



**Curso de Pós Graduação *Latu Sensu* em Direito Tributário e Finanças Públicas**

**Nathaniel Victor Monteiro de Lima**

**MARCO INTERRUPTIVO DA PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA DO INCISO I DO  
PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 174 DO CTN: (IN)APLICABILIDADE DA  
SÚMULA 106 DO STJ NOS EXECUTIVOS FISCAIS**

**Brasília/DF  
2015**

**Nathaniel Victor Monteiro de Lima**

**MARCO INTERRUPTIVO DA PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA DO INCISO I DO  
PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 174 DO CTN: (IN)APLICABILIDADE DA  
SÚMULA 106 DO STJ NOS EXECUTIVOS FISCAIS**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Direito Tributário e Finanças Públicas, no curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* em Direito Tributário e Finanças Públicas do Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP.

**Brasília-DF  
2015**

**Nathaniel Victor Monteiro de Lima**

**MARCO INTERRUPTIVO DA PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA DO INCISO I DO  
PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 174 DO CTN: (IN)APLICABILIDADE DA  
SÚMULA 106 DO STJ NOS EXECUTIVOS FISCAIS**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Direito Tributário e Finanças Públicas, no curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* em Direito Tributário e Finanças Públicas do Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP.

Aprovado pelos membros da banca examinadora em \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_, com menção (\_\_\_) (\_\_\_\_\_).

Banca Examinadora:

\_\_\_\_\_  
Presidente: Prof.

\_\_\_\_\_  
Integrante: Prof.

\_\_\_\_\_  
Integrante: Prof.

*Ao meu pai, José Maria, in memoriam, símbolo de força e caráter a ser seguido por todos os dias de minha vida; à minha mãe, Maria Duciene, cujo coração parece não caber no peito, refúgio vasto de amor intenso e que sempre se faz presente, mesmo nos momentos mais difíceis; e à minha companheira, Silvia Tamiles, com quem tenho compartilhado os momentos mais felizes da minha vida, especialmente o fruto do nosso amor, Victor José, que alegra ainda mais os nossos dias.*

## **AGRADECIMENTOS**

*Agradeço, primeiramente, a Deus por cada dia de vida e pela força e saúde para continuar a lutar e alcançar os meus objetivos; aos meus amigos e familiares que, de alguma forma, contribuíram nesta jornada; e, por fim, ao Clube de Regatas Flamengo pelo exemplo de raça e superação.*

## RESUMO

Este estudo busca apresentar e analisar o marco interruptivo da prescrição tributária prevista no inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do Código Tributário Nacional, com a finalidade de chegar a uma conclusão acerca da aplicação ou não da Súmula 106 do Superior Tribunal de Justiça nas execuções fiscais. Para tanto, busca-se a análise e a compreensão tanto da prescrição no âmbito do Direito Tributário como deste marco interruptivo específico. Posteriormente, são tratados os princípios e dispositivos legais que tratam especificamente da prescrição tributária. Por fim, a Súmula 106 do Superior Tribunal de Justiça é analisada desde a sua criação até a sua atual aplicação ou não nas execuções fiscais, sendo abordados, inclusive, os recursos que ainda não foram julgados, mas que, provavelmente, surtirão efeitos no que diz respeito este marco interruptivo da prescrição no âmbito tributário. Tudo com base no que determina o ordenamento jurídico pátrio, bem como nas mais diversas interpretações que lhe são atribuídas por meio da doutrina e da jurisprudência, sendo que, quanto a esta, mostra-se suficiente a análise dos julgados do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal.

**Palavras-chave:** Prescrição Tributária. Marco Interruptivo. Súmula 106 do Superior Tribunal de Justiça.

## ABSTRACT

The following study main objective consists in presenting and analyzing the interruptive point of the tax prescription period provided for in the article 174, single paragraph, I, of the Brazilian Tax Code, in order to reach a conclusion about applying or not the Brazilian Superior Court of Justice's Precedent n. 106 in tax foreclosures. Therefore, it seeks to analysis and understand the tax prescription period and this specific interruptive point. Posteriorly, the principles and legal provisions that deal specifically with tax prescription period are deeply treated. Lastly, the Brazilian Superior Court of Justice's Precedent n. 106 is analyzed since its edition to your current application or not in tax foreclosures, including, resource that have not yet been tried, but that probably shall produce their effects regarding this interruptive point of the tax prescription period. Those subject-matters are presented according to the perspective of the different interpretations given by the doctrine and the jurisprudence. This last one's analysis is based on leading cases of the Brazilian Superior Court of Justice and the Brazilian Supreme Court.

