

A PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO

DOMITILA DUARTE ALVES¹

RESUMO

O objetivo do presente trabalho é analisar a prescrição no direito tributário. Diferenciaremos a decadência e a prescrição como forma de extinção do crédito tributário e abordaremos, especificamente, o artigo 174 do Código Tributário Nacional e o parágrafo único que trata da interrupção da prescrição. Apresentaremos a celeuma jurídica decorrente da interrupção do prazo prescricional pela citação do devedor ou pelo despacho ordinatório de citação, em razão do aparente conflito entre o disposto no artigo 174, parágrafo único, inciso I do Código Tributário Nacional e o disposto no artigo 8º, § 2º da Lei Federal 6830/80. Após traremos em pauta a alteração legislativa promovida pela Lei Complementar 118/05, finalizando a discussão nos Tribunais. Demonstraremos a posição atual do Egrégio Tribunal de Justiça de São Paulo acerca do tema e por fim, diferenciaremos a prescrição do crédito tributário da prescrição intercorrente.

Palavras-chave: Prescrição; Interrupção do prazo prescricional.

¹ Procuradora Nível III do Município de Diadema. Pós Graduada em Direito Ambiental pela WPós.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	3
2. DA PRESCRIÇÃO	5
2.1. DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.....	14
3. CONCLUSÃO.....	17
4. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	19

1 INTRODUÇÃO

A proposta do presente trabalho é tratar do tema da prescrição no direito tributário.

O artigo 174 do Código Tributário Nacional será amplamente estudado, especialmente o parágrafo único do artigo citado, que trata da interrupção da prescrição tributária, elencando taxativamente as situações em que o prazo de prescrição resta interrompido.

Faremos um estudo acerca da prescrição do crédito tributário conforme disposição constante no artigo 174 do Código Tributário Nacional antes da vigência da Lei Complementar 118, de 09 de fevereiro de 2005 e a interação e interpretação do dispositivo face o disposto no artigo 8º, §2º da Lei Federal 6830/80.

Sob este aspecto, discutiremos no trabalho à aplicabilidade do artigo 8º, §2º da Lei Federal 6830/80 nas ações executivas de natureza tributária, ajuizadas antes da Lei Complementar 118/2005, tratando na fundamentação a questão da competência estabelecida no artigo 146 do Texto Constitucional e a recepção da Lei Federal 5172/66 pela Constituição de 1967 como Lei Complementar e denominando-a de Código Tributário Nacional.

Abordaremos a questão referente à natureza jurídica das normas dispostas no Código Tributário Nacional, ou seja, normas gerais de direito material e alteradas apenas por Lei Complementar e demais normas, desvinculadas da natureza tributária e a possibilidade de alteração por lei ordinária.

Neste diapasão, posicionaremos o caput do artigo 174 do CTN como norma geral de natureza tributária e o parágrafo único do artigo 174 como norma processual, haja vista que trata das causas interruptivas da prescrição.

Por fim, mencionaremos a pacificação da questão prescricional e sua interrupção com a alteração legislativa ocorrida em 2005 (Lei Complementar nº 118/2005), que modificou a redação do inciso I, parágrafo único do artigo 174 do Código Tributário Nacional, de forma que o despacho do juiz que ordena a citação em execução fiscal passou a interromper o prazo prescricional na ação de cobrança do crédito tributário.

A respeito, trataremos das situações antes e depois da alteração legislativa e como a jurisprudência tem abordado a questão da prescrição tributária e sua interrupção nos

processos em andamento, ajuizados antes e depois da alteração legislativa, bem como a posição do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal.

Importante ainda, abordar no estudo a questão da prescrição intercorrente, diferenciando a prescrição do crédito tributário com a prescrição intercorrente e o artigo 40 da Lei Federal 6830/80.

2. DA PRESCRIÇÃO

A prescrição tributária consiste na perda do direito de cobrar o crédito tributário em razão da inércia do Fisco e o decurso do prazo temporal para propositura da ação de execução fiscal. A contagem do prazo prescricional se inicia com a constituição definitiva do crédito tributário, ou seja, segundo dispõe o artigo 142 do CTN, a constituição definitiva do crédito tributário se dá com a notificação do lançamento tributário.

