINS, Gláucia Vieira (coords.). *Processo Tributário, Administrativo e Judicial* Curitiba: Juruá, 2000, p. 79 e outros autores.

¹⁷² Para alguns, todavia, embora se trate de norma geral de Direito Tributário, o dispositivo do art. 8º, § 2º, da LEF, teria revogado o art. 174 do CTN e sido recepcionado com *status* de lei complementar pela atual Constituição, por entenderem que, na CF de 1967/1969, vigente à época da promulgação da LEF, em seu art. 19, § 1º, não exigia lei complementar para regular questões concernentes à prescrição, mas apenas para normas gerais, versando sobre limitações constitucionais ao poder de tributar e à prevenção de conflitos de competência legislativa tributária entre pessoas políticas. Nesse sentido, ver: PEIXOTO, Daniel Monteiro. Prescrição intercorrente e execução fiscal: vertentes do STJ e as inovações da Lei n. 11.051/2004 e da Lei Complementar n. 118/2005. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 125, p. 18.

¹⁷³ THEODORO JÚNIOR, 2000, op. cit., p. 59.

¹⁷⁴ O legislador chegou a empregar a expressão “prescrição” mais de 13 (treze) vezes no CPC.

Como já nos posicionamos, a interrupção (e, portanto, as formas como essa ocorre) constitui um dos principais elementos da estrutura do regime prescricional. Assim, como a CF exige lei complementar para tratar de normas gerais de Direito Tributário, explicitando que nesse conceito se enquadra a prescrição, evidencia-se a necessidade de lei complementar para também disciplinar as formas de interrupção do prazo. Tal necessidade, porém, não deve ser entendida de forma a modificar a natureza eminentemente processual desse aspecto da prescrição. Isto quer dizer que, a forma de interrupção é norma processual, mas enquadra-se entre os principais elementos da estrutura do instituto da prescrição - daí a necessidade de lei complementar -, em razão de interpretação teleológica do disposto no art. 146, III, “b”, da CF.

Inclui-se a prescrição do crédito tributários entre as matérias que devem ser tratadas por lei complementar, para garantir uma maior segurança jurídica no Direito Tributário. Assim, todos os elementos que façam parte de sua estrutura devem obedecer à reserva de lei qualificada - dentre eles, encontram-se os casos de interrupção e de suspensão. Ainda que muitas vezes tais normas possuam caráter processual, essas constituem importante elemento do regime da prescrição, devendo, quanto aos créditos tributários, receber tratamento através de lei complementar.¹⁷⁵

Ademais, já há entendimento pretoriano pacificado, segundo o qual a interrupção do prazo prescricional é *norma geral de Direito Tributário*, portanto, reservada pela Constituição Federal à lei complementar.

Embora a premissa nos pareça falsa, chegamos ao mesmo resultado, a saber da exigência de lei complementar, pelas razões já expostas.

Deste modo, nos casos de interrupção da prescrição de créditos tributários, em que não incida a alteração introduzida pela LC n. 118/2005, prevalece a redação anterior do Código Tributário Nacional. Considera-se interrompido o prazo da prescrição na data da citação pessoal do devedor, e não do despacho do juiz que ordená-la, como pretendia de forma solitária o art. 8º, § 2º, da Lei n. 6830/80.

Quanto à interpretação dada pelo STJ ao dispositivo, a matéria restou por longa data controvertida, havendo, até recentemente, enorme divergência entre as turmas que tratam de

¹⁷⁵ Impera ressaltar-se, também o conteúdo do voto divergente proferido pelo Min. Ari Pargendler no julgamento do REsp. 38.297-1/SP, que, ao confrontar a antiga redação do art. 174 do CTN com o art. 40 da LEF, posicionou-se no sentido de que, se houvesse antinomia entre os dispositivos, prevaleceria o disposto à LEF175, porque “à época da publicação desta, a prescrição da ação de cobrança do crédito tributário não constituía matéria própria de normas gerais de Direito Tributário, natureza que só passou a ter com a promulgação da Constituição Federal de 1988, cujo art. 146, III, letra b, então, incluiu a prescrição entre as matérias reservadas à lei complementar”.

Direito Público. A Primeira Turma negava a aplicação do § 2º do art. 8º da LEF sob o fundamento de que esse era contrário ao CTN, devendo o segundo prevalecer por tratar-se de lei complementar, portanto, de “maior hierarquia”.¹⁷⁶ Já a Segunda Turma do mesmo tribunal chegou a entender que “*na execução fiscal, a ordem de citação interrompe a prescrição por força do art. 8º, § 2º, da Lei n. 6.830, de 1980, não estando o credor para esse efeito, sujeito ao prazo do art. 219, § 4º, do Código de Processo Civil.*”¹⁷⁷ Esse entendimento possuía como fundamento o fato de a LEF ser lei especial em relação ao CPC, e nessa condição devendo ser interpretada, bem como da inexistência de normas jurídicas inúteis, ao referir a norma especial algo diverso do que dispõe a geral, não havendo porque interpretar aquela em consonância com esta.

Não obstante, o Superior Tribunal de Justiça, antes da edição da LC n. 118/05, havia superado a divergência existente entre as duas Turmas integrantes da 1ª Seção, pacificando-as no sentido de que o prazo prescricional dos créditos tributários interrompe-se apenas com a citação, e não com o mero despacho do juiz que a ordenar, devendo obedecer ao disposto anteriormente no art. 174 do CTN.¹⁷⁸

A mencionada construção jurisprudencial baseou-se, exclusivamente, na invasão do art. 8º, §2º da LEF, no terreno reservado pela Constituição Federal à lei complementar (art. 146, III, b, CF).

A questão restou superada em parte pela edição da Lei Complementar n. 118/2005, que alterou a redação do art. 174 do CTN, permitindo que o mero despacho do juiz que ordena a citação interrompa o prazo prescricional, repetindo os termos do art. 8º, § 2º, da Lei n. 6830/80.

Deste modo, nas execuções fiscais ajuizadas antes da entrada em vigor da LC n. 118/2005, tendo transcorrido mais de 5 anos da constituição definitiva do crédito tributário sem

¹⁷⁶ Nesse sentido: AgRg n. 537.476, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, j. 4.12.2003; REsp. 602.372, 1ª Turma, rel. Min. José Delgado, j. 6.4.2004; REsp.n. 432.586, 2ª Turma, rel. Min. Eliana Calmon, j. 13.5.2003; REsp. n. 502.740, 2ª Turma, rel. Min. Franciulli Neto, j. 16.12.2003, assim ementado: “PROCESSO CIVIL - EXECUÇÃO FISCAL - PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - INOCORRÊNCIA - PRECEDENTES. Esta Corte Superior cristalizou o entendimento de que, em execução fiscal, o despacho que ordenar a citação não interrompe a prescrição, visto que somente a citação pessoal tem esse efeito, devendo prevalecer o disposto no artigo 174 do CTN sobre o artigo 8º, § 2º da Lei n. 6.830/80. Recurso especial não-provido”.

¹⁷⁷ STJ, 2ª T., REsp. 85.144-RJ, Rel. Min. Ari Pargendler

¹⁷⁸ Nesse sentido, dentre outros, os seguintes julgados: 1ª Turma: AI 493.165-PR, Rel. Min. José Delgado, j. 7.8.2003; REsp.n. 600.349-RJ, Rel. Min. Luiz Fux; Resp.n. 346.230/SP, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ 18.3.2002; REsp.n. 401.525/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, 2002; REsp.n. 242.025/RS, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, 2002; 2ª Turma: REsp. n. 502.740-PR, Rel. Min. Franciulli Neto, j. 16.12.2003; REsp.n. 263.661-MG, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 11.11.2002.

que tenha havido a citação do demandado, aplica-se a redação antiga do art. 174 (em face da exigência do art. 146, III, b, CF), pois, certamente, não se poderia esperar a retroação da lei. Advirta-se que a solução apontada exige não apenas o ajuizamento da execução fiscal em data anterior à entrada em vigor da LC n. 118/2005 mas também que o prazo de 5 anos tenha-se completado (pela ausência de citação - causa interruptiva) até a vigência da nova redação do disposto no art. 174 do CTN.

Em outra situação se encontram os prazos prescricionais nas execuções fiscais que, mesmo ajuizadas antes da entrada em vigor da LC n. 118/2005, não tenham completado o seu curso até a vigência da nova redação do art. 174 do CTN.

3.4 Interrupção da prescrição dos créditos tributários nas execuções fiscais ajuizadas antes da entrada em vigor da LC n. 118/2005, mas cujos créditos não prescreveram até a sua entrada em vigor

Um grande problema surge nas execuções fiscais, baseadas em créditos tributários, ajuizadas antes da entrada em vigor das LC n. 118/2005 (19.06.2005), em que não houve citação do devedor, nem tampouco, se consumou o prazo de prescrição na égide do antigo regime (ou seja, até a entrada em vigor da LC n. 118/2005), por se tratar a prescrição de norma de Direito Material.

Como a alteração legislativa é recente, existe a seu respeito escassa jurisprudência, bem como pouca ou nenhuma doutrina.

Entretanto, muitas decisões judiciais são no sentido de que a nova regra interruptiva somente se aplica às execuções fiscais ajuizadas após a sua entrada em vigor (19 de junho de 2005), por tratar-se a prescrição de *“instituto de direito material”*.

Nesse sentido vem decidindo o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, de que é exemplo o AI n. 70012844726, 2ª Câmara Cível, cujo relator, Des. Roque Joaquim Volkweiss, assim discorreu, ao utilizar-se da forma de decisão monocrática prevista pelo art. 557 do CPC:

“Ainda que a LC n. 118, de 09.02.2005, tenha alterado o inciso I, do parágrafo único do art. 174 do CTN, no sentido de que a ação de cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, a partir da data da sua constituição definitiva, interrompendo-se, entretanto, “pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal”, há que se

observar a data de entrada em vigor (19.06.05) da nova regra, conforme estabelece o art. 4º desta lei.

Assim, tratando-se a prescrição de Direito Material, para as ações ajuizadas em data anterior, prepondera a regra original, inscrita no dispositivo revogado, pelo qual a prescrição se interrompe "pela citação pessoal feita ao devedor" e, para as ações ajuizadas a partir de 19.06.05, incide a nova regra.

Ad argumentandum tantum"; a nova regência foi concebida a partir do disposto no parágrafo segundo do art. 8º da Lei n. 6.830/80 (LEF) que, contudo, antes da nova regra (LC n. 118/05), se afigurava ineficaz diante do estabelecido no Código Tributário Nacional, hierarquicamente superior, pois, instituído por lei complementar (Ato Complementar n. 36/67)."

Tais decisões fundam-se no argumento de que, como a prescrição se situa no plano do Direito Material, a norma que versa sobre as suas formas de interrupção também possui caráter material, não se aplicando a fatos pretéritos, no caso aqui específico, às execuções fiscais ajuizadas antes de 19 de junho de 2005.

De fato, não se poderia pretender que a norma retroagisse de forma a interromper a prescrição nos despachos anteriores à LC n.º 118/2005. No entanto, diversa é a situação em que, embora a execução tenha sido ajuizada anteriormente à entrada em vigor da LC n. 118/2005 sem que houvesse citação do réu, nem, tampouco, completando o prazo prescricional de 5 anos.

Embora os efeitos do acolhimento da prescrição situem-se no plano material, alguns elementos de sua estrutura, como a forma de interrupção do prazo, possuem natureza processual. A forma de interromper a prescrição dentro do processo, seja pela citação do devedor ou despacho que a ordenar, vincula-se sobremaneira à realidade da marcha processual. Como a interrupção (pela citação ou pelo despacho do juiz) se realiza por meio de ato processual,¹⁷⁹ concebemos a prescrição como um instituto de natureza mista, embora os seus resultados se situem indubitavelmente no plano do Direito Material.

Entretanto, mesmo que não se aceite o caráter processual da forma de interrupção da prescrição, ainda assim, não se poderia falar em retroação da norma.

Nesse sentido, não sendo consumado o prazo prescricional até a entrada em vigor da LC n. 118/2005, a prescrição ainda não ingressou no mundo jurídico. Nenhum direito ou exceção possui o devedor, ao menos até a consumação do prazo de 5 anos (para os créditos tributários).¹⁸⁰

¹⁷⁹ THEODORO JÚNIOR, 2003, op. cit., p. 257.

¹⁸⁰ Além disso, mesmo em relação ao prazo, elemento central do instituto, tem-se admitido a aplicação da lei nova, caso ainda não-consumado. Isso decorre da inclusão da prescrição entre aqueles direitos denominados de aquisição sucessiva. Nesse sentido, ver: DUARTE, Nestor. Direito Intertemporal e prescrição no novo Código Civil. In: CIANCI, Mirna (coord.). *Prescrição no novo Código Civil: uma análise interdisciplinar*. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 344-360.

Ademais, Humberto Theodoro Júnior, dissertando acerca dos problemas de direito intertemporal surgidos com o novo Código Civil em relação à prescrição, com suporte na doutrina de Paul Roubier (*in Le droit transitoire (conflits des lois dans le temps)*. 2ª ed., Paris: Dalloz et Sirey, 1960, p. 300), afirma que *as causas de interrupção ou suspensão regulam-se pelas leis do momento em que se verificam; se são criadas pela lei nova, não retroagem e só interferem no processo em curso a partir da vigência da nova regra*¹⁸¹.

Se a prescrição ainda não existe, já que seu prazo não se consumou, nem tampouco ocorreu interrupção (quando essa possuía como causa a citação do devedor), entendemos que a LC n. 118/2005 deva aplicar-se de forma imediata a todos os processos em andamento.

Não se trata de retroagir a norma, considerando-se interrompida a prescrição quando o juiz despachou a inicial, determinando a citação (momento anterior à sua entrada em vigor), mas sim de atribuir àquele ato, praticado no passado, o efeito interruptivo a partir de 19 de julho de 2005.

O ato de despachar a inicial, determinando a citação, não deve ser confundido com os seus efeitos (interromper ou não a prescrição). Com a entrada em vigor da LC n. 118/2005, passou-se a atribuir ao despacho que ordena a citação um efeito interruptivo. Cabe ressaltar que o ato ganhou novo significado com a entrada em vigor da reforma legislativa. A partir deste momento (19 de julho de 2005), possui o efeito de interromper a prescrição.

Não estamos diante de retroação, visto que não se atribuiu efeito interruptivo em momento anterior à entrada em vigor da nova Lei. Como já mencionamos, nas execuções fiscais, onde transcorram 5 anos da constituição definitiva do crédito tributário sem que tenha havido a citação do devedor até 19 de junho de 2005, consumou-se o prazo da prescrição.

Cabe ressaltar, aqui o que já ensinava Milton Flaks, em sua obra que se tornou clássica, ao abordar as questões de Direito Intertemporal relacionadas à Lei de Execuções Fiscais:

“Citação – conquanto requerida ou ordenada na vigência da lei anterior, pode efetivar-se mediante quaisquer das modalidades previstas no art. 8º da LEF.

*Se a petição inicial foi despachada sob o regime do CPC, o efeito interruptivo da prescrição só se produz a partir da vigência da lei nova (LEF, art. 8º, § 2º). Seria pouco prático exigir do juiz um novo despacho ordenando a citação. Por outro lado, considerar a prescrição interrompida na data do despacho, se anterior à LEF, importaria atribuir à lei efeitos retroativos.”*¹⁸²

¹⁸¹ THEODORO JÚNIOR, 2003, op. cit., p. 303.

¹⁸² FLAKS, 1981, op. cit., p. 358.

Pensamos encontrar-se exatamente aí a solução para o problema. O efeito interruptivo produzido pelo despacho do juiz que ordena a citação somente ocorrerá em relação aos créditos de natureza tributária, a partir da entrada em vigor da LC n. 118/05. Assim como não se pode retroagir a lei, para que gere efeitos no passado, também não haveria sentido algum em exigir-se que o exequente peticionasse, requerendo que o juiz ordenasse, novamente, a citação do devedor, para efeito de interromper a prescrição.

Saliente-se novamente que a forma de interrupção da prescrição pelo ato praticado no processo é material de Direito Processual Civil, e não de Direito Material, devendo aplicar-se imediatamente aos feitos pendentes.

Deste modo, nas execuções fiscais fundadas em créditos de natureza tributária, consideram-se interrompidos os prazos prescricionais a partir da entrada em vigor da LC n. 118/2005, caso não se tenha consumado a prescrição a referida data (19 de junho de 2005).

PARTE II - DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL

1. DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL E SEUS FUNDAMENTOS

1.1 Conceito de prescrição intercorrente

Ainda que, até a introdução do § 4º no art. 40 da LEF, a expressão *prescrição intercorrente* jamais houvesse sido empregada pela legislação pátria, costumava ser associada ao disposto no art. 173 do antigo Código Civil, cuja redação foi ratificada integralmente no art. 202, parágrafo único, do diploma vigente, assim dispondo: *A prescrição interrompida recomeça a correr da data do ato que a interrompeu, ou do último do processo para a interromper.*”

Lamentando-se acerca da ausência de tratamento da prescrição intercorrente pela doutrina brasileira, assim assevera Sérgio Martins Rston:

*“A prescrição intercorrente é um assunto muito pouco tratado pelos doutrinadores patricios, embora possa causar a extinção do processo com julgamento de mérito, liberando o devedor do encargo. Essa prescrição tem como requisito a inércia da parte interessada em desarquivar o processo e o lapso temporal.”*¹⁸³

Mesmo com a pobreza doutrinária e legislativa acerca do assunto, a idéia de que a prescrição interrompida pelo ajuizamento da demanda poderia reiniciar-se e completar o seu prazo durante a execução fiscal sempre esteve presente em nossa doutrina e jurisprudência, sendo associada à inércia do exequente em promover os atos executórios inerentes à ocupação do pólo

¹⁸³ RSTON, Sérgio Martins. A prescrição intercorrente no Processo Civil brasileiro. In: CIANCI, Mirna (coord.). *Prescrição no novo Código Civil: uma análise interdisciplinar*. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 4.

ativo na relação processual, tais como a realização de diligências para localizar bens penhoráveis ou pedir o desarquivamento do processo.¹⁸⁴

Embora não utilizasse o termo *intercorrente*, essa espécie de prescrição já fora tratada por Pontes de Miranda, que, ao abordar o fenômeno da interrupção pelo processo, observa:

*“Pode dar-se que o processo fique parado sem ter havido decisão judicial trânsita em julgado, e se complete o prazo prescricional a contar do último ato processual do juiz, de algum órgão de justiça, ou, até, do figurante, a que aproveita a interrupção: entende-se que a pretensão prescreveu.”*¹⁸⁵

A expressão *intercorrente* é empregada em execução fiscal para designar a situação na qual a prescrição, anteriormente interrompida, volta a correr no curso do processo, nele completando o fluxo de seu prazo. Não deve ser confundida, portanto, com a prescrição iniciada antes do ajuizamento da demanda e decretada pelo juiz no curso da execução fiscal.

Desta forma, a prescrição intercorrente possui *dies a quo* e *ad quem* fixados dentro da execução fiscal, por isso guarda íntima relação com as peculiaridades do processo. Sem a compreensão do procedimento contido na Lei n. 6.830/80, com especial atenção a seus fundamentos e aos princípios que norteiam o processo de execução por quantia certa, torna-se impossível o estudo adequado da prescrição intercorrente.

Trata-se da mesma prescrição prevista no CTN, no Código Civil, ou em legislação esparsa, que pode voltar a fluir no curso da execução fiscal, geralmente em virtude da inércia do exeqüente em fazer uso, durante o processo de execução, dos poderes, das faculdades e dos deveres inerentes ao exercício do direito de ação, por exemplo, a inércia do ente público em promover os atos cabíveis no intuito de levar o processo a termo.¹⁸⁶

¹⁸⁴ Esse sempre foi o entendimento do STJ, a exemplo do REsp.n. 208345-PR, rel. Min. José Delgado, do qual destacamos, da redação da ementa, trecho representativo do pensamento: “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”.

¹⁸⁵ PONTES DE MIRANDA, 1955, op. cit., p. 237.

¹⁸⁶ “A prescrição intercorrente, como se verá no item 7, infra, não constitui figura nova, mas é a própria prescrição que, depois de interrompida, pela propositura da execução fiscal, reinicia o seu curso, em razão da inércia culposa da Fazenda Pública”. Nesse sentido, ver SAKAKIHARA, 1998, op. cit., p. 546.

1.2 Das relações entre execução fiscal e prescrição intercorrente

Composto por normas de natureza processual e material¹⁸⁷, o instituto da prescrição certamente sofre forte influência da estrutura, dos fundamentos e dos princípios que regem o processo de execução por quantia certa em geral, e em especial da execução fiscal no caso aqui tratado – seja porque o ajuizamento da demanda constitui a principal causa de interrupção do fluxo do prazo prescricional, seja por que -, ajuizada a execução, a pretensão será exercida através dos ônus e da faculdades processuais daquele que afirmou o direito em juízo.

Essa próxima relação intensifica-se com a chamada prescrição intercorrente, que se diferencia da prescrição em geral por representar o reinício do prazo interrompido pelo ajuizamento da demanda no momento processual escolhido pelo legislador como adequado.

Se a causa eficiente da prescrição em geral é a inércia do credor no exercício de sua pretensão, na prescrição intercorrente, a causa eficiente vincula-se ao descumprimento de determinados ônus processuais pelo exequente. Como veremos, uma vez ajuizada a execução, a pretensão é exercida através de atos processuais praticados pelo exequente.

A execução fiscal, regida pela n. Lei 6830/80, constitui uma subespécie do processo de execução por quantia certa. Trata-se do meio típico pelo qual a União, os Estados, os Municípios

¹⁸⁷ Posição por nós esposada, com base, dentre outros, na doutrina de Kurt Lipstein, segundo o qual, em todos os sistemas europeus, a prescrição contém tanto elementos de Direito Material quanto de Direito Processual. Ver: LIPSTEIN, 2000, op. cit. Na doutrina pátria, Humberto Theodoro Júnior assinala que as normas que versam sobre a interrupção da prescrição pelo ajuizamento da demanda situam-se entre as normas processuais, embora a prescrição propriamente dita seja instituto mais ligado ao Direito Material. Ver THEODORO JÚNIOR, 2000, op. cit., p. 59. O mesmo doutrinador, comentando o art. 202 do novo Código Civil, assim assevera: “O art. 202 do Código Civil conjuga-se com o art. 219 do Código de Processo Civil, onde se aponta, entre os efeitos da citação válida, o de interromper a prescrição. O fenômeno é de Direito Material, mas realiza-se, na espécie, por meio de ato processual. Daí figurar sua disciplina tanto no Direito Civil como no Processo Civil”. Id., 2003, op. cit., p. 257.

e as respectivas autarquias¹⁸⁸ perseguem a satisfação de seus créditos - tributários ou não¹⁸⁹ -, desde que inscritos em dívida ativa¹⁹⁰.