**Keywords:** Tax prescription period. Interruptive point. Brazilian Superior Court of Justice's Precedent n. 106.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>9</b>
<b>1 DO INSTANTUTO DA PRESCRIÇÃO</b> .....	<b>12</b>
1.1 ASPECTOS GERAIS .....	12
1.2 DA PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA .....	14
<b>1.2.1 Do Lançamento, do Crédito Tributário e da Constituição Definitiva</b> .....	<b>15</b>
<b>1.2.2 Da Inscrição do Crédito Tributário em Dívida Ativa</b> .....	<b>19</b>
<b>1.2.3 Do Marco Interruptivo da Prescrição Tributária Previsto no Inciso I, do Parágrafo Único, do Artigo 174 do CTN</b> .....	<b>20</b>
1.2.3.1 <i>Da Diferença entre Suspensão e Interrupção da Prescrição</i> .....	21
1.2.3.2 <i>Do Aspecto Histórico-Legal do Inciso I, do Parágrafo Único, do Artigo 174 do CTN</i> .....	21
1.2.3.3 <i>Da (In)Aplicabilidade do artigo 219, § 1º, do CPC aos Executivos Fiscais</i> ....	23
<b>2 DOS PRINCÍPIOS E DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS ATINENTES À PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA</b> .....	<b>28</b>
2.1 NOÇÕES DE PRINCÍPIO.....	28
2.2 DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E DA RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR	29
<b>2.2.1 Do Princípio da Legalidade</b> .....	<b>29</b>
<b>2.2.2 Da Reserva de Lei Complementar</b> .....	<b>31</b>
2.3 DOS PRINCÍPIOS DA NÃO SURPRESA DO CONTRIBUINTE E DA SEGURANÇA JURÍDICA .....	33
<b>3 DA SÚMULA 106 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ)</b> .....	<b>36</b>
3.1 DO CONTEXTO HISTÓRICO DA SÚMULA 106 DO STJ.....	36
3.2 DA APLICAÇÃO DA SÚMULA 106 DO STJ AOS EXECUTIVOS FISCAIS .....	37
3.3 DA INAPLICAÇÃO DA SÚMULA 106 DO STJ AOS EXECUTIVOS FISCAIS ....	39
<b>3.3.1 Das Críticas ao Poder Sumular</b> .....	<b>41</b>
3.4 DOS RECURSOS PENDENTES DE JULGAMENTO NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E NO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.....	43
<b>3.4.1 Do Recurso Extraordinário n. 636.562/SC</b> .....	<b>44</b>
<b>3.4.2 Do Recurso Especial n. 1.340.553/RS</b> .....	<b>46</b>
<b>CONCLUSÃO</b> .....	<b>48</b>
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>51</b>

## INTRODUÇÃO

O principal objetivo deste trabalho será o estudo e a análise dos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, bem como dos dispositivos legais pertinentes, acerca do marco interruptivo da prescrição tributária, uma vez que a aplicação do enunciado da Súmula 106 do Superior Tribunal de Justiça (STJ) nos executivos fiscais, de acordo com parte da doutrina, tem ido de encontro ao que preveem o inciso I, do artigo 174, do Código Tributário Nacional (CTN) e a alínea “b”, do inciso III, do artigo 146, da Constituição Federal de 1988 (CF/88), apesar de continuar sendo aplicada pela grande maioria dos tribunais pátrios nos julgamentos das respectivas Execuções Fiscais, tendo por base o julgamento, por parte do STJ, dos Recursos Especiais nº 1.120.295-SP e 1.111.124/PR, sob a sistemática dos recursos repetitivos.

Esta pesquisa se faz necessária em razão de um aumento bastante significativo da discussão, tanto no âmbito judiciário como no acadêmico, de um tema que, a princípio, não teria brechas para interpretações que fossem além da literal, uma vez que o inciso I, do artigo 174, do CTN, com as alterações trazidas pela Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, prevê, expressamente, que um dos marcos interruptivos da prescrição fiscal seria simplesmente o despacho citatório proferido pelo do Juiz competente para julgar a respectiva execução fiscal.