O prazo prescricional diferentemente do que ocorre com a decadência pode ser suspenso e interrompido e o artigo 174 do Código Tributário Nacional elenca as causas de interrupção da prescrição.

Dispõe o artigo 174 do Código Tributário Nacional:

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal (redação dada pela Lei Complementar 118 de 09/02/2005)

II – pelo protesto judicial

III – por qualquer ato judicial que constituía em mora o devedor;

IV – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Através da interpretação dos artigos 142 e 145 do CTN conclui-se que a constituição definitiva do crédito tributário se dá com a notificação do sujeito passivo do lançamento regularmente constituído, quando presentes os elementos descritos no artigo 142 do Código Tributário Nacional²

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

Artigo 145 O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de :I – impugnação do sujeito passivo; II – recurso de ofício; III – iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149.

Embora o artigo 151 do Código Tributário Nacional trate das causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário, estas causas não estão elencadas dentre aquelas que suspendem o prazo prescricional. Sendo assim, as Fazendas Públicas precisam se utilizar das várias formas de interrupção da prescrição, seja através de procedimentos extrajudiciais ou procedimentos judiciais como o protesto judicial, para assegurar que o lançamento tributário cuja exigibilidade do crédito esteja suspensa em razão de recurso administrativo não prescreva.

Em que pese o Supremo Tribunal Federal não considerar a fluência de prazo prescricional entre a constituição definitiva do crédito e o encerramento do procedimento administrativo, só a partir desse momento passa a correr a prescrição.

A primeira causa de interrupção da prescrição é o despacho do juiz que ordena a citação em execução fiscal.

Antes da Lei Complementar 118, de 09/02/05, apenas a citação pessoal feita ao devedor interrompia a prescrição.

Já a Lei Federal 6830/80 estabelecia que o despacho do juiz era causa interruptiva do prazo prescricional, criando-se assim uma verdadeira celeuma jurídica sobre qual dispositivo legal aplicável.

Parte da doutrina e as Fazendas Públicas defendiam a tese que o prazo prescricional era interrompido pelo despacho judicial autorizando a citação, como determina o artigo 8º, §2º da Lei de Execuções Fiscais e outra parte da doutrina defendia a tese de que apenas a efetiva citação do executado era capaz de interromper o prazo prescricional, como estabelecia o artigo 174, parágrafo único, inciso I do Código Tributário Nacional antes da alteração legislativa promovida pela Lei Complementar n 118/05 .

Ressalta-se que após a alteração legislativa em 2005, a questão tornou-se pacificada, sendo o despacho do juiz que ordena a citação em execução fiscal, causa interruptiva da prescrição.

Essa inserção se faz, posto o entendimento majoritário dos tribunais que apontam para aplicabilidade desse instituto, com a sua modificação apenas a partir das executivas fiscais distribuídas após a promulgação da legislação invocada. Face ao mencionado, é preciso fixar cronologicamente as datas e os artigos em vigência na época.

Visando salvar os lançamentos tributários da prescrição, em razão da demora no ajuizamento das ações executivas e as dificuldades criadas pelo próprio devedor evitando ou utilizando todos os meios para furtar-se da citação, a fim de beneficiar-se com o instituto da prescrição, as Fazendas Públicas argumentavam judicialmente a aplicabilidade do artigo 8, §2º da Lei Federal 6830/80, que estabelece como causa de interrupção da prescrição o despacho do juiz ordenando a citação e fundamentavam no sentido de que o artigo 174, parágrafo único e seus incisos alusivos às causas de interrupção da prescrição não podiam jamais prevalecer num confronto com a normatização trazida pela Lei das Execuções Fiscais (Lei Federal nº 6830/80) posto que contraria à disposição contida no artigo 146 da Constituição Federal. Assim, o raciocínio desenvolvido para justificar a aplicabilidade do artigo 8º, §2º da Lei de Execuções Fiscais em detrimento do artigo 174, parágrafo único, inciso I do CTN seguia o seguinte raciocínio:

A Constituição Federal estabelece que cabe a Lei Complementar dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; e, estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributaria, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes; b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas. Temos, então, que as denominadas normas gerais de direito tributário devem obrigatoriamente ser editadas mediante a espécie normativa lei complementar.

