
**PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:
ASPECTOS RELEVANTES QUE EXSURGEM
COM A PROPOSITURA E NO CURSO DA
EXECUÇÃO FISCAL REGULADA PELA
LEI N. 6.830/80**

*STATUTE OF LIMITATIONS OF TAX CREDITS: RELEVANT ASPECTS
REGARDING THE TAX EXECUTION PROCEDURE AS DEFINED BY LAW
6830/80*

Maria Lúcia Pereira Bretz

SUMÁRIO: Introdução; 1 Prescrição do crédito tributário no Código Tributário Nacional; 1.1 Causas suspensivas e interruptivas do prazo prescricional; 1.1.1 Causas interruptivas: considerações sobre o despacho citatório; 1.1.2 Causas Suspensivas: breves considerações; 2 Prescrição na Lei de Execuções Fiscais; 2.1 Prescrição intercorrente; 2.2 Prazo para a Inclusão do sócio no polo passivo da relação processual: construção jurisprudencial; 3 Conclusão; Referências.

RESUMO: Este trabalho traz considerações sobre a prescrição do crédito tributário, a partir da execução fiscal, nos termos da Lei n. 6.830/80. Tece comentários sobre dispositivos pertinentes à matéria no Código Tributário Nacional que, como norma geral de direito tributário, prevalece sobre a Lei de Execução Fiscal. Discorre sobre o termo inicial da contagem do prazo prescricional tanto no Código Tributário Nacional como na hipótese de prescrição intercorrente prevista na Lei n. 6.830/80. Examina brevemente as causas suspensivas e interruptivas do prazo prescricional. Trata da prescrição intercorrente e faz comentários sobre o prazo para a responsabilização do sócio, no decorrer do feito executivo.

PALAVRAS-CHAVE: Prescrição. Crédito Tributário. Execução Fiscal.

ABSTRACT: This paper presents considerations regarding the prescription of tax credits from the tax lien, pursuant to Law 6.830/80. Comments on the devices pertaining to the matter the Internal Revenue Code, which as general rules of law, prevail over the Tax Enforcement Act. Discusses the initial term counting the limitations period, both Internal Revenue Code as in the case of intercurrent prescription. Briefly examines the causes of interruptive precedent and statute of limitations. This prescription produces intercurrent and the deadline for comments on accountability partner, made during the executive.

KEYWORDS: Prescription. Tax Credit. Fiscal Performance.

INTRODUÇÃO

O tempo é um dos temas mais tormentosos que aflige a humanidade. Tempo é vida e a passagem do tempo é irreversível. Não há esforço humano capaz de deter, retardar ou acelerar o tempo. Diante desta assertiva, desde a Antiguidade, a humanidade vem preocupando-se com a abordagem do tempo em busca de propiciar, sobretudo, o desenvolvimento pessoal.

O escritor Francisco de Quevedo, do século de ouro espanhol, já dizia:

Sabes tu, porventura, o que vale um dia? Conheces o preço de uma hora? Examinaste já o valor do tempo? Decerto não, porque o deixas passar, alegre, descuidado da hora, fugitiva e secreta, te leva preciosíssimo roubo. Quem te disse que o que já foi voltará, quando te for preciso, se o chamares? Dize-me: viste já alguma pegada do dia? Não! Ele só volta a cabeça para rir e zombar daqueles que assim o deixaram passar.¹

O tempo é vida, e a inércia conduz à perda de tempo que, nas relações humanas, como visto, deixa marcas indeléveis e irreversíveis.

É nesse contexto que o direito se preocupa em regular a passagem do tempo, como causa extintiva de obrigações, como é o caso da prescrição dos créditos tributários, foco deste trabalho. É que o direito poderia até mesmo eternizar-se, enquanto que, para o homem, o tempo confunde-se com sua vida.

Por fim, o propósito do presente trabalho não é elaborar um comentário sistemático e exaustivo sobre a prescrição, mas apenas fazer uma abordagem do tema em aspectos interessantes à cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias, regulada pela Lei n. 6.830/80 e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.

Embora a Lei n. 6.830/80 trate da cobrança da dívida ativa tributária e da não tributária, o estudo pretende contemplar a prescrição do crédito tributário, ou seja, a extinção deste crédito uma vez consumado o lapso prescricional.

1 QUEVEDO Y SANTIBÁÑEZ VILLEGAS, Francisco Gómez de. *O tempo em mim: memórias*. p.1, Portal do Envelhecimento: sua rede de comunicação e solidariedade. Debajo d'água. Disponível em: <<http://portaldoenvelhecimento.org.br/noticias/memorias/o-tempo-em-mim-memorias.html>>. Acesso em: 20 set. 2012.

1 PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

A prescrição, em matéria tributária, pressupõe a existência do crédito constituído através do lançamento, como se depreende da disposição constante do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN):

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

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (BRASIL, 1966).

Assim, é o lançamento que confere exigibilidade à obrigação tributária (que nasce com a ocorrência do fato gerador) quantificando-a e qualificando-a. Ou seja, o crédito tributário é a obrigação tributária tornada líquida e certa por intermédio do lançamento. A partir de então, da data do lançamento, é que começa a fluir o prazo prescricional.

Os autores divergem sobre a natureza do lançamento, tendo em vista as imprecisões e os equívocos constantes do art. 142 do CTN. A maior controvérsia parte de sua definição

De qualquer forma, o art. 156, V, do CTN, coloca como causa extintiva do crédito tributário a prescrição e a decadência. Na verdade, parece ter havido impropriedade técnica do legislador ao mencionar a decadência como forma extintiva do crédito tributário, pois ela extingue o direito de constituir o crédito pelo lançamento, ou seja, impede o lançamento, uma vez decorrido o lapso quinquenal, a partir da ocorrência do fato gerador. Somente após o lançamento é que se cogita de prazo prescricional, não podendo haver prescrição se não houver lançamento. Em resumo, após a ocorrência do fato gerador, começa a fluir o prazo para a constituição do crédito tributário, pelo lançamento. Constituído o crédito, pelo lançamento, começa a fluir o prazo prescricional.

Em matéria tributária, a prescrição do crédito está disciplinada no art. 174, *caput*, do CTN: “A ação para cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.”.

Para que se analise o início do prazo prescricional, é imprescindível perquirir o sentido da expressão “constituição definitiva”, mormente quando o contribuinte apresente defesa na esfera administrativa. A princípio, tem-se que, com a notificação do lançamento, este se torna definitivo, começando a fluir, a partir de então, o prazo prescricional. Entretanto, com a impugnação administrativa, poder-se-ia concluir que, somente após a decisão definitiva na esfera administrativa, haveria a “constituição definitiva do crédito tributário”.

Raphael Frattari², em sua obra “Decadência e prescrição no direito tributário”, cita Souto Maior Borges (1981), que assim se posiciona sobre a matéria:

A doutrina procura solucionar esse problema, partindo do desdobramento entre a fase oficiosa, que culminaria com o ato de notificação do lançamento ‘provisório’ ao sujeito passivo e a fase contenciosa ou contraditória, objetivando a revisão do lançamento, à instância do sujeito passivo e sob a forma de um procedimento administrativo de impugnação da pretensão tributária. Ambas as fases se integrariam no procedimento unitário do lançamento. Esse envolveria não só as medidas preparatórias ao ato do lançamento e a sua notificação ao sujeito passivo, integrantes da fase oficiosa do procedimento de lançamento, mas também os atos do procedimento de revisão do ato de lançamento. Consequentemente, o procedimento administrativo de lançamento, como simples prolongamento seu. (BORGES, 1981, p. 537-538 apud FRATTARI, 2010, p. 210).