Ocorre que o Poder Judiciário, com base na Súmula 106 do STJ, tem adotado como marco interruptivo da prescrição tributária a data da propositura da respectiva Execução Fiscal. Ou seja, tem-se aplicado, na prática, o que determina o § 1º do artigo 219 do Código de Processo Civil (CPC).

Faz-se mister destacar que, conforme prevê o inciso V, do artigo 156, do CTN, a prescrição é uma das causas extintivas do crédito tributário, o que, dependendo do entendimento adotado, pode causar um impacto profundo nos cofres públicos, uma vez que, sem sombra de dúvidas, muitos créditos, tanto os já recolhidos como aqueles que ainda estão sendo cobrados, podem, assim, ser fulminados pela prescrição.

Da mesma forma, não se pode olvidar que, apesar do possível prejuízo aos cofres públicos, não é justa a exigência do pagamento, por parte dos

contribuintes, de créditos já prescritos, sendo, na verdade, abusiva e ilegal tal atitude por parte do Fisco.

Por tais motivos, resta-se demonstrada a relevância política, social, econômica e acadêmica deste trabalho.

Dessa forma, os problemas a serem enfrentados serão os seguintes: (i) qual seria, de fato, o marco interruptivo da prescrição tributária, tendo em vista o que dispõe o inciso I, do artigo 174, do CTN em confronto com o que estabelece o § 1º, do artigo 219, do CPC?; e (ii) em que medida a Súmula 106 do STJ poderia ser aplicada aos executivos fiscais, tendo em vista o que prevê a alínea “b”, do inciso III, do artigo 146, da CF/88?

Para tanto, faz-se necessária a abordagem do tema por meio de 03 (três) capítulos, ou seções, além desta introdução e da conclusão, organizados de forma lógica e didática, por meio de subseções, para que os problemas enfrentados sejam devidamente observados do início ao fim e, então, cheguemos a uma conclusão geral.

O capítulo primeiro será destinado ao tratamento do instituto da prescrição, partindo dos aspectos gerais, aplicáveis também aos demais ramos do Direito, para, então, adentrar especificamente na prescrição tributária, de modo que, por fim, tenhamos ciência de todas as peculiaridades deste instituto no âmbito do Direito Tributário.

Tendo em vista os princípios e dispositivos constitucionais atinentes à prescrição tributária, o capítulo segundo será destinado justamente a estes pontos, de modo que os princípios da legalidade, da reserva de lei complementar, da não surpresa do contribuinte e da segurança jurídica, sejam devidamente trabalhados para, ao fim, demonstrar a extrema relevância que eles possuem na possível solução da problemática abordada no presente trabalho.

Já o capítulo terceiro será utilizado para tratar especificamente da Súmula 106 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), trazendo uma análise desde o seu contexto histórico até a sua (in)aplicabilidade nos executivos fiscais, abordando especialmente as jurisprudências do STJ referentes ao recursos que já foram julgados, bem como as possíveis jurisprudências que estão prestes a surgir tanto do Supremo Tribunal Federal (STF) como do próprio STJ, nos que diz respeito aos

recursos que ainda não foram julgados, mas que, muito provavelmente, irão influenciar na interpretação e definição do marco interruptivo da prescrição tributária previsto no inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do Código Tributário Nacional (CTN).

O método científico a ser utilizado neste trabalho monográfico será o dedutivo, sendo que este será aplicado a partir da pesquisa e análise das obras doutrinárias e de entendimentos jurisprudenciais, bem como dos princípios e dispositivos legais, que versem sobre o tema.

Quanto às pesquisas jurisprudenciais, cumpre ressaltar que estas serão resumidas àquelas provenientes do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, em razão da ampla estrutura do Poder Judiciário pátrio, além de possuírem maior relevância quanto à repercussão de seus entendimentos nas instâncias inferiores.

No que diz respeito à doutrina, será possível verificar a exposição de entendimentos dos mais diversos doutrinadores que se empenham ao estudo do Direito Tributário e Constitucional, sendo que, dentre eles, podem-se destacar Celso Antônio Bandeira de Mello, Roque Antonio Carrazza, Sacha Calmon Navarro Coêlho, Leandro Paulsen, Eduardo de Moraes Sabbag, Luis Eduardo Shoueri, Hugo de Brito Machado, Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López, Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, dentre outros.