Passando para uma análise sobre a gênese do CTN, lembramos que o Código Tributário Nacional foi promulgado como lei ordinária, Lei n.º 5.172/66, sob a égide da Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 18/09/46, visto que não existia, perante esta Lei Maior, a figura da lei complementar. Quando da promulgação da Carta Constitucional de 1967, foi criada a figura da lei complementar e reservada a esta, pelo art. 18, §1º a competência para dizer normas gerais de direito tributário (“Lei complementar estabelecerá normas gerais de direito tributário, disporá sobre conflitos de competência tributária entre a União, os Estados, o DF e os Municípios, e regulará as limitações constitucionais do poder tributário”).

Como a Lei nº 5.172/66 já disciplinava normas gerais em matéria tributária, foi esta recepcionada pela Constituição de 1967, como lei complementar e, como se não bastasse a automática aplicabilidade do Princípio da Recepção, foi promulgado o Ato Complementar n.º 36, em 13/03/1967, que, em seu art. 7º, denominou esta lei de Código Tributário Nacional, conferindo-lhe status de lei complementar. Neste diapasão a Constituição Federal de 1969 manteve inalterado o §1º do art. 18 da Constituição Federal de 1967. Por conseguinte, tendo sido o Código Tributário Nacional recepcionado como lei complementar pela Carta Constitucional de 1967, e como a matéria por este tratada continuou, pelas Constituições posteriores, a de 1969 e a de 1988, reservada à lei complementar, manteve-se e mantém-se até hoje este código como lei complementar.

Sendo assim, o dispositivo em comento, sempre se manteve como lei ordinária, podendo alguns de seus dispositivos, aqueles enumerados no artigo 146 da CF/88, galgar *status* de lei complementar.

Comungando do mesmo raciocínio citamos HUGO DE BRITO MACHADO que em sua obra ³

"muitos afirmam que o CTN é hoje uma lei complementar, não obstante tenha sido aprovada como lei ordinária. A afirmação deve ser explicada. Na verdade o CTN continua sendo lei ordinária, ocorre que ela trata de matéria que, hoje, está reservada a lei complementar".

Dito isso, nem é preciso se aprofundar muito no conteúdo do nosso Código Tributário Nacional para facilmente concluirmos que no seu bojo não apenas residem normas gerais atinentes à legislação tributária, mas também preceitos arraigados com outras searas do direito, como normas civis, comerciais, bem como outras, eminentemente de natureza processual, de modo que assim sendo não se pode admitir que toda preceituação inserta no CTN foi recebida, com o aval da Constituição Federal, pela doutrina e jurisprudência com eficácia de lei complementar. Somente as normas gerais de direito material tributário é que são portadoras de eficácia de lei complementar. De outro lado, as

³ *Curso de Direito Tributário, São Paulo, Editora Malheiros, 2002, 20ª edição, p. 73*

demais normas desvinculadas de natureza tributária são meramente leis recebidas como ordinárias.

Não há dúvida que a prescrição é instituto que possui natureza material, nada havendo que se questionar nesse ponto, restando claro que por estar presente na letra b), do inciso III do artigo 146, a prescrição, como figura jurídica é norma geral a ser tratada em matéria de legislação tributária, devendo inequivocamente ser recepcionada com *status* de lei complementar e mais uma vez neste cerne não há o que se cogitar.

Agora o que não se pode conceber é considerar os incisos do parágrafo único do artigo 174 do CTN (aqui não importando se antes ou após a nova redação conferida pela Lei Complementar nº 118/2005) como norma geral de direito material tributário, posto que inequivocamente não o são. Tratam todos os supra aludidos incisos de causas interruptivas da prescrição, de natureza puramente processual, não se revestindo de nenhuma maneira de norma geral de matéria tributária, razão pela qual não foram recepcionados pela atual Carta Constitucional como lei complementar e, não obstante integrarem um diploma possuidor dessa natureza, são inequivocamente normas caracterizadas como lei ordinária.

