

EXECUÇÃO FISCAL: A INTERRUPÇÃO DA PRESCRIÇÃO ANTES E DEPOIS DA LC Nº 118/2005 E A JURISPRUDÊNCIA DO STJ¹

Janssen Murayama

Sócio do escritório Murayama, Navarro & Botelho Advogados;
Bacharel em Direito e em Ciências Contábeis pela Universidade
do Estado do Rio de Janeiro - Uerj;
Pós-Graduado em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro
de Estudos Tributários - Ibet;
Professor do Curso de Aperfeiçoamento Profissional em Direito Tributário da Uerj;
Diretor do Grupo de Debates Tributários do Rio de Janeiro - GDT-Rio

RESUMO

O artigo pretende analisar os precedentes do Superior Tribunal de Justiça referentes à interpretação do inciso I do artigo 174 do Código Tributário Nacional - que trata de uma das hipóteses de interrupção da prescrição da pretensão da cobrança do crédito tributário - antes e depois da edição da Lei Complementar nº 118/2005.

PALAVRAS-CHAVE

Execução Fiscal. Prescrição. Interrupção. Lei Complementar nº 118/2005.

SUMÁRIO

1 Introdução 2 O debate existente antes da LC nº 118/05 e a jurisprudência do STJ 3 As questões oriundas da LC nº 118/05 e o entendimento adotado pelo STJ
3.1 Aplicação do artigo 174, inciso I, do CTN às execuções fiscais com despacho inicial antes da LC nº 118/2005 3.2 Aplicação do artigo 174, inciso I, do CTN às execuções fiscais com despacho inicial depois da LC nº 118/2005 4 Conclusão 5 Bibliografia

1 Introdução

Em 9/2/2005, foi promulgada a Lei Complementar nº 118, com o objetivo de adaptar as normas do Código Tributário Nacional (CTN, Lei nº 5.172/66) à Nova Lei de Falências (Lei nº 11.101/05), em especial na parte que trata das garantias e privilégios aplicáveis ao crédito tributário.

¹ Artigo recebido em 27/5/2008 e aprovado pelo Conselho Editorial em 17/7/2008.

Afastando-se desse propósito inicial, o legislador complementar adotou duas condutas: a) alterou uma das hipóteses de interrupção da prescrição do prazo para ajuizamento da ação de cobrança dos créditos tributários - execução fiscal; b) pretendeu alterar o prazo para repetição do indébito nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação de forma retroativa.

Neste sentido, o presente estudo tem como objetivo avaliar uma das modificações introduzidas pela Lei Complementar nº 118/2005, qual seja: a alteração de uma das causas de interrupção da prescrição² da execução fiscal prevista no inciso I, do artigo 174, do CTN.

Assim, examinaremos o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) antes da edição da Lei Complementar nº 118/2005, bem como os precedentes proferidos depois da entrada em vigor desta Lei, com destaque para as questões que ainda não foram examinadas por essa corte.

Ademais, a fim de delimitar ainda mais o escopo deste trabalho, é preciso consignar uma advertência importante: não analisaremos aqui as hipóteses de execução fiscal cujo objeto constitui a cobrança de dívida não tributária.

Isso porque alguns autores³ sustentam - antes mesmo da edição da LC nº 118/2005 - que, como o CTN é aplicado a créditos de natureza tributária e a execução fiscal abrange tanto a cobrança da dívida ativa tributária quanto a não tributária, seria possível interromper a prescrição pelo simples despacho citatório nas execuções fiscais que teriam por objeto créditos não tributários.

Apesar de relevante, esse argumento não será analisado neste estudo, em especial porque tal discussão não mais subsiste após a entrada em vigor da LC nº 118/2005. O presente artigo deve ser compreendido dentro de uma perspectiva

² O tema da prescrição em análise tem grande relevância prática, pois ocasiona não apenas a perda da pretensão, mas também a extinção do próprio crédito tributário, conforme determina o inciso V do artigo 156 do CTN: "Art. 156. Extinguem o crédito tributário: [...] V - a prescrição e a decadência; [...]".

³ Neste sentido, conferir LOPES, Mauro Luís Rocha. *Execução fiscal e ações tributárias*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2002, p. 45: "A conclusão que se nos afigura a mais adequada, todavia, é a da prevalência do comando contido no CTN (art. 174, I, "a") acerca da interpretação da prescrição tributária, a qual se opera apenas no momento em que efetivada a citação do devedor. Não se há de olvidar, entretanto, que, no tocante às execuções que têm por objeto dívida ativa não-tributária, o simples despacho judicial que ordena a citação interrompe a prescrição" (LEF, art. 8º, § 2º, grifo nosso). Em posição contrária, MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro (administrativo e judicial)*. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2003, p. 629: "Subsiste na doutrina discussão em relação aos créditos não-tributários, sendo que para a maioria dos autores nesse caso estaria vigente a disposição contida na LEF. Enquanto para os créditos tributários se aplicaria o disposto no art. 174 do CTN, para os créditos não-tributários, cuja cobrança enseja o rito pela Lei de Execução Fiscal, estaria vigente a prescrição prevista nessa lei. Não haveria óbice de ordem constitucional, pois as disposições do Código Tributário Nacional não se aplicariam a esses créditos. No entanto, essa é uma análise simplista que não dispensa questionamentos mais aprofundados de ordem constitucional." E continua: "Embora os créditos não-tributários não estejam abarcados pelas disposições do CTN, não se pode admitir, para qualquer espécie de crédito fazendário, que se suprima a imparcialidade do juiz em nome de interesses fiscalistas. Por romper com a tradição jurídica brasileira, de forma completamente arbitrária, é de ser refutada, por ser flagrantemente inconstitucional, a norma contida no § 2º, do art. 8º da Lei nº 6.830/80."

prática, ou seja, trata-se de uma análise orientada para a descrição e a avaliação das decisões judiciais.