Insta ressaltar, ainda, que serão realizadas buscas por obras doutrinárias mais atuais, contudo, as edições antigas não serão dispensadas justamente para demonstrar que muitos doutrinadores já possuem um posicionamento sobre o tema abordado há muito tempo, mas que, ainda assim, busca-se até os dias atuais uma solução definitiva aos problemas enfrentados.

## 1 DO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO

Inicialmente, faz-se necessária uma análise do que seria o instituto da prescrição no nosso ordenamento jurídico, tanto em um aspecto geral, ou seja, em relação à todas as áreas do Direito de uma forma genérica, como especificamente no âmbito do Direito Tributário.

### 1.1 ASPECTOS GERAIS

Em qualquer que seja a área do Direito, os atos jurídicos estão ligados a um respectivo prazo que deve ser observado para a sua prática, pois:

Os atos jurídicos sujeitados a tempo certo, se não praticados, precluem. Os direitos, se não exercidos no prazo assinalados aos seus titulares pela lei, caducam ou decaem. As ações judiciais, quando não propostas no espaço de tempo prefixado legalmente, prescrevem. Se um direito, para aperfeiçoar-se, depende de um ato jurídico que não é praticado (preclusão), acaba por perecer (caducidade ou decadência). Se um direito não auto-executável precisa de uma ação judicial para efetivar-se, não proposta esta ou proposta a destempo, ocorre a prescrição, gerando a oclusão do direito, já que desvestido da possibilidade de ação. E a cada direito corresponde uma ação... (COÊLHO, 2015, p. 747).

Neste ponto, importante realizar uma distinção entre os institutos da prescrição e da decadência, uma vez que, apesar de serem, na maioria das vezes, estudados juntos, possuem diferenças elementares e que merecem ser observadas:

Há vários critérios na doutrina para distinguir prescrição de decadência. Todavia, um critério simples para tal distinção é ter em mente que a decadência, em apertadíssima síntese, seria a perda do próprio direito material em virtude de lapso temporal, ou seja, do decurso do tempo. A extinção do direito se daria pelo não exercício em determinado tempo, pois perdido o prazo, perdido estaria o direito. Já a prescrição é a perda do direito de se utilizar ou exercer de uma ação, seria a perda do direito de ação. (NORONHA; BICCA, 2006, p. 65).

Neste sentido, Leal (1959, p. 115) preleciona que a decadência nada mais é do que "a extinção do direito pela inércia de seu titular, quando sua eficácia foi, de origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo prefixado, e este se esgotou sem que esse exercício se tivesse verificado".

Enquanto que a prescrição, ainda segundo Leal (1959, p. 26), seria “a extinção de uma ação ajuizável, em virtude da inércia de seu titular durante um certo lapso de tempo, na ausência de causas preclusivas de seu curso”.

Em síntese, vale destacar que, de acordo com Machado (2011, p. 223), na “Teoria Geral do Direito, a prescrição é a morte da ação que tutela o direito, pelo decurso do tempo previsto em lei para esse fim. O direito sobrevive, mas sem proteção. Distingue-se nesse ponto da decadência, que atinge o próprio direito”.

Por fim, segundo Noronha; Bicca (2006, p. 65), “o prazo da decadência é fatal e não se admitem interrupções, ao contrário da prescrição onde há hipótese de suspensão ou interrupção”.

Ultrapassada a distinção entre estes institutos, faz-se necessário o aprofundamento quanto à prescrição, haja vista se tratar de peça-chave na abordagem do tema tratado no presente trabalho.

No ordenamento jurídico pátrio, o legislador, por meio do Código Civil de 2002, em seu artigo 189, estabeleceu que “violado o direito, nasce para o titular a pretensão, a qual se extingue, pela prescrição, nos prazos que aludem os arts. 205 e 206”. (BRASIL, 2002).