A idéia original foi dotar-se os entes públicos de procedimento célere e eficaz para a cobrança dos créditos inadimplidos, diferenciando-se da execução por quantia certa, regida pelo CPC, pela existência de algumas prerrogativas especiais, tais como: a autoconstituição do título executivo (art. 2º, LEF), a presunção de liquidez e certeza do título (art. 3º, LEF), a possibilidade de emenda ou substituição da CDA no curso do processo (art. 2º, § 8º, LEF), a preferência do crédito em relação aos demais (art. 186, CTN), a intimação pessoal dos procuradores dos órgãos públicos (art. 25, LEF) e outras¹⁹¹.

Teoricamente, uma execução fiscal célere e eficiente atuaria não apenas como meio arrecadatório mas, principalmente, como forma de indução dos contribuintes a pagarem os seus tributos pela via administrativa, coibindo a sonegação e a inadimplência.

Todavia, no Brasil, a constante crise econômica, a escassez de crédito, os juros elevados e a impunidade decorrente da sonegação fiscal fizeram com que muitos contribuintes deixassem de honrar os seus compromissos tributários, pelos mais diversos motivos. Criou-se o fenômeno, hoje

¹⁸⁸ Contudo, há muito vem entendendo o STJ, no sentido de que, se a autarquia não realizar atividade pública, própria de estado, como era o caso das extintas Caixas Econômicas Estaduais, não poderá utilizar-se do procedimento especial previsto na Lei n. 6.830/80. Nesse sentido o REsp.n. 5100-0, rel. Min. Fontes de Alencar, 4ª Turma, julgado em 27/06/1991.

¹⁸⁹ Como mencionamos anteriormente, "... em decorrência do art. 1º da LEF, quaisquer créditos inscritos em dívida ativa podem servir de causa *petendi* à execução fiscal, não se limitando aos créditos de natureza tributária. Embora os créditos tributários correspondam à esmagadora maioria das execuções fiscais, também podem ser inscritos em dívida ativa e executados créditos não tributários, decorrentes de quaisquer outros débitos para com o Poder Público". Ver: FLAKS, 1981, op. cit., p. 38.

¹⁹⁰ Também algumas fundações públicas podem cobrar os seus créditos através da execução fiscal, desde que exerçam atividade eminentemente pública. É que, segundo Celso Antônio Bandeira de Mello, tais fundações seriam verdadeiras autarquias: "Uma vez que as fundações públicas são pessoas de Direito Público de capacidade exclusivamente administrativa, resulta que são autarquias e que, pois, todo o regime jurídico dantes exposto, como o concernente às entidades autárquicas, aplica-se-lhes integralmente". Ver: BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 144. Nessa esteira, vem decidindo a jurisprudência do STJ, de que é exemplo o Ccomp. n. 18.084, 1ª Seção, rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro, julgado em 27.11.1996.

¹⁹¹ Milton Flaks, em seu estudo histórico acerca da execução fiscal, após explicar que o procedimento especial para cobrança da dívida ativa seria antes um conquista dos contribuintes do que do Estado – já que em momentos históricos anteriores era empregada a *manu militari* na cobrança dos tributos –, assim explana: "Compensando a sua subordinação, como qualquer credor, à Justiça comum, é uma constante no Direito Positivo, o fisco conceder a si mesmo uma série de prerrogativas". E continua: "... essas prerrogativas, como atesta a evolução legislativa do instituto, consistem basicamente: a) na autoconstituição de seu título de crédito; b) no procedimento executório; c) na presunção de veracidade, cabendo ao executado elidi-las; d) na preferência dos seus créditos, em maior ou menor grau, segundo a época". Ver: FLAKS, 1981, op. cit. p. 2.

difícilmente reversível, de transferência da arrecadação tributária, da via administrativa para a judicial¹⁹².

Por outro lado, o crescimento geométrico no número de execuções fiscais não foi acompanhado da reestruturação dos órgãos judiciais responsáveis por seu processamento. A situação agrava-se pelo abandono das procuradorias dos entes públicos, cujos membros possuem a atribuição de atuar em um invencível número de processos¹⁹³. Como consequência, apresenta-se o colapso do processo de execução fiscal, que hoje se tornou lento e ineficaz, incentivando ainda mais a opção por postergar o pagamento do tributo a uma incerta, longínqua e ineficaz cobrança judicial.

Ineficaz e longa demais, a execução fiscal torna-se excessivamente custosa aos cofres públicos, ameaçando, ainda, a estabilidade das relações jurídicas, pela perpetuação da situação processual litigiosa. Além disso, compromete-se a própria garantia da prestação jurisdicional, ao se empregar grande parte do aparato judicial na tarefa arrecadatória.

Como a execução forçada é promovida no interesse do credor, atribui-se-lhe uma série de ônus processuais, tais como localizar bens penhoráveis ou o endereço do devedor para a citação. Tais atos, muitas vezes, deixam de ser praticados por longo lapso temporal, submetendo o devedor e a sociedade aos efeitos nocivos da litispendência.

Outras vezes, apesar dos inúmeros esforços e das tentativas, o credor não logra êxito, por exemplo, na localização de bens penhoráveis, frustrando a satisfação do crédito executado.

Na execução fiscal, tanto nos casos de inércia do exequente quanto nos casos de ausência de bens penhoráveis (execução frustrada) ou da não-localização do devedor, não pode o magistrado extinguir o processo, em face da regra prevista no art. 40 da Lei n. 6830/80, que determina o arquivamento dos autos, sem baixa na distribuição¹⁹⁴, caso ainda não tenha ocorrido a prescrição, matéria que agora é conhecível de ofício.

¹⁹² Nesse sentido, manifesta-se Rizzato Nunes, segundo o qual o magistrado acaba por transformar-se em um “cobrador de luxo” da Administração Pública. Ver: NUNES, Rizzato. A possibilidade de reconhecimento de ofício da prescrição em matéria de execução fiscal. *Interesse Público*, n. 25, p. 165-173, 2004.

¹⁹³ Rizzato Nunes atenta para tal situação, asseverando que a decretação de ofício da prescrição permitiria sensível diminuição do número de processos nas procuradorias dos Municípios, dos Estados e da União, permitindo aos procuradores aterem-se à perseguição dos bons créditos. *Ibid.*, p. 165-173.

¹⁹⁴ O erro de extinguir de ofício a execução fiscal por vício da CDA, ou abandono do processo pelo credor, sem que haja ocorrido a prescrição, mostra-se tão comum entre os juízes de primeiro grau, que o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul chegou a editar a Súmula n. 19 com o seguinte teor: “Descabe ao juiz extinguir de ofício execução fiscal ajuizada com certidão de dívida ativa”.

Segundo o disposto no art. 40 da LEF, o *juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora. O mesmo dispositivo menciona de forma expressa que, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição. 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 (art. 40, § 2º). Encontrados a qualquer tempo o devedor ou os bens, os autos serão desarquivados para prosseguimento da execução (art. 40, § 3º). Ainda: 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 (art. 40, § 4º).*

Trata-se, provavelmente, do dispositivo mais polêmico da Lei de Execuções Fiscais, e também o mais relacionado à prescrição intercorrente, cuja aplicação, teoricamente, poderia sujeitar o devedor à “litispêndência eterna”, já que ao término do prazo de suspensão do processo por um ano segue-se o arquivamento sem baixa na distribuição.

Também a execução por quantia certa regida exclusivamente pelo CPC possui regra semelhante, determinando a suspensão da execução “quando o devedor não possuir bens penhoráveis” (art. 791, III, CPC). A polêmica em torno do assunto reside em saber quanto tempo o processo poderia permanecer suspenso, bem como, se nesse caso, correria a prescrição intercorrente.¹⁹⁵

A suspensão da execução fiscal, quando não existam bens penhoráveis, ou quando o conhecimento destes seja sonogado ao juízo, em nada se assemelha aos casos em que o credor

¹⁹⁵ “Execução de título extrajudicial. Prescrição intercorrente. A Corte assentou na sua jurisprudência que a prescrição intercorrente não ocorre quando suspensa a execução, a requerimento do credor, pela inexistência de bens penhoráveis” (STJ-3ª Turma, REsp 261.604-PR, rel. Min. Menezes Direito, j. 22.5.01, deram provimento, v.u., DJU 13.8.01, p. 150). “Estando suspensa a execução, em razão de ausência de bens penhoráveis, não corre o prazo prescricional, ainda que se trate de prescrição intercorrente” (STJ-4ª Turma, REsp 280.873-PR, rel. Min. Sálvio de Figueiredo, j. 22.3.01, não conheceram, v.u., DJU 28.5.01, p. 203). Araken de Assis, embora reconhecendo a tendência a se considerar *sine die* o prazo de suspensão da prescrição, citando, inclusive, decisões proferidas pela 3ª Turma do STJ, inclina-se pela ilegalidade da suspensão indefinida, por expor gravosamente o executado aos efeitos permanentes da litispêndência. Negando aplicabilidade ao dispositivo do art. 265, IV, do CPC, ao processo de execução, defende a suspensão do processo (e do curso do prazo prescricional) pelo período máximo de seis meses, após o que se extinguirá. Ver: ASSIS, Araken de. *Manual da execução*. 9. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004. p. 1026-1035. Já nos casos em que a execução, regida exclusivamente pelo rito do Código de Processo Civil, paralise-se por desídia do credor, existem entendimentos, admitindo a prescrição intercorrente, de que é exemplo o REsp.n. 327329-RJ, rel Min. Sálvio de Figueiredo, j. 22.3.2001, DJU 24.9.2001, que assim dispôs: “... flui o prazo prescricional se o credor não atender às diligências necessárias ao andamento do feito, uma vez intimado a realizá-las”.

negligente deixa de praticar atos processuais que lhe incumbem em razão da condição de exequente¹⁹⁶.

Todavia, tanto na execução fiscal quanto no rito regido pelo CPC, não se pode negar que problema da duração da suspensão do processo pela ausência de bens penhoráveis com frequência é associado ao tema da prescrição intercorrente. Processo e Direito Material novamente se entrelaçam, causando, aos operadores do Direito tormentas e dissenso.

Neste sentido, evidencia-se que a prescrição intercorrente na execução fiscal não pode ser compreendida fora das peculiaridades do processo. Muitos de seus elementos, ou fazem parte do processo de execução fiscal (casos e formas de interrupção e suspensão), ou pressupõem a realização ou não de atos processuais (inércia do exequente como causa eficiente da prescrição intercorrente), ou, ainda, são influenciados e relacionados à duração da suspensão do processo nos casos de execuções frustradas.

Não bastassem as inúmeras dificuldades no estudo do tema *prescrição*, problema internacionalmente conhecido, e as tormentas, envolvendo o entendimento das relações entre os planos do Direito Processual e Material (tema espinhoso abordado de forma magistral por Elio Fazzalari¹⁹⁷), a intercorrência, como fenômeno existente dentro do processo de execução, embora com conseqüências situadas na esfera do Direito Material, padecerá ainda da escassez de estudos acerca dos fundamentos e dos princípios que regem o processo de execução.

Como se sabe, quase toda a atenção dos processualistas tem, de modo geral, se voltado para o processo de conhecimento, deixando o estudo dos princípios e dos fundamentos que regem a execução quase na mais absoluta penumbra. O problema não é sentido somente no Brasil, podendo-se afirmar que, de um modo geral, a doutrina dos fundamentos do processo de execução possui pequena ou quase nenhuma tradição.¹⁹⁸

¹⁹⁶ Nesse sentido, entende boa parte da jurisprudência do STJ quanto às execuções regidas pelo rito do CPC, como se extrai de trecho elucidativo do voto do Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, no julgamento do REsp. 327.173 (4ª Turma, julgado em 14.8.2001): "... é de ressaltar-se, todavia, que o prazo da prescrição intercorrente tem curso se o credor deixar de atender às diligências necessárias ao andamento do feito uma vez intimado a realizá-las. É o que se extrai do REsp 70.395-PR (DJ 17/3/97), e mais recentemente, do AgRgAI 169.842-PR (DJ 1º/8/00) e do Resp n. 241.868-SP (DJ 26/10/00), todos da Terceira Turma, relatados, respectivamente, pelos Ministros Nilson Naves, Ari Pargendler e Menezes Direito, assim ementados, no particular".

¹⁹⁷ O tema da separação e da interação entre os planos do Direito Material e Processual é abordado de forma reiterada nas inúmeras obras de Elio Fazzalari, destacando-se dentre elas, pela ênfase dada ao assunto, *Note in tema di Diritto e Processo*.

¹⁹⁸ BAUR; STÜRNER, 1996, op. cit., p. 51-52. No original: „Die Lehre von Verfahrensgrundsätzen hat im Einzelvollstreckungsrecht ähnlich wie im Insolvenzrecht keine oder doch nur sehr kurze Tradition. Gleichwohl beginnt sich di Erkenntnis von der Sinnhaftigkeit solcher Grundsätze mehr und mehr Bahn zu brechen".

Se o estudo dos fundamentos do processo de execução – especialmente os constitucionais – apenas paulatinamente começa a abrir caminho, o mesmo não se verifica com o processo de execução por quantia certa regido pela Lei n. 6830/80, deixado na miséria quase franciscana.¹⁹⁹

Deste modo, como se não bastasse a inexistência de consenso acerca de muitos aspectos da prescrição, a prescrição intercorrente, fortemente ligada à execução fiscal, padece, ainda, das confusões geradas pela carência de estudos existentes acerca dos fundamentos do procedimento especial.

1.3 Dos fundamentos para a existência da prescrição intercorrente

A ocorrência da prescrição intercorrente constitui medida excepcional de empobrecimento de relações jurídicas, com a extinção da pretensão ou mesmo do próprio crédito tributário, visando proteger o executado e a sociedade da instabilidade jurídica causada pela inércia do credor em exigir²⁰⁰ a satisfação de seu direito.

Uma vez deduzido em juízo o direito de crédito, pelo ajuizamento da execução forçada, o credor realiza a conduta esperada pelo legislador, deixando de existir o fundamento da prescrição, interrompendo-se a contagem de seu prazo no momento estabelecido pela lei²⁰¹.

Desta maneira, o prazo prescricional, iniciado na data em que se tornou exigível a obrigação (nascimento da pretensão após a constituição definitiva do crédito tributário) representada pelo título²⁰², interrompe-se pela dedução do Direito Material em juízo. Como marco desta interrupção decorrente do ajuizamento da execução fiscal, temos, atualmente, o despacho do juiz que ordenar a citação (art. 8º, § 2º da LEF e art. 174 do CTN).

Cabe, aqui, uma indagação: por que, interrompida a prescrição, inicia-se a contagem de um novo prazo prescricional, que pode operar-se no curso da execução fiscal?

Segundo Reinhard Zimmermann, após o ajuizamento da demanda, a *priori*, não haveria razão para a continuidade do fluxo do prazo prescricional, pois o credor realizou o

¹⁹⁹ TONIOLO, 2005, op. cit.

²⁰⁰ Como vimos, a pretensão pode ser exercida também por meio do direito de ação (no caso de execução forçada).

²⁰¹ Nesse sentido, dentre outros, ver a doutrina de ZIMMERMANN, 2002, op. cit. e DINAMARCO, 2001, op. cit., p. 92.

²⁰² ZAVASCKI, 2003, op. cit., p. 389.

comportamento esperado pelo ordenamento jurídico. Trata-se de ato que atende ao interesse público em que se coloque termo à entropia causada pelo descumprimento de direitos, bem como ao interesse do devedor de que eventual demanda seja aforada de forma tempestiva:

“If the creditor institutes an action on his claim, does what law of prescription expects him to do, both in the public interest and in the interest of his debtor: he takes the initiative to bring about an authoritative decision on the dispute. It would be manifestly unfair if prescription continued to run whilst judicial proceedings are pending. The debtor is now able to raise whatever other defence he may have; he can be under no illusion that his creditor may wish to treat the incident as closed; and the proceedings prevent the claim from becoming stale.”²⁰³

Contudo, embora cumprido o ônus do exercício da pretensão pelo ajuizamento da demanda, a execução fiscal, por suas peculiaridades, pode estender-se ilimitadamente no tempo, já que o abandono do processo pelo credor ou a inexistência de bens do devedor não permitem que o juiz extinga o processo desde logo (art. 40 da LEF). Em isso ocorrendo, o devedor e a sociedade estariam expostos aos malefícios decorrentes da prolongada pendência da situação processual litigiosa.

A simples possibilidade de se exigir, tardiamente, determinada prestação, compromete a estabilidade das situações jurídicas consolidadas pelo tempo, causando ao ordenamento jurídico tamanho repúdio que tolhe ao Direito Subjetivo boa parte de sua eficácia, extinguindo a pretensão correspondente. Já no caso do crédito de natureza tributária, a consequência é ainda mais grave: ocorrida a prescrição, estão extintos o crédito, bem como a própria obrigação tributária (art. 156, V, e art. 113, § 1º, ambos do CTN).

Quando a pretensão é tardiamente deduzida em juízo, pleiteando-se a produção, através do processo, dos efeitos jurídicos correspondentes ao adimplemento da obrigação, a entropia criada potencializa-se. É que, além da ameaça às situações jurídicas consolidadas no tempo, pela dedução em juízo do direito tardiamente exercido, a própria situação de litispendência constitui pesado ônus para a sociedade, bem como ao executado, que é incluído no pólo passivo da demanda, independentemente de sua vontade.

²⁰³ ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 117. Tradução livre: “Se o credor ajuíza uma demanda buscando a satisfação de seu direito, ele realiza a conduta esperada pelas normas da prescrição, atendendo tanto ao interesse público como ao interesse de seu devedor: ele toma a iniciativa de trazer a autoridade de uma decisão judicial à disputa. Seria manifestamente injusto que a prescrição continuasse a correr enquanto o processo judicial estivesse pendente. O devedor agora está apto a levantar qualquer defesa que possua, não podendo iludir-se de que o credor deseje dar o caso por encerrado; a submissão do caso ao processo judicial evita que a demanda torne-se extemporânea”.

Segundo Cândido Rangel Dinamarco, “*sendo a jurisdição exercida mediante os atos encadeados do processo, há os males que a própria formação e pendência deste impõem às partes e especialmente ao demandado, a quem a situação é imposta sem consulta à sua vontade*”.²⁰⁴

Discorrendo acerca dos malefícios causados pelo processo, Carlos Alberto Alvaro de Oliveira comenta:

*“o valor paz social insta a que se tente eliminar com presteza o conflito, mediante o emprego de meios conhecidamente idôneos. Já se acentuara, aliás, no início do século XX, essa vocação do processo, considerado um mal social (expressão de Frederico, O Grande), um fenômeno doentio, a ser suprimido da maneira mais rápida possível, mormente porque sua freqüente repetição representa autêntico perigo para a sociedade.”*²⁰⁵

A insegurança, a incerteza e a instabilidade das relações jurídicas, econômicas e sociais são ressuscitadas, desta vez, de forma exponencial. Os valores esculpidos no ordenamento jurídico, ameaçados, clamam por solução à litigiosidade prolongada, especialmente quando gerada pela negligência do credor no exercício dos poderes-deveres decorrentes da afirmação do direito em juízo. Surge, então, um questionamento: a solução do problema estaria na possibilidade de se reiniciar o fluxo do prazo da prescrição?

Ao ajuizar a execução fiscal, o credor cessa a inércia em perseguir a satisfação de seu crédito, exercendo sua pretensão, dando início à marcha processual. Entretanto, ao contrário de outras formas de interrupção da prescrição, que se consumam em um só ato (por exemplo, os protestos, as interpelações, as notificações), o ajuizamento da execução diferencia-se por representar processo contínuo²⁰⁶. Teoricamente, o período de interrupção poderia durar enquanto

²⁰⁴ Relacionando o tema às exigências de pressupostos processuais, Cândido Rangel Dinamarco assevera: “... a litispendência é realmente um vínculo quase sempre indesejável, e é por isso que a lei impõe requisitos para a formação de processo viável (os pressupostos processuais), sem os quais ele não deveria ter sido formado e em razão de cuja falta há de ser extinto”. Ver: DINAMARCO, 2000, op. cit., p. 399.

²⁰⁵ ALVARO DE OLIVEIRA, 1997, op. cit., p. 67.

²⁰⁶ “...For by instituting his action the claimant sets in motion the court proceedings which last until a decision is given or until the case has been otherwise disposed of. Thus, we are not, as in other cases of interruption, dealing with a momentary event which could not sensibly extend the original prescription period, but with a continuing process”. Ver: ZIMMERMANN, op. cit., p. 119. Na doutrina pátria, salienta Humberto Theodoro Júnior: “Segundo o parágrafo único do art. 202, a prescrição recomeça a correr após sua interrupção. Há, porém, duas formas de conseguir o efeito interruptivo: por ato de eficácia instantânea e por meio do processo cujo curso se prolonga no tempo”. Ver: THEODORO JÚNIOR, 2003, op. cit., p. 275-276.

durasse o processo (suspensão)²⁰⁷ ou ser renovado a cada novo ato processual (interrupções sucessivas).

O que os ordenamentos jurídicos não admitem, em geral, é a retomada do curso da prescrição contra o credor que age corretamente, perseguindo a satisfação de seu crédito²⁰⁸.

Quanto ao tempo de duração da interrupção, em termos de Direito Comparado, os ordenamentos jurídicos solucionam a questão da seguinte forma: já que o processo é o encadeamento de atos, a interrupção dura enquanto durar o processo; ou especificam o tempo em que dura a interrupção; ou, ainda, consideram cada ato processual como uma nova interrupção (interrupções sucessivas)²⁰⁹.

Infelizmente, quanto aos créditos tributários, o legislador pátrio não fez escolha de forma expressa, tanto no Código Tributário Nacional como na Lei de Execuções Fiscais²¹⁰.

Já com relação aos créditos de natureza não-tributária, temos o ambíguo “parágrafo único” do art. 202 do Código Civil, no qual consta que “a prescrição interrompida recomeça a correr da data do ato que a interrompeu ou do último ato do processo para a interromper”. Interpretando a expressão último “ato do processo”, poderíamos concluir de duas formas: o prazo somente voltaria a correr quando extinto o processo²¹¹ ou reiniciaria a cada último ato dentro da

²⁰⁷ Esse é o posicionamento de Humberto Theodoro Júnior para o qual “nos casos em que o credor tem de se valer de processo judicial para interromper a prescrição ... a retomada do curso prescricional ficará suspensa, no aguardo do fim do procedimento respectivo”. *Ibid.*, p. 276.