2 O debate existente antes da LC nº 118/2005 e a jurisprudência do STJ

Como é sabido, a Constituição Federal determina - em seu artigo 146, inciso III, “b”⁴ - o uso de lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria tributária. Entre elas, as que tratam da prescrição do crédito tributário.

Apesar de formalmente revestir a categoria de lei ordinária, o CTN foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 como materialmente complementar. Coube ao artigo 174, parágrafo único, listar as causas que interrompem o prazo prescricional da ação de cobrança do crédito tributário:

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

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pela citação pessoal feita ao devedor;

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.

Por outro lado, em sentido diverso, a Lei de Execuções Fiscais (LEF, Lei nº 6.830/80)⁴ estabelece, no parágrafo segundo do artigo 8º, que o simples despacho citatório interrompe a prescrição.

Diante deste aparente conflito entre os fatos operativos das regras previstas em textos legais distintos (CTN e LEF), surgiram duas correntes doutrinárias. Vale dizer, se por um lado as conseqüências normativas das regras em destaque são idênticas (em ambos os casos, trata-se de regulamentar hipótese de interrupção da prescrição); por outro, os fatos operativos não o são (no primeiro caso (CTN): o legislador elegeu como hipótese fática a citação pessoal do devedor; já no segundo caso (LEF): o legislador optou pelo mero despacho citatório).

A primeira corrente afirma que a hipótese prevista no parágrafo segundo do artigo 8º da LEF não pode contrariar as disposições do CTN, já que este foi recepcionado com status de lei complementar e a LEF é mera lei ordinária, sob pena de ofensa à alínea “b”, do inciso III do artigo 146 da CF/88. São exemplos de seguidores desta

⁴“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;” (grifo nosso).

corrente: James Marins⁵, José Eduardo Soares de Melo⁶, Mauro Luís Rocha Lopes⁷, Renato Lopes Becho⁸, entre outros.

Já a segunda corrente sustenta que tanto o CTN quanto a LEF - na parte que trata da prescrição - são anteriores à Constituição Federal de 1988, e que, portanto, ambos foram recepcionados com status de lei complementar. Também fundamenta este entendimento a natureza processual da prescrição tributária que não seria objeto da lei complementar exigida pelo artigo 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal.⁹ Milton Flaks pode ser citado como um dos defensores deste entendimento¹⁰.

É importante lembrar que o CTN já havia sido recepcionado como lei complementar pelo parágrafo primeiro do artigo 19 da Constituição de 1967¹¹, que exigia esta forma legislativa para estabelecer normas gerais de direito tributário. Sendo assim, lei ordinária posterior - como é o caso da LEF - não poderia alterar a regra prevista no texto do CTN.

A Primeira Seção do STJ adotou o entendimento defendido pela primeira corrente nos autos dos embargos de divergência no Recurso Especial nº 36.855/SP - julgamento realizado em 6/12/1994:

⁵ MARINS, op. cit., p. 630-631: “Para tanto, basta retomar os argumentos já levantados, que demonstram claramente a impertinência das disposições quanto à interrupção da prescrição presentes na Lei de Execução Fiscal, face ao texto constitucional. No claro dizer da Constituição, trata-se a prescrição de norma geral de direito tributário que refoge ao âmbito de validade da Lei de Execução Fiscal.”

⁶ MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 6ª edição revista e atualizada, em conformidade com as Emendas Constitucionais nº 45/04 e 47/05, Lei Complementar nº 118/05 e Medida Provisória nº 258/05. São Paulo: Dialética, 2005, p. 328: “A propósito, na Lei Federal nº 6.830, de 22/9/80 - que dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública -, estabeleceu-se que: a) a inscrição da dívida ativa suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 (cento e oitenta) dias ou até a distribuição da execução fiscal (§ 2º do art. 2º); e b) o despacho do juiz que ordenar a citação interrompe a prescrição (§ 2º do art. 8º). Entretanto, cuida-se de lei ordinária, ou seja, instrumento jurídico incompetente para modificar os preceitos de lei complementar (CTN), que é a norma legítima para dispor sobre prescrição (art. 146, III, “b”, da Constituição Federal).”

⁷ LOPES, op. cit., p. 45: “A conclusão que se nos afigura a mais adequada, todavia, é a da prevalência do comando contido no CTN (art. 174, I, “a”) acerca da interpretação da prescrição tributária, a qual se opera apenas no momento em que efetivada a citação do devedor.”