Diz-se isso, pois conforme podemos avaliar todas as causas previstas nos incisos do parágrafo único do 174 do CTN são relacionadas com causas de índole processual, seja um ato citatório, seja uma medida cautelar de protesto judicial, bem como outras e neste sentido, uma vez mais não há como qualificar o parágrafo único e respectivos incisos como sendo de natureza material a conferir aos mesmos *status* de legislação complementar.

Assim, conclui-se: o art. 174, parágrafo único, inciso I do CTN (assim como os demais incisos) é dispositivo concernente a lei ordinária; a matéria foi regulada pela Lei de Execução fiscal, a qual também é um diploma com natureza de lei ordinária que, no seu artigo 8º, § 2º, dispôs que "***O despacho do Juiz, que ordenar a citação, interrompe a prescrição***"; a antinomia aparente existente é resolvida com fundamento na conhecida regra da *lex posterior derogat priore*;

Assim a Lei Federal nº 6.830/80 (Lei de Execução Fiscal) derogou, *in casu*, a mesma matéria que tratava a Lei Federal nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), ou seja, basta a o despacho do juiz ordenando a citação para que a prescrição quede interrompida.

No mesmo sentido:

HUMBERTO THEODORO JÚNIOR (*Lei de Execução Fiscal, São Paulo, Editora Saraiva, 1999, 6ª edição, p. 52/53*):

Agora, na Lei nº 6830, a causa de interrupção deixou de ser a citação para ser substituída pelo simples despacho de deferimento da citação.

Pensar de outra forma se me afigura temerário e mesmo tentativa de negar a evidência.

Vozes abalizadas, entre os tributaristas, têm-se erguido contra a regra em questão, argüindo-lhe inconstitucionalidade, por conflitar com o Código Tributário Nacional, onde não se prevê semelhante causa interruptiva de prescrição.

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

ZELMO DENARI (*Curso de Direito Tributário. São Paulo, Editora Forense, 2000, p.135*):

Pelo fato de veicularem normas regras de observância obrigatória, logo ficou assentado o entendimento que as leis complementares, apesar de lei editada pela união, ostentam caráter nacional, pois vinculam inclusive o legislador federal. Acontece que lei de natureza processual é de competência da União, enquanto ente da federação, que disporá mediante lei ordinária.

Toda a discussão, no tocante a ser o despacho do juiz que ordena a citação que interrompe a fluência do prazo prescricional ou de ser pela citação pessoal feita ao devedor, que desembarcava na interrupção, passa a ser irrelevante para as ações ajuizadas após 2005, visto que a questão agora se assevera pacificada com a já também exaustivamente citada edição da Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, que alterou o inciso I, do parágrafo único do artigo 174 do Código Tributário Nacional, ao preceituar que é o despacho do juiz que ordenar a citação em sede de execução fiscal que interrompe o lapso prescricional, evidenciando harmonia com o que a letra do § 2º, do artigo 8º da Lei Federal nº 6830/1980, já há muito indicava, o que, portanto, atesta que essa sempre foi a intenção do legislador pátrio.

Em que pese toda a argumentação acima esposada acerca da interrupção da prescrição desenvolvida e abalizada por parte da doutrina. A jurisprudência do STJ é uniforme no sentido de que, em se tratado de execução fiscal, a prescrição só se interrompe com a citação do devedor, dando-se prevalência ao Código Tributário Nacional sobre a lei ordinária (lei 6830/80), que determina que a interrupção da prescrição se opera apenas com

o despacho do juiz que ordena a citação (REsp 401.525/RJ. STJ, 1ª T., Rel. Min. Luiz Fux. DJU 23/09/02).

Assim toda a argumentação utilizadas pelas Fazendas Públicas e parte da doutrina no sentido de que as matérias que tratam de interrupção de prescrição tem natureza formal e não precisam ser disciplinadas por Lei Complementar e que a Lei de Execuções Fiscais, lei ordinária derogou o CTN neste aspecto, por ser lei posterior e estabelecer de forma clara que o despacho do juiz interrompe a prescrição e não a citação do devedor, não teve o respaldo esperado em nossos Tribunais.

Assim, a análise dos Tribunais acerca da prescrição é objetiva, se a ação foi ajuizada antes da Lei Complementar 118/05, somente a citação pessoal do devedor interrompe a prescrição. Contudo se a ação for ajuizada após a Lei Complementar 118/05, a interrupção da prescrição se dá como o mero despacho do juiz autorizando a citação.