²⁰⁸ Nesse sentido: “TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. REITERADAS SUSPENSÕES DA AÇÃO DE EXECUÇÃO. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INOCORRÊNCIA. 1. Não é o caso de aplicação do disposto no art. 40 da LEF combinado com o art. 174 do CTN, quando o transcurso do prazo não se deu por inércia da Fazenda Pública. 2. Recurso especial conhecido, mas improvido.” (REsp. n. 512.464-SP, 2ª Turma, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 26/09/2005); “PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CITAÇÃO POR OFICIAL DE JUSTIÇA FRUSTRADA. CITAÇÃO POR EDITAL. CABIMENTO. SÚMULA N. 210/TFR. PRESCRIÇÃO INTERROMPIDA. APLICAÇÃO DE NORMA DO CPC - ART. 219. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INOCORRÊNCIA. DILIGÊNCIAS E IMPULSO PROCESSUAL PROMOVIDOS PELA EXEQÜENTE. . 1. É cabível a citação por edital quando estiver evidenciada que restou frustrada a tentativa de citação do executado por oficial de justiça (Súmula n. 210/TFR). 2. “Quando a citação é por edital, inexistindo norma específica no CTN, prevalece a previsão constante no CPC”. 3. A citação válida tem o condão de interromper a prescrição (art.219, caput, do CPC). 4. Não ocorre a prescrição intercorrente se o credor atende às determinações do juízo da execução, impulsionando o processo e promovendo diligências de seu mister. 5. Recurso especial improvido”. (REsp 416.922-RO, 1ª Turma, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ 01/07/2002).

²⁰⁹ ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 119.

²¹⁰ Na execução fiscal, com a menção à “prescrição intercorrente”, decorrente do acréscimo do § 4º ao art. 40 da LEF, pressupõe-se ao menos a possibilidade do reinício do prazo prescricional. Contudo, a menção é vaga, deixando-se de definir o momento em que reiniciaria a contagem do prazo. Ademais, mesmo que o momento de reinício do fluxo da prescrição fosse assinalado, esbarraríamos, quanto aos créditos tributários, na reserva de lei complementar exigida pela Constituição Federal (art. 146, III, b, CF).

²¹¹ Essa é a posição adotada pela maior parte da doutrina brasileira, a exemplo de Humberto Theodoro Júnior que, ao comentar ao parágrafo único do art. 202 do novo Código Civil, assim preleciona: “Nos casos em que o credor tem de

marcha processual²¹². É, aqui, incontestável a falta de clareza do dispositivo em eleger um dos critérios de duração da interrupção.

Ao menos sob a ótica da execução fiscal²¹³, a primeira interpretação, por não estabelecer prazo de duração da interrupção, deve ser afastada, pois a suspensão do processo, nos termos do art. 40 da LEF, poderia resultar em situação de imprescritibilidade do crédito, que ficaria suspenso por tempo indeterminado, causando enorme prejuízo à segurança jurídica²¹⁴.

No âmbito do Processo Civil, a matéria já havia sido objeto de preocupações por Pontes de Miranda, que adotou posição na qual o dispositivo do diploma civil “*não disse que a interrupção continuaria até que cessasse a relação jurídica processual*”, devendo entender-se que “*a prescrição pode correr de qualquer ato que tenha sido o último*”.²¹⁵

Além disso, o dispositivo não se aplicaria à maior parte das execuções fiscais (ao menos de forma direta), em face da exigência constitucional de lei complementar para dispor sobre a prescrição de créditos tributários (art. 146, III, b, CF)²¹⁶.

se valer do processo judicial para interromper a prescrição – citação em juízo e a representação do título de crédito em inventário ou concurso de credores –, a retomada do curso prescricional ficará suspensa, no aguardo do fim do procedimento respectivo. Será do último ato do processo que se reiniciará a contagem da prescrição”. Ver: THEODORO JÚNIOR, 2003, op. cit., p. 276.

²¹² Nesse sentido, pela renovação do estado de interrupção da prescrição a cada novo ato processual, por todos, ver: ALVIM, 2005, op. cit., p. 27.

²¹³ Quanto à execução regida pelo CPC, Araken de Assis, comentando o art. 791, embora reconhecendo a tendência a se considerar *sine die* o prazo de suspensão da prescrição, citando, inclusive, decisões proferidas pela 3ª Turma do STJ, inclina-se pela ilegalidade da suspensão indefinida, por expor gravosamente o executado aos efeitos permanentes da litispendência. Negando aplicabilidade ao dispositivo do art. 265, IV, do CPC, ao processo de execução, defende a suspensão do processo (e do curso do prazo prescricional) pelo período máximo de seis meses, após o que se extinguirá. Ver: ASSIS, 2004, op. cit., p. 1026-1035.

²¹⁴ No tocante à execução por quantia certa regida pelo CPC, a orientação do STJ tem sido no sentido de que, ante a inexistência de bens penhoráveis, o prazo prescricional mantém-se suspenso por prazo indeterminado (nesse sentido: AgRgAI 169.842-PR, 3ª Turma, Rel. Min. Ari Pargendler, DJ 1º/08/00; Resp.n. 241.868-SP, 3ª Turma, Rel. Min. Menezes Direito, DJ 26/10/00), admitindo-se, todavia, o curso do prazo prescricional no caso de desídia do credor, limitando-se o prazo de suspensão da execução à prescrição do débito exequendo (Resp. 70.395-PR, 3ª Turma, Rel. Min. Nilson Naves, DJ 17/03/97; Resp. 327.329-RJ, 4ª Turma, Rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, DJ 24/09/2001). No mesmo sentido, vem-se manifestando o TJRS, consoante se infere das seguintes decisões: Agravo de Instrumento n. 70014958318, Vigésima Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Rubem Duarte, Julgado em 13/04/2006; Agravo de Instrumento n. 70002831196, Décima Sexta Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Genacéia da Silva Alberton, Julgado em 14/11/2001; Apelação Cível n. 70001595800, Décima Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Luiz Lúcio Merg, Julgado em 23/11/2000).

²¹⁵ PONTES DE MIRANDA, 1955, op. cit., p. 237.

²¹⁶ Quanto ao tema, já mencionamos haver entendimento jurisprudencial pacificado no sentido de que os casos de suspensão ou de interrupção da prescrição, em se tratando de crédito de natureza tributária, devem sujeitar-se à reserva de lei qualificada. Nesse sentido: “PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. PRESCRIÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. POSSIBILIDADE. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. PREVALÊNCIA DAS DISPOSIÇÕES RECEPCIONADAS COM STATUS DE LEI COMPLEMENTAR. PRECEDENTES. DESPACHO CITATÓRIO. ART. 8º, § 2º, DA LEI N. 6.830/80. ART. 219, § 5º, DO CPC. ART. 174, DO CTN.

Na lacuna da lei, a jurisprudência dos tribunais superiores há muito se pacificou no sentido de que a prescrição interrompida *pela citação do devedor*²¹⁷ pode voltar a correr no curso do processo de execução fiscal. Mesmo assim, a matéria ainda é das mais polêmicas e tem suscitado sérias dúvidas por parte dos doutrinadores e problemas na prática do processo de execução fiscal.

A atual jurisprudência do STJ é confusa, e as fundamentações dos acórdãos expressam a pobreza acerca do assunto. Não porque faltem boas abordagens doutrinárias sobre a prescrição em geral, mas porque ocorre a omissão do legislador em disciplinar a questão, agravada pelas peculiaridades do processo de execução fiscal, com o qual o instituto guarda profunda relação, devendo harmonizar-se.

1.4 Da prescrição intercorrente na execução fiscal

Se o tema da prescrição intercorrente, por si só, já é objeto de grande polêmica, existindo até mesmo aqueles que negam a sua existência²¹⁸, mais ainda se diga de sua aplicação à execução fiscal.

INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA. JURISPRUDÊNCIA PREDOMINANTE. RESSALVA DO ENTENDIMENTO DO RELATOR. PRECEDENTES. 1. Inexiste ofensa ao art. 535 do CPC, quando o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão. 2. A suscitação da exceção de pré-executividade, dispensa penhora, posto limitada às questões relativas aos pressupostos processuais; condições da ação; vícios do título e prescrição manifesta. 3. O artigo 40 da Lei de Execução Fiscal deve ser interpretado harmonicamente com o disposto no artigo 174 do CTN, que deve prevalecer em caso de colidência entre as referidas leis. Isto porque é princípio de Direito Público que a prescrição e a decadência tributárias são matérias reservadas à lei complementar, segundo prescreve o artigo 146, III, "b" da CF (...). (AgRg no Resp n. 677000 / RS, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, DJ 27/06/2005).

²¹⁷ A jurisprudência referida é anterior à entrada em vigor da LC n. 118/2005, devendo ser adaptada quanto ao momento em que se considera interrompida a prescrição.

²¹⁸ Nas execuções regidas pelo rito do CPC, fundadas em créditos de natureza não-tributária, a doutrina capitaneada pela obra de Antônio Luís da Câmara Leal (1978, op. cit., p. 210) nega a existência da prescrição intercorrente, sendo sólida a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça nesse sentido (por exemplo, Resp n. 261.604-PR, 3ª Turma, rel. Min. Menezes Direito, j. 22.5.01, DJU 13.8.01, p. 150 e REsp 280.873-PR, 4ª Turma, rel. Min. Sálvio de Figueiredo, j. 22.3.01, DJU 28.5.01, p. 20). Quanto aos créditos de natureza tributária, embora o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça seja pacífico no reconhecimento da existência da prescrição intercorrente na execução fiscal, o autor da obra mais difundida no país acerca do assunto, Eurico Marcos Diniz de Santi (2004, op. cit., p. 240) nega a sua existência.

Como bem assinalou Eurico Marcos Diniz de Santi, a questão, de existir ou não prescrição intercorrente na execução fiscal, passa necessariamente pela interpretação da expressão *interrupção*. Ela poderia significar o fim do prazo prescricional, que não mais correria enquanto durasse o processo, ou o fim do prazo prescricional anterior e a possibilidade de início de um novo prazo, que poderia consumir-se no curso da própria execução²¹⁹.

Dissertando acerca da prescrição intercorrente na execução fiscal, Zuudi Sakakihara afirma representar efeito próprio e obrigatório da prescrição. Uma vez prevista em lei, a intercorrência ser-lhe-ia característica imanente, constituindo efeito obrigatório e inafastável. Vedar a incidência intercorrente da prescrição significaria mutilar o instituto, aniquilar a própria prescrição.²²⁰

Ainda que esse pensamento represente o entendimento da maior parte da doutrina e da jurisprudência brasileiras, existem importantes pontos de dissonância, aguardando abordagem acadêmica.

Para alguns, a prescrição intercorrente na execução fiscal seria a consequência lógica do princípio da sucessividade de interrupções²²¹, segundo o qual, verificada uma causa de interrupção, o prazo reinicia o seu fluxo, podendo consumir-se no curso da própria execução (princípio da sucessividade).²²²

Para outros, influenciados pela clássica obra de Antônio Luís Câmara Leal, que assim discorre, a prescrição durante o curso do processo nem mesmo seria possível:

“... uma vez, pois, que a interrupção se dá pela citação na demanda judicial, ou pela alegação do direito em juízo, subordinando-o ao pronunciamento da sentença, a prescrição se torna impossível, durante o processo, porque não mais se poderá atribuir ao titular a inércia e a negligência, suas causas eficientes, e, por isso, enquanto durar a demanda não se inicia um novo prazo prescricional.”²²³

Essa posição é retomada, revista e aperfeiçoada pela difundida obra de Eurico Marcos Diniz de Santi²²⁴, que trata especificamente da prescrição do crédito tributário. Para o tributarista, aqueles que admitem a prescrição intercorrente na execução fiscal estariam a confundir processo com ação. O objeto da prescrição seria o direito de ação do fisco, e não o processo executivo fiscal, decorrendo esse do exercício do direito de ação:

²¹⁹SANTI, 2004, op. cit., p. 159-160.

²²⁰SAKAKIHARA, 1998, op. cit., p. 546.

²²¹Ver: SAKAKIHARA, loc. cit. e ALVIM, 2005, op. cit., p. 27.

²²²DENARI, Zelmo. *Decadência e prescrição tributária*. Rio de Janeiro: Forense, 1984. p. 78.

²²³LEAL, 1978, op. cit., p. 210.

*“O objeto da prescrição é a relação jurídica que se estabelece entre Fisco e Estado-Juiz, nada tem a ver com a relação angular formada na composição do processo. Portanto, a prescrição extingue o direito de ação, e não o processo de execução fiscal, que é decorrente do exercício do direito de ação.”*²²⁵

A confusão residiria no fato de a idéia de interrupção estar sempre associada a reinício. Afirma que a interrupção *“simplesmente corta a contagem do prazo de prescrição, interrompendo o seu fluxo pelo simples fato de reconhecer como pressuposto da citação o efetivo exercício do direito de ação.”* Arremata o raciocínio com a seguinte indagação: *“Para que continuar o curso do prazo extintivo do direito de ação se esta já foi exercida!?”*²²⁶

Nessa linha de pensamento, a ação restaria consumada pelo ajuizamento da demanda, não havendo mais se cogitar em prescrição, pois essa já não possuiria objeto, não se confundindo, pois, com a extinção do processo.

Confrontado com o problema de a execução fiscal durar para sempre, afirma tratar-se de problema do processo e não do direito de ação – por isso não cogita a existência de prescrição intercorrente para solução da questão:

*“Não se trata, portanto, de “prescrição indefinida”, mas de duração indefinida do processo, matéria que refoge ao tema da prescrição. Nem se pode pretender oferecer pela via da prescrição “segurança jurídica aos litigantes”; a segurança jurídica dos litigantes no processo está na certeza da prestação jurisdicional, segundo os princípios constitucionais informadores do processo, não no problema da duração do processo. Tampouco, quadra pensar uma “injustificável exceção ao princípio geral da imprescritibilidade das obrigações”, pois a prescrição incide sobre o direito de ação, e não sobre obrigações nem sobre o processo que se instaura em decorrência do exercício desse direito e da realização da citação. É disso que trata o art. 156, V do CTN, ou seja, da extinção do direito de ação, que tem como consequência a extinção do crédito.”*²²⁷

Contudo, a conclusão de Eurico Marcos Diniz de Santi assenta-se sobre duas premissas falsas: que o objeto da prescrição é a extinção da ação (adesão à corrente imanentista), decorrente da interpretação literal do art. 174 do CTN; que a ação se reduziria à simples propositura da demanda, ao invés de compreender também os demais poderes, faculdades e deveres de que dispõe o autor da demanda, exercitáveis ao longo de todo processo.

A primeira premissa (prescrição = extinção da ação) não possui a menor condição de se manter, pelas mais diversas objeções levantadas anteriormente. Já a segunda premissa, peca por

²²⁴ SANTI, 2004, op. cit.

²²⁵ SANTI, 2004, op. cit., p. 240.

²²⁶ Ibid., p. 240-241.

²²⁷ Ibid., p. 236.

reduzir a ação ao momento do ajuizamento da demanda, desconsiderando os poderes do exequente na condução da execução fiscal, até o seu término.

O conteúdo da expressão *interrupção da prescrição* deve ser preenchido com especial atenção às normas constitucionais, bem como aos fundamentos e aos princípios que regem o processo de execução e a prescrição. Diante de duas possibilidades de se interpretar a expressão *interrupção*, devemos buscar aquela que satisfaça em maior medida os valores insculpidos no ordenamento constitucional.

Como tratamos anteriormente, o valor constitucional protegido pela prescrição é o da segurança e estabilidade das relações jurídicas, contrapostos ao direito do credor em ver os seus créditos satisfeitos, seja pela vontade do devedor, seja pelo emprego da coação estatal através da execução forçada.

Se a demora prolongada em pleitear-se, através da execução forçada, a satisfação de crédito inadimplido provoca instabilidade no ordenamento jurídico, também o causa a excessiva e injustificada duração da demanda²²⁸. A demora na prestação da tutela jurisdicional requerida, pela inércia continuada do exequente em realizar as diligências que lhe competem, ou pela inviabilidade de satisfação do crédito executado, causam ao ordenamento jurídico entropia semelhante ou superior à inércia em se exigir a satisfação do direito de crédito por longo lapso temporal (em juízo ou não)²²⁹.

²²⁸ Nesse sentido, com o já mencionado, ver: DINAMARCO, 2000, op. cit., p. 399 e ALVARO DE OLIVEIRA, 1997, op. cit., p. 67.

²²⁹ Nesse sentido vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça, por exemplo: AgRg no Resp n. 783024 / MG, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª Turma, DJ 19.06.2006 "RECURSO ESPECIAL. AGRADO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. PREVALÊNCIA DAS DISPOSIÇÕES RECEPCIONADAS COM STATUS DE LEI COMPLEMENTAR. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO. NOMEAÇÃO DE CURADOR ESPECIAL. CITAÇÃO EDITALÍCIA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. 1. O artigo 40 da Lei de Execução Fiscal deve ser interpretado harmonicamente com o disposto no artigo 174 do CTN, que deve prevalecer em caso de colidência entre as referidas leis. Isto porque é princípio de Direito Público que a prescrição e a decadência tributárias são matérias reservadas à lei complementar, segundo prescreve o artigo 146, III, "b" da CF. 2. A mera prolação do despacho que ordena a citação do executado não produz, por si só, o efeito de interromper a prescrição, impondo-se a interpretação sistemática do art. 8º, § 2º, da Lei n. 6.830/80, em combinação com o art. 219, § 4º, do CPC e com o art. 174 e seu parágrafo único do CTN. 3. 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, uma vez que afronta os princípios informadores do sistema tributário a prescrição indefinida. 6. Paralisado o processo por mais de 5 (cinco) anos, impõe-se o reconhecimento da prescrição, máxime quando há pedido de curador especial nomeado no caso de a parte executada ter sido citada por edital. Precedentes: REsp 623.432 - MG, Relatora Ministra ELIANA CALMON, Segunda Turma, DJ de 19 de setembro de 2005, Primeira Turma, DJ de 22 de agosto de 2005; REsp 575.073 - RO, Relator Ministro CASTRO MEIRA; Segunda Turma, DJ de 01 de julho de 2005; REsp 418.160 - RO, Relator Ministro FRANCIULLI NETTO, Segunda Turma, DJ de 19 de outubro de 2004. 7. O curador especial age em juízo como patrono *sui generis* do réu revel citado por edital, podendo pleitear a decretação da prescrição intercorrente (precedentes: AgRg no Resp n. 710.449 - MG, Relator Ministro FRANCISCO FALCÃO,

Cogitar que, após a interrupção do prazo prescricional, esse não possa ser renovado, é admitir a existência de processo, e, portanto, do Direito Material nele deduzido, *ad eternum*, ferindo de morte o valor constitucional da segurança jurídica em seu mínimo essencial.²³⁰

A única interpretação constitucional para o conteúdo dos dispositivos que tratam da interrupção da prescrição é aquela consagrada na jurisprudência e na doutrina majoritárias:

Primeira Turma, DJ de 29 de agosto de 2005; REsp n.755.611 - MG, Relator Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI; Resp n. 9.961 - SP, Relator Ministro ATHOS CARNEIRO, Quarta Turma, DJ de 02 de dezembro de 1991). 8. Restando vencedora em demanda contra o Estado parte representada por advogado legalmente habilitado na condição de curador especial, a condenação em honorários advocatícios se perfaz lícita, devendo ser mantida. 9. Agravo regimental desprovido”.

Resp n. 705068, Rel. Min. José Delgado, 1ª Turma, DJ 23.05.2005: “TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. SUSPENSÃO E ARQUIVAMENTO SEM BAIXA NA DISTRIBUIÇÃO. FEITO PARALISADO HÁ MAIS DE 5 ANOS. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE REQUERIMENTO DA PARTE. POSSIBILIDADE. RECURSO DESPROVIDO. 1. Execução fiscal proposta pela FAZENDA NACIONAL contra ANDYARA MARIA DA GRAÇA FONSECA DE MENEZES, referente a débito de imposto de renda de pessoa física e multa. Sentença julgou extinta a execução, considerando a existência de prescrição intercorrente. Interposta apelação pela exequente e apelação adesiva pela executada, o TRF da 4ª Região não conheceu do recurso adesivo e negou provimento ao apelo da Fazenda, por entender que, encontrados o devedor e/ou bens penhoráveis em seu patrimônio, a execução tomará seu curso, não se computando para cálculo de prescrição o lapso temporal em que o feito permaneceu suspenso, dispondo a parte credora do prazo que faltava para completar cinco anos, contados da última causa interruptiva da prescrição. Fundamenta-se, ainda, no entendimento de que não se pode esperar do devedor iniciativa de pleitear a extinção da execução, sob pena de o processo permanecer suspenso para sempre. Em sede de recurso especial, aponta a FAZENDA NACIONAL violação dos arts. 219 e 535 do CPC, 174 do CTN e 40 da Lei de Execuções Fiscais, alegando que à época da edição da Lei de Execuções Fiscais, a matéria de prescrição contida no art. 174 do CTN ainda não tinha *status* de lei complementar, tendo o CTN sido recepcionado com as restrições da Lei n. 6.830/80. Aduz, ainda, que a demanda executiva fiscal tem cunho patrimonial, não sendo possível ao julgador reconhecer a prescrição de ofício e que o STJ já afirmou o direito das partes de serem comunicadas de atos que concorrem para confirmar, modificar ou extinguir direitos. Contra-razões não-apresentadas. 2. O art. 40 da Lei n. 6.830/80, conforme admitido no ordenamento jurídico, não prevalece. A sua aplicação há de sofrer os limites impostos pelo art. 174 do CTN. Repugnam os princípios informadores do nosso sistema tributário a prescrição indefinida. Após o decurso de determinado tempo sem promoção da parte interessada, deve-se estabilizar o conflito, pela via da prescrição, impondo-se segurança jurídica aos litigantes. Os casos de interrupção do prazo prescricional estão previstos no art. 174 do CTN, nele não incluídos os do art. 40 da LEF. Há de ser sempre lembrado que o art. 174 do CTN tem natureza de Lei Complementar. 3. Consta dos autos que foi determinada a suspensão do feito por um ano, a requerimento da exequente e após, o arquivamento sem baixa na distribuição, e que passados mais de 06 anos sem qualquer diligência da exequente, a executada peticionou nos autos a decretação da prescrição intercorrente tendo sido determinada a intimação da exequente para se manifestar acerca do assunto. Assim, agiu acertadamente o ínclito juiz, quando a requerimento da executada determinou a extinção do processo em vista da ocorrência da prescrição intercorrente. Precedentes iterativos. 4. Recurso especial desprovido”.