⁸ BECHO, Renato Lopes. *A Interrupção da Prescrição Tributária nos Executivos Fiscais*. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Problemas de processo judicial tributário*. 4º volume. São Paulo: Dialética, 2000, p. 243: “Nós vamos além: a Administração Pública precisa, para cumprir o Estado Constitucional ou de Direito, sujeitar-se às mesmas leis a que se submetem os particulares. Aplicada essa teoria ao nosso objeto de estudo, aceitar o parágrafo 2º do artigo 8º da Lei nº 6.830/80 significa afastar o Estado brasileiro do rol dos Estados de Direito, catalogando-o junto com os Estados de Polícia.”

⁹ Para melhor aprofundamento sobre o estudo das diferentes interpretações da expressão “normas gerais de direito tributário”, conferir SAKAKIHARA, Zuadi. *Execução Fiscal, Doutrina e Jurisprudência*. Vladimir de Passos Freitas (Coord.). São Paulo: Saraiva, 1998.

¹⁰ FLAKS, Milton. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. Rio de Janeiro: Forense, 1981, p. 192: “A LEF concede à Fazenda um privilégio em relação ao credor particular: como o art. 8º, parágrafo 2º, estabelece que a prescrição se considera interrompida na data do despacho do Juiz, sem estipular qualquer condicionante, a citação, para esse efeito, torna-se desnecessária. Em consequência, não só a LEF criou uma nova causa interruptiva, eficiente por si mesma, já que não depende da citação, com dispensou a citação por edital quando a Fazenda não consegue localizar, quer o devedor, quer bens seus possíveis de execução.”

¹¹ “Art 19 - Compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios arrecadar: I - os impostos previstos nesta Constituição; II - taxas pelo exercício regular do poder de polícia ou pela utilização de serviços públicos de sua atribuição, específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição; III - contribuição de melhoria dos proprietários de imóveis valorizados pelas obras públicas que os beneficiaram. § 1º - Lei complementar estabelecerá normas gerais de direito tributário, disporá sobre os conflitos de competência tributária entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e regulará as limitações constitucionais do poder tributário.” (grifo nosso).

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. DESPACHO CITATÓRIO. AUSÊNCIA DE CITAÇÃO. EFEITOS. LEI Nº 6.830/80, ART. 8º, IV; CPC, ART. 219, § 4º; CTN, ART. 174, PARÁGRAFO ÚNICO. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA

Em sede de execução fiscal, a mera prolação do despacho que ordena a citação do executado não produz, por si só, o efeito de interromper a prescrição, impondo-se a interpretação sistemática do art. 8º, parág. 2º, da Lei nº 6.830/80, em combinação com o art. 219, parág. 4º, do Código de Processo Civil e com o art. 174 e seu parágrafo único do Código Tributário Nacional.
Embargos rejeitados. (grifo nosso)

Esta é, certamente, uma decisão de extrema importância para o tema ora debatido, pois, em relação ao assunto, foi o primeiro precedente proferido pela 1ª Seção do STJ, responsável pela pacificação dos entendimentos da 1ª e 2ª turmas desta corte. Explique-se.

O caso foi levado à 1ª Seção do STJ por meio da oposição de embargos de divergência pelo estado de São Paulo contra Yolanda Carreira. O acórdão¹² atacado foi proferido pela 2ª Turma do STJ, a qual firmou o seguinte entendimento:

EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. OFENSA AO ART. 40 DA LEI Nº 6.830, DE 22/9/80. NÃO-CARACTERIZAÇÃO.

I - O acórdão recorrido, ao decidir que as disposições do art. 40 e seus parágrafos da Lei nº 6.830, de 1980, devem ser interpretados em harmonia com o princípio geral da prescrição tributária contido no art. 174 do Código Tributário Nacional, não violou aqueles preceitos.

II - Recurso especial não conhecido.

O embargante apresentou como divergente o precedente proferido pela 1ª Turma do STJ, a qual tinha firmado o entendimento de que “na execução fiscal o despacho que ordenar a citação do devedor interrompe a prescrição.”¹³

Nesse sentido, entendendo-se notória a divergência entre os julgados confrontados, admitiram-se os embargos e passou-se à análise do mérito.

Inicialmente, o ministro relator Milton Luiz Pereira posicionou-se pelo acolhimento dos embargos de divergência em razão da ausência de conflito entre o artigo 174 do CTN e o artigo 40 da LEF, tendo em vista que o primeiro cuida do prazo prescricional, enquanto que o segundo de nova causa interruptiva.

¹² Recurso Especial nº 36.855-3/SP, rel.: min. Antônio de Pádua Ribeiro, 2ª Turma do STJ, j. 17/11/1993, DJ 6/12/1993.

¹³ Recurso Especial nº 35.690-3/SP, rel.: min. Garcia Vieira, 1ª Turma do STJ, j. 18/8/1993, DJ 20/9/1993. O acórdão ficou assim ementado: “EXECUÇÃO FISCAL - PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. Na execução fiscal o despacho que ordenar a citação do devedor interrompe a prescrição. Não se opera a prescrição intercorrente quando a credora não deu causa a paralisação do feito. Recurso provido.” (grifo nosso).