Neste sentido:

EXECUÇÃO FISCAL - PRESCRIÇÃO IPTU e Taxas de limpeza, remoção de lixo e iluminação pública Exercício de 1994 Execução ajuizada em 09.06.1995 - Ocorrência, pelo transcurso de prazo superior a 5 anos desde a constituição do crédito, sem que se operasse a citação válida do executado - Ausência de citação, cuja demora não se pode atribuir ao Poder Judiciário, afastando-se o entendimento contido na Súmula 106 do STJ Reconhecimento de ofício cabível, a teor do disposto no art. 219, § 5º do CPC, ante a ausência de citação – Recurso improvido.(Apelação 0015355-92.1995.8.26.0562, 15ª Câmara de Direito Público)

EXECUÇÃO FISCAL - PRESCRIÇÃO Taxa de licença e ISSQN Exercício de 2001 Execução ajuizada em 18.07.2002 - Ocorrência, pelo transcurso de prazo superior a 5 anos desde a constituição do crédito, sem que se operasse a citação válida do executado - Ausência de citação, cuja demora não se pode atribuir ao Poder Judiciário, afastando-se o entendimento contido na Súmula 106 do STJ Reconhecimento de ofício cabível, a teor do disposto no art. 219, § 5º do CPC, ante a ausência de citação - Recurso improvido.(Apelação nº 0080063-10.2002.8.26.0562, 15ª Câmara de Direito Público).

Atualmente a discussão acerca do ato interruptivo da prescrição (se a citação ou o despacho do juiz) tem perdido importância face as recentes decisões dos Tribunais Superiores que tem se manifestado entendendo como incoerente a interpretação segundo a qual o fluxo do prazo prescricional continua a escoar-se, desde a constituição definitiva do crédito tributário, até a data em que se der o despacho ordenador da citação do devedor (ou até a data em que se der a citação válida do devedor, consoante redação do inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do CTN).

O Código de Processo Civil, no artigo 219, § 1º estabelece que a interrupção da prescrição, pela citação, retroage à data da propositura da ação, o que conduz ao entendimento de que o marco interruptivo da prescrição consiste na data do ajuizamento do feito.

Neste sentido, citamos doutrina abalizada⁴:

“ Para Câmara Leal, como a prescrição decorre do não exercício do direito de ação, o exercício da ação impõe a interrupção do prazo de prescrição e faz com que a ação perca a ‘possibilidade de reviver’, pois não há sentido a priori em fazer reviver algo que já foi vivido (exercício da ação) e encontra-se em seu pleno exercício (processo). Ou seja, o exercício do direito de ação faz cessar a prescrição. Aliás, esse é também o diretivo do Código de Processo Civil:

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

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

Se a interrupção retroage à data da propositura da ação, isso significa que é a propositura, e não a citação, que interrompe a prescrição. Nada mais coerente, posto que a propositura da ação representa a efetivação do direito de ação, cujo prazo prescricional perde sentido em razão do seu exercício, que será expressamente reconhecido pelo juiz no ato de citação.

Nesse caso, o que ocorre é o fator conduta, que é a omissão do direito de ação, é desqualificado pelo exercício da ação, fixando-se, assim, seu termo consumativo. Quando isso ocorre, o fator tempo torna-se irrelevante, deixando de haver um termo temporal da prescrição.”

⁴ Eurico Marcos Diniz de Santi, in “ Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Ed. Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 232/233).

No mesmo sentido, apresentamos a ementa do seguinte precedente do Superior Tribunal de Justiça:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RECURSO ADMINISTRATIVO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE E DO PRAZO PRESCRICIONAL. EXECUÇÃO FISCAL. DEMORA NA CITAÇÃO NÃO-IMPUTÁVEL À EXEQUENTE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 106/STJ.