²³⁰ Nesse sentido, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, de que é exemplo a manifestação do Min. Octavio Gallotti no RE 106.217/SP, de sua relatoria, julgado em 8.8.1986, dispõe que a regra do art. 40 da LEF não poderia se sobrepor ao art. 174 do CTN, devendo com esta harmonizar-se, de modo que não teria o condão de suspender a prescrição por prazo indeterminado. A ementa restou assim redigida: “EXECUÇÃO FISCAL. A INTERPRETAÇÃO DADA, PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, AO ART. 40 DA LEI N. 6.830-80, RECUSANDO A SUSPENSÃO DA PRESCRIÇÃO POR TEMPO INDEFINIDO, E A ÚNICA SUSCETÍVEL DE TORNÁ-LO COMPATÍVEL COM A NORMA DO ART. 174, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, A CUJAS DISPOSIÇÕES GERAIS É RECONHECIDA A HIERARQUIA DE LEI COMPLEMENTAR”.

interrompida a prescrição, o prazo prescricional decorrido até ali é desconstituído (zerado), podendo iniciar-se a contagem de um novo prazo dentro do próprio processo²³¹.

Admitida a possibilidade e a necessidade de se reiniciar, no curso do processo de execução fiscal, novo prazo de prescrição, passa-se à questão de saber quando e por qual razão isso pode ocorrer, bem como em que momento pode consumir-se.

²³¹ Nesse sentido, o REsp. n. 6849/RS, 2ª Turma, relatado pelo Min. Américo Luz, DJ 20.5.1991, que assim dispõe: “(...) o período de suspensão do processo, após o ânuo inicial, é computado para fins de prescrição, pois esta que se interrompera com o despacho que ordenara a citação, recomeça a correr de pronto e pode vir a se concretizar posteriormente (...)”.

2. DA CAUSA EFICIENTE DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL

2.1 Da inércia do credor em realizar os ônus decorrentes da execução fiscal como causa eficiente da prescrição

Ajuizada a execução fiscal, deixou de existir a inércia da Fazenda em exercer a sua pretensão²³². Contudo, quando aquele que se diz credor é investido na qualidade de exequente, o exercício da pretensão dentro do processo se dará pela utilização dos poderes, das faculdades e dos deveres decorrentes da condição de autor da demanda.

Ao contrário do que foi sustentado por Eurico Marcos Diniz de Santi²³³, não se pode conceber que o direito de ação seja exercido apenas no ajuizamento da execução fiscal. A ação não se consuma com o ajuizamento da demanda, pois é exercida e reiterada durante todo o curso do processo (ação > ajuizamento da demanda), por meio de atos praticados por todos aqueles que nele atuam (autor, réu, juiz).

O equívoco, aliás, muito difundido no Direito brasileiro, é fruto da posição de Antônio Luís da Câmara Leal, que assevera encontrar-se afastada a causa eficiente da prescrição enquanto pendente o processo, pois o autor haveria sido diligente ao demandar em juízo:

“A perpetuação da lide, no sentido de não correr a prescrição da ação enquanto essa se processa, é uma consequência necessária do conceito e do fundamento jurídicos da prescrição, e, portanto, independentemente de preceito expresso, ela existe, como parte integrante da teoria prescricional. Os que discutem e lhe negam existência em nosso direito positivo olvidam os princípios basilares do instituto da prescrição e estudam o Direito, em um terreno movediço, fora dos alicerces fundamentais em que se assenta a sua construção doutrinária.”²³⁴

²³² Ver as doutrinas de ZIMMERMANN, 2002, op. cit. e DINAMARCO, 2001, op. cit., p. 92.

²³³ SANTI, 2004, op. cit.

²³⁴ LEAL, 1959, op. cit., p. 156.

Equivoca-se o doutrinador ao vislumbrar totalmente afastada a causa eficiente da prescrição, por haver o credor exercido a ação, colocando em movimento o aparato judicial.

Conforme assevera Cândido Rangel Dinamarco, seja qual for o conceito de ação que se adote (ação abstrata ou de Direito Material), nele estarão incluídos o poder de iniciativa e os poderes de impulso decorrentes da ação, caracterizando-a como “poder de estimular o Estado ao exercício da função jurisdicional (conceito sintético de ação)”.²³⁵

Após criticar a redução do conteúdo da ação ao momento do ajuizamento da demanda, assim discorre Elio Fazzalari:

*“A me pare, invece, che l’azione possa essere definita soltanto ponendosi di fronte ad un più ampio quadro: cioè tenendo conto anche delle altre molteplici posizioni soggettive (di cui l’attore è munito nel processo e che sono tutte di pari rango ai fini della ricostruzione sistematica) e cogliendo il vincolo che le unisce. Da questo culmine, l’azione si presenta come una situazione soggettiva composita, cioè come l’insieme dei poteri, delle facoltà e dei doveri dell’attore nel processo; insieme individuato e ridotto ad unità (alla stessa stregua della funzione del magistrato, cioè dell’insieme dei suoi doveri) dal vincolo che coordina quei poteri, quelle facoltà e quei doveri nel procedimento, per essere ciascuno, direttamente o indirettamente, conseguenza di un altro e presupposto di un altro ancora.”*²³⁶

Nesse sentido, apresenta-se errôneo afirmar que, ajuizada a execução fiscal, a ação ter-se-ia consumado. Constituindo a ação um feixe de poderes, de faculdades e de deveres relativos ao autor da demanda, ajuizar a execução corresponde ao exercício de mais um destes poderes e deveres (ação > ajuizar a demanda).

Com o ajuizamento da demanda, em que pleiteia a tutela jurisdicional a um direito afirmado em juízo como lesado e existente, cumpriu-se o primeiro ônus a afastar a causa eficiente da prescrição. O procedimento, porém, exige mais do exequente do que a simples propositura da execução fiscal.

Corroborando a idéia o poder que possui o autor de desistir da ação após o seu ajuizamento (art. 267, VIII, e art. 569, CPC). De fato, somente podemos desistir de faculdade que continuamos a exercer, daí não haver nenhum problema, mesmo quando se entenda, equivocadamente, que a prescrição atinge diretamente a ação, de que isso ocorra no curso do processo.

²³⁵ DINAMARCO, 2000, op. cit., p. 273.

Quando o autor abandona a ação, deixando de exercer os poderes, as faculdades e os deveres inerentes ao pólo processual que ocupa, deixa também de exercer a pretensão correspondente ao crédito afirmado em juízo. Logo, volta-se ao estado de inércia e ao abandono do direito por seu titular, com as conseqüências que tanto repudiam o ordenamento jurídico.

Nessas circunstâncias, não se pode negar que tanto o fundamento da prescrição (necessidade de por fim à instabilidade das relações jurídicas) como a sua causa eficiente (inércia do suposto titular do direito) encontram-se presentes.

Nesse sentido Arruda Alvim discorre:

“Referidos textos abrangem “qualquer interrupção da prescrição”, e não apenas a interrupção da prescrição que se verifica com a propositura da ação. O que se quer dizer é que com o curso normal do processo, a cada ato “renova-se” ou “revigora-se” o estado da prescrição interrompida, porquanto o andamento do processo, com a prática de atos processuais, significa, em termos práticos, a manutenção desse estado. É só a partir da inércia, quando ao autor couber a prática do ato, e este não vier a ser praticado, durante prazo superior ao da prescrição, é que ocorrerá a prescrição intercorrente. Nesse sentido, tendo em vista esta configuração, a prática desse ato representa um ônus para o autor, de caráter temporal, ainda que esse lapso de tempo seja maior do que aquele representado pelos prazos processuais. Pode-se dizer que parte substancial do que está subjacente à possibilidade de prescrição intercorrente liga-se a um “ônus permanente” que pesa precipuamente sobre o autor, que é o de que, tendo iniciado o processo, deve diligenciar para que este caminhe, com vistas ao seu término.”²³⁷

Deste modo, o ajuizamento da execução fiscal “afasta” a causa eficiente da prescrição (inércia do titular do direito em exercer a pretensão que lhe é correspondente), mas não a “elimina” em definitivo.

Muito pelo contrário, como referimos anteriormente, a desarmonia causada pelo não-exercício das pretensões agrava-se com a situação de pendência do processo²³⁸. Os ônus processuais do exequente devem ser exercidos, pois a execução, que se realiza em benefício do credor (arts. 580 e 612, CPC)²³⁹, constitui instrumento de violenta intervenção estatal na esfera jurídica alheia, gerando desarmonia que não se justifica manter de forma desnecessária, especialmente quando o próprio credor negligencia o cumprimento de seus deveres.

²³⁶ FAZZALARI, 1953, op. cit., p 57-58.

²³⁷ ALVIM, 2005, op. cit., p. 27.

²³⁸ Discorrendo acerca da entropia criada pela litigiosidade, ver ALVARO DE OLIVEIRA, 1997, op. cit., p. 67 e DINAMARCO, 2000, op. cit., p. 399.

²³⁹ “Art. 580. Verificado o inadimplemento do devedor, cabe ao credor promover a execução”. “Art. 612. Ressalvado o caso de insolvência do devedor, em que tem lugar o concurso universal (art. 751, III), realiza-se a execução no interesse do credor, que adquire, pela penhora, o direito de preferência sobre os bens penhorados”.

Em uma das obras mais difundidas sobre prescrição intercorrente na execução fiscal, Zuudi Sakakihara comenta:

“O afastamento da prescrição intercorrente pressupõe que o credor não apenas dê início à ação de cobrança, mas nela persista, durante todo o tempo de sua duração, por mais longa que seja, requerendo o que for pertinente e promovendo as diligências que forem necessárias. Se, a qualquer momento, faltar a necessária diligência, houver negligência ou omissão na promoção da cobrança, a prescrição não estará afastada, pois a causa interruptiva, que foi a ação de cobrança, não estará cumprindo a finalidade que lhe é imanente. Em tal caso, a prescrição deixará de estar interrompida, e terá reinício o seu curso, consumando-se ao final do prazo.”²⁴⁰

Esse entendimento acerca da causa eficiente da prescrição vem sendo esposado pelo STJ, que já possui orientação da 1ª Seção no sentido de que, tratando-se de execução fiscal, *“a inércia da parte credora na propositura dos atos e procedimentos de impulsão processual, por mais de cinco anos, pode edificar causa suficiente para a prescrição intercorrente.”²⁴¹*

A contrário senso, parece-nos correta a solução esposada por aqueles que, embora admitam a possibilidade e a necessidade da prescrição intercorrente, entendem que, em geral, seu prazo não pode voltar a fluir enquanto o credor exerça de forma plena a sua pretensão, cumprindo os ônus decorrentes da ação em que se busca a tutela jurisdicional para o direito afirmado como lesado, realizando as diligências cabíveis na busca de bens aptos à satisfação do crédito executado²⁴².

Trata-se de solução que harmoniza o direito à satisfação do crédito executado, por intermédio do emprego dos meios expropriatórios estatais, com a segurança e com a estabilidade das relações jurídicas, sem restringir de forma excessiva nenhuma das garantias constitucionais envolvidas.

Nesse aspecto, apresenta-se correta, também sob a ótica constitucional, a idéia de que a causa eficiente da prescrição intercorrente localiza-se na inércia do exequente na condução da execução, deixando de praticar atos que demonstrem a efetiva necessidade e o interesse de que sejam produzidos, através da prestação jurisdicional, os efeitos correspondentes ao adimplemento do crédito.

Advirta-se, novamente, que a inércia do credor constitui a causa eficiente eleita pelo ordenamento para a prescrição, não como forma de “impor castigo àquele que dorme”, como

²⁴⁰ SAKAKIHARA, 1998, op. cit., p. 549.

²⁴¹ REsp. n. 237.079-SP, STJ, 1ª Seção, rel. Min Milton Luiz Pereira, DJ 30.9.2002.

²⁴² Trata-se de posicionamento jurisprudencial consolidado pela Súmula n. 106 do Superior Tribunal de Justiça.

preconizava Savigny²⁴³, mas, por harmonizar, de forma adequada, os direitos do credor com a garantia da segurança jurídica ao executado e à sociedade.

Isso excluiria, por exemplo, a situação em que o processo ficasse parado por erro do próprio Poder Judiciário, sem que o exeqüente colaborasse com a situação de morosidade.²⁴⁴

Nesse sentido Humberto Theodoro Júnior refere: ... *Se o processo se imobilizou por deficiência do serviço forense, por manobra do devedor ou por qualquer outro motivo alheio ao autor, não se poderá cogitar da prescrição intercorrente, por longo que seja o retardamento da marcha do feito*”²⁴⁵.

Também nos casos em que a citação do devedor ocorra de forma tardia, em decorrência da excessiva morosidade do aparato judicial, o prazo não poderá ser computado para efeitos de prescrição. A matéria, inclusive, já foi objeto da Súmula n. 106 do STJ, perfeitamente aplicável ao caso aqui tratado: *Proposta a ação no prazo fixado para seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da argüição de prescrição ou decadência*”.

2.2 Suspensão do processo por ausência de bens penhoráveis – art. 40 da LEF – surgimento de uma nova causa eficiente para a prescrição intercorrente

Impõe-se diferenciar a inércia do credor em exercer seus ônus e as faculdades processuais da inatividade decorrente da execução frustrada (ausência de bens penhoráveis). No último caso, o credor não deixou de exercer os ônus decorrentes do ajuizamento da execução, porém manteve-se inativo pela impossibilidade de levar a cabo os demais atos executórios, em virtude da não-localização do devedor e/ou da existência de bens penhoráveis.

Acerca do assunto, assim discorre Arruda Alvim:

²⁴³ PONTES DE MIRANDA, 1955, op. cit., p. 300-301.

²⁴⁴ Nesse sentido, invocando a jurisprudência do STJ, ver ALVIM, 2005, op. cit., p. 43. Acerca da inexistência de prescrição intercorrente quando a demora imputar-se exclusivamente ao Órgão Judicial, existe farta jurisprudência, de que é exemplo a AC 70005543996, TJRS, 2ª Turma, rel. Des. Arno Werlang, j. 10.3.2004, cuja ementa assim dispôs: “1) Não há falar em prescrição intercorrente, se o Estado, no curso da execução fiscal, em nenhum momento ficou inerte por tempo superior a cinco (5) anos, salvo enquanto pendente o julgamento dos embargos, fato que, todavia, não leva a caracterizar a ocorrência da prescrição”.

²⁴⁵ THEODORO JÚNIOR, 2000, op. cit., p. 283.

“O problema que demanda ser solucionado, possivelmente por lei, é o de não haver bens, e o credor, por isso mesmo, “nada tem a fazer”, situação essa que não se pode traduzir propriamente por inércia. Essa possível inatividade poderá vir a ser tomada como inércia, e, quando o CTN, no seu art. 174, dispõe que ocorre prescrição em cinco anos, por certo, encontra-se aí albergada a realidade de que essa inatividade seja suscetível de ser confundida com inércia real.”²⁴⁶

Com relação à execução por quantia certa regida exclusivamente pelo CPC, a inexistência de bens penhoráveis (execução frustrada) importa na suspensão do processo (art. 791, III, CPC). Nesse caso o STJ vem entendendo não correr a prescrição intercorrente, quando suspensa a execução pela inexistência de bens penhoráveis, se o exequente não deixou de adotar as diligências possíveis para o andamento da execução²⁴⁷. Quanto ao prazo em que poderá ficar suspenso o processo, a doutrina tergiversa em razão da inexistência de estipulação explícita, prevalecendo, em geral, o posicionamento de que o processo suspende-se *sine die*.²⁴⁸²⁴⁹

Por outro lado, o mesmo STJ posiciona-se, quanto à execução fiscal, no sentido de que a suspensão prevista no art. 40 da LEF não pode ser entendida de forma a gerar prazo perpétuo para a cobrança, interpretando-se o dispositivo de forma harmônica com o art. 174 do CTN.²⁵⁰

²⁴⁶ ALVIM, 2005, op. cit., p. 40-41.

²⁴⁷ Nesse sentido vem decidindo o STJ: REsp n. 261.604-PR, 3ª Turma, rel. Min. Carlos Alberto Menezes Direito, j. 22.5.01, DJU 13.8.01, p. 150); REsp. n. 327.173, 4ª Turma, rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, julgado em 14.8.2001; REsp. n. 154.782, 3ª Turma, rel. Min. Waldemar Zveiter, julgado em 20.09.1998; REsp n. 70.385-PR, 3ª Turma, rel. Min. Nilson Naves, DJ 20/11/95; REsp n. 241.868-SP, 3ª Turma, rel. Min Carlos Alberto Menezes Direito, DJ 26.10.2000. Já nos casos em que a execução, regida exclusivamente pelo rito do Código de Processo Civil, paralise-se por desídia do credor, existem entendimentos, admitindo a prescrição intercorrente, de que é exemplo o REsp. n. 327329-RJ, rel Min. Sálvio de Figueiredo, j. 22.3.2001, DJU 24.9.2001, que assim dispôs: “flui o prazo prescricional se o credor não atender às diligências necessárias ao andamento do feito, uma vez intimado a realizá-las”. No mesmo sentido, Araken de Assis comenta: “E impende assinalar que, durante tal suspensão, o prazo prescricional não fluirá, pois ele pressupõe a inércia do credor, no caso inexistente” (2005, op. cit., p. 425). Contudo o mesmo autor, com a capacidade crítica que lhe é peculiar, embora reconhecendo a tendência a se considerar *sine die* o prazo de suspensão da prescrição, citando, inclusive, decisões proferidas pela 3ª Turma do STJ, inclina-se pela ilegalidade da suspensão indefinida, por expor gravosamente o executado aos efeitos permanentes da litispendência. Negando aplicabilidade ao dispositivo do art. 265, IV, do CPC, ao processo de execução, defende a suspensão do processo (e do curso do prazo prescricional) pelo período máximo de seis meses, após o que se extinguirá. *Ibid.*, p. 1026-1035.

²⁴⁸ *Ibid.*, p. 424.

²⁴⁹ No Tribunal de Justiça do Rio Grande de Sul, todavia, existem posicionamentos em sentido oposto, por exemplo: “PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO. SUSPENSÃO. PRAZO. ARTIGO 791, III CPC. CONSOLIDAÇÃO NORMATIVA, ARTIGO 437, ‘a’. EXTINÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. MANUTENÇÃO DA SUSPENSÃO. 1. Quando não encontrados bens do devedor passíveis de penhora, mantém-se a suspensão do processo, com a correlata baixa da distribuição, até que se encontrem bens penhoráveis ou se implemente a prescrição do débito. Precedentes jurisprudenciais. APELO PROVIDO” (Apelação Cível n. 70008309114, 9ª Câmara Cível, Rel. Des. Nereu José Giacomolli, j. 04.08.2004). No mesmo sentido: Agravo de Instrumento n. 70011871761, Décima Quarta Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Rogerio Gesta Leal, Julgado em 07/06/2005.

²⁵⁰ Nesse sentido, REsp n.758549 / MG, rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, 2ª Turma, DJ 14/11/2005: “TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. DECRETAÇÃO. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 2º, § 3º, 8º, § 2º, E 40 DA LEF NÃO-CONFIGURADA. VERBA HONORÁRIA. CONDENAÇÃO DA

A matéria, muito controvertida, foi objeto recente da Súmula n. 314 do STJ, que restou assim redigida: “*Em execução fiscal, não-localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo de prescrição quinquenal intercorrente.*”

Entretanto, ao que tudo indica, a mencionada súmula parece haver agregado nova causa eficiente à prescrição intercorrente, diferentemente da inércia do credor: a *inatividade processual*, decorrente da impossibilidade de satisfação do crédito executado (execução frustrada).

É necessário, aqui, pois, uma escolha: ou optamos pelo entendimento do STJ, adotado em relação às execuções regidas exclusivamente no rito previsto pelo CPC, segundo o qual, suspenso o processo em decorrência da impossibilidade material de satisfação da execução, não corre prescrição, ou buscamos uma nova causa eficiente para a prescrição intercorrente. A situação em exame diferencia-se bastante dos casos de inércia do credor, que abandona a execução fiscal.

Optando-se pela imprescritibilidade, mesmo quando inviabilizada a execução pela inexistência de bens penhoráveis, estaremos admitindo a suspensão do processo e do prazo prescricional por tempo indeterminado, mesmo que dure 100, 200 ou 300 anos.

Ao optarmos pela preservação da pretensão executória, mesmo quando inviabilizada a satisfação do crédito através da execução forçada, deixamos de lado os danos causados à segurança e à estabilidade das relações jurídicas. Significa, pois, deixar de satisfazer garantia constitucional seriamente comprometida em seu “mínimo essencial”, para, “formalmente”, garantir outra que jamais será satisfeita, em total ofensa ao postulado da proporcionalidade.

Cabe, agora, uma indagação: até quando o processo de execução frustrada deveria permanecer suspenso? Até que os próprios devedores, seus herdeiros e sucessores não mais existam?

Entendemos que, tanto no caso da execução fiscal como da execução regida pelo CPC, em hipótese alguma se poderia admitir a suspensão *ad eternum* do processo e, portanto, da prescrição.

FAZENDA PÚBLICA EM FAVOR DA DEFENSORIA PÚBLICA. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES. - A mera prolação do despacho que ordena a citação do executado não produz, por si só, o efeito de interromper a prescrição, impondo-se a interpretação sistemática desse dispositivo com o art. 174, e § único, do CTN. - O artigo 40 da Lei 6.830/80 sofre os limites impostos pelo artigo 174 do CTN e, após o transcurso de determinado tempo sem a manifestação da Fazenda estadual, deve ser decretada a prescrição intercorrente, desde que requerida pelo executado, impedindo que seja eternizada a demanda por ausência dos devedores ou de bens capazes de garantir a execução. - Não cabe o recolhimento de honorários sucumbenciais decorrentes da condenação da Fazenda Pública quando a causa for patrocinada pela Defensoria Pública, por se tratar de órgão do Estado. - Recurso especial conhecido e parcialmente provido”.

Nas palavras de Carlos Aberto Alvaro de Oliveira²⁵¹, “*é preciso compreender, contudo, que a tutela jurisdicional não é regida apenas pelo sobreprincípio da efetividade, sujeitando-se também aos ditames do sobreprincípio da segurança, fator, aliás, constante no ambiente processual*”.