Entretanto, Frattari³ diverge do renomado autor deixando claro que a tese de que a constituição definitiva do crédito só ocorreria ao final do processo administrativo não convence, seja porque o art. 151, II, estabelece que os recursos administrativos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, seja porque o contribuinte poderia optar por não impugnar o lançamento. Conclui, assim, que a constituição definitiva do crédito se dá com o lançamento uma vez seja ele notificado ao contribuinte.

Sacha Coelho e Eduardo Junqueira Coêlho (2007) propõem a separação de 3 três fases entre os prazos de decadência e de prescrição:

2 FRATTARI, Raphael. *Decadência e prescrição no direito tributário*. Belo Horizonte: Arraes, 2010. p. 210

3 *Ibidem*.

Do fato gerador da obrigação até o ato jurídico do lançamento ou até o dia previsto para a homologação do pagamento, *correm* os prazos decadenciais. Depois do lançamento e/ou durante todo o tempo de sua revisão (se houver) já não correm os prazos de decadência, nem podem correr os prazos de prescrição, que só há prescrição se inexistirem obstáculos *ab extra*. Pelo princípio da *actio nata*, ou seja, para que prescreva o direito de ação, é necessário que o autor possa exercê-lo livremente. A sua inércia e mais o fugir do tempo redundam na prescrição. O direito não socorre aos que dormem. Posto isto, *definitivo o lançamento*, começam a correr os prazos da prescrição.⁴ (grifo do autor).

De fato, o termo “constituição definitiva” encerra polêmica sobre o marco inicial da prescrição. Entretanto, o prazo prescricional tem início, efetivamente, depois do prazo legal para impugnar o lançamento, e, em havendo impugnação ou recurso, após a decisão definitiva na esfera administrativa. Este é o entendimento dos nossos tribunais, senão vejamos:

STJ. TRIBUTÁRIO. PRAZO PRESCRICIONAL. DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO. ICMS. TRIBUTO LANÇADO POR HOMOLOGAÇÃO. LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. NÃO VERIFICAÇÃO NA HIPÓTESE. SÚMULA 153/TFR. CTN, ART. 174, I.

1. A antiga forma de contagem do prazo prescricional, expressa na Súmula 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 de 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 officio*. 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 acolhida, porque efetuada a citação antes de cinco anos da data da propositura da execução fiscal. 5. Recurso especial improvido.

4 COELHO, Sacha Calmon Navarro; COELHO, Eduardo Junqueira et al. *Decadência e prescrição*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). _____. São Paulo: Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 2007. Pesquisas Tributárias. Nova Série, n. 13. p. 93.

(BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 435.896/SP, RECURSO ESPECIAL 2002/0062316-9 – p. 00253. SEGUNDA TURMA, Relatora Min. ELIANA CALMON, Brasília/DF, j. 05/06/2003 DJ 20/10/2003).

Registre-se que a Súmula 153 do TFR, mencionada no julgado acima, assentou que “constituído, no quinquídio, através de auto de infração ou de notificação de lançamento, o crédito tributário, não há que se falar em decadência, fluindo, a partir daí, em princípio, o prazo prescricional, que, todavia, fica suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos”.

Maria Leonor Leite Vieira⁵ esclarece que o lançamento torna-se definitivo:

a) se transcorrido o prazo assinalado em lei e o sujeito passivo não apresentar impugnação (regularmente de 30 dias). Neste caso, no primeiro dia seguinte ao término daquele prazo, que teve como marco inicial a data do recebimento da notificação regular feita ao devedor, estará a Fazenda Pública investida de seu direito de ação;

b) se o sujeito passivo apresentar respectiva impugnação:

b.1) se a decisão de primeira instância for contrária, total ou parcialmente, à pretensão do sujeito passivo, o crédito lançado ainda não encontra sua definitividade já que ainda pode apresentar recurso à autoridade (órgão colegial) superior;

b.2) se a decisão de primeira instância for contrária aos interesses da Fazenda, e, portanto, favorável ao sujeito passivo, ainda assim o crédito lançado continuar sem definitividade já que a autoridade julgadora haverá de recorrer à autoridade superior, conforme designação da lei federal, estadual ou municipal;

b.3) se a decisão for contrária à Fazenda Pública, mas menor que o valor assinalado em lei para exigir a apresentação de recurso de ofício (apontado no item anterior) a definitividade é alcançada com a notificação regular ao sujeito passivo;

c) se a decisão de primeira instância resultar valor a ser recolhido, o contribuinte poderá recorrer à segunda instância, e aí:

⁵ VIEIRA, Maria Leonor Leite. *A suspensão da exigibilidade do crédito tributário*. São Paulo: Dialética, 1997. p. 79/80..

c.1) o julgamento do 'recurso' for contrário aos interesses do sujeito passivo recorrente, a definitividade é alcançada com a notificação válida, se dela não couber mais recurso a instância superior;

c.2) o julgamento de segunda instância é contrário aos interesses da Fazenda Pública e da decisão couber recurso à instância superior, a *definitividade* será alcançada após o recurso do prazo para a interposição sem que tenha sido exercido o direito ou com o julgamento contrário à Fazenda e notificação regular ao sujeito passivo. (grifo do autor).

Observe-se que, quanto ao crédito não impugnado, a jurisprudência considera definitivo o crédito após o decurso do prazo legal para impugnar o lançamento na esfera administrativa, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - PRESCRIÇÃO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO IMPUGNADO - CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA - TERMO *A QUO* DO PRAZO PRESCRICIONAL - PRECEDENTE.

1. Entende esta Corte que, se o crédito tributário não for impugnado, ocorrerá a constituição definitiva desse crédito trinta dias depois da notificação do lançamento, constando-se, a partir daí, o prazo prescricional.

2. Hipótese em que ocorreu o fenômeno da prescrição, pois a notificação do lançamento se deu em 05/12/84, iniciando-se a contagem do prazo prescricional em 05/01/85 e a execução fiscal só veio a ser ajuizada em 20/02/97, muito tempo depois de transcorrido o quinquídio legal.

3. A demora na ratificação do lançamento, decorrente da remessa dos autos ao Ministério da Integração Regional por motivo de extinção do Instituto do Açúcar e do Alcool não suspende nem interrompe a prescrição, uma vez que a ratificação do auto de infração não modifica a decisão do órgão extinto.

4. Recurso especial não provido.

(BRASIL, Superior Tribunal de Justiça. Resp 812098/SE – Recurso Especial 2006/0015000-7. SEGUNDA TURMA. Rel. Ministra ELIANA CALMON. Brasília/DF. Julgado em: 14.10.2008, *DJe* 06.11.2008

1.1 CAUSAS SUSPENSIVAS E INTERRUPTIVAS DO PRAZO PRESCRICIONAL

As causas suspensivas são aquelas que paralisam o curso normal do prazo prescricional, mas, cessados seus efeitos, o prazo volta a correr, com o aproveitamento do tempo anteriormente decorrido.

Já as causas interruptivas fazem com que, ao término da causa, o prazo prescricional seja reiniciado, sem aproveitamento do prazo anterior.

1.1.1 CAUSAS INTERRUPTIVAS: CONSIDERAÇÕES SOBRE O DESPACHO CITATÓRIO

O parágrafo único do art. 174 do Código Tributário Nacional estabelece as causas interruptivas da prescrição, conforme abaixo:

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;

II – pelo protesto judicial;

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

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

O inciso I do dispositivo mencionado foi alterado pela Lei Complementar n. 118, de 9 de fevereiro de 2005, que entrou em vigor a partir de 9 de maio do mesmo ano. A redação anterior determinava que a interrupção da prescrição dar-se-ia, no caso, pela citação do devedor.