O ministro Cesar Asfor Rocha divergiu do voto do relator: após refletir melhor sobre o tema, reformulou o seu posicionamento anterior, concluindo que a interrupção da prescrição somente ocorre com a citação do executado.

Em voto-*vista*, o ministro Américo Luz acompanhou a manifestação do ministro Cesar Rocha, ao afirmar que somente a citação válida interrompe a prescrição em matéria tributária.

O ministro Peçanha Martins entendeu não estar caracterizada a divergência dos embargos e votou pelo seu não-conhecimento. No mérito, votou pela rejeição dos embargos sem, no entanto, fundamentar o seu entendimento.

Já o ministro Demócrito Reinaldo votou pelo acolhimento dos embargos de divergência entendendo que o mero despacho citatório interrompe a prescrição nos executivos fiscais sob o fundamento de que: a) não há conflito entre o CTN e a LEF, pois esta é especial em relação àquele; b) o CTN não veda que outras hipóteses de interrupção da prescrição sejam criadas por leis federais.

Como não participaram do julgamento os ministros Antônio de Pádua Ribeiro, Humberto Gomes de Barros e Hélio Mosimann, os embargos de divergência foram rejeitados por maioria apertada (3 x 2), tendo prevalecido o entendimento de que não basta o simples despacho que determina a citação do executado para se interromper a prescrição: somente a efetiva citação pode interrompê-la.

Após este julgamento, diversas decisões foram proferidas de acordo com a orientação firmada pela 1ª Seção do STJ.¹⁴

3 As questões oriundas da LC nº 118/05 e o entendimento adotado pelo STJ

Passados mais de dez anos da pacificação do tema pelo Superior Tribunal de Justiça, o legislador complementar optou por alterar a redação do inciso I do artigo 174 do CTN para nela incluir expressamente que o simples despacho citatório tem o condão de interromper a prescrição no âmbito das execuções fiscais¹⁵.

A alteração da redação do artigo 174, inciso I, do CTN teve por objetivo equiparar o fato operativo da regra do Código Tributário com aquele previsto na regra do já

¹⁴ Precedentes da 1ª Seção do STJ: Recurso Especial nº 327.268/PE, rel.: min. Eliana Calmon, 1ª Seção, j. 12/3/03, DJ 26/5/03; Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 85.144/RJ, rel.: min. José Delgado, 1ª Seção, j. 14/2/01, DJ 2/4/01; Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 8.815/RJ, rel.: min. Garcia Vieira, rel.: min. para acórdão Francisco Peçanha Martins da 1ª Seção, j. 6/12/99, DJ 28/08/00; Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 41.958/SP, rel.: min. Garcia Vieira, rel.: min. para acórdão Francisco Peçanha Martins da 1ª Seção, j. 6/12/99, DJ 28/8/00; Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 35.540/SP, rel.: min. José Delgado da 1ª Seção, j. 16/12/97, DJ 6/4/98; Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 34.850/SP, rel.: min. José de Jesus Filho da 1ª Seção, j. 12/12/95, DJ 19/8/96.

¹⁵ Nova redação do parágrafo único do artigo 174, dada pela LC nº 118/2005: “Parágrafo único. A prescrição se interrompe: I - pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; [...]”.

citado parágrafo 2º do artigo 8º da LEF. Trata-se de manobra que procura harmonizar e sistematizar o ordenamento jurídico a partir da esfera legislativa.

Algumas questões surgiram em decorrência da modificação do texto do inciso I do artigo 174 do CTN, a saber: a) é possível aplicar este dispositivo legal às execuções fiscais com despacho citatório inicial ocorrido antes da entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/2005, ou seja, 9/6/2005¹⁶; b) e se o despacho inicial for proferido após o início de vigência da LC nº 118/2005?

Passemos ao exame detalhado de cada uma das hipóteses acima.

3.1 Aplicação do artigo 174, inciso I, do CTN às execuções fiscais com despacho inicial antes da LC nº 118/2005

Diante deste quadro, duas correntes surgiram em relação à questão da possibilidade da interrupção da prescrição pelo mero despacho citatório em execuções fiscais com despacho inicial antes da entrada em vigor da LC nº 118/2005.

O primeiro entendimento sustenta que somente os despachos de deferimento da petição inicial ocorridos após a vigência da LC nº 118/2005, ou seja, 9/6/2005, têm o condão de determinar o reinício da contagem do prazo prescricional.

O fundamento desta corrente é que a lei tributária só pode retroagir nas hipóteses previstas no artigo 106 do CTN¹⁷, e nenhuma delas está presente neste caso.

A 2ª Turma do STJ, por unanimidade, adotou este entendimento no julgamento do Recurso Especial nº 754.020-RS, da relatoria do ministro Castro Meira, em 22/5/2007:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. IPTU. PRAZO PRESCRICIONAL. TERMO A QUO. INTERRUPTÃO. ART. 174, PARÁGRAFO ÚNICO, I, DO CTN. PREVALÊNCIA SOBRE O ART. 8º, § 2º, DA LEF.