Mesmo o diligente credor, que exerceu todos os ônus decorrentes do processo de execução, poderá ver a extinção de sua pretensão (ou do próprio crédito quando de natureza tributária), se tal medida for necessária à preservação de garantias constitucionais como a segurança jurídica e a dignidade da pessoa humana, com aplicação do postulado da proporcionalidade.

A reconstrução do instituto da prescrição intercorrente na execução fiscal, enquadrada no ordenamento jurídico de forma sistemática, impõe a necessidade de se reconhecer a paralisação do feito pela ausência de bens penhoráveis como nova causa eficiente. O direito do credor, meramente patrimonial, e de satisfação provavelmente inviabilizada, deve ceder espaço ante a mácula ao núcleo duro das garantias constitucionais da segurança jurídica e da dignidade da pessoa humana.

A condição de eterno devedor, submetido à eterna litispendência, pode violar não apenas a estabilidade das relações jurídicas (garantia da segurança jurídica do devedor e da coletividade que com ele se relaciona) como também a própria garantia da dignidade da pessoa humana (caso o devedor seja pessoa física).

Servindo a prescrição a valores constitucionais, como a estabilidade e segurança das relações jurídicas, nada impede que, para se alcançar essas finalidades, reconstrua-se o conteúdo de sua causa eficiente.

Se a inércia do titular do direito em exercer os seus ônus processuais apresenta-se como equilibrado ponto de referência para marcar o momento a partir do qual o sistema deixa de proteger o credor, a fim de proteger o executado e a sociedade, nada impede que se lhe agregue outra causa para a incidência da prescrição. Trata-se de evolução conceitual necessária com o objetivo de garantir efetividade aos valores a que se destina o instituto da prescrição, sempre se observando o postulado da proporcionalidade.

O dogma da inércia do credor como única causa eficiente da prescrição encontra-se profundamente arraigado à errônea concepção do instituto como castigo, punição àqueles que

²⁵¹ ALVARO DE OLIVEIRA, 2006, op. cit. 101. p.76.

dormem (*dormientibus jus non succurrit*). A prescrição não corre para castigar o credor pela sua inércia, mas sim para realizar as garantias constitucionais da segurança e da estabilidade das relações jurídicas, bem como da dignidade da pessoa humana.

Desta maneira, a causa eficiente da prescrição intercorrente não necessita ligar-se sempre à desídia do titular do direito. Corroboram tal mudança de paradigma as recentes alterações legislativas, que causaram reviravolta no Direito pátrio ao retirar a prescrição das mãos do devedor, tornando a matéria conhecível de ofício pelo juiz²⁵².

Alterou-se a concepção existente entre nós desde a “época das caravelas”, da prescrição como defesa do devedor (exceção de Direito Material), para se construir a regra da decretação de ofício. Neste sentido, a prescrição deixou de repousar exclusivamente nas mãos do devedor, passando a ser decretável de ofício pelo juiz. A reforma atende à nova concepção do instituto, em atenção à preservação da segurança jurídica de toda a coletividade, pela eliminação de situações desarmoniosas perpetuadas no tempo.

Além disso, a mudança veio a atender à necessidade de desafogar o Poder Judiciário de demandas que se tornaram inviáveis pelo transcurso do tempo, permitindo o direcionamento do aparato jurisdicional ao julgamento das questões realmente relevantes, em atenção à garantia da efetividade da tutela jurisdicional, observada a prestação jurisdição em seu conjunto e não de forma individual. Evidencia-se a vinculação das transformações mencionadas ao disposto no inciso LXXVIII, introduzido no art. 5º da Constituição Federal pela EC. n. 45.²⁵³

Nesse aspecto, também o arquivamento dos autos por prazo superior a 5 anos, em decorrência da frustração da execução, pode dar ensejo à prescrição intercorrente. Embora não se possa falar em inércia do credor, mas sim em inatividade desse, que se encontra manietado pela frustração da execução²⁵⁴, trata-se de agregar à prescrição nova causa eficiente, atendendo-se aos valores esculpidos no sistema jurídico como um todo, mais ainda quando possuem reflexos no ordenamento constitucional.

²⁵² Nós nos referimos à introdução do § 4º no art. 40 da LEF pela Lei n. 11.051/2004, que possibilitou o conhecimento de ofício pelo juiz da prescrição intercorrente na execução fiscal, bem como à posterior reforma do art. 219, § 5º, do CPC, pela Lei n. 11.280, publicada em 17.2.2006, que alterou regra secular, determinando que o juiz conheça de ofício qualquer espécie de prescrição.

²⁵³ “Art. 5º ... LXXVIII a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Incluído pela Emenda Constitucional n. 45, de 2004)”.

²⁵⁴ Como vimos anteriormente, a diferença entre as duas situações é salientada com muita propriedade por ALVIM, 2005, op. cit., p. 27.

3. SISTEMÁTICA DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL

3.1 Distinção entre as hipóteses de inoccorrência da prescrição intercorrente, em face da ausência de alguns de seus elementos, das razões excludentes decorrentes das causas de suspensão e da interrupção do prazo prescricional

A ocorrência da prescrição intercorrente exige a presença de seus requisitos, tais como a causa eficiente e o transcurso do prazo, bem como a inexistência de causas impeditivas decorrentes das hipóteses de suspensão e de interrupção do prazo prescricional.

Os casos que impedem a prescrição intercorrente poderiam ser divididos em dois grupos: as hipóteses de ausência de alguns dos requisitos da prescrição intercorrente, como sua causa eficiente, prazo ou pretensão a ser exercida (existência ou exercibilidade da pretensão, ou ainda, para alguns, a *actio nata*); as causas impeditivas que impedem a ocorrência da prescrição, como a suspensão e a interrupção do prazo.

Entretanto torna-se demasiadamente difícil aplicar-se rigidamente a divisão, pois, muitas vezes, apresentam-se de forma simultânea a existência de causa impeditiva da prescrição (suspensão ou interrupção) e a inexistência da causa eficiente. Outras vezes, torna-se impossível distinguir se a prescrição não ocorreu em face da ausência de algum de seus requisitos ou por atuação de razão excludente.

3.2 Hipóteses de inoccorrência da prescrição pela ausência de sua causa eficiente

Como já nos referimos, a causa eficiente da prescrição intercorrente na execução fiscal pode decorrer da inércia do exequente em realizar os atos processuais que lhe incumbem ou da inatividade decorrente de inviabilização da prestação jurisdicional (execução frustrada).

No primeiro caso (inércia do exeqüente), basta que a Fazenda deixe de realizar os seus ônus processuais por prazo superior a 5 anos, contados de forma contínua dentro da execução fiscal, para que ocorra a prescrição intercorrente. Assinale-se que a contagem do prazo deve ser contínua, não devendo somar-se todos os períodos em que o exeqüente deixou de diligenciar na busca do devedor ou de bens penhoráveis.²⁵⁵

Já no segundo caso (inatividade do exeqüente decorrente da execução frustrada), após a suspensão do processo pelo prazo de um ano em razão da inexistência de bens penhoráveis, a inatividade decorrente da inviabilização da prestação jurisdicional por 5 anos, contados do arquivamento dos autos em decorrência da aplicação do art. 40, § 2º da LEF, constitui causa eficiente a justificar a ocorrência da prescrição intercorrente.

Contudo, existem incontáveis situações em que a prescrição não ocorre em razão da inexistência de sua causa eficiente. As hipóteses são tantas quanto a riqueza das situações que se apresentam nas inúmeras execuções fiscais que tramitam nas comarcas deste país.

A seguir passaremos a abordar as principais situações, envolvendo a presença ou a ausência da causa eficiente da prescrição intercorrente, bem como de suas razões excludentes, sem, no entanto, termos a pretensão de esgotar o tema, haja vista a infinidade de situações que podem se apresentar no curso de uma execução fiscal. Em todas as hipóteses, as soluções devem ser dadas, analisando-se o caso concreto, através da aplicação do postulado proporcionalidade, já que o instituto da prescrição intercorrente envolve garantias constitucionais que se imbricam.

3.3 Paralisação do processo decorrente da morosidade do Poder Judiciário

O caso mais corriqueiro em que não ocorre a prescrição por ausência de causa eficiente é a paralisação do processo em decorrência de falhas no aparato judicial. Paralisando-se a execução fiscal em decorrência de erro ou de morosidade do Poder Judiciário, não se pode falar em prescrição intercorrente.

²⁵⁵ Nesse sentido, por todos, ver: ALVIM, 2005, op. cit., p. 27 e PONTES DE MIRANDA, 1955, op. cit., p. 235-239. O último autor afirma que a interrupção pela citação em um processo é do tipo lineal descontinuada, sendo necessário, para que não ocorra a prescrição, “que nunca se perfaça após o último ato do processo o prazo prescricional”. Ibid., p. 236.

Hipótese corriqueira ocorre com a demora na citação, quando essa for exigida como causa interruptiva da prescrição²⁵⁶, decorrente unicamente da burocracia judicial. Como mencionamos em momento anterior, a idéia de que a demora decorrente da burocracia judicial não pode prejudicar as partes já vem há muito sendo aceita pela remansosa jurisprudência do STJ²⁵⁷. A posição dessa Corte sobre o tema apresenta-se tão sólida, que se chegou a editar a Súmula n. 106: “Proposta a ação no prazo fixado para seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da argüição de prescrição ou decadência.”

Se a demora na prestação jurisdicional decorre exclusivamente de erro ou da morosidade do Poder Judiciário, não se pode falar em inércia do exequente no exercício de seus ônus processuais, nem tampouco em paralisação decorrente de inviabilidade de se efetivar a tutela executória. O caso não se enquadra entre as causas suspensivas ou interruptivas do prazo de prescrição, já que essas demandam previsão em lei complementar (o que não é o caso), mas sim de inocorrência dessa em razão do afastamento de sua causa eficiente.

O entendimento também se aplica às hipóteses em que, já citado o devedor, a paralisação do feito decorra exclusivamente de falha no mecanismo judicial. O tema foi objeto de recente decisão do STJ, em que a 2ª Turma teve a oportunidade de reafirmar o posicionamento daquela Corte, no julgamento do REsp. n. 796382, rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ 31.03.2006, em acórdão assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. REPRESENTANTE DA FAZENDA PÚBLICA. INTIMAÇÃO PESSOAL. LEI N. 6.830/80, ART. 25. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTES. A jurisprudência desta eg. Corte é pacífica no sentido de que na execução fiscal qualquer intimação ao representante da Fazenda Pública será feita pessoalmente, não sendo válida, portanto, a efetuada por exclusiva publicação no órgão oficial ou por carta ainda que registrada com aviso de recebimento. Paralisado o feito durante anos por falha do mecanismo judiciário, não há que se falar em prescrição intercorrente. Recurso especial conhecido e provido.”

3.4 Parcelamento do crédito executado como excludente da prescrição intercorrente

Pode ocorrer que, no curso da execução fiscal, o devedor requeira o parcelamento do crédito executado, situação na qual ficará suspenso o processo enquanto se aguarda o

²⁵⁶ Como vimos, até a entrada em vigor da Lei Complementar n. 118/2005, que alterou a redação do art. 174 do CTN, permitindo que o mero despacho do juiz que ordena a citação interrompa o prazo prescricional, repetindo os termos do art. 8º, §2º, da Lei n. 6830/80, exigia-se a citação do executado para interromper a prescrição, quando a execução fiscal fosse fundada em crédito tributário.

²⁵⁷ Por todos, no STJ, ver o REsp. 2.278, 4ª Turma, rel. Min. Barros Monteiro, DJ de 28.5.1990.

adimplemento do valor total da execução. Nesse caso, afasta-se o fluxo do prazo prescricional em razão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente da incidência do art. 151, VI, do CTN²⁵⁸.

Mesmo que não houvesse expressa previsão legal de que o parcelamento impedisse o fluxo do prazo prescricional, isso decorria de consequência lógica da suspensão da exigibilidade do crédito executado.

Nesse sentido, doutrina Alberto Xavier:

“A suspensão da exigibilidade tem, como consequência necessária, a suspensão da prescrição. Afirma-se, por vezes, mas sem razão, que o Direito Tributário só conhece a figura da interrupção da prescrição, única prevista no Código Tributário Nacional (art. 174, parágrafo único). Com efeito, se o objeto da prescrição é a inércia do credor no que respeita ao exercício de direitos, ela não poderá ocorrer se a exigibilidade do direito se encontra, ela própria, suspensa por força de lei. A suspensão da prescrição, em matéria tributária, está consagrada, pois, de modo implícito, no art. 151 do Código Tributário Nacional”²⁵⁹.

Deste modo, seguindo o pensamento de Alberto Xavier, concedido o parcelamento do crédito tributário executado, encontra-se suspensa a sua exigibilidade *ope legis* (art. 151, parágrafo único, VI, CTN). Se a execução fiscal estiver em curso, o parcelamento importará em suspensão do processo, pois os efeitos da suspensão da exigibilidade do crédito também alcançam os poderes-deveres daquele que figura no pólo ativo da execução fiscal²⁶⁰. Logo, não podendo o exequente exercer os seus ônus processuais, afasta-se a causa eficiente da prescrição, não correndo o seu prazo durante esse período.

Ainda que o afastamento da prescrição ocorra de forma indireta, em decorrência da suspensão da exigibilidade do crédito tributário parcelado pelo devedor e, como consequência, da execução fiscal, o Código Tributário Nacional possui previsão expressa sobre o assunto no § 2º do art. 155-A, introduzido pela LC n. 104/2001.

Aparentemente, poderíamos concluir que, quanto aos créditos tributários, o caso seria de suspensão da prescrição (e não interrupção), já que o parágrafo único do art. 155 do CTN, ao tratar da moratória, afirma que *“o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua*

²⁵⁸ “Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: ... VI – o parcelamento. (Incluído pela LCP n. 104, de 10.1.2001)”.

²⁵⁹ XAVIER, Alberto. *Princípios do Processo Administrativo e Judicial Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 292.

²⁶⁰ Nesse sentido, Alberto Xavier afirma: “O conceito de “exigibilidade do crédito” (a que a suspensão se refere) abrange, em sentido amplo, tanto os direitos substanciais à realização voluntária da prestação pelo devedor, quanto os poderes processuais para promover a sua realização coativa, caso a prestação não seja voluntariamente cumprida”. Ver: XAVIER, loc. cit.

revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito”, e o § 2º do art. 155-A determina que “aplicam-se, subsidiariamente, ao parcelamento as disposições desta Lei, relativas à moratória”.

Entretanto, entendemos que, ao menos para os créditos tributários, o caso é de interrupção da prescrição e não de suspensão, pois a hipótese se enquadra perfeitamente no previsto no art. 174, parágrafo único, IV, do CTN²⁶¹. Parcelando o crédito objeto da execução, o executado reconhece de forma inequívoca o direito do credor, devendo ser desconsiderado todo tempo transcorrido anteriormente para efeitos de prescrição^{262 263}.

A matéria, inclusive, já fora objeto de Súmula n. 248 editada pelo extinto TFR, segundo a qual *“o prazo da prescrição interrompido pela confissão e parcelamento da dívida fiscal recomeça a fluir no dia em que o devedor deixa de cumprir o acordo celebrado”*.

De qualquer sorte, como os efeitos da interrupção da prescrição pelo processo perduram enquanto esse se desenvolva regularmente, e a suspensão da execução por convenção das partes, enquanto se aguarda o cumprimento do parcelamento, se enquadre no conceito de normalidade, o resultado será o mesmo. Se a prescrição intercorrente não ocorreu antes do parcelamento, o efeito interruptivo do processo ainda perdura, daí não se poder falar em suspensão de prazo que não corre.

Para Pontes de Miranda a interrupção da prescrição pelo processo faz com que a prescrição somente ocorra se do último ato do procedimento se completou o prazo. Não se trataria de “interrupção suspensiva” da prescrição, mas sim de efeito da característica lineal descontinuada desta espécie de interrupção:

“... a citação estabelece a relação jurídica processual em ângulo; “enquanto o processo se desenvolve normalmente, não há falar em prescrição”, porém não há pensar-se em

²⁶¹ “Art. 174 ... Parágrafo único. A prescrição se interrompe: ... IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor”.

²⁶² Nesse sentido a jurisprudência do STJ, de que é exemplo o RESP n. 430413/RS; relator Ministro Castro Meira, 2ª Turma, DJ 13.12.2004, em acórdão assim ementado: “PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. INTERRUPTÃO. PEDIDO DE PARCELAMENTO. ART. 174, PARÁGRAFO ÚNICO, IV, DO CTN. CITAÇÃO. CORREIO. VALIDADE. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. REQUISITOS. REEXAME DE PROVA. SÚMULA 7-STJ. VALOR EXPRESSO EM UFIR. POSSIBILIDADE. 1. “O acordo para pagamento parcelado do débito tributário é ato inequívoco que importa no seu reconhecimento pelo devedor, interrompendo a prescrição, nos termos do artigo 174, parágrafo único, inciso IV, do CTN” (RESP n. 145.081/SP, Rel. Min. Francisco Falcão, DJU de 17.05.04). 2. A carta citatória é válida quando recebida no endereço do executado, mesmo por outra pessoa. 3. A aferição de certeza e liquidez da certidão de dívida ativa ou o preenchimento dos requisitos de sua validade demandaria a incursão na seara probatória, o que é vedado na via especial, a teor do disposto na Súmula n.7 desta Corte. 4. Esta Corte preconiza que a UFIR pode ser utilizada para indicar valor da certidão de dívida ativa, sem que com isso lhe retire a liquidez. Precedentes. 5. Recurso especial conhecido em parte e, nessa extensão, improvido”.

²⁶³ Na doutrina pátria, por todos, ver: DIFINI, 2003, op. cit., p. 282.

interrupção suspensiva, como insinuou a 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal, a 9 de novembro de 1948 (R.F. 127, 429)²⁶⁴.

Observa-se que no caso aqui específico a prescrição intercorrente não acontece devido à existência de causa excludente (interrupção ou suspensão), mas sim em razão da ausência de seus requisitos: a inexistência de sua causa eficiente, já que não se pode falar em inércia se a execução se encontra suspensa por convenção das partes; a inexistência de prazo prescricional em curso, já que o processo constitui forma de interrupção lineal descontinuada da prescrição.

3.5 Da prescrição intercorrente e da suspensão do processo pelo Art. 40 da LEF

Freqüentemente associado ao tema da prescrição intercorrente, encontra-se o art. 40 da LEF, segundo o qual o “juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora; Ainda, menciona de forma expressa que, “*nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.*(grifo nosso) *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* (art. 40, § 2º). *Encontrados a qualquer tempo o devedor ou os bens, os autos serão desarquivados para prosseguimento da execução*” (art. 40, § 3º).

Ao contrário do Código de Processo Civil, que se limitou a determinar a suspensão da execução quando não encontrados os bens (art. 791, III, CPC), a LEF previu de forma expressa que, no prazo de suspensão do processo, não correria a prescrição intercorrente.

O dispositivo, muito aplicado na prática, em razão do grande número de execuções fiscais frustradas, gerou enorme polêmica na doutrina e na jurisprudência, culminando com a Súmula n. 314 do STJ.

Isto significa que, para alguns, o art. 40 da LEF cria nova hipótese de suspensão ou de interrupção da prescrição, aparentemente não atendendo à reserva de lei complementar prevista no art. 146, III, “b”, da CF, ao menos nas execuções fiscais fundadas em créditos de natureza tributária.

²⁶⁴ PONTES DE MIRANDA, 1955, op. cit., p. 235.

A previsão contida no art. 40 da LEF, de que não correria a prescrição enquanto suspenso o processo, foi fortemente criticada por boa parte da doutrina, que entendia violada a reserva de lei complementar estabelecida pelo art. 146, III, “b”, da Constituição Federal. Desta forma, durante a suspensão da execução fiscal pela ausência de bens penhoráveis, fluiria o prazo prescricional, ao menos quanto aos créditos de natureza tributária.

Antes de sumulada a matéria pelo STJ, já prevaleciam entendimentos nos quais, após a suspensão do processo por um ano, reiniciava-se a contagem do prazo prescricional, independentemente do arquivamento previsto no art. 40, § 3º, da LEF, se a parte não demonstrasse que estava diligenciando no intuito de tornar efetiva a execução. Desta maneira, o prazo suspenso por um ano voltaria a contar após o seu transcurso, até que se verificasse a prescrição, dentro de 5 anos²⁶⁵.

Ou melhor, para essa corrente, a prescrição – se já não houvesse ocorrido em decorrência do abandono do processo pelo exequente por 5 anos ou mais – consumir-se-ia 6 (seis) anos após a suspensão do processo (1 ano de suspensão + 5 anos de arquivamento, contados do término do prazo anual = 6 anos).²⁶⁶ O posicionamento acabou predominando no STJ, culminando com a edição da Súmula n. 314.

Tentando contornar a questão da não-recepção do art. 40 da LEF em face da exigência contida no art. 146, III, *b*, Manoel Álvares propõe interpretação do dispositivo, conforme a Constituição, afirmando que dessa norma não se extrai a imprescritibilidade do crédito tributário. Para ele, o dispositivo da Lei n. 6830/80 teria simplesmente estabelecido, “*um caso de suspensão*

²⁶⁵ Contudo, existem decisões em sentido diverso, segundo as quais a contagem do prazo prescricional teria início já a partir da suspensão da execução. Nessa esteira: REsp. 625.193 / RO, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 21/03/2005, que dispôs em seu voto: “Deveras, a suspensão decretada com suporte no art. 40 da Lei de Execuções Fiscais não pode perdurar por mais de 05 (cinco) anos porque a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva (art. 174, *caput*, do CTN)”.