Quanto à violação de um determinado direito como marco inicial para o nascimento de uma pretensão, são valiosas as seguintes observações:

Compreende-se facilmente o motivo da escolha da lesão do direito como termo inicial do prazo de prescrição: é que a lesão dá origem a uma ação, e a possibilidade de propositura desta, com o fim de reclamar uma prestação destinada a restaurar o direito, é que concorre para criar aquele estado de intranquilidade social que o instituto da prescrição procura evitar. Assim, com a prescrição, limita-se o prazo para o exercício da ação. Esgotado o prazo, extingue-se a ação, mas somente a ação, pois o direito correspondente continua a subsistir, se bem que em estado latente, podendo até, em alguns casos, voltar a atuar. A sobrevivência do direito violado em estado latente por si só não causa intranquilidade social. O que causa tal intranquilidade é a ação, isto é, a possibilidade de ser ela proposta a qualquer momento. Deste modo, não se faz necessário extinguir o direito para fazer cessar a intranquilidade – basta extinguir a ação. (AMORIM FILHO, 1997, p. 9)

Já no que diz respeito à pretensão, Teixeira (2006, p. 19) esclarece que se trata do “direito de uma pessoa que se julga titular de um direito a exigir de outra

uma pretensão que lhe é devida, seja através de uma ação ou de uma omissão desta. O titular de uma pretensão provocará a jurisdição através da ação própria”.

Assim, de uma forma geral, a prescrição está sempre ligada à existência de um lapso temporal entre a violação de um determinado direito, com o conseqüente nascimento de uma pretensão, e a provocação da prestação jurisdicional mediante ação própria, para que, então, seu direito seja definitivamente garantido, sendo que a prescrição possui, em cada ramo do Direito, suas peculiaridades, conforme se pode verificar da seguinte afirmação:

Com efeito, não existe uma única teoria global sobre prescrição e decadência, aplicável a toda e qualquer situação, tampouco pertencente ao Direito Civil. O que há são pontos comuns a todos os ramos jurídicos, que podem ser reunidos no que se costuma chamar de teoria geral, mas cuja concepção cede diante de princípios e regras específicos de cada disciplina autônoma. (LIMA JUNIOR, 2012, p. 78).

## 1.2 DA PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA

Tendo em vista a autonomia do Direito Tributário, uma vez que este possui cadeira acadêmica, dispositivos legais e princípios próprios, necessário observar que

[...] os princípios e regras que regem o instituto da prescrição no âmbito do Direito Tributário são específicos, não se confundido com os aplicáveis no campo do Direito Civil ou de qualquer outro ramo jurídico. O equívoco de invocar regras de outras disciplinas jurídicas para tratar da prescrição em matéria tributária implica ignorar a própria autonomia do Direito Tributário e do seu conjunto particular de princípios e regras, que começa na CF (com o Sistema Tributário Nacional – art. 145 a 162 e outros esparsos na CF de 1988) e se irradia para o CTN através de normas gerais sobre tributação. (LIMAS JUNIOR, 2012, p. 78).

Assim, no âmbito do Direito Tributário, o lapso temporal referente à prescrição se encontra previsto no artigo 174 do Código Tributário Nacional (CTN), de modo que “a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva”, sendo que no inciso V, do artigo 156, deste mesmo diploma legal, se encontra prevista a consequência da ocorrência da prescrição no âmbito tributário, qual seja, a extinção do crédito tributário. (BRASIL, 1966).

Neste diapasão, valiosíssimos são os seguintes apontamentos:

A prescrição é a perda do direito de pleitear judicialmente o reconhecimento ou satisfação de um direito. Em matéria tributária, seu efeito é ainda mais amplo, pois, assim como a decadência, extingue o próprio crédito tributário (art. 156, V, do CTN). A prescrição da ação para cobrança do crédito tributário implica impossibilidade de propor ou de prosseguir com a execução fiscal. Isso porque, em matéria tributária, não tem lugar a simples ação de cobrança. (PAULSEN, 2014, p. 1316).

Paulsen (2014, p. 1317) ressalta, ainda, que este prazo quinquenal “abrange tanto o tributo propriamente dito como seus acréscimos de juros e eventuais multas pelo descumprimento da obrigação tributária”.