1.O Código Tributário Nacional estabelece três fases distintas quanto aos prazos prescricional e decadencial: a primeira estende-se até a notificação do auto de infração ou do lançamento ao sujeito passivo – período em que há o decurso do prazo decadencial (art. 173); a segunda flui dessa notificação até a decisão final no processo administrativo – período em que se encontra suspensa a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, III) e, por conseguinte, não há o transcurso do prazo decadencial, nem do prescricional; por fim, na terceira fase, com a decisão final do processo administrativo, constitui-se definitivamente o crédito, dando-se início ao prazo prescricional de cinco anos para que a Fazenda Pública proceda à devida cobrança. (art. 174)

2.Para as execuções fiscais de créditos tributários ajuizadas antes da vigência da lei Complementar 118/2005, apenas a citação pessoal do devedor constituiu causa hábil a interromper a prescrição, não se aplicando a disposição da Lei 6.830/80 (LEF).

3. Na hipótese, proposta a execução fiscal em março de 1988, somente após o falecimento do executado, em 20 de abril de 1994, a citação foi efetuada na pessoa do inventariante, em 18 de outubro de 1994. Ocorre que a demora na citação ocorreu exclusivamente em decorrência de causas que não podem ser atribuídas à Fazenda Nacional. O Tribunal a quo, ao enfrentar a questão, deixou expressamente consignado:

“(…) ino correu a prescrição do débito, uma vez que entre a constituição definitiva, em 13.08.1986, e o ajuizamento da execução fiscal, em 03.03.1988, não transcorreu o prazo quinquenal.

Da mesma forma, não procede a alegação do apelante de que entre o ajuizamento da ação e a citação transcorreu prazo superior a cinco anos, acarretando a prescrição intercorrente.

(…)

No caso dos autos, comprovado está que a demora não decorreu da inércia da exequente, uma vez que, desde outubro de 1988 buscou a exequente, em vão, citar o executado, requerendo a suspensão do feito (fls. 167), e indicando diversos endereços onde poderia ser citado (fls. 169,172, 173 e 174) tendo sido frustradas todas as tentativas de localizá-lo, tendo sido diligenciado, inclusive junto ao TER, na tentativa de localizar o devedor.”

Embora transcorrido lapso temporal superior aos cinco anos entre a constituição definitiva do crédito tributário e a efetiva citação do devedor, verifica-se que a exequente não permaneceu inerte, não podendo, portanto, ser responsabilizada pela demora da citação. Incide, na espécie, a Súmula 106/STJ.

5. *Recurso especial desprovido.*” (RESP 686.834/RS, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 18.10.2007).

Na mesma linha de entendimento, encontramos os seguintes julgados: REsp 658.138-PR, DJe 09/11/2009; REsp 850.423-SP, DJ 07/02/2008, AgRg no REsp 638.069-SC, DJ 13/06/2005, AgResp 316235-SP e REsp 962.379-RS, DJe 28/10/2008. REsp 1.120.295-SP, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 12/05/2010.

A Súmula 106 do STJ estabelece:

“ Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição e decadência.”

Outra causa interruptiva da prescrição descrita no inciso II do artigo 174 do CTN é o protesto judicial, regulado pelos artigos 867 a 873 do Código de Processo Civil, procedimento especial e cautelar que só se justifica quando a Fazenda Pública está impossibilitada de ajuizar a execução fiscal e está na iminência do término do prazo prescricional.

O inciso III do artigo 174 do Código Tributário Nacional trata da interrupção da prescrição por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor, tal qual a interpelação, a notificação, a intimação judicial ou qualquer outra ação judicial com este intuito.

Por fim, o inciso IV do artigo 174 do CTN fala da interrupção da prescrição por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor, neste sentido, pode ser uma carta, ou petição do devedor, um pedido de parcelamento do débito, requerimentos do contribuinte, na fase administrativa, etc.

2.1. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

A prescrição intercorrente diferentemente da prescrição do crédito tributário, tem natureza processual e consuma-se se os autos de execução fiscal permanecem paralisados em cartório por mais de 5 (cinco) anos, sem que a Fazenda Pública tenha praticado qualquer ato visando o andamento processual.