Discute-se se a Lei Complementar (LC) teria entrado em vigor imediatamente ou se deveria somente ser aplicada aos lançamentos efetuados após a vigência da mesma ou às execuções ajuizadas em data posterior a 9 de maio de 2005. De se enfatizar, em primeiro lugar, que, por se tratar de norma de natureza processual, no entendimento da doutrina e da jurisprudência, a aplicação do dispositivo é imediata. De se registrar, portanto, que, por tal motivo, deve a norma ser aplicada não só a todas as execuções propostas a partir de sua entrada em vigor, mas também às execuções em curso na data de sua entrada em vigor.

De se ressaltar, sobretudo, que a norma não faz qualquer ressalva ou restrição quanto à data de constituição definitiva do crédito, dando por interrompido o prazo prescricional. No entendimento doutrinário e jurisprudencial, por ser de aplicação imediata, o dispositivo atinge execuções em curso quando de sua entrada em vigor, pouco importando, pois, que se trate ou não de créditos anteriormente constituídos. Da mesma forma, e ainda com mais razão, o dispositivo atinge execuções propostas após a vigência da LC, ainda que os créditos tenham sido constituídos antes de junho de 2005. Basta, para interromper a prescrição, que o despacho citatório seja posterior à vigência do dispositivo legal e que não tenha decorrido prazo superior a cinco anos entre a constituição definitiva do crédito e tal despacho. Se a LC não fez restrições a “lançamentos ocorridos antes de sua vigência”, não pode o julgador criar restrições de tal natureza.

Com o advento da Lei Complementar n. 118/2005, a interrupção do curso do prazo prescricional pelo despacho do juiz que determina a citação é assim interpretada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ):

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - EXECUÇÃO FISCAL - PRESCRIÇÃO - DESPACHO ORDENATÓRIO DA CITAÇÃO - CAUSA INTERRUPTIVA - ART. 174, I, DO CTN - REDAÇÃO DADA PELA LEI COMPLEMENTAR 118/05.

*1. A jurisprudência desta Corte era pacífica quanto ao entendimento de que só a citação válida interrompe a prescrição, não sendo possível atribuir-se tal efeito ao despacho que ordenar a citação. 2. Com a alteração do artigo 174, parágrafo único, I, do CTN pela LC 118/05, passou-se a considerar o despacho do juiz que ordena a citação como marco interruptivo da prescrição, tendo a jurisprudência das Turmas de Direito Público do STJ se posicionado no sentido de que a nova regra deve ser aplicada imediatamente às execuções ajuizadas após a sua entrada em vigor, que teve *vacatio legis* de 120 dias. 3. *Recurso especial provido.**

(BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. REsp 945.619/RS, Rel. Min. ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, Julgado em: 04/03/2008, DJ 14/03/2008, p. 1) (grifo nosso).

A doutrina reconhece que a jurisprudência do STJ já se fixou em determinados posicionamentos, como bem sintetiza o professor Janssen Murayama⁶, em seu artigo sobre Execução Fiscal, *in verbis*:

Aplicação do artigo 174, inciso I, do CTN às execuções fiscais com despacho inicial da LC 118/2005.

Em relação à matéria do inciso I do artigo 174 do CTN, às execuções fiscais cujo despacho inicial tenha ocorrido depois da vigência da LC nº 118/05, cremos que não existe controvérsia relevante a ser investigada, pois é pacífico o entendimento, tanto na doutrina quanto dos tribunais, no sentido da possibilidade da interrupção da prescrição nessas hipóteses.

A matéria já foi levada ao STJ, por meio do Recurso Especial n. 974.700/RS, da relatoria do ministro Herman Benjamin, julgado por unanimidade em 25/09/2007, pela Segunda Turma, cujo acórdão ficou assim ementado:

TRIBUTÁRIO. IPTU. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. DESPACHO DO JUIZ QUE ORDENA A CITAÇÃO, APLICAÇÃO DO ART. 174, DO CTN, COM A REDAÇÃO DA LC Nº 118/2005.

1. Ajuizada a Execução Fiscal após a LC nº 118/05, que alterou o art. 174, do CTN, o despacho do juiz que ordena a citação interrompe a prescrição.

2. Recurso Especial não provido.

(BRASIL. Superior Tribunal de Justiça, REsp 974.700/RS, SEGUNDA TURMA, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Brasília/DF. Julgado em 25/09/2007, DJ 19/10/2007 p. 326).

A Primeira Turma, também em decisão unânime, já se posicionou diante do julgamento do Recurso Especial n. 945.962-RS, em 23/10/2007, sob a relatoria do ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IPTU. INTERRUPTÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. DESPACHO DO JUIZ QUE ORDENA A CITAÇÃO. ALTERAÇÃO DO ART. 174

6 MURAYAMA, Janssen Hiroshima. Execução Fiscal: a interrupção da prescrição antes e depois da LC n. 118/2005 e a jurisprudência do STJ, *Revista da SJRJ*, Rio de Janeiro, n. 23, p. 47-61, 2008.

DO CTN ENGENDRADA PELA LC N° 118/2005. APLICAÇÃO IMEDIATA.

1. A prescrição, posto referir-se à ação, quando alterada por nova legislação, tem aplicação imediata, conforme cediço na jurisprudência do Eg. STJ.

2. A Lei Complementar n° 118, de 09 de fevereiro de 2005 (vigência a partir de 9/6/2005), alterou o art. 174 do CTN para atribuir ao despacho do juiz que ordenar a citação o efeito interruptivo da prescrição. (Precedentes: REsp 782.867/SP, DJ 20/10/2006; REsp n° 708.186/SP, DJ 3/4/2006).

3. A constituição definitiva do crédito tributário, sujeita à decadência, inaugura o decurso do prazo prescricional de cinco anos para o Fisco cobrar judicialmente o crédito tributário.

4. No caso *sub judice*, o Tribunal *a quo* assentou que os créditos tributários foram definitivamente constituídos em 1° de janeiro de 2000 e 1° de janeiro de 2001, respectivamente.

5. Com efeito, tendo a execução fiscal sido proposta em 23/12/2005 (fl.2) e o despacho que ordenou a citação ocorrido em 28/12/2005(fl.7), ou seja, ambos após o advento da Lei Complementar n° 118/2005, ressoa inequívoca a inoccorrência da prescrição em relação ao crédito tributário constituído em 1°/1/2001, porquanto não decorrido o prazo prescricional quinquenal.

6. Recurso especial parcialmente provido.

(BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Resp n. 945.962/RS. PRIMEIRA TURMA. Rel. Min. LUIZ FUX, Brasília/DF. Julgado em: 23.10.2007).⁷

Na verdade, tendo em vista a unanimidade entre os integrantes da Primeira e Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça, esta questão se encontra pacificada na jurisprudência desse Egrégio Tribunal.

Nunca é demais observar que, no caso, a decretação da prescrição está intimamente ligada à inércia da Fazenda Pública. Há casos em que a distribuição da execução fiscal ocorre dentro do prazo prescricional e o

7 Revista Eletrônica da Jurisprudência: ementa/acórdão. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre_Documento.asp?sLink=ATC&sSeq=3496296&sReg =200700946027&sData=20071129&sTipo=5&-formato=PDF>. Acesso em: 10. dez. 2012.

despacho citatório ocorre em data posterior. Porém, a demora na citação não pode ser imputada à exequente.