Neste mesmo sentido, podemos destacar os seguintes ensinamentos:

Segundo o art. 156, V, do CTN, a prescrição é causa extintiva do crédito tributário. Define-se como fato jurídico que determina a perda do *direito subjetivo* de ajuizamento da ação de execução (fiscal) do valor do tributo. Vale dizer que a prescrição, veiculando a perda do direito à ação (*actio nata*), atribuída à proteção de um *direito subjetivo* e, *por isso mesmo*, desfazendo a força executória do credor em razão de sua inoperância, apresenta-se como figura de *direito processual*. Se há prescrição, desaparece o direito de pleitear a intervenção do Judiciário, diante da falta de capacidade defensiva, que lhe foi retirada em consequência do não uso dela durante certo interregno, atingido pela força destrutiva da prescrição. (SABBAG, 2014, p. 834).

Assim, para uma maior compreensão deste instituto, faz-se necessária a análise dos conceitos de “constituição definitiva”, tendo em vista se tratar do termo *a quo* para a contagem da prescrição, bem como de “crédito tributário”, uma vez que a extinção deste é a consequência da ocorrência da prescrição tributária.

### **1.2.1 Do Lançamento, do Crédito Tributário e da Constituição Definitiva**

Neste ponto, é necessária uma análise dos conceitos de lançamento, de constituição definitiva e de crédito tributário, mesmo que de forma superficial, pois não queremos nos distanciar do tema principal do presente trabalho.

Para resumir todo o processo administrativo de constituição do crédito tributário, podemos nos valer do seguinte ensinamento:

O crédito tributário nasce com a ocorrência do fato gerador. Salvo os casos em que o contribuinte, sem interferência do Estado, ele próprio, recolhe o tributo, o direito de crédito da Fazenda Pública, para aperfeiçoar-se e tornar-se exigível, depende do ato jurídico do lançamento. [...] Ocorrendo o lançamento e formalizando-se o crédito, com ou sem discussão, pode a Fazenda Pública exigí-lo do sujeito passivo da obrigação tributária. Na hipótese deste último não

pagar, só resta à Fazenda ir ao Judiciário com uma ação de execução lastreada numa certidão de dívida ativa (título executivo extrajudicial) para obriga-lo a pagar dentro de 5 (cinco) dias, nos termos da Lei 6.830/1980, sob pena de penhora em seus bens disponíveis. (COELHO, 2015, p. 747).

Por sua vez, Schoueri (2011, p. 519) esclarece que “com a ocorrência do fato jurídico tributário [fato gerador] dá-se o nascimento da obrigação tributária”, sendo que:

[...] o ordenamento jurídico tributário prevê um procedimento administrativo, o lançamento, para que aquele fato jurídico seja formalmente apurado, quantificando-se o montante devido. Esta é a condição para que a autoridade administrativa possa exigir tributo. Por isso mesmo, o Código Tributário Nacional, ao definir, em seu artigo 3º, o tributo, dispõe ser ele “cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. (SCHOUERI, 2011, p. 519).

Trata-se justamente do que determina o artigo 142 do CTN, pois, depois de verificada a ocorrência do fato gerador, a autoridade administrativa competente, deve “[...] determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”. (BRASIL, 1966).

Quanto ao lançamento e ao crédito tributário, podemos destacar que:

Com efeito, o lançamento é o instrumento que confere a exigibilidade à obrigação tributária, quantificando-a (afecção do *quantum debeat*) e qualificando-a (identificação do *andebeat*). Em outras palavras, esta, sendo ilíquida e inexigível, carece dos atributos de *certeza* e *liquidez*, que se dão pela atuação do Fisco, por meio do lançamento. Com a formalização deste, não há que se falar em “obrigação tributária”, mas em crédito tributário. (SABBAG, 2014, p. 789, grifos do autor).

Portanto, em suma, pode-se concluir que o crédito tributário nada mais é do que a obrigação tributária tornada líquida e certa por meio do lançamento. (SABBAG, 2014).

De acordo com Shoueri (2011, p. 527, grifos do autor) “o lançamento *declara* a existência de uma obrigação tributária e, fazendo-o, *constitui* um crédito”, razão pela qual o lançamento é considerado um ato tanto declaratório como constitutivo.

Insta salientar a importância dada, por meio da previsão contida no parágrafo único, do artigo 142, do CTN, ao ato da efetivação do lançamento por parte da autoridade administrativa, uma vez que “a atividade administrativa de

lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”. (BRASIL, 1966).