²⁶⁶ Nesse sentido: “Decorrido o período de suspensão e não havendo manifestação do exequente demonstrando que está atuando com vista ao prosseguimento do feito, reinicia-se, forte na inércia do credor, o prazo prescricional que havia sido interrompido com a citação”. Ver: PAUSEN; ÁVILA, 2003, op. cit., p. 355. No mesmo sentido, dentre outros, ver: DENARI, 1984, op. cit., p. 87; FLAKS, 1981, op. cit., p. 349; LOPES, 2002, op. cit., p. 203. Também na jurisprudência do TJRS, por exemplo, AC n. 70006661733, TJRS, 2ª Câmara Cível, rel. Des. Antônio Janyr Dall’Agnol, j. 29.11.2003, assim ementada: “APELAÇÃO CÍVEL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE SUPERVENIENTE À CAUSA SUSPENSIVA DO ART. 40 DA LEF. OCORRÊNCIA. Decorridos mais de cinco anos do dia imediato ao termo final da suspensão prevista pelo art. 40 da LEF ao da citação do sócio-gerente, prescrita está a pretensão creditícia do Estado. Honorários sucumbenciais que se ajustam. Apelação parcialmente provida”. No mesmo sentido a 2ª Turma do STJ, por exemplo, REsp. n. 432.586, rel. Min. Eliana Calmon, 19.5.2003, assim ementado: “... 2. Interrompida a prescrição, com a citação pessoal, não havendo bens a penhorar, pode o exequente valer-se do art. 40 da LEF, restando suspenso o processo e, conseqüentemente, o prazo prescricional por um ano, ao término do qual recomeça a fluir a contagem até que se complete cinco anos”.

do processo de execução fiscal, quando não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora”. Nesse sentido, declara:

Logicamente, suspenso o processo, estancado está o curso da prescrição, mas essa situação deverá perdurar tão-somente por um ano, a contar da intimação pessoal ou vista dos autos ao representante judicial do exequente. Decorrido esse prazo máximo, sem qualquer providência que leve à localização do devedor ou de bens, os autos serão arquivados, sem baixa na distribuição. Contudo, se o exequente permanecer inerte, a partir de então e por lapso temporal superior a cinco anos, ocorrerá a chamada prescrição intercorrente, com a possibilidade de ser reconhecida, a pedido, a extinção do crédito tributário.”²⁶⁷

A questão poderia passar novamente pela polêmica em torno do caráter processual ou de norma geral de Direito Tributário das causas de interrupção e da suspensão da prescrição, tema já abordado anteriormente.

Todavia, com a reserva de lei complementar estabelecida no art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, buscou-se garantir maior estabilidade ao instituto da prescrição em matéria tributária. Desta forma, todos os principais elementos que compõem a sua estrutura devem ser disciplinados por lei complementar, mesmo que possuam caráter processual, sendo desnecessária a discussão acerca de sua natureza.

Conforme já tratamos, as hipóteses de interrupção e a suspensão encontram-se entre os principais elementos que formam o instituto da prescrição²⁶⁸, devendo obedecer à exigência da reserva de lei qualificada.

Apesar da nítida correlação do disposto no art. 40 da LEF com a estrutura da prescrição do crédito tributário, ainda assim poderia a regra ali contida ser utilizada apenas para preencher as lacunas deixadas pelo legislador no tratamento da prescrição intercorrente, complementando o instituto, sem, contudo, alterar-lhe a sistemática ou a substância.

Entendemos que o dispositivo é meramente interpretativo, não criando nova hipótese de suspensão ou de interrupção da prescrição. Isto quer dizer que, com a omissão do legislador acerca do momento em que a prescrição intercorrente iniciaria o seu curso, o prazo de um ano de suspensão do processo pela inexistência de bens penhoráveis serve muito bem à finalidade de marcar o momento a partir do qual se inviabilizou a satisfação do crédito através da execução forçada.

²⁶⁷ ÁLVARES, Manoel. *Comentários ao Código de Processo Civil*. São Paulo: Revista dos Tribunais, fs. 671-672.

²⁶⁸ Nesse sentido, ver ZIMMERMANN, 2002, op. cit., p. 76.

Não se trata de invasão da lei ordinária à reserva constitucional de lei complementar, pois o art. 40 da LEF nada cria de novo em matéria de prescrição intercorrente, limitando-se a revelar a norma que se encontrava implícita no ordenamento jurídico.

A suspensão pelo prazo de um ano, prevista no art. 40 da LEF, deve ser entendida como suspensão do processo, e não da prescrição, que não correrá como decorrência indireta da suspensão daquele por tempo razoável, enquanto se aguarda a modificação da situação fática ou processual²⁶⁹. Trata-se de suspensão do processo por tempo razoável e em decorrência de fatos alheios à vontade do exequente, que, supostamente, vinha exercendo todos os ônus processuais, sem que se possa falar em inércia (a causa eficiente típica da prescrição intercorrente), nem, tampouco, em inviabilidade de entrega da prestação jurisdicional (execução frustrada), já que o prazo de um ano apresenta-se razoável para a pesquisa de bens penhoráveis.

Da mesma forma como a existência da prescrição intercorrente encontra-se implícita em nosso ordenamento jurídico (e isso parece incontestado para a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, embora exista a necessidade de lei complementar a fim de se tratar da matéria), também se encontra a sua sistemática, aguardando por ser revelada, seja pela lei interpretativa, seja pela exegese jurisprudencial.

Como mencionamos, a prescrição intercorrente e o processo de execução guardam íntima correlação, constituindo a inércia no exercício dos ônus e das faculdades processuais, por aquele que ocupa o pólo ativo da relação jurídica instrumental, a principal causa eficiente da prescrição intercorrente.

Já os casos de suspensão do processo pela inexistência de bens, não se enquadram no conceito de inércia, apresentando-se razoável que, nessas hipóteses, nas execuções fiscais, a prescrição intercorrente encontre seu *dies a quo* no final do prazo de um ano de suspensão do processo determinado pelo art. 40 da LEF.

Trata-se de solução harmoniosa, que assegura o equilíbrio entre o direito do credor à satisfação de seu crédito, através de uma execução efetiva, e a segurança e a estabilidade das relações jurídicas, preenchendo de forma adequada e equilibrada o conteúdo do instituto da prescrição intercorrente.

Deste modo, supera-se a discussão acerca da não-recepção do art. 40 da Lei n. 6.830/80 pela Constituição Federal de 1988. Embora a lei ordinária não possa dispor sobre a suspensão ou

sobre a interrupção da prescrição dos créditos de natureza tributária, em razão do disposto art. 146, III, “b” da CF, o art. 40 da LEF estabelece de forma meramente interpretativa – hoje aceita pela jurisprudência sumulada do STJ – um razoável marco, a partir do qual, inviabilizada a execução por razões alheias às ações e à vontade do exequente, inicia-se a contagem do prazo prescricional, pela incidência da nova causa eficiente da prescrição intercorrente, fornecida pelo ordenamento jurídico: a inatividade decorrente da inviabilidade da satisfação do crédito executado (execução frustrada).

Consideramos acertada a posição firmada pelo Superior Tribunal de Justiça ao editar a Súmula n. 314, estabelecendo que *“em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo de prescrição quinquenal intercorrente.”*

Saliente-se que o prazo de um ano é de suspensão da execução fiscal, e não do prazo prescricional. A prescrição intercorrente não ocorre em razão da inexistência de seus elementos (inexistência da causa eficiente e do *dies a quo* do prazo para a intercorrência, visto que o processo constitui forma de interrupção lineal descontinuada da prescrição) e não em decorrência de causas impeditivas, como a interrupção ou a suspensão do prazo. O que se encontra suspenso é o processo, e não o prazo da prescrição intercorrente, que sequer iniciou.

3.6 Limites subjetivos e objetivos do afastamento da causa eficiente da prescrição pela oposição de embargos à execução

Frente à afirmação generalista, muitas vezes levada a cabo na prática forense pelas decisões judiciais, de que os embargos do devedor suspendem o processo de execução em decorrência do disposto no art. 739, § 1º, do CPC, pareceria inequívoco que o crédito executado estaria a salvo do fluxo do prazo prescricional durante este período.

Estando suspensa a execução em razão da ação incidental de embargos do devedor, não se deve falar em inércia do exequente na realização de seus ônus e das faculdades processuais -

²⁶⁹ Como nos casos em que se localize bens cuja existência o executado vinha sonogando ao juízo ou cesse o seu estado de insolvência, viabilizando o prosseguimento dos atos executórios.

encontrar-se-ia, pois, afastada a causa eficiente da prescrição intercorrente, já que a pretensão não pôde ser exercida neste período.

Contudo, com a correta aplicação do art. 739, do CPC, muitas vezes, a execução poderia prosseguir quanto à parte incontroversa ou em relação a alguns executados (caso a defesa apresentada nos embargos não lhes aproveite).

Os limites subjetivos e objetivos da matéria controvertida nos embargos devem informar a extensão da suspensão da execução fiscal e, portanto, da extensão do afastamento da causa eficiente da prescrição intercorrente.

Se, por exemplo, os embargos do devedor limitam-se a atacar apenas parte do valor executado decorrente da excessividade da multa incidente sobre o montante do imposto não-informado (sob a alegação de que possuiria caráter confiscatório), sem que se alegue defeito do título executivo e nulidade da execução quanto ao restante²⁷⁰, o processo deveria prosseguir quanto ao valor incontroverso, conforme o disposto no art. 739, § 2º, CPC²⁷¹.

Desta maneira, podendo a execução prosseguir quanto à parte não-embargada, o credor, que permanecer inerte, aguardando o julgamento dos embargos parciais, deixa de exercer os ônus as faculdades processuais decorrentes de parte da pretensão, voltando a correr a prescrição essa exata medida, face à presença de sua causa eficiente. O que ocorre na prática forense, porém, é a alegação de nulidade da execução em razão de suposto vício contido no título executivo, invocando-se a aplicação do art. 203 do Código Tributário Nacional²⁷². Neste caso, se o juiz receber os embargos na plenitude do seu objeto, deve suspender a execução em seu todo, não podendo falar-se em curso do prazo prescricional.

Se o crédito pode ser cindido (principal, multa e outros), isso também ocorre com a pretensão correspondente a cada parte específica. Reconhece-se, pois, que a questão da prescrição novamente repousa no exercício ou não da pretensão deduzida em juízo (ou por parte dela), através dos deveres e das faculdades processuais do exequente.

²⁷⁰ O caso presta-se à exemplificação meramente acadêmica, já que, na prática, quase todos os embargos à execução iniciam pela afirmação generalista de nulidade da execução em razão da ausência de alguns dos requisitos da CDA, invocando-se a aplicação dos artigos 202 e 203 do Código Tributário Nacional. Nesse caso, recebidos os embargos nesta parte, a execução será suspensa em seu todo, não voltando a correr a prescrição.

²⁷¹ “Quando os embargos forem parciais, a execução prosseguirá quanto à parte não-embargada”.

²⁷² “Art. 203. A omissão de quaisquer dos requisitos previstos no artigo anterior, ou o erro a eles relativo, são causas de nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente, mas a nulidade poderá ser sanada até a decisão de primeira instância, mediante substituição da certidão nula, devolvido ao sujeito passivo, acusado ou interessado o prazo para defesa, que somente poderá versar sobre a parte modificada”.

Quanto aos limites subjetivos da suspensão da execução – e da inoccorrência de prescrição intercorrente –, serão fornecidos em parte pelos autores dos embargos, em parte por seu objeto.

Isso significa que o parágrafo terceiro, do art. 739, do CPC, estabelece que “*o oferecimento dos embargos por um dos devedores não suspenderá a execução contra os que não embargaram, quando o respectivo fundamento disser respeito exclusivamente ao embargante.*”

Nesse sentido, se, por exemplo, apenas um dos executados embarga, porém alega nulidade da execução, ou inexigibilidade do tributo em razão de vício no lançamento, ou inconstitucionalidade da lei que previu o seu fato gerador, a execução deve ser suspensa quanto a todos devedores. Não há, nesse caso, inércia do credor quanto ao executado não-embargante, pois a execução está suspensa em relação a todos executados, e a pretensão já não pode ser exercida através dos poderes-deveres processuais do exequente - daí não se poder falar em prescrição intercorrente.

Contudo, imagine-se o caso em que a execução fiscal promovida em face da massa falida é redirecionada contra o seu ex-sócio-gerente, em razão da apuração de responsabilidade tributária decorrente da existência de crime falimentar. Se apenas a massa falida embargar, alegando única e exclusivamente a inexigibilidade da multa tributária contra si, caso julgada procedente a demanda, em nada aproveitará ao responsável tributário. Logo, a execução fiscal poderia prosseguir contra o último, fazendo-se presente a causa eficiente da prescrição quanto a ele, mas não quanto à embargante. Quanto ao ex-sócio-gerente, a pretensão ainda pode ser exercida, por meio dos poderes-deveres do exequente, que deve prosseguir a execução nessa parte. Quedando-se inerte, deixa surgir a causa eficiente da prescrição intercorrente no que se refere à fração da pretensão não-exercida.

Identifica-se, pois, que a existência de prescrição intercorrente ou não na pendência dos embargos é casuística, dependendo de apreciação no caso concreto.

3.7 Dos limites subjetivos da interrupção da prescrição e a intercorrência quanto aos sucessores e responsáveis tributários

Repetindo o art. 586 do CPC²⁷³, o art. 4º da LEF dispõe que a execução fiscal poderá ser promovida contra o devedor, o fiador, o espólio, a massa falida, os sucessores a qualquer título, ou os responsáveis tributários nos termos da lei.²⁷⁴

Embora a execução fiscal seja promovida inicialmente contra aquele apontado na Certidão da Dívida Ativa como devedor principal e seu fiador, é pacífica a jurisprudência quanto à possibilidade da execução fiscal prosseguir contra o espólio, a massa ou sucessores, independentemente de emenda ou de substituição da CDA, tal como ocorre na execução regida pelo Código de Processo Civil. Nesse caso, o efeito interruptivo em relação ao sucedido perpetua-se quanto ao sucessor, podendo ocorrer, da mesma forma, a prescrição intercorrente, como se não houvesse alteração no pólo passivo da demanda, desde que presentes os seus elementos.

O novo Código Civil, em seu artigo 196, dispôs que “*a prescrição interrompida contra uma pessoa continua a correr contra seus sucessores.*” Nada de novo se acrescentou ao ordenamento jurídico, apenas se explicita aquilo que se encontrava implícito – eis a razão da aplicabilidade do dispositivo aos créditos de natureza tributária, sem ofensa à reserva de lei complementar contida no art. 146, III, “b” da CF -, já que a norma não altera o conteúdo dos principais elementos do instituto da prescrição, apenas explicitando aquilo que se encontrava implícito.

Sempre prevaleceu entre nós, em se tratando de contagem dos prazos prescricionais, o princípio da *accessio temporis*, segundo o qual a alteração em um dos pólos da ação não importa, como regra, em alteração da contagem do prazo prescricional²⁷⁵.

²⁷³ “Art. 568. São sujeitos passivos na execução: I - o devedor, reconhecido como tal no título executivo; II - o espólio, os herdeiros ou os sucessores do devedor; III - o novo devedor, que assumiu, com o consentimento do credor, a obrigação resultante do título executivo; IV - o fiador judicial; V - o responsável tributário, assim definido na legislação própria”.

²⁷⁴ “Art. 4º - A execução fiscal poderá ser promovida contra: I - o devedor; II - o fiador; III - o espólio; IV - a massa; V - o responsável, nos termos da lei, por dívidas, tributárias ou não, de pessoas físicas ou pessoas jurídicas de Direito Privado;”.

²⁷⁵ Pontes de Miranda chega a afirmar que o princípio da *accessio temporis* seria um princípio *a priori*, ou seja, “não precisaria de regra jurídica que o explicitasse” para ser aplicado. Ver: PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 165.

Humberto Theodoro Júnior, com base na doutrina de Windscheid, assim aborda o assunto:

*“Prevalece entre nós, dessa maneira, a orientação já de longa data consagrada pelo Direito alemão (BGB, § 221), ou seja: “se por sucessão jurídica” (não importa qual) “entra em cena na ação um outro obrigado, a ação com isso não se torna diversa, e, pois, a sua prescrição continua a correr inalterada.”*²⁷⁶

Também, em matéria de prescrição intercorrente, *a priori*, a alteração em um dos pólos da demanda não altera a sua sistemática. O tempo de inércia da Fazenda em diligenciar na busca de bens do sucedido deve computar-se para efeitos de prescrição, se o exeqüente, após a sucessão, permanecer em estado de inércia.

Entretanto, se a alteração no pólo passivo da demanda despertar interesse no exeqüente, e esse passar a exercer os seus poderes-deveres processuais decorrentes da pretensão deduzida em juízo, sem que o lapso prescricional tenha-se completado anteriormente, afastada está a causa eficiente da prescrição intercorrente.

Não obstante, uma das peculiaridades que caracterizam a execução fiscal é o disposto no art. 4º, inciso V, da Lei n. 6.830/80 e art. 568, inciso V, do Código de Processo Civil, que permitem incluir-se no pólo passivo da demanda os responsáveis tributários, pessoas cujos nomes não constam do título executivo.²⁷⁷

²⁷⁶ THEODORO JÚNIOR, 2003, op. cit., p. 220.

²⁷⁷ Pacífica a jurisprudência do STJ quanto à desnecessidade de inclusão do nome responsável tributário nos termos do art. 135, III, do CTN. Por exemplo: REsp. n. 7387/91, 1º Turma, rel. Min. Geraldo Sobral, DJ 20.10.1989; REsp. 0019388/92, 2ª Turma, rel. Min. Antônio do Pádua Ribeiro, DJU 6.12.1993. REsp. 545.080, 1ª Turma, rel. Min. Teori Albino Zavascki, jul. 24.9.2004. Contudo, o tema envolvendo a inclusão do responsável no pólo passivo da execução fiscal, não tendo seu nome figurado no título executivo, gerou muita polêmica antes de se pacificar a jurisprudência dos tribunais superiores, polarizando-se a discussão entre os mais renomados processualistas. A problemática encontra-se na interpretação do disposto nos art. 2º, § 5º, inciso I e art. 4º, inciso V da FEF, em conjunto com o disposto no art. 202, I, do CTN, quando exigem que o termo de inscrição contenha o nome do co-responsável. Basicamente existem duas interpretações dadas ao tema: para que se execute o responsável tributário, é necessário que seu nome conste da CDA; o responsável tributário (nos termos da lei) pode ser incluído no pólo passivo da execução fiscal em curso, independentemente de seu nome constar do título executivo. A corrente que entende ser necessária a individualização na CDA do responsável tributário para que possa figurar como sujeito passivo da execução fiscal é capitaneada por Humberto Theodoro Júnior. Segundo esse entendimento, embora o art. 4 da Lei n. 6830/80 diga que a execução pode ser promovida contra outras pessoas além do devedor, a individualização do devedor e de eventuais co-responsáveis constitui requisito essencial do título executivo, exigência constante não só na Lei de Execução Fiscal como também no art. 202 do CTN. Segundo José da Silva Pacheco, *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. Rio de Janeiro: Forense, 1981, p. 3, “... a falta do nome invalida o termo, equivalendo à falta de devedor conhecido e determinado”. Assim, a co-responsabilidade tributária não poderia decorrer de simples afirmação da fazenda no curso da execução fiscal. Como se constata, para os defensores da primeira corrente, a impossibilidade de se incluir o responsável tributário no curso da demanda repousaria na exigência de título líquido e certo (certo também quanto aos devedores) como requisito indispensável de qualquer execução forçada. Já a segunda corrente, hoje acolhida de forma pacífica pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que admite o prosseguimento do processo executório contra o responsável tributário cujo nome não conste da CDA, escora-se no argumento de que, ao condicionar-se o prosseguimento da execução fiscal contra responsável tributário à sua menção expressa no título executivo, está-se retirando o sentido do art. 4º, V. Conforme Flaks, 1981, op. cit., p. 136, “...

Embora seja da pessoa jurídica a obrigação de recolher os tributos devidos, excepcionalmente, respondem pelo débito o diretor, o administrador ou sócio-gerente, em decorrência da prática de atos dolosos ou culposos em infração à lei ou a excesso de mandato, que impliquem diretamente o não-pagamento do tributo, nos termos do disposto no art. 134, III do CTN.

Essa inclusão do responsável tributário no pólo passivo da demanda, sem que os seus nomes não constem do título executivo, recebe o nome de “redirecionamento da execução fiscal.”²⁷⁸

Milton Flaks²⁷⁹ aponta com *leading case* na jurisprudência sobre o tema, o RE n. 93.491-0, relatado pelo Min. Moreira Alves, julgado em 16.12.1980, assim ementado:

como salta à evidência, todos os demais incisos do art. 4º, à exceção do primeiro, destinam-se precisamente a autorizar a execução contra sujeitos passivos estranhos ao título. É difícil conciliar uma interpretação sistemática com qualquer outro sentido que se pretenda dar ao inciso V, salvo o de que objetiva conceder idêntica autorização visando ao responsável²⁷⁷. Ao nosso ver, a primeira corrente incorre em alguns equívocos que conduzem, inevitavelmente, à interpretação que não se apresenta a mais acertada. Primeiramente impera ressaltar-se que a exigibilidade de certeza e liquidez do título executivo decorre da legislação infraconstitucional, podendo ser excepcionada tanto pela LEF como pelo CPC. Assim, resta superada a questão de que a ausência de menção do responsável na CDA lhe retira certeza e liquidez. O próprio CPC é claro ao mencionar logo no inciso I do art. 568 que é sujeito passivo na execução “o devedor, reconhecido como tal no título executivo” e, no inciso V incluir como legitimado passivo “o responsável tributário, assim definido na legislação própria”, sem se referir à necessidade de que conste expressamente no título executivo. Interpretação diversa esvaziaria o sentido do inciso V, pois, se houvesse a necessidade do nome do responsável constar no título executivo, passaria a ser qualificado imediatamente como devedor, pois, segundo o inciso I, o critério para ser devedor é que seja “reconhecido como tal no título executivo”. Estar-se-ia ofendendo o consagrado cânone hermenêutico segundo o qual não existem disposições inúteis na lei (grifos nossos).

²⁷⁸ O “redirecionamento da execução fiscal” distingue-se do caso em que o nome do responsável tributário é incluído desde o início da execução no título executivo. Nesse sentido, ver: REsp. n. 553276, 1ª Turma, Min. Teori Albino Zavascki, assim ementado: “TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO CONTRA SÓCIO-GERENTE QUE FIGURA NA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA COMO CO-RESPONSÁVEL. POSSIBILIDADE. DISTINÇÃO ENTRE A RELAÇÃO DE DIREITO PROCESSUAL (PRESSUPOSTO PARA AJUIZAR A EXECUÇÃO) E A RELAÇÃO DE DIREITO MATERIAL (PRESSUPOSTO PARA A CONFIGURAÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA). 1. Não se pode confundir a relação processual com a relação de Direito Material, objeto da ação executiva. Os requisitos para se instalar a relação processual executiva são os previstos na lei processual, a saber, o inadimplemento e o título executivo (CPC, artigos 580 e 583). Os pressupostos para a configuração da responsabilidade tributária são os estabelecidos pelo Direito Material, nomeadamente pelo art. 135 do CTN. 2. A indicação, na Certidão de Dívida Ativa, do nome do responsável ou do co-responsável (Lei n. 6.830/80, art. 2º, § 5º, I; CTN, art. 202, I), confere ao indicado a condição de legitimado passivo para a relação processual executiva (CPC, art. 568, I), mas não confirma, a não ser por presunção relativa (CTN, art. 204), a existência da responsabilidade tributária, matéria que, se for o caso, será decidida pelas vias cognitivas próprias, especialmente a dos embargos à execução. 3. É diferente a situação quando o nome do responsável tributário não figura na certidão de dívida ativa. Nesses casos, embora configurada a legitimidade passiva (CPC, art. 586, VI), caberá à Fazenda exequente, ao promover a ação ou ao requerer o seu redirecionamento, indicar a causa do pedido, que há de ser uma das situações, previstas no Direito Material, como configuradoras da responsabilidade subsidiária. 4. No caso, havendo indicação do co-devedor no título executivo (Certidão de Dívida Ativa), é viável, contra ele, o pedido de redirecionamento da execução. Precedentes (Resp n. 272.236-SC, 1ª Turma, Min. Gomes de Barros; REsp n. 278.741, 2ª Turma, Min. Franciulli Netto). 5. Recurso especial provido”.