Em tais casos, não deve a exequente ser penalizada pelo retardo no cumprimento da diligência, não se podendo falar em prescrição.

No entendimento do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG), os efeitos do despacho citatório retroagem à data da distribuição da execução.

EXECUÇÃO FISCAL - AJUIZAMENTO ANTES DE CINCO ANOS DO LANÇAMENTO - PRESCRIÇÃO - NÃO RECONHECIMENTO - IPTU - IMÓVEL - DECLARAÇÃO DE UTILIDADE PÚBLICA PARA FINS DE DESAPROPRIAÇÃO - AUSÊNCIA DE PROVA - ISENÇÃO AFASTADA - TAXA DE LIMPEZA PÚBLICA - PRESTAÇÃO DO SERVIÇO - ESPECIFICIDADE - DIVISIBILIDADE - INDIVIDUALIDADE - AUSÊNCIA - INCONSTITUCIONALIDADE.

Deve ser afastada a prescrição da execução fiscal ajuizada antes de cinco anos da data do lançamento definitivo. A norma traçada no inciso I do art. 174 do CTN deve ser interpretada harmonicamente com o Código de Processo Civil, no que se refere à interrupção da prescrição. A interrupção da prescrição retroagirá à data da propositura da ação. Aplicação do § 1º do art. 219 do CPC. Não há falar em isenção de IPTU por aplicação da Lei Municipal n. 5.839/90, alterada pela Lei 6.815/94, ante a ausência de prova de que o imóvel tributado estaria entre aqueles declarados de utilidade pública pela União. Ilegítima a cobrança da Taxa de Limpeza Pública que visa remunerar serviços não específicos e divisíveis. Nega-se provimento ao primeiro recurso e dá-se provimento parcial ao segundo recurso.

(MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. Apelação Cível, 3ª Câmara Cível. n. 1.0024.02.683988-6/001. Relator: KILDARE CARVALHO. Julgado em: 19/01/2006, DJe 17/03/2006) (grifo nosso).

1.1.2 CAUSAS SUSPENSIVAS: BREVES CONSIDERAÇÕES

As causas suspensivas do prazo prescricional são as previstas no art. 151 do CTN, quais sejam: a moratória, o depósito do montante integral do crédito tributário, as reclamações e os recursos administrativos, a concessão de liminar em mandado de segurança e o parcelamento.

A moratória é a dilação do prazo para pagamento de tributos, concedida, normalmente, em decorrência de fatos excepcionais. O art. 154 do CTN determina que a moratória só deve abranger créditos definitivamente constituídos, embora admita que a lei disponha em contrário.

O depósito do montante integral do crédito tributário só faz sentido se tiver uma ação judicial em andamento, pois no âmbito administrativo, a instauração do processo já é causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário. Atualmente, o Supremo Tribunal Federal já firmou entendimento, em sede de ADI⁸, que a exigência do depósito prévio em instância administrativa é inconstitucional, pois fere os princípios da isonomia, do contraditório, do devido processo legal e da ampla defesa, além de ferir o direito de petição que é consagrado também no processo administrativo e que não pode ser restringido por questões de ordem financeira ou econômica.

As reclamações e os recursos em Processo Tributário Administrativo, como mencionado anteriormente, também suspendem o curso do prazo prescricional, bem como a concessão de medida liminar em mandado de segurança, nos termos do inciso II do art. 7º da Lei n. 1.533/51.

A Lei Complementar n. 104/2001 acrescentou a possibilidade de suspensão do crédito tributário por outras medidas liminares ou de antecipação de tutela, concedidas em ações diferentes do mandado de segurança. A partir desse dispositivo, qualquer ação em que o contribuinte apresente fundamentos que permitam ao juiz determinar a garantia do seu direito, seja por medida liminar, seja de antecipação de tutela, fica assegurada a suspensão de qualquer medida que vise promover a execução forçada do crédito.

O parcelamento, a exemplo do item anterior, foi acrescentado ao art. 151 do CTN, pela LC n. 104/2001. O parcelamento de créditos fiscais pode ser feito tanto para créditos já constituídos como para créditos não constituídos, sendo que a jurisprudência tem entendido que o ato de formalização do parcelamento supre a necessidade do lançamento e considera-se constituído, para todos os efeitos, o crédito tributário parcelado.

Registre-se que o parcelamento tanto é causa de suspensão do curso do prazo prescricional, como é causa de interrupção do referido prazo, conforme previsto no inciso IV do art. 174 do CTN. Na verdade,

8 SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Tribunal Pleno. ADI 1.976/DF, Rel. Min. Joaquim Barbosa, julgado em: 28.03.2007, publicado em: *DJ* 18.05.2007, p. 64. Tribunal Regional Federal - 3ª Região. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/busca?q=titulo%3AADI+1.976%2FDF&s=jurisprudencia&to=data>>. Acesso em: 16 out. 2012.

o parcelamento é ato inequívoco de reconhecimento de dívida, conforme decisões reiteradas do STJ, senão vejamos:

TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. PARCELAMENTO.

1. Não prospera o entendimento de que o pedido de parcelamento da dívida tributária não interrompe a prescrição.
2. Certo o convencimento no sentido de que o pedido de parcelamento interrompe o prazo prescricional, que recomeça a ser contado por inteiro da data em que há a rescisão do negócio jurídico celebrado em questão por descumprimento da liquidação das parcelas ajustadas no vencimento.
3. Recurso especial conhecido e não-provido.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer do recurso especial, mas negar-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Luiz Fux, Teori Albino Zavascki (Presidente) e Denise Arruda votaram com o Sr. Ministro Relator.

(BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 2007/0096056-4. PRIMEIRA TURMA. Relator Ministro JOSÉ DELGADO. Julgamento: 04/12/2007. *DJ* 19/12/2007, p. 1.169).

A propósito, a Súmula 248 do Tribunal Regional Federal (TRF) deixa claro que “o prazo da prescrição interrompida pela confissão e parcelamento da dívida fiscal recomeça a fluir no dia em que o devedor deixar de cumprir o acordo celebrado”.

2 PRESCRIÇÃO NA LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS

2.1 PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

O instituto da prescrição intercorrente, no direito tributário, foi expressamente regulamentado pela Lei n. 11.051, de 29 de dezembro de 2004, através de seu art. 6º, que introduziu o § 4º ao art. 40 da Lei n. 6.830/80, da seguinte forma:

Art. 6º O art. 40 da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, passa a vigorar com a seguinte redação:

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.* (BRASIL, 2004, grifo nosso).

Com esta alteração na Lei n. 6.830/80, a Fazenda Pública, que antes poderia requerer o desarquivamento dos autos a qualquer momento, na hipótese de encontrar o devedor ou os bens, nos termos do § 3º do mesmo artigo 40, agora se encontra penalizada pela prescrição intercorrente.

Na verdade, não resta dúvida de que o dispositivo supratranscrito padece de vício de constitucionalidade formal. É que o art. 146 da Constituição Federal de 1988 é claro ao dispor:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

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

[...]

b) obrigação, lançamento, crédito, *prescrição* e decadência tributários; [...] (BRASIL, 1988, grifo nosso).

Assim, a introdução de uma nova forma de prescrição, além da prevista no Código Tributário Nacional, que possui *status* de lei complementar, não poderia ser criada através de lei ordinária como ocorreu.

Percebe-se, no dispositivo supratranscrito, a existência de dois preceitos normativos, quais sejam: a inclusão de novo termo *a quo* para a contagem do prazo da prescrição intercorrente no bojo de execução fiscal – a decisão que ordenar o arquivamento – e a possibilidade de decretação, *ex officio*, da prescrição intercorrente.