Vale ressaltar que, conforme leciona Sabbag (2014, p. 803, grifos do autor), existem três modalidades de lançamento, a saber: “a) Direto, *de ofício* ou *ex officio* (art. 149, I, do CTN); b) Misto ou *por declaração* (art. 147 do CTN); c) Por homologação ou autolançamento (art. 150 do CTN)”.

Contudo, tendo em vista que a modalidade de lançamento não surte efeitos no que diz respeito ao tema abordado no presente trabalho monográfico, uma vez que, independentemente da espécie de lançamento, o efeito é o mesmo, qual seja, a declaração da obrigação tributária e a constituição do crédito tributário, sendo que, conforme já mencionado, a prescrição tributária se inicial com a constituição definitiva crédito tributário, e não com o lançamento em si, não iremos nos aprofundar nas modalidades de lançamento para não nos distanciarmos do tema principal.

Assim, no que diz respeito à constituição definitiva do crédito tributário, Coêlho (2015, p. 750) esclarece que “ela ocorre com a comunicação do sujeito passivo, pessoal ou por publicação, do ato administrativo do lançamento em sua versão imodificável (do ponto de vista da Fazenda Pública)”.

Shoueri (2011, p. 529) também apresenta posicionamento neste sentido, pois “feita a notificação, o lançamento está encerrado e somente poderá ser alterado em virtude de uma impugnação do próprio sujeito passivo, ou seja, por uma revisão de uma autoridade superior (os chamados atos ‘de ofício’), nos termos do artigo 145 do CTN<sup>1</sup>”.

Quanto à data da constituição definitiva do crédito tributário, fato importantíssimo, pois representa o início do prazo prescricional, Coêlho (2015, p. 750) destaca que “devemos entendê-la como sendo aquela em que o lançamento tornou-se definitivo, insusceptível de modificação pelos órgãos incumbidos de fazê-lo”.

---

<sup>1</sup> Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149. (BRASIL, 1966).

Ainda em relação à data da constituição definitiva do crédito tributário, podemos observar que:

É relevante enaltecer que a *constituição definitiva do crédito tributário* ocorre em datas distintas, conforme o comportamento do contribuinte, em face do lançamento. Assim, se o contribuinte, após o lançamento, não procura impugnar o débito, desprezando-o por completo, a constituição definitiva do crédito tributário ocorrerá ao término do prazo (previsto em legislação específica) permitido para a protocolização de defesa administrativa. Na esfera administrativa federal, o processo administrativo fiscal é regido pelo Decreto n. 70.235/72, cujo art. 15 consta o prazo de 30 (trinta) dias para a protocolização de impugnação administrativa. (SABBAG, 2014, p. 838, grifos do autor).

Assim, caso o contribuinte não apresente impugnação, a constituição definitiva do crédito ocorrerá no 31º dia após a notificação do lançamento, momento em iniciar-se-á o lustro prescricional.

Contudo, caso o contribuinte não concorde com o lançamento e decida apresentar impugnação administrativa dentro deste prazo de 30 dias, iniciando, assim, o contencioso administrativo, *“a constituição definitiva do crédito tributário ocorrerá com a última decisão administrativa da qual não caiba mais recurso”*. (SABBAG, 2014, p. 839).

Podemos concluir que, em suma:

Torna-se definitivo o lançamento quando o contribuinte, notificado, deixa de impugnar, intimado da decisão, deixa de recorrer ou é intimado da decisão final não mais sujeita a recurso. De tais termo é que se conta o prazo prescricional. (PAULSEN, 2014, p. 1318).

Neste ponto, faz-se necessária uma ponderação quanto ao lançamento por homologação<sup>2</sup>, pois, de acordo com a Súmula nº 436 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), *“a entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco”*. (BRASIL, 2010b).

Portanto, nos casos em que o tributo seja objeto de lançamento por homologação, a simples entrega da declaração do sujeito passivo já é suficiente para a constituição do crédito tributário.

---

<sup>2</sup> Segundo Sabbag (2014, p. 841), trata-se daquele em que “o sujeito passivo se antecipa ao Fisco, entrega à Administração a declaração pertinente, informando o valor dos tributos devidos, e procede ao pagamento do gravame, aguardando o procedimento homologatório tácito ou expresso”, conforme artigo 150 do CTN.