1. Ausência de emissão de juízo acerca das matérias insertas nos arts. 108, 109, 110 e 142 do CTN, bem como da alegação segundo a qual em janeiro de 1996 teria ocorrido o relançamento de exercícios anteriores. Falta de prequestionamento. Incidência das Súmulas 282 e 356/STF.

2. A alteração do disposto no art. 174, parágrafo único, I, do CTN, que passou a considerar o despacho do juiz que ordena a citação

¹⁶ O artigo 4º da LC nº 118/2005 determinou o prazo de 120 dias após a sua publicação para a vigência: “Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.”

¹⁷ “Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

como marco interruptivo da prescrição, é inaplicável na espécie, pois a lei tributária retroage apenas nas hipóteses previstas no art. 106 do CTN.

3. À época da propositura da ação, era pacífico o entendimento segundo o qual interrompia a prescrição a citação pessoal, e não o despacho que a ordenava. Prevalência do disposto no artigo 174 do CTN (com a redação antiga) sobre o artigo 8º, § 2º, da LEF - Lei nº 6.830/80.

4. Recurso especial improvido.

A 1ª Turma do STJ, também por unanimidade, possui precedentes que adotaram este entendimento, como o julgamento do agravo regimental no agravo de instrumento nº 936.973, ocorrido em 6/12/2007, da relatoria da ministra Denise Arruda:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONTROVÉRSIA ACERCA DA PRESCRIÇÃO PARA A COBRANÇA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ACÓRDÃO RECORRIDO EM CONFORMIDADE COM A JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE DO STJ. DESPROVIMENTO DO AGRAVO REGIMENTAL

1. A Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional) foi editada em função da competência da União para legislar sobre normas gerais de direito financeiro (art. 5º, XV, “b”, da Constituição Federal de 1946), sendo recepcionada com status de lei complementar pela CF/88 (REsp nº 3.745/RJ, 2ª Turma, Rel. min. Ilmar Galvão, DJ de 22/10/1990; REsp nº 114.754/SP, 1ª Turma, Rel. min. José Delgado, DJ de 1º/9/1997), razão pela qual “suas regras só podem ser alteradas pelo processo de lei complementar”, entendimento já consagrado pelo Supremo Tribunal Federal na vigência da Constituição anterior (RE nº 106.217/SP, 1ª Turma, rel.: min. Octávio Gallotti, DJ de 12/9/1986). Desse modo, o § 2º do art. 8º da Lei nº 6.830/80 é inaplicável para as execuções fiscais de créditos tributários ajuizadas antes da vigência da Lei Complementar nº 118/2005.

2. Precedentes em que esta Corte decidiu pela impossibilidade de aplicação retroativa da Lei Complementar nº 118/2005: AgRg no REsp nº 896.374/MG, 1ª Turma, rel.: min. Francisco Falcão, DJ de 20/9/2007, p. 249; REsp 754.020/RS, 2ª Turma, rel.: min. Castro Meira, DJ de 1º/6/2007, p. 364.

3. Agravo regimental desprovido. (grifo nosso)

Diversos outros julgados do STJ seguiram esta orientação.¹⁸

A segunda corrente posiciona-se pela possibilidade da retroatividade da LC nº 118/2005 com base em dois fundamentos básicos: o primeiro é que o tema da prescrição, por se tratar de matéria processual, quando alterado pelo legislador, possui aplicação imediata, alcançando inclusive os processos em curso.

Este argumento foi baseado em precedentes¹⁹ do próprio STJ que, com o advento da Lei nº 11.051, de 29/12/2004²⁰, admitiram a decretação de ofício da prescrição intercorrente nos autos de ações em andamento após a prévia oitiva da Fazenda Pública.

Entretanto, tais hipóteses são distintas e não deveriam ser equiparadas para fins de argumentação: a) no caso da Lei nº 11.051/04, foi permitida a decretação de ofício da prescrição intercorrente em execuções fiscais pelo magistrado - antes desta lei, a prescrição somente poderia ser reconhecida a pedido das partes; b) já no caso da LC nº 118/2005, alterou-se uma das causas de interrupção da prescrição do crédito tributário: não pode esta lei alcançar eventos ocorridos no passado para lhes emprestar efeitos interruptivos de prescrição, em caráter nitidamente retroativo.

Há ainda quem sustente - segundo fundamento - que o despacho citatório sempre foi causa de interrupção da prescrição, e a LC nº 118/2005 nada mais fez do que reconhecer