²⁷⁹ FLACKS, 1981, op. cit., p. 139.

EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMAÇÃO PASSIVA. AS PESSOAS REFERIDAS NO INCISO III DO ARTIGO 135 DO CTN SÃO SUJEITOS PASSIVOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NA QUALIDADE DE RESPONSÁVEIS POR SUBSTITUIÇÃO, E, ASSIM SENDO, SE LHE APLICA O DISPOSTO NO ARTIGO 568, V, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL, NÃO OBSTANTE SEUS NOMES NÃO CONSTAREM NO TÍTULO EXTRAJUDICIAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO.

As hipóteses a ensejar o redirecionamento da execução fiscal são múltiplas, destacando-se dentre elas a sonegação fiscal, a prática de crimes falimentares, as irregularidades na administração da empresa, bem como a dissolução irregular e outros.

Foi visando evitar atitudes fraudulentas e nocivas ao interesse público que o legislador imprimiu no art. 135 do CTN a regra segunda a qual os administradores são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias das empresas executadas sempre que resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou em infração à lei, contrato social ou estatutos.

Note-se que o espírito do art. 4, V da LEF tanto quanto do art. 135 do CTN, é impedir a prática de manobras fraudulentas praticadas pelos responsáveis pela administração das empresas, preservando-se o interesse público no recolhimento do tributo, bem como o direito fundamental do Estado-credor à efetividade da execução, além de proteger aqueles que recolhem normalmente os seus tributos da concorrência desleal.

Certamente, trata-se de tema delicado que, além das questões processuais ou tributárias, envolve, também, aspectos econômicos e direitos fundamentais garantidos pela Constituição Federal.

De um lado, a possibilidade de se redirecionar a execução protege o direito fundamental dos entes públicos à execução efetiva, evitando, além disso, situações que repugnam a nosso ordenamento jurídico, como o enriquecimento ilícito e a concorrência desleal. Por outro, o uso indiscriminado do redirecionamento, sem se observar os critérios razoáveis de responsabilização dos administradores, pode ocasionar inúmeras violações aos direitos fundamentais dos administrados, que se vêem submetidos ao processo executivo cuja pauta é o uso do poder estatal para a satisfação dos créditos inadimplidos através do emprego de medidas expropriatórias (execução forçada).

Deste modo, existindo valores constitucionalmente garantidos que, em tese, imbricar-se-iam na interpretação da legislação mencionada, a solução – admitindo-se ou não o

redirecionamento –deve ser dada caso a caso. Eis o motivo do enorme dissenso jurisprudencial em torno do tema.

Entretanto, embora a responsabilização dos sócios e/ou gerentes deva ser feita através de análise casuística, a doutrina e a jurisprudência vêm-se posicionando - muitas vezes de forma divergente – acerca de situações corriqueiras e reiteradas.

Dentre os casos mencionados, o mais comum e típico, em que tanto a doutrina como a jurisprudência aceitam o redirecionamento da execução fiscal, ocorre com as chamadas “dissoluções irregulares das sociedades”²⁸⁰. Nessa situação, devendo tributos, os sócios optam por alienar o patrimônio da empresa, que simplesmente deixa de exercer as suas atividades, sem proceder de acordo com as normas de dissolução de sociedades.

Apurado tal ato no curso da demanda, possibilita-se a inclusão dos responsáveis no pólo passivo da execução fiscal, prosseguindo os atos expropriatórios diretamente sobre a esfera jurídica patrimonial desses²⁸¹.

O caso mais comum na prática dos processos de execução fiscal é também o mais problemático quanto à prescrição intercorrente, havendo a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmado entendimento, segundo o qual a interrupção do prazo prescricional para a empresa devedora beneficia os responsáveis tributários, contando-se a partir daí o prazo de 5 anos da prescrição intercorrente em relação a eles.

Criou-se muita controvérsia acerca da prescrição em relação aos sócios ou aos administradores no caso de redirecionamento da execução fiscal.

Se, por um lado, o Superior Tribunal de Justiça atribui aos sócios-gerentes e administradores a responsabilidade subsidiária em relação à empresa (art. 135, III, CTN), e não solidária²⁸², somente aceitando o redirecionamento da execução fiscal, quando esgotadas as

²⁸⁰ Segundo Leandro Paulsen, “durante muito tempo a dissolução irregular foi apontada de modo uníssono como a hipótese mais característica de responsabilização dos sócios com fundamento no art. 135, III, do CTN”. Ver: PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 8. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006. p. 1045.

²⁸¹ A jurisprudência do STJ vem entendendo que, uma vez demonstrada a dissolução irregular através de indícios, é possível redirecionar a execução fiscal contra o sócio, cabendo a este comprovar, através de embargos do devedor, as excludentes de sua responsabilidade (por exemplo, não ter havido dissolução irregular ou não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder). Nesse sentido, dentre outros, pela 1ª Turma, ver o AgRgAI n. 561.854, rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 19/04/2004 e, pela 2ª Turma, o AgRgREsp. n. 420.663, rel. Min. Eliana Calmon, DJ 9.9.2002.

²⁸² Embora exista enorme divergência acerca do caráter da responsabilidade do sócio – se subsidiária ou solidária –, o posicionamento majoritário da jurisprudência do STJ vem sendo no sentido da subsidiariedade: “Existentes, localizados e penhorados bens patrimoniais da pessoa jurídica executada, descabe a substituição por outros do patrimônio pessoal dos sócios, até que, não arrematados, ou não adjudicados, reavaliados, fique demonstrada a

possibilidades de localização e de satisfação do crédito no patrimônio da pessoa jurídica²⁸³. Por outro lado, quanto à prescrição intercorrente, parecem aplicar o disposto no art. 125, III, do CTN, segundo o qual, em se tratando de obrigação solidária, “*a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.*”

A única explicação plausível para o posicionamento do STJ²⁸⁴, segundo o qual, a partir da interrupção da prescrição para a empresa passa-se a contar o prazo de 5 anos de prescrição intercorrente a fim de que a Fazenda promova o redirecionamento do feito contra os responsáveis nos termos do art. 135, III, do CTN, é o enquadramento do caso no disposto no art. 125, III do CTN.

insuficiência do valor para quitar a dívida fiscal atualizada" (STJ-RT 723/287). Nesse sentido, também, o REsp. 513.555, 1ª Turma, rel. Min. Teori Albino Zavascky, DJ. 6.10.2003, assim ementado: “RIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. PRESSUPOSTOS DE VIABILIDADE. 1. Para que se viabilize o redirecionamento da execução é indispensável que a respectiva petição descreva, como causa para redirecionar, uma das situações caracterizadoras da responsabilidade subsidiária do terceiro pela dívida do executado. Pode-se admitir que a efetiva configuração da responsabilidade e a produção da respectiva prova venham compor o objeto de embargos do novo executado. O que não se admite - e enseja desde logo o indeferimento da pretensão - é que o redirecionamento tenha como causa de pedir uma situação que, nem em tese, acarreta a responsabilidade subsidiária do terceiro requerido. 2. Segundo a jurisprudência do STJ, a simples falta de pagamento do tributo e a inexistência de bens penhoráveis no patrimônio da devedora (sociedade por quotas de responsabilidade limitada) não configuram, por si sós, nem em tese, situações que acarretam a responsabilidade subsidiária dos sócios 3. A ofensa à lei, que pode ensejar a responsabilidade do sócio, nos termos do art. 135, III, do CTN, é a que tem relação direta com a obrigação tributária objeto da execução. Não se enquadra nessa hipótese o descumprimento do dever legal do administrador de requerer a autofalência (art. 8º do Decreto-lei nº 7661/45). 4. Recurso Especial improvido.” Em outro sentido, alguns julgados vêm entendendo ser a responsabilidade solidária, nos casos de execuções fiscais fundadas em contribuições para a seguridade social, em razão da aplicação do art. 13 da Lei nº 8.620/93, segundo a qual, “o titular da firma individual e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social” (Neste sentido, o REsp. nº 717.717/SP, rel. Min. José Delgado, julgado em 28.09.2005) Contudo, existem, ainda, entendimentos segundo os quais a responsabilidade seria por substituição (v.g., REsp. 258.565, 2ª Turma, rel. Min. Francisco Martins, DJ. 14.10.2002). Ao criticar tal posicionamento, que, felizmente, parece não haver prevalecido, assim aponta Hugo de Brito Machado: “No 5º Simpósio Nacional de Direito Tributário, realizado em São Paulo, em outubro de 1980, prevaleceu, contra nosso voto, a tese de que o art. 135 cuida de hipótese de substituição, e por isso a responsabilidade de qualquer das pessoas no mesmo referidas implica a exoneração da pessoa jurídica. Parecenos inteiramente inacitável tal entendimento. A lei diz que são *pessoalmente responsáveis*, mas não diz que sejam os únicos. A exclusão da responsabilidade, a nosso ver, teria de ser expressa”. (in *Curso de Direito Tributário*, 27ª edição, São Paulo, Malheiros, 2006, p. 180). Ainda, a responsabilidade esculpida no art. 135 é assim comentada por Aliomar Baleeiro: “Nesses casos, além das categorias de pessoas arroladas no art. 134, que passam a ser plenamente responsáveis pelos créditos tributários, e não apenas solidariamente em caso de impossibilidade de cumprimento por parte do contribuinte, ficam na mesma situação os mandatários, prepostos e empregados, assim como os diretores, gerentes, ou representantes de pessoas jurídicas de Direito Privado, em geral”. (ver BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário brasileiro*. Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p.754)”

²⁸³ Os elementos que demonstram a dissolução irregular da sociedade podem consistir, muitas vezes, em certidões do Oficial de Justiça de que não foi localizada a empresa, somando-se a isso a realização de outras diligências que demonstrem, na maior medida possível, a dissolução irregular (Nesse sentido, por todos, ver FLAKS, 1981, op. cit., p. 139.

²⁸⁴ Nesse sentido, ver REsp. n. 757.795, 2ª Turma, rel. Min. Castro Meira, j. 9.8.2005.

Por outro lado, associada à idéia de que a prescrição extingue o direito de ação, e de que a todo direito corresponderia uma ação (teoria imanentista), tem-se invocado para o caso a aplicação da denominada doutrina da *actio nata*, muito empregada em julgados do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul.

Segundo esse posicionamento, que contraria a jurisprudência hoje majoritária do STJ, por considerar a responsabilidade aqui tratada subsidiária, esgotadas as possibilidades de satisfação do crédito executado com o patrimônio da pessoa jurídica, nasceria para o ente público o direito de ação contra esses responsáveis subsidiários.

Nesse aspecto, verificada a dissolução irregular da sociedade, nasceria para o fisco o “direito de ação” contra os responsáveis tributários²⁸⁵.

Neste sentido, após se verificar no processo a responsabilidade subsidiária, e esgotados os meios para a satisfação do crédito executado, nasceria para o fisco a “ação” contra os responsáveis tributários. Somente a partir desse momento se poderia falar em início do prazo prescricional quanto aos responsáveis, residindo aí o seu *dies a quo*.

Tal posicionamento, embora rejeitado pelo Superior Tribunal de Justiça, ainda vem sendo adotado por razoável número de julgados. Nesse sentido, segue a jurisprudência da 1ª Câmara Cível do TJRS, a exemplo do AI n. 70012173597, relatado pelo Des. Henrique Osvaldo Poeta Roenick, cujo voto condutor restou assim redigido:

*“Quanto à alegada prescrição, a toda evidência não ocorreu! Os agravados foram responsabilizados na forma do art. 135, III, do CTN. Assim, tratando-se de responsabilidade subsidiária, como é a da regra legal acima referida, para ele, administrador, vigora o benefício de ordem. Ou seja, somente pode ser acionado pelo Fisco quando este exaure todas as possibilidades de haver seu crédito junto ao devedor principal, no caso a empresa contribuinte. Vigora, para a espécie, o princípio da **actio nata**, que deriva exatamente do benefício de ordem acima mencionado, ou seja, desde que contra a empresa devedora principal não tenha sido possível a cobrança do crédito, nasce para o Fisco, somente após esgotadas todas as possibilidades a tanto, a ação contra o responsável subsidiário.”*

...

“Não se pode pensar em morte da ação se ela sequer nasceu.”

Comentando essa hipótese, o Desembargador Roberto Caníbal, do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, assim discorre:

“A prescrição intercorrente ou subsequente em relação ao sócio, gerente, diretores, sempre responsáveis tributários... só tem início quando da ocorrência da “actio nata”.

²⁸⁵ A doutrina de Antônio Luís da Câmara Leal, ainda muito lembrada entre nós, coloca quatro condições para que ocorra a prescrição: (a) existência de uma ação a se exercer (*actio nata*); (b) inércia do titular da ação em exercê-la; (c) continuidade dessa inércia durante certo lapso temporal previsto em lei; (d) ausência de fato ou ato previsto em lei como interruptivo, suspensivo, ou impeditivo do curso do prazo prescricional. Ver: LEAL, 1978, op. cit., p. 11.

Isto é, só a partir do momento em que restou configurada a responsabilidade solidária ou subsidiária do terceiro responsável é que se pode redirecionar a execução, não antes. Isso porque antes da “actio nata” não havia “fato fundante” a tornar legal o proceder jurisdicional para as hipóteses de responsabilização de terceiro, ausente, com efeito, o interesse processual para o redirecionamento da ação contra este, não sendo legítima sua participação na relação processual à ausência do móvel processual inspirador do direito à ação.”²⁸⁶

Hipoteticamente, poderíamos adaptar o entendimento acima mencionado à posição por nós esposada, de que a prescrição não possui como objeto a extinção da ação, mas da pretensão ou do próprio crédito (e obrigação), quando de natureza tributária (art. 156, V, CTN), formulando a seguinte proposição: *o nascimento da pretensão estatal, quanto aos sócios-gerentes ou administradores, somente ocorre quando caracterizada a responsabilidade e esgotados os meios de satisfazer o crédito executado através da expropriação dos bens da pessoa jurídica.*

Deste modo, apenas a partir deste momento, poderia iniciar-se o prazo prescricional quanto aos responsáveis tributários, pois, somente após o nascimento da pretensão, é possível falar-se em fluxo da prescrição. Para Pontes de Miranda, *“a prescrição nasceria com a pretensão”*. Logo, *“a prescrição inicia-se ao nascer a pretensão; portanto, desde que o titular do direito pode exigir o ato ou a omissão.”*²⁸⁷

Ou a pretensão em relação aos responsáveis tributários nasce no momento em que é caracterizada a dissolução irregular dentro da execução fiscal, ou a pretensão existia desde o momento da dissolução, incumbindo à Fazenda tomar conhecimento do fato e exercer a sua pretensão. De qualquer forma, o resultado, em se tratando de prescrição intercorrente, será o mesmo.

A posição do STJ, segundo a qual no momento da interrupção da prescrição em relação à empresa executada começa a fluir a prescrição intercorrente em relação aos responsáveis tributários, esbarra na exigência de se esgotar todas as possibilidades de realização do valor executado no patrimônio da empresa e/ou na necessidade de prova nos autos de que ocorreu a dissolução irregular da sociedade, quando a responsabilidade fundar-se nesse último ato.

Ainda que se entenda nascida a pretensão no momento do fato que ensejou a responsabilidade tributária, ainda assim, a exigência de se esgotar as possibilidades de satisfazer o crédito executado no patrimônio da devedora e/ou a demonstração da dissolução irregular como

²⁸⁶ CANÍBAL, Roberto. Direito Constitucional Tributário. Institutos da prescrição e da decadência como tratados em lei complementar da solidariedade originária e subseqüente ou interveniente. *Revista da Ajuris*, p. 277-292.

²⁸⁷ PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 114.

condição para o redirecionamento impedem o fluxo do prazo prescricional. Isto significa que, mesmo que se admita a existência de pretensão em relação aos responsáveis tributários, a prescrição só passa a fluir a partir do momento em que aquela pode ser exercida pelo credor – trata-se, pois, do princípio da exercibilidade da pretensão com condição para o fluxo do prazo prescricional.

Versando acerca do assunto, assim discorre Pontes de Miranda:

“Princípio da Exercibilidade da Pretensão. – Há outras espécies em que o exercício, e não o nascimento da pretensão, depende da vontade do credor. Rege o princípio da exercibilidade da pretensão: se depende, não do nascimento da pretensão, mas só o exercício (pretensão que só se pode exercer depois, ou após algum fato ou ato), é da exercibilidade que se conta o prazo. Como, de regra, exercibilidade e pretensão nascem juntas, nada obsta a que se enuncie o princípio da coincidência do começo do prazo com o nascimento da pretensão. Se ao credor é que cabe fazer nascer a pretensão, desde o momento em que o pode se inicia o prazo prescricional.”²⁸⁸

Neste sentido, mesmo que se aceite a existência da pretensão contra os responsáveis tributários desde o momento em que haja ocorrido a dissolução irregular, ao se exigir o prévio esgotamento das diligências no sentido de localizar a devedora dissolvida irregularmente - antes de permitir o redirecionamento da execução fiscal -, que só pode ocorrer por meio de decisão judicial, retira-se das mãos do exequente a exercibilidade da pretensão.

Deste modo, apresenta-se equivocado o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça de que, com a interrupção da prescrição em relação à empresa, devedora inicia-se o prazo fatal de 5 anos para o redirecionamento do feito contra os responsáveis tributários. A pretensão - ou não nasceu, ou, nascida - não pode ser exercida pela Fazenda até que esteja caracterizada no processo a dissolução irregular. Não se argumente que o exequente deveria estar a par da dissolução irregular desde o momento em que essa ocorreu. Além da exigência ser irrazoável, o fato (dissolução irregular) é negativo e somente pode ser comprovado através da soma de indícios. Dentre as diligências necessárias para se redirecionar a execução fiscal com segurança, encontra-se a quebra dos sigilos bancário e fiscal da empresa que se imputa dissolvida irregularmente - informações que só podem ser obtidas com autorização judicial. Ademais, tais informações, segundo a remansosa jurisprudência dos nossos tribunais, somente são deferidas após o esgotamento prévio de todas as possibilidades de que dispunha o credor de localizar a executada. Assim, nesses casos, seria absurdo cogitar no curso do prazo de prescrição intercorrente, se a pretensão não pode ser exercida.

²⁸⁸ Ibid., p. 150.

Embora se aplique o disposto no art. 125, III, do CTN, a interrupção da prescrição, também em relação aos responsáveis tributários, não acionaria de forma automática o mecanismo da intercorrência, pois, mesmo que existente a pretensão, essa, como mencionamos, não poderia ser exercida de imediato, não se encontrando presente a causa eficiente da prescrição: a inércia do titular do direito no exercício de sua pretensão ou dos ônus e das faculdades processuais decorrentes da afirmação do crédito em juízo (*in status assertionis*).

Desta maneira, somente depois de reunidos os requisitos colocados pela jurisprudência a ensejar o redirecionamento da execução fiscal contra os responsáveis tributários pode-se falar em curso do prazo da prescrição. Seja porque a pretensão ainda não nasceu (teoria da “*actio*” ou “*praetentio nata*”), seja porque, nascida e interrompida pela citação da empresa, ainda não pode ser exigida.

O momento exato a partir do qual corre o fluxo do prazo prescricional em relação aos responsáveis tributários deve ser verificado caso a caso nos processos de execução fiscal. Cabe, aqui, uma indagação: em que momento nasceu a pretensão ou essa passou a ser exercitável? Se são necessários requisitos a fim de se redirecionar a execução fiscal, houve inércia do exequente na prática de seus poderes-deveres processuais nesse intuito?

Segundo já salientava Milton Flaks, o redirecionamento seria possível, aplicando-se o disposto no art. 4º, V, da LEF, mesmo nos casos em que a responsabilidade “*embora contemporânea do nascimento da obrigação, era desconhecida da Fazenda, à época do lançamento, em virtude de omissão de um dever legal ou malícia do próprio responsável. É corolário do princípio segundo o qual não deve o infrator beneficiar-se da infração*”²⁸⁹

Como envolvem a aplicação de princípios e das garantias constitucionais, os problemas decorrentes da prescrição na execução fiscal não podem ser resolvidos por meio de simples leitura dos dispositivos legais, com interpretações aplicáveis a todos os casos concretos. Devemos, antes de tudo, observar os fundamentos –principalmente os constitucionais – sobre os quais se assentam as regras previstas, para, após, procurarmos estabelecer a sua melhor aplicação nas diferentes situações que se configuram dentro do processo de execução.

3.8 Do conhecimento de ofício da prescrição intercorrente

²⁸⁹ FLAKS, 1981, op. cit., p. 138.

A introdução do § 4º no art. 40 da LEF pela Lei n. 11.051/2004 nada mais fez do que positivar, por razões de ordem prática, aquilo que já vinha sendo feito de forma reiterada pelos julgadores, possibilitando o conhecimento da prescrição intercorrente de ofício pelo juiz²⁹⁰.

Após a alteração, encontra-se assim o mencionado dispositivo:

Art. 40 (...) § 4º. 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.

O dispositivo harmoniza as necessidades de ordem prática dos tribunais com o direito de o exequente exercer minimamente o seu contraditório, uma vez que deverá ser intimado antes da decretação da prescrição. Na oportunidade, poderá alegar todas as causas que impeçam o fluxo do prazo da prescrição intercorrente, seja pela ausência da causa eficiente, seja pela presença de razões excludentes (causas de suspensão de interrupção da prescrição). Como exemplos, podemos citar a concessão de parcelamento administrativo do valor executado, a morosidade decorrente do aparato judicial, e a inexistência da causa eficiente da prescrição em geral.