Já quanto à segunda parte do § 4º do art. 40, de acordo com Lucas Carneiro⁹, não há que apontar problemas maiores nesse tópico. Desse modo:

A possibilidade de apreciação da prescrição de ofício pelo juiz da causa é matéria processual e, portanto, passível de inclusão no ordenamento jurídico via Lei Ordinária. Nesse sentido:

‘A partir da Lei nº 11.051/04, que incluiu o § 4º no art. 40 da Lei nº 6.830/80, passou a ser autorizado ao julgador reconhecer de ofício a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato, após ouvida a Fazenda Pública. O novel dispositivo introduzido na Lei de Execução Fiscal é de natureza processual, aplicando-se de imediato a todos os processos em curso.’ (Resp n. 849.494/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, Brasília, DF. Julgado em: 17.08.2006, *DJ* 25.09.2006, p. 241).

A inconstitucionalidade diz respeito à inclusão de novo termo *a quo* da contagem de prazo da prescrição intercorrente, qual seja, o despacho que ordenar a suspensão da execução nos termos do *caput* do artigo 40. Trata-se, a rigor, de nova causa de interrupção da prescrição intercorrente uma vez que tem o condão de reiniciar o prazo de prescrição.

Referida inclusão, por veicular-se através de Lei Ordinária, se mostra formalmente inconstitucional, uma vez que a Constituição da República de 1988 submeteu a disciplina da prescrição, exclusivamente, à Lei Complementar, nos expressos termos do art. 146, inciso III, alínea *b*.

Eduardo Sabbag¹⁰ afasta a tese de que seria inconstitucional o art. 40 da Lei n. 6.830/80, asseverando:

Parece-nos que não é este o melhor modo de ver, pois a norma não tratou de prazo prescricional, alterando a sistemática de contagem ou o período quinquenal, por exemplo, mas se limitou a dispor sobre matéria de direito processual civil.

Nesse compasso, editou a *Súmula 314 do STJ*, que veio ao centro da situação jurídica ora analisada. Veja-se seu teor: *‘Em execução fiscal,*

9 CARNEIRO, Lucas Sachside Junqueira. Aspectos polêmicos da prescrição tributária intercorrente: uma hermenêutica constitucional e atual sobre o tema. In: *Revista Âmbito Jurídico*: Tributário, Rio Grande, XIV, n. 86, mar. 2011. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=9193>. Acesso em: 28 dez. 2012.

10 SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 827.

não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual inicia-se o prazo de prescrição intercorrente. (grifo do autor).

Outra questão que se levanta é a incompatibilidade do § 3º com o § 4º do mesmo artigo 40. É que o § 3º, não alterado, deixa claro que “encontrados que sejam, *a qualquer tempo*, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução” (grifo nosso). E, de acordo com a alteração produzida a partir de 2004, com a permanência no arquivo, por cinco anos ininterruptos, a partir da data do arquivamento do feito, consumar-se-ia a prescrição.

De qualquer forma, na prática, estas considerações são inócuas, vez que nossos tribunais já firmaram jurisprudência no sentido de aplicar a nova lei, sendo que, já em data anterior à vigência da Lei n. 11.051/2004, alguns acórdãos preocupavam-se com imprescritibilidade dos créditos ajuizados, conforme abaixo:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. LEI 11.051/2004. TERMO INICIAL. SÚMULA 314/STJ.

1. O recorrente sustenta que o termo inicial do prazo da prescrição intercorrente seria a data da vigência da Lei 11.051/2004 que acrescentou o §4º ao artigo 40 da LEF, possuindo, no seu entender, caráter material, e portanto, irretroativa.

2. A mencionada lei apenas possibilitou a decretação de ofício da prescrição intercorrente, instituto já admitido pela doutrina e jurisprudência a partir da conjugação do artigo 174 do CTN com o artigo 40 da LEF, o que lhe configura caráter processual.

Precedentes: REsp 1.128.099/RO, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, *DJe* 17/11/2009; EREsp 699.016/PE, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Seção, *DJe* 17/03/2008.

3. Recurso especial não provido.

(BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. SEGUNDA TURMA. Relator: Min. CASTRO MEIRA. Brasília/DF. Julgado em: 08/06/2010, *DJe* 18/06/2010).

Assim, permanecendo o processo no arquivo provisório por cinco anos ininterruptos, após a suspensão por um ano, correta é a extinção do crédito tributário, reconhecida a prescrição intercorrente por procedimento *ex officio* ou a requerimento da parte.

Registre-se, entretanto, que a decretação da prescrição intercorrente, prescinde do preenchimento de dois requisitos: a oitiva prévia da Fazenda Pública e o decurso do prazo prescricional, contado a partir da decisão que ordenou o arquivamento do feito, durante o tempo em que os autos ficaram no arquivo.

A disposição legal é clara: a contagem da prescrição intercorrente tem início na data da decisão que ordenar o arquivamento dos autos. Se, a partir dessa data, o feito permanecer no arquivo pelo prazo prescricional, consuma-se a chamada prescrição intercorrente. Ao contrário, se houver desarquivamento dos autos antes do decurso do prazo prescricional, não se consuma a prescrição intercorrente.

Ocorre que as disposições do artigo 40, em exame, têm sido flexibilizadas na jurisprudência. Há decisões que desconsideram as exigências previstas no art. 40, conforme se exemplifica abaixo:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. PARALISAÇÃO DO FEITO. INÉRCIA DO EXEQUENTE. SÚMULA 314/STJ. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. 'Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente' (Súmula 314/STJ).

2. 'Ainda que tenha sido reconhecida a prescrição sem a prévia intimação da Fazenda Pública, como ocorreu na hipótese dos autos, só se justificaria a anulação da sentença se a exequente demonstrasse efetivo prejuízo decorrente do ato judicial impugnado' (AgRg no Resp 1.190.845/MG, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, Primeira Turma, *DJe* 31/8/10).

3. Agravo regimental não provido.

(BRASIL. STJ. AgRg no AREsp 170253/RJ. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0088532-9. Relator: Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA. PRIMEIRA TURMA. Julgado em: 09/10/2012, *DJe* 16/10/2012.

EXECUÇÃO FISCAL - PEDIDOS REITERADOS DE PARALISAÇÕES - DESINTERESSE DO CREDOR - VERIFICAÇÃO DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

A prática reiterada de pedidos de suspensão da execução configura o desinteresse do Fisco pela satisfação do crédito exequendo, se desacompanhada de medida útil para tornar efetiva a execução. Verificada a ocorrência do lapso prescricional do título executado, pode o juiz, de ofício, conhecer da prescrição. Recurso desprovido.

(MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. Apelação Cível, 6ª CÂMARA CÍVEL, Processo n. 1.0024.99.081718-1/001. Relator: DELMIVAL DE ALMEIDA CAMPOS. Julgado em: 31/01/2006, *DJe* 10/03/2006).

Nesse mesmo sentido é o posicionamento de Marcelo Polo¹¹, um dos autores da obra “Execução Fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal”:

A jurisprudência vem construindo uma argumentação no sentido de que pedidos genéricos de suspensão do prazo para diligências e pedidos de diligências inúteis para o fim de localização de bens penhoráveis não teriam o condão de evitar a contagem do prazo de prescrição intercorrente. Aqui é também preciso fixar conceitos.