Vale lembrar que de acordo com o artigo 25 da Lei Federal 6830/80, a intimação da Fazenda Pública deve ser pessoal aos representantes judiciais da Fazenda e podem ser feitas mediante vista dos autos com remessa imediata ao representante judicial da Fazenda pública pelo cartório ou secretaria.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sempre foi no sentido de que o reconhecimento da prescrição nos processos executivos não podia ser feita de ofício pelo juiz, em razão do disposto no artigo 219, §5º do Código de Processo Civil. Contudo, ante a atual redação do artigo 40, § 4º da Lei de Execuções Fiscais é possível a decretação de ofício da prescrição intercorrente, com a única condição de ser previamente ouvida a Fazenda pública para que possa se manifestar acerca da existência de eventuais causas suspensivas ou interruptivas do prazo prescricional.

A respeito:

EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. Prescrição intercorrente. Decretação de ofício. Legalidade na decretação da prescrição intercorrente de ofício por mais de cinco anos a contar da decisão que determina o arquivamento, pois a matéria pode ser conhecida pelo juiz a qualquer tempo e grau de jurisdição. Reexame necessário. Sentença mantida (Apelação 9002544-68.1997.8.26.0014, 3ª Câmara de Direito Público)

EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. Prescrição intercorrente. Decretação de ofício. Legalidade na decretação da prescrição intercorrente de ofício por mais de cinco anos a contar da decisão que determina o arquivamento, pois a matéria pode ser conhecida pelo juiz a qualquer tempo e grau de jurisdição. Reexame necessário. Sentença mantida (Apelação 9001285-33.2000.8.26.0014, 3ª Câmara de Direito Público)

Execução fiscal. Prescrição intercorrente. Decretação de ofício. Feito paralisado por prazo mais do que suficiente para ensejar a

ocorrência da **prescrição intercorrente**. Legalidade na decretação de ofício, pois a matéria pode ser conhecida pelo juiz a qualquer tempo e grau de jurisdição. Sentença mantida. Recurso oficial não provido (Apelação 9002625-51.1996.8.26.0014, 3ª Câmara de Direito Público). =

3. CONCLUSÃO

A prescrição do crédito tributário é uma das formas de extinção do crédito tributário, consistente na perda do direito de ação pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos da data da constituição do crédito tributário pela notificação do lançamento tributário.

O parágrafo único, do artigo 174 do Código Tributário Nacional trata das causas que interrompem a prescrição, dentre eles o inciso I elenca o despacho ordinatório da citação.

A Lei Complementar 118, de 09 de fevereiro em 2005, alterou o inciso I do parágrafo único do artigo 174 do Código Tributário Nacional, que previa a interrupção do prazo prescricional pela citação do devedor, finalizando a celeuma jurídica acerca de um aparente conflito de normas entre a Lei de Execução Fiscal – Lei Federal 6830/80, que prevê no artigo 8º, §2º o despacho ordinatório de citação como causa de interrupção do prazo prescricional e o artigo 174, parágrafo único, inciso I do Código Tributário Nacional que previa como causa de interrupção da prescrição a citação pessoal do devedor.

Várias ações executivas do Fisco foram extintas em razão da prescrição, tendo em vista a dificuldade na efetivação da citação do devedor, que muitas vezes se utilizava de todos os subterfúgios para evitar a citação e se beneficiar futuramente com uma sentença de extinção do feito com base na prescrição do crédito tributário.

As Fazendas Públicas tentavam sem sucesso nos Tribunais a aplicabilidade do artigo 8, § 2º da lei de Execução Fiscal em detrimento ao disposto no artigo 174, Parágrafo único, inciso I do Código Tributário Nacional, reportando a gênese do Código Tributário Nacional promulgado como lei ordinária sob a égide da Constituição Federal de 1946 e recepcionada pela constituição federal de 1967, e 1988, dessa forma buscava a aplicação da lei Federal 6830/80 em razão do *princípio lex posterior derogat priore*, bem como se argumentava a índole processual do dispositivo, matéria de lei ordinária.

Os Tribunais se manifestaram em acórdãos de forma bastante objetiva, tendo como base as ações executivas ajuizadas antes da Lei Complementar 118/2005 e depois da Lei Complementar 118/05, de forma que antes da Lei Complementar 118/05, apenas a citação do devedor interrompe a prescrição, de forma que a Fazenda Pública deveria requerer a

citação por edital do devedor, caso restasse infrutíferas as tentativas de citação, para evitar o perecimento da ação.