¹⁸ Recurso Especial nº 938.901/RS, rel.: min. Luiz Fux da 1ª Turma, j. 4/10/07, DJ 12/11/07; Agravo Regimental no Recurso Especial nº 894.996/MG, rel.: min. Luiz Fux da 1ª Turma, j. 2/10/07, DJ 8/11/07; Recurso Especial nº 966.989/RS, rel.: min. Castro Meira da 2ª Turma, j. 6/9/07, DJ 20/9/07; Agravo Regimental no Recurso Especial nº 836.374/RS, rel.: min. Francisco Falcão da 1ª Turma, j. 21/8/07, DJ 20/9/07; Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 868.166/PA, rel.: min. Herman Benjamin da 2ª Turma, j. 21/8/07, DJ 12/2/08; Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 889.161/SP, rel.: min. Castro Meira da 2ª Turma, j. 14/8/07, DJ 27/8/07; Recurso Especial nº 754.020/RS, rel.: min. Castro Meira da 2ª Turma, j. 22/5/07, DJ 1º/6/07; Recurso Especial nº 859.452/RN, rel.: min. Humberto Martins da 2ª Turma, j. 21/11/06, DJ 29/11/06; Embargos de Declaração no Recurso Especial nº 712.250/SP, rel.: min. Eliana Calmon da 2ª Turma, j. 5/9/06, DJ 25/9/06; Recurso Especial nº 649.975/RS, rel.: min. Eliana Calmon da 2ª Turma, j. 14/2/06, DJ 13/3/06; Recurso Especial nº 737.329/SP, rel.: min. Eliana Calmon da 2ª Turma, j. 20/10/05, DJ 14/11/05; Agravo Regimental no Recurso Especial nº 724.440/PE, rel.: min. José Delgado da 1ª Turma, j. 26/4/05, DJ 30/05/05.

¹⁹ Recurso Especial nº 839.820/RS, rel.: min. Denise Arruda da 1ª Turma, j. 3/8/06, DJ 28/8/06:

"[...] 2. Após o advento da Lei 11.051, em 30 de dezembro de 2004, a qual introduziu o § 4º no art. 40 da Lei 6.830/80, passou-se a admitir a decretação de ofício da prescrição intercorrente, após prévia oitiva da Fazenda Pública. Conforme salientou o Exmo. Ministro Teori Albino Zavascki, no julgamento do AG nº 663.671/PE (DJ de 13/4/2005), 'por se tratar de norma que dispõe sobre matéria processual, sua aplicação é imediata, alcançando inclusive os processos em curso. Contudo, o decreto de prescrição deverá, por força da referida lei, ser precedido de audiência da Fazenda Pública, permitindo-lhe, assim, suscitar eventuais causas interruptivas ou suspensivas do prazo prescricional, condição que, no caso concreto, ainda não foi atendida'. [...]". Recurso Especial nº 764.827/RS, rel.: min. Luiz Fux da 1ª Turma, j. 19/9/06, DJ 28/9/06: "10. O advento da aludida lei possibilita ao juiz da execução decretar *ex officio* a prescrição intercorrente, desde que previamente ouvida a Fazenda Pública para que possa suscitar eventuais causas suspensivas ou interruptivas do prazo prescricional, o que, *in casu*, não se verifica (precedentes: REsp nº 803.879/RS, rel.: min. José Delgado, 1ª Turma, DJ 3/4/2006; REsp nº 810.863/RS, rel.: min. Teori Albino Zavascki, 1ª Turma, DJ 20/3/2006; REsp nº 818.212/RS, rel.: min. Castro Meira, 2ª Turma, DJ 30/3/2006). 11. Tratando-se de norma de natureza processual, a sua aplicação é imediata, inclusive nos processos em curso, competindo ao juiz da execução decidir acerca da sua incidência, por analogia, à hipótese dos autos."

²⁰ Art. 6º da Lei n. 11.051/04: "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.'"

esta situação, sem inovar sobre o tema, razão pela qual a sua aplicação deve ser imediata, alcançando as execuções fiscais em curso²¹.

Surpreendentemente, tal entendimento foi adotado pela maioria da 1ª Turma do STJ no julgamento do Recurso Especial nº 860.128/RS, em 5/12/2006, cujo relator do acórdão foi o ministro Luiz Fux, vencido o ministro José Delgado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. INTERRUÇÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. DESPACHO DO JUIZ QUE ORDENA A CITAÇÃO. ALTERAÇÃO DO ART. 174 DO CTN ENGENDRADA PELA LC 118/2005. APLICAÇÃO IMEDIATA

1. É cediço na jurisprudência do Eg. STJ que a prescrição, posto referir-se à ação, quando alterada por novel legislação, tem aplicação imediata. (Precedentes: REsp nº 764.827/RS, rel.: min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 28/9/2006; REsp nº 839.820/RS, rel.: min. Denise Arruda, Primeira Turma, DJ 28/8/2006).
2. A Lei Complementar 118, de 9 de fevereiro de 2005, alterou o art. 174 do CTN para atribuir ao despacho do juiz que ordenar a citação o efeito interruptivo da prescrição.
3. *In casu*, o tributo refere-se ao IPTU relativo a 1997, com constituição definitiva em 5/1/1998. O despacho que ordenou a citação foi proferido em 17/6/2003 (fl. 9, autos em apenso), denotando inequívoca a prescrição em relação ao débito da exação *in foco*.
4. Recurso Especial desprovido, por fundamento diverso. (grifo no original).

Esse precedente demonstra de maneira clara as conseqüências que a adoção desse entendimento pode causar. No caso acima, a constituição definitiva do crédito tributário ocorreu em 5/1/1998. Como o despacho que ordenou a citação foi proferido em 17/6/2003, ou seja, mais de cinco anos após a constituição do crédito, houve a consumação inequívoca da prescrição.

A título exemplificativo, imaginemos, na hipótese anterior, que o despacho citatório tenha ocorrido em 4/1/2003, isto é, em prazo inferior a cinco anos após a constituição do crédito tributário.