Enquanto o processo de execução estiver em seu curso regular de diligências da parte e do Judiciário no sentido de localização de bens, deve-se adotar um conceito de *utilidade potencial*. Ou seja, não há inércia alguma da parte sempre que prover diligências ou pedir diligências em juízo que se mostrem potencialmente úteis à localização de bens do devedor. Mais. Sempre que houver deferimento judicial das diligências solicitadas, deve-se considerá-las medidas úteis. Isso porque, diante do pedido da parte, o juízo deve indeferi-lo se considerar se tratar de diligência, mesmo em potência, inútil, determinando, assim, a suspensão do processo pelo prazo de 1 ano para fins de contagem do prazo prescricional. Se não indefere o pedido, a medida passa a ser, por avocação judicial e, como tal, não pode ser considerada inútil, ao menos para fins de imputação

11 POLO, Marcelo. Execução Fiscal. In: MELO FILHO, João Aurino de (Coord.) et al. *Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal*. Salvador: JusPodivm, 2012. p. 369-370.

de inércia à parte exequente, punível com a fluência do prazo de prescrição. (grifo nosso).

De fato, a maioria dos precedentes jurisprudenciais se inclinam nessa direção:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO RECEBIDOS COMO AGRADO REGIMENTAL. CARÁTER MANIFESTAMENTE INFRINGENTE. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. NECESSIDADE DE INTIMAÇÃO DA PARTE. PRECEDENTES.

1. A jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido de que 'pressupõe a prescrição diligência que o credor, pessoalmente intimado, deve cumprir, mas não cumpre no prazo prescricional'. No caso, o credor não foi intimado para quaisquer atos do processo.

2. Diante da postura adotada pelo devedor, dificultando o andamento da execução, não se pode atribuir ao credor a responsabilidade pela paralisação do feito. Diligências do exequente, por iniciativa própria, que afastam a alegação de sua negligência e inércia.

3. Embargos de declaração recebidos como agravo regimental, a que se nega provimento.

(BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. EDcl no Ag 1135876/SP, Embargos de Declaração no Agravo de Instrumento 2008/0274905-9, Rel. Ministro OG FERNANDES, Sexta Turma, Brasília/DF. Julgado em: 17/09/2009, *DJe* 19/10/2009).

2.2 PRAZO PARA A INCLUSÃO DO SÓCIO NO POLO PASSIVO DA RELAÇÃO PROCESSUAL: CONSTRUÇÃO JURISPRUDENCIAL

A responsabilização dos sócios está prevista nos arts. 134, VII, e 135, III, ambos do Código Tributário Nacional, senão vejamos:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem subsidiariamente com este nos autos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

[...]

VII – os sócios, no caso de liquidação da sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidade, às de caráter moratório.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

O art. 134, VII, do CTN, trata da responsabilidade subsidiária restrita às situações em que não haja possibilidade de exigir o cumprimento da obrigação pelo próprio contribuinte.

Entretanto, Luciano Amaro¹² (2007) adverte:

Observe-se que não basta mero vínculo decorrente da relação de tutela, inventariança, etc., para que se dê a eleição do terceiro como responsável; requer-se que ele tenha praticado algum ato (omissivo ou comissivo), pois sua responsabilidade se conecta com *atos em que tenha intervindo* ou com as *omissões pelas quais for responsável*.

Na locução ‘omissões de que forem responsáveis’, este último vocábulo aparece no art. 134 para qualificar a pessoa a quem competiria a prática de certo ato e que se omitiu; o problema é de *autoria* de ato omissivo; o omissivo ‘responde’ por sua omissão. Dessa ‘responsabilidade’ por ato omissivos decorre a condição de ‘responsável tributário’, nas situações em exame. (grifo do autor).

O artigo 134 estabelece o caráter preferencial em relação à pessoa jurídica, enquanto ao sócio, o caráter subsidiário, bastando para isso o descumprimento do dever de infrigência de tais deveres de fiscalização, de representação e de boa administração.

¹² AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 327.

Já o artigo 135 trata da transferência de responsabilidade nos casos de culpa ou dolo, da responsabilidade pessoal de terceiros, uma vez que, no caso, o terceiro responde “pessoalmente”.

Aliomar Baleeiro¹³ (1976), ao comentar o dispositivo legal, assim se posiciona:

No art. 135, há outra hipótese de vinculação do terceiro, que representa o contribuinte ou lhe serve de instrumento jurídico: a atuação com excesso de poderes ou a infração a cláusulas de contratos ou estatutos.

Nesses casos, além das categorias de pessoas arroladas no art. 134, que passam a ser plenamente os responsáveis pelos créditos tributários – e não apenas solidárias estritamente em caso de impossibilidade de cumprimento por parte do contribuinte – ficam na mesma situação dos mandatários, prepostos e empregados, assim como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de Direito Privado, em geral.

No caso, diferentemente do anterior, não é apenas de solidariedade, mas de responsabilidade por substituição. As pessoas indicadas no art. 135 passam a ser responsáveis ao invés de contribuintes.

Quanto ao prazo para a inclusão do sócio no polo passivo da relação processual, o posicionamento tradicional do Superior Tribunal de Justiça é de que o redirecionamento do feito executivo é de cinco anos a contar da citação da pessoa jurídica, contra quem foi ajuizada a ação, senão vejamos:

**TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - REDIRECIONAMENTO
CONTRA O SÓCIO - CINCO ANOS DA CITAÇÃO DA PESSOA
JURÍDICA - OCORRÊNCIA DA PRESCRIÇÃO.**

O redirecionamento da execução aos sócios gerentes deve dar-se no prazo de cinco anos da citação da pessoa jurídica, de modo a afastar a imprescritibilidade da pretensão de cobrança do débito fiscal. Agravo Regimental improvido.

(BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AGA 200802441915, SEGUNDA TURMA, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS. Brasília/DF. Julgado em: 18/08/2009, *DJe* 31/08/2009).

¹³ BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1976. p. 447-448.

Há uma linha de entendimento mais recente no sentido de que o redirecionamento somente pode ocorrer caso estejam configurados todos os requisitos para fins de aplicação da norma de responsabilidade. Nesse sentido, o seguinte julgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. CITAÇÃO DA EMPRESA E DO SÓCIO-GERENTE. PRAZO SUPERIOR A CINCO ANOS. PRESCRIÇÃO. PRINCÍPIO DA *ACTIO NATA*.

1. O Tribunal de origem reconheceu, *in casu*, que a Fazenda Pública sempre promoveu regularmente o andamento do feito e que somente após seis anos da citação da empresa se consolidou a pretensão do redirecionamento, daí reiniciando o prazo prescricional.

2. A prescrição é medida que pune a negligência ou inércia do titular de pretensão não exercida, quando o poderia ser.

3. A citação do sócio-gerente foi realizada após o transcurso de prazo superior a cinco anos, contados da citação da empresa. Não houve prescrição, contudo, porque se trata de responsabilidade subsidiária, de modo que o redirecionamento só se tornou possível a partir do momento em que o juízo de origem se convenceu da inexistência de patrimônio da pessoa jurídica. Aplicação do princípio da *actio nata*.

4. Agravo Regimental provido.

(BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 1062571/RS 2008/0117846-4. SEGUNDA TURMA, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Brasília/DF. Julgado em: 20/11/2008. DJe 24/03/2009).