O Superior Tribunal de Justiça já vinha decidindo que embora transcorrido o lapso temporal superior aos cinco entre a constituição definitiva do crédito tributário e a efetiva citação do devedor, contudo não configurada a inércia do exequente, incidiria a Súmula 106 do STJ, que estabelece que a demora na citação por mecanismos inerentes aos mecanismos da justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição e decadência.

No entanto nas ações ajuizadas após a edição da Lei Complementar 118/05, o despacho ordinatório de citação é causa de interrupção da prescrição tributária.

Atualmente até a discussão acerca do ato interruptivo da prescrição perdeu importância face as recentes decisões dos Tribunais Superiores que tem entendido como incoerente a interpretação segundo a qual o fluxo do prazo prescricional continua a escoar-se desde a constituição definitiva do crédito tributário, até a data em que se der o despacho ordenador da citação, haja vista o disposto no artigo 219, §1º do Código de Processo Civil, que estabelece que a interrupção da prescrição, pela citação, retroage à data da propositura da ação, assim conduz ao entendimento de que o marco interruptivo da prescrição consiste na data do ajuizamento da ação.

4. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- A Constituição da República Federativa do Brasil, *Coleção Saraiva de Legislação*.
- ANTUNES, Paulo de Bessa. *Direito Ambiental*. 7ª ed.rev.am., Rio de Janeiro: Lamen, 2004
- BARROSO, Luis Roberto. *A proteção do meio ambiente na Constituição brasileira*. Revista Forense. Rio de Janeiro: Forense, nº 317:161-178.
- BECHARA, Érica. *A proteção da fauna sob a ótica constitucional*. Dissertação de mestrado. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica, 1998.
- CABRAL, Armando H. Dias. *Proteção Ambiental*. Revista de Direito Público. São Paulo: volumen 47/48, p. 77-86.
- FERRAZ, Sérgio. Responsabilidade Civil por Dano Ecológico. Revista de Direito Público. São Paulo, nº 49.
- FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. *Curso de Direito Ambiental Brasileiro*. 13ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. *O Direito de Antena em face do direito Ambiental no Brasil*. São Paulo: Saraiva, 2000.
- FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. *A ação popular e a defesa do meio ambiente*. Revista do Advogado. São Paulo. nº 37, set. 1992.
- FIORILLO, Celso Antonio Pacheco e ABELHA RODRIGUES, Marcelo. *Manual de Direito Ambiental e Legislação aplicável*. São Paulo: Max Limonad, 1997.
- GRINOVER, Ada Pellegrini et. al. *Código Brasileiro de Defesa do Consumidor Comentado pelos autores do anteprojeto*. 7ª ed., Rio de Janeiro: Forense Universitária.
- MACHADO, Paulo Alfonso Leme. *Direito Ambiental brasileiro*. 21ª ed., São Paulo: Malheiros Editores, 2013.
- MANCUSO, Rodolfo de Camargo. *Interesses Difusos*. 7ª ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.
- MAZZILLI, Hugo Nigro. *A defesa dos interesses difusos em Juízo*. 26ª ed., São Paulo: Saraiva, 2013.
- MIRRA, Álvaro Luis Valery. *Princípios fundamentais do direito ambiental*. Revista do Direito Ambiental. São Paulo: Revista dos Tribunais, nº 2:50-66. Abr/jun. 1996.

NERY JUNIOR, Nelson. *Responsabilidade Civil e meio ambiente*. Revista do Advogado. São Paulo, nº 37: 36 – 47, set. 1992.

NERY JUNIOR, Nelson. *A Ação Civil Pública*. Revista Justitia, São Paulo, 45(120):79-88, jan/mar. 1983.

NERY JUNIOR, Nelson. *Responsabilidade Civil por Dano Ecológico e a Ação Civil Pública*, Revista Justitia, São Paulo, 46(126):168-189, jul./set. 1984.

PIVA, Rui Carvalho. *Bem Ambiental*. 1ª ed., São Paulo: Max Limonad, 2000.

SILVA, José Afonso. *Direito Ambiental Constitucional*. 9ª ed., São Paulo: Malheiros Editores.