O novo parágrafo introduzido no art. 40 da LEF trata-se de norma que dispõe sobre matéria processual, encontrando aplicação imediata, alcançando, inclusive, os processos em curso.²⁹¹ Não supre, porém, os vícios decorrentes daqueles casos em que a prescrição tenha sido

²⁹⁰ Nesse sentido, vinha decidindo o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, a exemplo do seguinte julgado: “APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. DECRETAÇÃO DE OFÍCIO DA PRESCRIÇÃO. POSSIBILIDADE. Sendo a prescrição modalidade de extinção do crédito tributário (art. 156, inc. V, do CTN), possível seu conhecimento de ofício. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. NÃO-OCORRÊNCIA EM RELAÇÃO AOS SÓCIOS-GERENTES. PRINCÍPIO DA ACTIO NATA. O termo inicial do prazo prescricional em relação aos sócios-gerentes é o do conhecimento da dissolução irregular da sociedade. REFORMA DA SENTENÇA PARA DETERMINAR O PROSEGUIMENTO DO EXECUTIVO FISCAL. APELAÇÃO PARCIALMENTE PROVIDA. (Apelação Cível n. 70008991275, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Luiz Felipe Silveira Difini, Julgado em 30/06/2004)”. Na mesma esteira: Apelação Cível n. 70008801730, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Marco Aurélio Heinz, Julgado em 29/09/2004; Apelação Cível n. 70008956716, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Henrique Osvaldo Poeta Roenick, Julgado em 23/06/2004.

²⁹¹ O posicionamento do Superior Tribunal de Justiça acerca da natureza processual do dispositivo e da sua aplicabilidade imediata é pacífica, de que é exemplo o REsp n. 815.711/RS, 1ª Turma, relatado pelo Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 28.3.2006, assim constando na ementa: “... 3. A jurisprudência do STJ sempre foi no sentido de que “o reconhecimento da prescrição nos processos executivos fiscais, por envolver direito patrimonial, não pode ser feita de ofício pelo juiz, ante a vedação prevista no art. 219, § 5º, do Código de Processo Civil” (RESP n. 655.174/PE, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 09.05.2005). 4. Ocorre que o atual parágrafo 4º do art. 40 da LEF (Lei 6.830/80), acrescentado pela Lei n. 11.051, de 30.12.2004 (art. 6º), viabiliza a decretação da prescrição intercorrente por iniciativa judicial, com a única condição de ser previamente ouvida a Fazenda Pública, permitindo-lhe argüir eventuais causas suspensivas ou interruptivas do prazo prescricional. Tratando-se de norma de natureza

decretada de ofício, antes da vigência do novo dispositivo, se o exequente não foi intimado para se manifestar sobre o assunto²⁹². Isto quer dizer que, ao determinar a oitiva do exequente antes da decretação da prescrição, o juiz realiza a garantia constitucional do contraditório.

Além disso, a necessidade de intimar o exequente antes de decretar a prescrição intercorrente não poderia ser suprimida, pois, embora o juiz possa conhecê-la de ofício em razão

processual, tem aplicação imediata, alcançando inclusive os processos em curso, cabendo ao juiz da execução decidir a respeito da sua incidência, por analogia, à hipótese dos autos. 5. Recurso especial a que se dá parcial provimento. STJ – 1ª Turma. REsp 815.711/RS. Julgado em 28/03/2006. Rel. Min. Teori Albino Zavaski”.

²⁹² Nesse sentido, vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça, a exemplo dos seguintes julgados: “TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL - *PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE* - LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS – CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - PREVALÊNCIA DAS DISPOSIÇÕES RECEPCIONADAS COM STATUS DE LEI COMPLEMENTAR - PRECEDENTES. DESPACHO CITATÓRIO. ART. 8º, § 2º, DA LEI N. 6.830/80. ART. 219, § 5º, DO CPC. ART. 174, DO CTN. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA. JURISPRUDÊNCIA PREDOMINANTE. RESSALVA DO ENTENDIMENTO DO RELATOR. PRECEDENTES. 1. O artigo 40 da Lei de Execução Fiscal deve ser interpretado harmonicamente com o disposto no artigo 174 do CTN, que deve prevalecer em caso de colidência entre as referidas leis. Isto porque é princípio de *Direito Público* que a *prescrição* e a decadência tributárias são matérias reservadas à lei complementar, segundo prescreve o artigo 146, III, "b" da CF. 2. A mera prolação do despacho que ordena a citação do executado não produz, por si só, o efeito de interromper a *prescrição*, impondo-se a interpretação sistemática do art. 8º, § 2º, da Lei n. 6.830/80, em combinação com o art. 219, § 4º, do CPC e com o art. 174 e seu parágrafo único do CTN. 3. Paralisado o processo por mais de 5 (cinco) anos, impõe-se o reconhecimento da *prescrição*, desde que argüida pelo curador, se o executado não foi citado, por isso, não tem oportunidade de suscitar a questão prescricional. Isto porque, a regra do art. 219, § 5º, do CPC pressupõe a convocação do demandado que, apesar de presente à ação, pode pretender adimplir à obrigação natural. 4. Ressalva do ponto de vista do Relator, no sentido de que, 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, uma vez que afronta os princípios informadores do sistema tributário a *prescrição* indefinida. 5. É inaplicável o referido dispositivo se a *prescrição* se opera sem que tenha havido a convocação do executado, hipótese em que se lhe apresenta impossível suscitar a questão prescricional. 6. Permitir à Fazenda manter latente relação processual inócua, sem citação e com *prescrição intercorrente* evidente é conspirar contra os princípios gerais de Direito, segundo os quais as obrigações nasceram para serem extintas e o processo deve representar um instrumento de realização da Justiça. 7. A *prescrição*, tornando o crédito inexigível, faz exsurgir, por força de sua intercorrência no processo, a falta de interesse processual superveniente, matéria conhecível pelo Juiz, a qualquer tempo, à luz do § 3º do art. 267 do CPC. 8. Precedentes: RESP n. 642618 / PR ; Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, Segunda Turma, DJ de 01.02.2005; RESP n. 652518/PR, deste relator, Primeira Turma, DJ de 29.11.2004, RESP n. 327268 / PE ; Rel.(a) Min.^a ELIANA CALMON. Primeira Seção, DJ de 26.05.2003; RESP. n. 513348 / ES ; Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, Primeira Turma, DJ de 17.11.2003; EAESP 240.981/PE, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, Primeira Turma, DJ de 17/09/2001; RESP. n. 150.198/CE, Rel. Min. José Delgado, DJ 16/03/98). 9. Deveras, "o atual parágrafo 4º do art. 40 da LEF (Lei n. 6.830/80), acrescentado pela Lei n. 11.051, de 30/12/2004 (art. 6º), viabiliza a decretação da *prescrição intercorrente* por iniciativa judicial, com a única condição de ser previamente ouvida a Fazenda Pública, permitindo-lhe argüir eventuais causas suspensivas ou interruptivas do prazo prescricional. Tratando-se de norma de natureza processual, tem aplicação imediata, alcançando inclusive os processos em curso" (AG n. 663.671/PE, Rel. Min. Teori Albino Zavaski). 10. Atento ao princípio de *direito intertemporal*, *tempus regit actum*, o reconhecimento ex officio da *prescrição*, pressupõe execução fiscal iniciada após o referido diploma (Lei n. 11.051 de 30/12/2004) mercê da oitiva prévia da Fazenda (art. 6º da citada Lei). 11. Agravo Regimental desprovido”. STJ. 1ª Turma. AgRg no REsp n. 756739. Julgado em 06/12/2005. Rel. Min. Luiz Fux.

das alterações legislativas, não pode fazer o mesmo em relação às causas interruptivas ou suspensivas²⁹³.

²⁹³ Segundo Lina Bigliuzzi Geri, “... a interrupção da prescrição constitui uma contra-execução tendente a superar a exceção da extinção do crédito” (isto é, da pretensão) “por inércia e, portanto, deve ser argüida pela parte interessada, não podendo ser pronunciada de ofício, ainda que tenham sido produzidos documentos idôneos a formar a prova da interrupção”. Ver: GERI apud THEODORO JÚNIOR, 2003, op. cit., p. 257.

CONCLUSÃO

De todo exposto, salientamos a necessidade de atribuir à prescrição nova roupagem, com seu perfeito enquadramento dentro do ordenamento jurídico positivo brasileiro.

Em matéria de prescrição, o legislador e o intérprete devem livrar-se das peias colocadas por doutrinas que ancoram o instituto às suas origens históricas, tornando pouco eficiente o instrumento para realização de importantes valores constitucionais, tais como a segurança jurídica, compreendida em seu amplo aspecto – voltada ao executado tanto quanto à sociedade – assim como, em muitos casos, à proteção da garantia da dignidade da pessoa humana.

Conforme salienta Pontes de Miranda, como instituto eminentemente de direito positivo, a prescrição não necessita submeter-se à pesada roupagem de uma teoria geral, baseada em seus profundos fundamentos romanísticos²⁹⁴. Deve o legislador de seu tempo adequar o instituto aos fins por ele tutelados, tornando-o apto a realizar, de forma eficiente, os valores constitucionais envolvidos.

Do mesmo modo, deve o intérprete da norma, aplicando-a ao caso concreto, sempre certificar-se de que a prescrição esteja em equilíbrio com as normas esculpidas na Constituição Federal, harmonizando-se com o sistema jurídico em seu todo.

As recentes transformações empreendidas pelo legislador, invertendo a regra milenar que atribuía ao devedor o ônus de suscitar a exceção da prescrição, tornando-a matéria a ser conhecida de ofício pelo juiz, resultam da necessidade de garantir maior proteção à segurança jurídica da coletividade como um todo. Ademais, possibilitam a extinção de milhares de execuções fiscais frustradas, que abarrotam o sistema judiciário, comprometendo o exercício da prestação jurisdicional nos casos onde realmente apresenta-se útil e necessária.

Como instituto voltado à realização de valores de ordem pública, era lamentável que se submetesse apenas à vontade do devedor em invocar sua aplicação, afastando-se do magistrado a

²⁹⁴ PONTES DE MIRANDA, 1970, op. cit., p. 104-105.

possibilidade de conhecer de ofício da prescrição. Louvável a radical transformação empreendida pelo legislador brasileiro, potencializando a vocação da prescrição a realizar na máxima medida possível valores esculpidos no ordenamento constitucional.

Quanto à intercorrência, dada a enorme correlação com o processo de execução fiscal, somente poderá ser compreendida dentro da realidade peculiar da espécie de execução forçada por quantia certa disciplinada pela Lei n.º 6.830/80.

A principal causa eficiente da prescrição intercorrente na execução fiscal encontra-se na inércia do exequente em praticar atos processuais decorrentes dos ônus do ajuizamento da demanda. Ajuizada a ação, afirmando-se em juízo a existência do crédito inadimplido (*in status assertionis*) e exigindo-se a tutela jurisdicional pela execução forçada, o credor realiza a conduta esperada pelo ordenamento jurídico, desaparecendo a inércia que desencadeara o mecanismo da prescrição. Contudo, como a ação não se esgota com o ajuizamento da demanda, compreendendo uma série de faculdades e deveres processuais, o credor, agora exequente, deve praticar todos os ônus referentes à condição de autor da execução fiscal.

A inércia do credor em praticar seus deveres processuais, e a potencialização dos males causados pela situação de eterna litispêndência e litigiosidade, fazem ressurgir na execução fiscal as razões pacificadoras e estabilizadoras da prescrição. Assim como a inércia no exercício da pretensão servia como causa eficiente da prescrição, o mesmo ocorrerá com a inércia do exequente em exercer seus ônus processuais.

Abandonado o processo por 5 anos ou mais (quanto aos créditos tributários), a prescrição intercorrente deve ser reconhecida de ofício pelo juiz, sempre oportunizando ao exequente a possibilidade de exercer a garantia constitucional do contraditório, alegando as causas excludentes da prescrição.

Diversa, contudo, é a situação onde o credor realizou todos os ônus processuais no intuito de levar a execução a termo, mas que, pela inexistência ou não localização de bens penhoráveis, o processo foi arquivado nos termos do previsto no art. 40 da LEF.

Nesse caso, embora não se possa falar de inércia do exequente, e sim em inatividade judicial, pela impossibilidade de dar andamento ao processo (execução frustrada), as mesmas razões e fundamentos para existência e aplicação prescrição intercorrente se fazem presentes. Contudo, urge apontar-se nova causa eficiente ao desencadeamento do mecanismo da prescrição

intercorrente, já que o credor não se encontra inerte, mas manietado pela impossibilidade material de satisfazer seu crédito.

Trata-se de reconstruir parte do conteúdo do instituto, para atender a valores constitucionais. A prescrição deve fluir nos casos de suspensão do processo por ausência de bens penhoráveis, como forma a realizar a garantia constitucional da segurança jurídica, que não deve ser sacrificada de forma a assegurar a imprescritibilidade de um direito que dificilmente será satisfeito pela execução forçada.

A solução dada pelo STJ ao tema, com a edição da súmula n.º 314, embora não admita de forma expressa a construção de uma nova causa eficiente para a prescrição intercorrente, foi feliz ao harmonizar o direito do credor à tutela executória, com a garantia constitucional da segurança jurídica, superando, ademais, a polêmica gerada em torno do art. 40 da LEF.

A suspensão do processo pelo prazo de um ano, quando não encontrados bens penhoráveis, sem que corra a prescrição nesse período, apresenta-se como período razoável de espera pela viabilização dos atos executórios..

O final do prazo de um ano de arquivamento dos autos, sem que haja alteração na situação fática ou processual, presta-se muito bem para marcar o momento em que, inviabilizada a satisfação do crédito executado, o ordenamento jurídico volta-se à eliminação dos malefícios criados pela litigiosidade, de forma a preservar a segurança jurídica, disparando o mecanismo da prescrição.

Trata-se de solução que equilibra de forma ponderada os direitos do credor com a garantia da segurança jurídica e dignidade da pessoa humana (nos casos em que o executado seja pessoa física), interpretando as normas da prescrição em conjunto como a realidade da marcha processual na qual estão inseridas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ÁLVARES, Manoel. *Lei de Execução Fiscal comentada e anotada*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

ALVARO DE OLIVEIRA, Carlos Alberto. Direito Material, Processo e tutela jurisdicional. *Revista da Ajuris*, n. 101, p. 64-65, 2006.

_____. *Do formalismo no Processo Civil*. São Paulo: Saraiva, 1997.

_____. O problema da eficácia da sentença. *Revista Forense*, v. 369, p. 39-49.

_____. O Processo Civil na perspectiva dos Direitos Fundamentais. *Revista da Ajuris*, 2000.

ALVIM, Arruda. Da prescrição intercorrente. In: CIANCI, Mirna (coord.). *Prescrição no novo Código Civil: uma análise interdisciplinar*. São Paulo: Saraiva, 2005.

AMORIM FILHO, Agnelo. Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações prescritíveis. *Revista de Direito Processual Civil*, v. 3, p. 95-132, 1962.

ASSIS, Araken de. *Comentários ao Código de Processo Civil*. 2. ed. v. 6. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

_____. *Manual da execução*. 9. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

ÁVILA, Humberto. Repensando o princípio da supremacia do interesse público sobre o particular. *Revista Trimestral de Direito Público*, São Paulo, v. 24, p. 159-180, 1998.

ÁVILA, Humberto Bergmann. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Saraiva, 2004.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário brasileiro*. Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

BARBOSA MOREIRA, José Carlos. Notas sobre a pretensão e prescrição no sistema do novo Código Civil brasileiro. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, v. 366, 2003.

_____. O novo Código Civil e o Direito Processual. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, v. 364.

BAUR, Fritz; STÜRNER, Rolf. *Zwangsvollstreckungsrecht*. Heidelberg: C.F. Müller, 1996.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. São Paulo: Lejus, 1998.

BORGES, José Souto Maior. Eficácia e hierarquia da lei complementar. *Revista Dialética de Processo*, n. 25, p. 93-103, 1973.

BOTTALLO, Eduardo. Algumas reflexões sobre o processo de execução fiscal, à luz da Constituição de 1988. In: ALVIM, Teresa Arruda; ALVIM, Eduardo Arruda; MARINS, James (coords.). *Processo Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995.

CAETANO, Adilson José. Análise crítica da Lei n. 6830/80. In: MARINS, James; MARINS, Gláucia Vieira (coords.). *Processo Tributário, Administrativo e Judicial*. Curitiba: Juruá, 2000.

CÂMARA LEAL, Antônio Luís da. *Da prescrição e decadência*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1982.

CANÍBAL, Roberto. Direito Constitucional Tributário. Institutos da prescrição e da decadência como tratados em lei complementar da solidariedade originária e subsequente ou interveniente. *Revista da Ajuris*.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

CERQUEIRA, Marcelo Fortes de. *Repetição do indébito tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2000.

CHIOVENDA, Giuseppe. *Instituições de Direito Processual Civil*. São Paulo: Saraiva.

DENARI, Zelmo. *Decadência e prescrição tributária*. Rio de Janeiro: Forense, 1984.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. *Manual de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2003.

DINAMARCO, Cândido Rangel. *Execução civil*. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

_____. *Instituições de Direito Processual Civil*. v. 2. São Paulo: Malheiros, 2001.

DUARTE, Nestor. Direito Intertemporal e prescrição no novo Código Civil. In: CIANCI, Mirna (coord.). *Prescrição no novo Código Civil: uma análise interdisciplinar*. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 344-360.

FAZZALARI, Elio. *I processi nell'ordinamento italiano*. Padova: Cedam, 1973.

_____. *Note in tema di Diritto e Processo*. Milano: Giuffrè, 1953.

FLAKS, Milton. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

JAUERNIG, Othmar. *Direito Processual Civil*. Lisboa: Almedina, 2002.

JOHNSTON, David. *Prescription and limitation*. Cambridge: Cambridge University Press, 1999.

LIEBMAN, Enrico Tullio. *Processo de execução*. São Paulo: Bestbook, 2003.

LIPSTEIN, Kurt. *International Encyclopaedia of Comparative Law*, n. 29, v. 2, cap. 5, 2000.

LOPES, Mauro Luís Rocha. *Execução fiscal e ações tributárias*. 2. ed. rev., ampl. e atual. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2002.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MARCATO, Antônio Carlos. Interrupção da prescrição: o inciso I do artigo 202 do novo Código Civil. In: CIANCI, Mirna (coord.). *Prescrição no novo Código Civil: uma análise interdisciplinar*. São Paulo: Saraiva, 2005.

MARINS, James. *Direito Processual Tributário (administrativo e judicial)*. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2003.

MAURER, Hartmut. *Allgemeines Verwaltungsrecht*. 14. ed. München: C.H. Beck, 2002.

MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de Direito Civil - parte geral*. v. 1. São Paulo: Saraiva.

NAVARRO COELHO, Sacha Calmon. Prescrição e decadência no Direito Tributário brasileiro. *Revista de Direito Tributário*, n. 71.

NEGREIROS, Teresa. Dicotomia público e privado frente ao problema da colisão de princípios. In: TORRES, Ricardo Lobo (org.). *Teoria dos Direitos Fundamentais*. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

NOVOA, César Garcia. *El principio de seguridad jurídica em materia tributaria*. Madrid: Marcial Pons, 2000.

NUNES, Rizzato. A possibilidade de reconhecimento de ofício da prescrição em matéria de execução fiscal. *Interesse Público*, n. 25, p. 165-173, 2004.

PACHECO, José da Silva. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

PANDOLFO, Rafael. *Fundamentos do Direito Processual Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2005.

PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 8. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

PAULSEN, Leandro; ÁVILA, René Bergmann. *Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003.

PEIXOTO, Daniel Monteiro. Prescrição intercorrente e execução fiscal: vertentes do STJ e as inovações da Lei n. 11.051/2004 e da Lei Complementar n. 118/2005. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 125.

PIMENTA, Marcos Rogério Lyrio. A prescrição intercorrente no processo administrativo tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 71, 2004.

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcante. *Comentários ao Código de Processo Civil*. t. 1. Rio de Janeiro: Forense, 1974.

_____. *Tratado de Direito Privado*. t. 5. Rio de Janeiro: Borsoi, 1955.

_____. *Tratado de Direito Privado*. t. 6. Rio de Janeiro: Borsoi, 1970.

RODRIGUES, Cláudia. *O título executivo na execução da dívida ativa da Fazenda Pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

RSTON, Sérgio Martins. A prescrição intercorrente no Processo Civil brasileiro. In: CIANCI, Mirna (coord.). *Prescrição no novo Código Civil: uma análise interdisciplinar*. São Paulo: Saraiva, 2005.

SAKAKIHARA, Zuudi. *Execução fiscal- doutrina e jurisprudência*. São Paulo: Saraiva, 1998.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no Direito Tributário*. 3. ed. São Paulo: Max Limonad, 2004.

SARMENTO, Daniel. *A ponderação de interesses na Constituição Federal*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2002.

SILVA, Ovídio Baptista da. *Curso de Processo Civil*. v. 1. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

_____. Direito Subjetivo, pretensão de Direito Material e ação. *Revista Brasileira de Direito Processual*, v. 37, p. 105-106, 1983.

_____. *Jurisdição e execução*. São Paulo: Revista dos Tribunais.

SOUZA, Maria Helena Rau de et alii. *Execução fiscal – doutrina e jurisprudência*. São Paulo: Saraiva, 1998.

TEMER, Michel. *Elementos de Direito Constitucional*. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1990.

TESORIERE, Giovanni. *Contributo Allo Studio delle Preclusioni nel Processo Civile*. Padova: Cedam.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. A exceção de prescrição no Processo Civil. Impugnação do devedor e decretação de ofício pelo juiz. *Revista de Direito Civil e Processual Civil*, n. 41, p. 68-85, 2006.

_____. *Comentários ao novo Código Civil*. v. 3. t. 2. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

_____. Distinção científica entre prescrição e decadência: um tributo à obra de Agnelo Amorim Filho. *Revista dos Tribunais*, v. 836, p. 57, jun. 2005.

_____. *Lei de Execução Fiscal*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

TONIOLO, Ernesto José. Breves considerações sobre os fundamentos da substituição ou Emenda da CDA na execução fiscal. *Revista da Escola Superior da Advocacia OAB-RS*, Porto Alegre, n. 2, 2005.

TROCKER, Nicolò. *Processo Civile e Costituzione*. Milano: Giuffrè.

TUCCI, José Rogério Cruz e. *A causa petendi no Processo Civil*. 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001 (Estudos de Direito de Processo,27).

XAVIER, Alberto. *Princípios do Processo Administrativo e Judicial Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

ZAVASCKI, Teori Albino. *Comentários ao Código de Processo Civil*. v. 8. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

ZIMMERMANN, Reinhard. *Comparative foundations of a European Law of set-off and prescription*. Cambridge: Cambridge University Press, 2002.