Também nesse sentido, leciona Raphael Frattari¹⁴:

Acredita-se que o prazo de prescrição em relação ao sócio deve iniciar-se assim que se apresenta a possibilidade de transferência de responsabilidade a ele, nem antes, nem depois. Antes que se configure a hipótese de transferência de responsabilidade a Fazenda Pública não pode dirigir a execução ao sócio em virtude

14 FRATTARI, Raphael. *Decadência e prescrição no direito tributário*. Belo Horizonte: Arraes, 2010. p. 245.

das normas postas pelo art. 134, do Código Tributário Nacional. Assim, uma vez mais, pelo princípio da *actio nata*, não há sentido em que corra o prazo prescricional para que se execute o sócio, ausente a possibilidade de responsabilizá-lo. Portanto, somente quando se configure a dissolução irregular da sociedade é que se deve cogitar do início do prazo prescricional em relação ao sócio, não antes.

Na verdade, se a hipótese que autoriza a inclusão do sócio surge apenas no curso da execução fiscal, o prazo prescricional para a inclusão dele no polo passivo da lide tem início a partir dessa constatação. Tal entendimento possui fundamento no princípio da *actio nata*, preconizado no art. 189 do Código Civil, regente da contagem do prazo no direito brasileiro.

Em qualquer hipótese, registre-se que, se o nome do sócio já consta da Certidão de Dívida Ativa (CDA), mesmo tendo a execução sido proposta somente em nome da Sociedade, a Fazenda pode requerer o redirecionamento da ação para o sócio. Nesse caso, incumbe ao sócio ilidir a presunção de certeza e liquidez do título executivo, comprovando que não se configurou qualquer hipótese que autoriza a sua responsabilização pessoal.

Assim, a análise sobre o prazo para redirecionamento da execução para o sócio restringe-se às hipóteses em que os nomes dos sócios não estejam relacionados na CDA, uma vez que, na hipótese contrária, os responsáveis integram o polo passivo da ação executiva fiscal, de acordo com o acertado posicionamento de Maria Rita Ferragut¹⁵:

O redirecionamento da execução fiscal em face do administrador não se submete ao prazo prescricional, se seu nome estiver indicado na CDA. Nessa situação, o direito de ação foi exercido de forma plena, já que a faculdade de acessar a jurisdição exaure-se na distribuição da execução fiscal.

A Fazenda Pública, entretanto, deve promover a citação de todos os responsáveis indicados na CDA e realizar diligências para localização de bens penhoráveis, sob pena de, ante a sua inércia, propiciar a decretação da prescrição.

15 FERRAGUT, Maria Rita. *Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2009. p. 185.

3 CONCLUSÃO

A prescrição no direito tributário está intimamente ligada ao princípio da segurança jurídica, pois, como bem se posiciona Margarete Gonçalves Barsani¹⁶, “é importante que o cidadão possa prever o resultado de sua conduta para que ele tenha tranquilidade no planejamento de suas ações”.

Lado outro, a prescrição do crédito tributário está intimamente ligada ao princípio da legalidade, pelo que só pode e deve ser decretada nos limites da lei.

Por sua vez, o princípio da indisponibilidade do interesse público ensina que a Administração não pode renunciar às prerrogativas que possui para a satisfação do crédito tributário, uma vez que este representa os interesses da coletividade, a qual necessita da arrecadação dos tributos para a satisfação das necessidades públicas.

Câmara Leal¹⁷ também vislumbra que:

Não deixa de haver, portanto, na prescrição, uma certa penalidade indireta à negligência do titular, e muito justificável essa pena, que o priva de seu direito, porque, com a sua inércia obstinada, ele faltou ao dever de cooperação social, permitindo que sua negligência concorresse para a procrastinação de um estado antijurídico, lesivo à harmonia social.

Assim, a compreensão e a aplicação adequada dos dispositivos e jurisprudências, por vezes controvertidas, sobre o instituto da prescrição constitui tarefa árdua para o advogado público e, sobretudo, para o aplicador do direito.

Sob esse enfoque, este trabalho buscou comentar aspectos relevantes que se apresentam no dia a dia do procurador público, buscando a correta aplicação do instituto da prescrição do crédito tributário.

Concluiu-se que a prescrição, a teor do disposto no art. 156, V, do CTN, é uma causa extintiva do crédito tributário, muito embora a prescrição seja definida como perda do direito de ação.

16 BARSANI, Margarete Gonçalves. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 2. ed. [s. l.]: Lumen Juris, 2010. p. 81. E-book atualizado de acordo com a Lei Complementar n. 118/2005 e com a jurisprudência sobre o tema.

17 LEAL, Antônio Luís da Câmara. *Da prescrição e da decadência: teoria geral do direito civil*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1982. p. 16.

O prazo prescricional é de cinco anos, a contar da data da constituição definitiva do crédito tributário que, por sua vez, é formalizado pelo lançamento notificado ao sujeito passivo.

Concluiu-se, também, que, a partir da vigência da Lei Complementar n. 118/2005, o despacho do juiz que determina a citação interrompe o curso do prazo prescricional que antes era interrompido pela citação pessoal feita ao devedor, sendo que o referido diploma legal foi aplicado, inclusive, aos processos em curso.

O estudo demonstrou a inconstitucionalidade formal do art. 40, § 4º, inserido pelo art. 6º da Lei n. 11.051/2004, que inseriu o § 4º ao art. 40 da Lei n. 6.830/80, muito embora a jurisprudência quase unânime de nossos tribunais decretem a prescrição intercorrente nos executivos fiscais movidos pela Fazenda Pública. Vale dizer, na prática, a prescrição intercorrente é determinada, até mesmo de ofício, pelo poder Judiciário. Na realidade, as construções jurisprudenciais se encaminham de forma a decretar a prescrição, mesmo em certas hipóteses nas quais não restou evidenciada inércia da Fazenda Pública.

Por fim, chegou-se à conclusão de que o redirecionamento da execução contra o sócio também prescreve no prazo de cinco anos, iniciado, entretanto, pelo princípio da *actio nata*, por ocasião do implemento dos requisitos para a responsabilização.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1976.

BARSANI, Margarete Gonçalves. *Decadência e prescrição no direito tributário*. 2. ed. [s. l.]: Lumen Juris, 2010. *E-book* atualizado de acordo com a Lei Complementar n. 118/2005 e com a jurisprudência sobre o tema.

BRASIL. *Lei n. 1.533, de 31 de dezembro de 1951*. Revogada pela Lei n. 12.016/2009, de 7 de agosto de 2009. Disciplina o mandado de segurança individual e coletivo e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L1533.htm>. Acesso em: 14 nov. 2012. BRASIL. Código Tributário Nacional. *Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 13 out. 2012.

BRASIL. *Código de Processo Civil*. Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Institui o Código de Processo Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5869.htm>. Acesso em: 15 out. 2012.

BRASIL. *Lei de Execução Fiscal*. Lei n. 6.830, de 22 de setembro de 1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 10 set. 2012.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado, 1988. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br/legislacao/const/>>. Acesso em: 20 set. 2012.

BRASIL. *Lei Complementar n. 104, de 10 de janeiro de 2001*. Altera dispositivos da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp104.htm>. Acesso em: 16 nov. 2012.