²¹ Neste sentido, vide PEIXOTO, Daniel Monteiro. Prescrição intercorrente na execução fiscal: vertentes do STJ e as inovações da Lei nº 11.051/2004 e da Lei Complementar nº 118/2005. In: *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 143, agosto de 2007, p. 20: “A Lei Complementar nº 118/05, portanto, em nosso particular ponto de vista, nada trouxe de novo com relação ao tema. Apenas reafirmou, tentando evitar equívocos interpretativos, parâmetro já presente em dispositivo de pertinência inequívoca ao nosso ordenamento (art. 8º, § 2º, da LEF).” E continua: “Se houver um recuo argumentativo da Corte Superior no sentido de rever suas premissas no tocante à aplicabilidade do art. 8º, § 2º da LEF (o que é bastante improvável) abre-se a possibilidade de adotar o despacho da inicial como marco de contagem da prescrição intercorrente com relação a todos os processos, com iniciais despachadas antes ou após 9 de junho de 2005”.

Caso não ocorra citação do executado até 5/1/2003, haveria a prescrição do crédito com base no entendimento até então predominante na jurisprudência do STJ.

Todavia, com o advento da LC nº 118/2005 e a aplicação do entendimento referente à possibilidade da retroatividade desta lei, o crédito tributário - que já se encontrava prescrito, baseado na ausência de citação do executado no prazo de cinco anos contados da constituição definitiva do crédito - não mais será considerado como prescrito, tendo em vista que o despacho citatório ocorreu em prazo inferior a cinco anos após a constituição do crédito tributário.

Neste caso, estaríamos diante de hipótese de crédito tributário prescrito - e, portanto, extinto - que afastaria a prescrição que lhe atingiu a partir da vigência da LC nº 118/2005 e nasceria novamente para o mundo jurídico de maneira totalmente atípica.

A lei processual que se aplica é a que vigora no momento da prática do ato, ou seja, a lei nova pode atingir os processos em andamento, mas nenhum efeito tem sobre os fatos ou atos ocorridos sob o império da lei revogada.

Por essa razão, entendemos que a LC nº 118/2005 não pode retroagir para alcançar eventos ocorridos no passado e lhes emprestar efeitos interruptivos de prescrição.

A partir da análise das decisões mencionadas, pode-se perceber que o Superior Tribunal de Justiça ainda não firmou o seu entendimento sobre a aplicação retroativa ou não da nova redação do inciso I do artigo 174 do Código Tributário Nacional.

Tal situação provoca insegurança jurídica no que se refere à interrupção da prescrição da execução fiscal, nas hipóteses em que o despacho citatório proferido nos autos tenha ocorrido anteriormente à edição da Lei Complementar nº 118/2005.

Desse modo, é fundamental a uniformização dos precedentes pelo STJ, a fim de conferir maior previsibilidade às relações jurídicas existentes entre os contribuintes e o Fisco, garantindo a aplicação do postulado da segurança jurídica.

3.2 Aplicação do artigo 174, inciso I, do CTN às execuções fiscais com despacho inicial depois da LC nº 118/2005

Em relação à aplicação do inciso I do artigo 174 do CTN às execuções fiscais cujo despacho inicial tenha ocorrido depois da vigência da LC nº 118/2005, cremos que não existe controvérsia relevante a ser investigada, pois é pacífico o entendimento, tanto da doutrina quanto dos tribunais, no sentido da possibilidade da interrupção da prescrição nestas hipóteses.

A matéria já foi levada ao STJ, por meio do Recurso Especial nº 974.700/RS, da relatoria do ministro Herman Benjamin, julgado *por unanimidade* em 25/9/2007 pela 2ª Turma, cujo acórdão ficou assim ementado:

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

1. Ajuizada a Execução Fiscal após a LC nº 118/2005, que alterou o art. 174, do CTN, o despacho do juiz que ordena a citação interrompe a prescrição.

2. Recurso Especial provido. (grifo nosso)

A 1ª Turma, também em *decisão unânime*, já se manifestou diante do julgamento do recurso especial nº 945.962-RS, em 23/10/2007, sob o 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 DO CTN ENGENDRADA PELA LC Nº 118/2005. APLICAÇÃO IMEDIATA

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

2. A Lei Complementar nº 118, de 9 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 nº 782.867/SP, DJ 20/10/2006; REsp nº 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 1º de janeiro de 2000 e 1º 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 nº 118/2005, ressoa inequívoca a inoccorrência da prescrição em relação ao crédito tributário constituído em 1º/1/2001, porquanto não decorrido o prazo prescricional quinquenal.

6. Recurso especial parcialmente provido. (grifo nosso).

Outras decisões foram proferidas seguindo a orientação firmada pelas Turmas do STJ com competência para julgar casos que envolvam matérias de direito público.²²

²² Confira, como exemplo, o Recurso Especial nº 945.619/RS, rel.: min. Eliana Calmon, 2ª Turma, j. 4/3/08, DJ 14/3/08: "TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. DESPACHO ORDENATÓRIO DA CITAÇÃO. CAUSA INTERRUPTIVA. ART. 174, I, DO CTN. REDAÇÃO DADA PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 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." (grifo nosso)

Tendo em vista a unanimidade entre os integrantes da 1ª e 2ª turmas do STJ, esta questão se encontra pacificada, e não há necessidade de ser levada para análise da 1ª Seção desta corte.