BRASIL. *Lei n. 11.051, de 29 de dezembro de 2004*. Dispõe sobre o desconto de crédito na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins não cumulativas e dá outras providências. Retificada no DOU 4/1/2005, Seção 1, p. 1. Retificada no DOU 11/01/2005, Seção 1, p. 1. Retificada no DOU 16/02/2005, Seção 1, p. 1. Alterada pela Lei n. 11.196, de 21 de novembro de 2005, pela Lei n. 11.452, de 27 de fevereiro de 2007, pela Lei n. 11.727, de 23 de junho de 2008, pela Lei n. 11.774, de 17 de setembro de 2008, e pela Lei n. 12.649, de 17 de maio de 2012. Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2004/lei11051.htm>>. Acesso em: 7 nov. 2012.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *REsp 435.896/SP*, Recurso Especial 2002/0062316-9 – p. 00253. Segunda Turma, Relatora: Ministra Eliana Calmon. Julgado em: 05/06/2003 *DJ* 20/10/2003. Brasília, DF. Disponível em: <<http://tributario.net/www/ementatributario-decadencia-e-prescricao1-a-antiga-forma-de-contagem-do-prazo-prescricional-expressa-na-sumula-153-do-extinto-tfr-tem-sido-hoje-ampliada-pelo-stj-que-adotou-a-posicao-do-stf/>>. Acesso em: 2 nov. 2012.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *REsp 974700/RS*, Recurso Especial 2007/0183277-1. Segunda Turma. Relator: Min. Herman Benjamin. Julgado em: 25/09/2007, *DJ* 19/10/2007, p. 326, Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/19211699/recurso-especial-resp-974700-rs-2007-0183277-1-stj/inteiro-teor>>. Acesso em: 12 dez. 2012.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *REsp n. 945.962/RS*, Primeira Turma, Relator: Ministro Luiz Fux. Julgado em: 23/10/2007. *Revista Eletrônica da Jurisprudência*: ementa/acórdão, Brasília, DF. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre_Documento.asp?sLink=ATC&sSeq=3496296&sReg=200700946027&sData=20071129&sTipo=5&formato=PDF>. Acesso em: 4 nov. 2012.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *REsp n. 945619/RS*, Recurso Especial 2007/00945357, Segunda Turma, Relatora: Ministra Eliana Calmon. Julgado em: 04/03/2008, *DJe* 14/03/2008, Brasília, DF. Disponível em: <<http://br.vlex.com/vid/-41286950>>. Acesso em: 10 out. 2012.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Resp 812098/SE* – Recurso Especial 2006/0015000-7. Segunda Turma, Relatora: Ministra Eliana Calmon. Julgado em: 14/10/2008, *DJe* 06/11/2008, Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/2077794/recurso-especial-resp-812098-se-2006-0015000-7-stj>>. Acesso em: 10 out. 2012.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *AgRg no REsp 1062571/RS*, 2008/0117846-4. Segunda Turma, Relator: Ministro Herman Benjamin. Julgado em: 20/11/2008, *DJe* 24/03/2009, Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/3998614/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1062571-rs-2008-0117846-4-stj>>. Acesso em: 10 dez. 2012.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *AGA 200802441915*, Segunda Turma, Relator: Ministro Humberto Martins. Julgado em: 18/08/2009, *DJe* 31/08/2009, Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/busca?q=OCORR%C3%8ANCIA+DE+REDIRECIONAMENTO+DA+EXECUC3%87AO&s=jurisprudencia>>. Acesso em: 28 dez. 2012.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *EDcl no Ag 1135876/SP*, Embargos de Declaração no Agravo de Instrumento 2008/0274905-9, Sexta Turma, Relator: Ministro Og Fernandes Julgado em: 17/09/2009, *DJe* 19/10/2009, Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?id=969293>>. Acesso em: 16 dez. 2012.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *AgRg no AREsp 170253/RJ*. Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial 2012/0088532-9. Primeira Turma, Relator: Ministro Arnaldo Esteves Lima. Julgado em: 09/10/2012, *DJe* 16/10/2012 Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/diarios/41445934/stj-16-10-2012-pg-401>>. Acesso em: 11 dez. 2012.

CAHALI, Yussef Said. *Prescrição e decadência*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

CARNEIRO, Lucas Sachside Junqueira. Aspectos polêmicos da prescrição tributária intercorrente: uma hermenêutica constitucional e atual sobre o tema. In: *Revista Âmbito Jurídico*: Tributário, Rio Grande, XIV, n. 86, mar. 2011. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=9193>. Acesso em: 28 dez. 2012.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

COELHO, Sacha Calmon Navarro; COELHO, Eduardo Junqueira et al. *Decadência e prescrição*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). _____. São Paulo: Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 2007. Pesquisas Tributárias. Nova Série, n. 13.

FERRAGUT, Maria Rita. *Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2009.

FRATTARI, Raphael. *Decadência e prescrição no direito tributário*. Belo Horizonte: Arraes, 2010.

LEAL, Antônio Luís da Câmara. *Da prescrição e da decadência: teoria geral do direito civil*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1982.

MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. *Apelação Cível*. Processo n. 1.0024.99.081718-1/001, 6ª CÂMARA CÍVEL, Relator: Delmival de Almeida Campos. Julgado em: 31/01/2006, *DJe* 10/03/2006, Belo Horizonte, MG. Disponível em: <http://www4.tjmg.jus.br/juridico/sf/proc_complemento2.jsp?listaProcessos=10024990817181001>. Acesso em: 10 dez. 2012.

MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. *Apelação Cível*. Processo n. 1.0024.02.683988-6/001, 3ª CÂMARA CÍVEL, Relator: Kildare Carvalho. Julgado em: 19/01/2006, *DJe* 17/03/2006, Belo Horizonte, MG. Disponível em: <http://www4.tjmg.jus.br/juridico/sf/proc_movimentacoes2.jsp?listaProcessos=10024026839886001>. Acesso em: 10 dez. 2012.

MURAYAMA, Janssen Hiroshi. Execução fiscal: a interrupção da prescrição antes e depois da LC n. 118/2005 e a jurisprudência do STJ. *Revista da SJRJ*, Rio de Janeiro, v. 15, n. 23, 2008. Disponível em: <http://www4.jfrj.jus.br/seer/index.php/revista_sjrj/article/view/68/67>. Acesso em: 7 dez. 2012.

PACHECO, José da Silva. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

POLO, Marcelo. Execução Fiscal. In: MELO FILHO, João Aurino de (Coord.) et al. *Execução fiscal aplicada: análise pragmática do processo de execução fiscal*. Salvador: JusPodivm, 2012.

QUEVEDO Y SANTIBÁÑEZ VILLEGAS, Francisco Gómez de. *O tempo em mim: memórias*. Portal do Envelhecimento. Debaixo d'água. Disponível em: <<http://portaldoenvelhecimento.org.br/noticias/memorias/o-tempo-em-mim-memorias.html>>. Acesso em: 10 set. 2012.

SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

VIEIRA, Maria Leonor Leite. *A suspensão da exigibilidade do crédito tributário*. São Paulo: Dialética, 1997.

BIBLIOGRAFIA

ABRÃO, Carlos Henrique; CHIMENTI, Ricardo Cunha; ÁLVARES, Manoel et al. *Lei de Execução Fiscal comentada e anotada*. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. *NBR 6023: informação e documentação: referências: elaboração*. Rio de Janeiro, 2002.

_____. *NBR 10520: informação e documentação: apresentação de citações em documentos*. Rio de Janeiro, 2002. Acesso em: 16 nov. 2012.

_____. *NBR 14724: informação e documentação: trabalhos acadêmicos: apresentação*. Rio de Janeiro, 2005. Acesso em: 8 set. 2012.

CÓDIGO de Catalogação Anglo-Americano. 2. ed. revista. 2002. São Paulo: FEBAP: *Imprensa Oficial do Estado de São Paulo*, 2004. Disponível em: <<http://emc5772.dylton.prof.ufsc.br/instrucao.PDF>>. Acesso em: 10 jan. 2013.

LEVATE, Luiz Gustavo; CARVALHO, Felipe Caixeta. *Execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência*. 1. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

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

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de execução fiscal*. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.