4 Conclusão

Da análise das alterações legislativas e das decisões proferidas pelo STJ, podemos concluir:

- a) A Lei Complementar nº 118/2005 alterou a redação do inciso I, do artigo 174, do CTN para nela incluir expressamente que o simples despacho citatório tem o condão de interromper a prescrição no âmbito das execuções fiscais;
- b) Antes da LC nº 118/2005, o STJ já havia pacificado o entendimento de que não basta o simples despacho que determina a citação do executado para ocorrer a interrupção da prescrição. Somente a efetiva citação pode interrompê-la;
- c) Depois da LC nº 118/2005, o STJ tem adotado o entendimento no sentido de que somente os despachos de deferimento da petição inicial ocorridos após a vigência da LC nº 118/2005 - ou seja, 9/6/2005 - têm o condão de determinar o reinício da contagem do prazo prescricional;
- d) Todavia, alguns precedentes isolados do STJ sugerem a possibilidade da retroatividade da LC nº 118/2005, a fim de alcançar também os despachos citatórios ocorridos antes de 9/6/2005;
- e) A não-pacificação do entendimento acerca da aplicação retroativa ou não da nova redação do inciso I do artigo 174 do Código Tributário Nacional causa insegurança jurídica. É fundamental a uniformização dos precedentes pelo STJ a fim de conferir maior previsibilidade às relações jurídicas existentes entre os contribuintes e o Fisco.
- f) Por fim, é pacífico o entendimento, tanto da doutrina quanto dos tribunais, no sentido da possibilidade da interrupção da prescrição pelo mero despacho inicial ocorrido nos autos das execuções fiscais após a entrada em vigor da LC nº 118/2005.

5 Bibliografia

BECHO, Renato Lopes. A interrupção da prescrição tributária nos executivos fiscais. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Problemas de processo judicial tributário*. 4º volume, São Paulo: Dialética, 2000, p. 233-246.

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

CAMPOS, Ronaldo Cunha. *Ação de execução fiscal*. Rio de Janeiro: AIDE, 1989.

_____. *Execução fiscal e embargos do devedor*. Rio de Janeiro: Forense, 1978.

CARVALHO, Nemias Nunes. *Execução fiscal: Lei nº 6.830/80: comentários, anotações, formulários práticos*. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

FERNANDES, Odmir. *Lei de execução fiscal comentada e anotada: Lei 6.830, de 22/9/1980: doutrina, prática e jurisprudência*. 4. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

FLAKS, Milton. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

FREITAS, Vladimir Passos de (Coord.). *Execução fiscal: doutrina e jurisprudência*. São Paulo: Saraiva, 1998.

GALLO, Antonio Felipe Alvarez. *A Fazenda Pública e a cobrança judicial dos débitos fiscais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992.

LIMA, Iran de. *A dívida ativa em juízo: a execução fiscal na Lei 6.830/80*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1984.

LOPES, Mauro Luís Rocha. *Execução fiscal e ações tributárias*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2002.

MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro (administrativo e judicial)*. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2003.

LEAL, Ana Claudia da S.; MARQUES, Carla R. M.; VEIGA, Rosanie Martins (Org.). *Execução fiscal*. Rio de Janeiro: Esplanada, 1999.

MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 6ª ed. rev. e atual., em conformidade com as Emendas Constitucionais nº 45/04 e 47/05, Lei Complementar nº 118/05 e Medida Provisória nº 258/05. São Paulo: Dialética, 2005.

OLIVEIRA, Vallisney de Souza. *Embargos à execução fiscal*. São Paulo: Saraiva, 2000.

OLIVEIRA, José Jayme de Macêdo. *Código Tributário Nacional: comentários, doutrina e jurisprudência*. São Paulo: Saraiva, 1998.

PACHECO, José da Silva. *Comentários à Lei de Execução Fiscal*. 9. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2002.

PEIXOTO, Daniel Monteiro. Prescrição intercorrente na execução fiscal: vertentes do STJ e as inovações da Lei nº 11.051/2004 e da Lei Complementar nº 118/2005. In: *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 143, ago. 2007, p. 11-22.

PEREIRA, Hélio do Valle. *Manual da Fazenda Pública em Juízo*. Rio de Janeiro; São Paulo: Renovar, 2003.

PIRES, Adilson Rodrigues. *Manual de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1996.

PONTES, Valmir. *A defesa do contribuinte no processo executivo fiscal*. Rio de Janeiro: Borsoi, 1962.

PORTO, Éderson Garin. *Manual da execução fiscal*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.

SACRAMENTO, Matheus Moraes. O novo art. 174 do CTN: a partir de quando pode ser aplicada a novel regra de interrupção da prescrição? Controvérsias de direito intertemporal. In: *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 138, mar. 2007, p. 71-76.

SILVA, Américo Luís Martins da. *A execução da dívida ativa da Fazenda Pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de execução fiscal: comentários e jurisprudência*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.