Dessa forma, podemos concluir que a constituição definitiva do crédito tributário e, conseqüentemente, o início do termo *a quo* da contagem do prazo quinquenal de prescrição será: a) o 31º dia a contar da data da notificação do lançamento, caso não haja a apresentação de impugnação administrativa do lançamento (contencioso administrativo); b) a data da notificação da decisão administrativa final, ou seja, daquela que não mais caiba recurso administrativo, caso tenham sido apresentadas as defesas administrativas; e c) na data da entrega da respectiva declaração, nos casos em que o tributo for sujeito ao lançamento por homologação (Súmula 436 do STJ).

Por fim, estando o crédito tributário definitivamente constituído, este pode ser inscrito na dívida ativa “com a finalidade de constituir título de cobrança coercitiva”. (RIBAS, 2003, p. 140).

### **1.2.2 Da Inscrição do Crédito Tributário em Dívida Ativa**

Conforme tratado no tópico anterior, após a constituição definitiva do crédito tributário, o prazo prescricional já começa a correr, contudo, para que a Fazenda Pública possa exigir o pagamento deste crédito mediante Execução Fiscal é necessária a sua inscrição em dívida ativa.

Dívida ativa tributária pode ser conceituada como sendo:

[...] o crédito da Fazenda Pública apto à cobrança executiva, mediante inscrição em registro próprio, com caráter de ato jurídico administrativo, no qual estão contidos elementos caracterizadores: a natureza do crédito, sua exigibilidade e o inadimplemento. (RIBAS, 2003, p. 140).

O artigo 201 do CTN, por sua vez, determina que:

Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular. (BRASIL, 1966).

Já o artigo 2º da Lei n. 6.830/1980, conhecida como Lei de Execução Fiscal (LEF), traz definição no sentido de que:

Art. 2º. Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e

balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. (BRASIL, 1980).

Acontece que, como o resultado da inscrição do crédito tributário em dívida ativa, por meio da repartição administrativa competente, temos a materialização da Certidão de Dívida Ativa (CDA), que, nos termos do art. 585, inciso VII, do Código de Processo Civil (CPC), é instrumento suficiente para proposição da execução fiscal no âmbito Judiciário, vejamos:

Art. 585. São títulos executivos extrajudiciais:

[...]

VII - a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei. (BRASIL, 1973).

Cumprе ressaltar que este título apresenta, de acordo com o artigo 204 do CTN, “presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída”. (BRASIL, 1966).

Assim, de posse da CDA, a autoridade competente da Fazenda Pública estará apta a promover a execução fiscal, na esfera judicial, em desfavor do sujeito passivo que se encontre inscrito na mesma, com o intuito de expropriar tantos bens quanto forem necessários para satisfazer o valor do crédito constante na certidão. (THEODORO JÚNIOR, 2010).

Sem se aprofundar nas execuções fiscais em si, tendo em vista o tema do presente trabalho, faz-se mister destacar apenas que, mesmo após a inscrição do crédito tributário em dívida ativa com o conseqüente surgimento da CDA, o prazo prescricional continua fluindo, sendo este somente interrompido nos casos devidamente previstos em lei.

### **1.2.3 Do Marco Interruptivo da Prescrição Tributária Previsto no Inciso I, do Parágrafo Único, do Artigo 174 do CTN**

O parágrafo único, do artigo 174 do CTN prevê, expressamente, em quais situações o prazo quinquenal da prescrição pode ser interrompido, *in verbis*:

Art. 174 [...]

Parágrafo único do art. 174 do CTN. 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. (BRASIL, 1966).

Contudo, dado o limite do tema abordado no presente trabalho, iremos analisar exclusivamente a hipótese tratada no inciso I do dispositivo legal supramencionado, qual seja, o “despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal.

### *1.2.3.1 Da Diferença entre Suspensão e Interrupção da Prescrição*

Inicialmente, faz-se necessária uma previa distinção entre suspensão e interrupção da prescrição, conforme os seguintes ensinamentos:

Na suspensão, computa-se o prazo decorrido até o advento da causa suspensiva e, quando não mais persista, prossegue-se a contagem pelo que resta. Na interrupção, reinicia-se a contagem de todo o prazo, desprezando-se o período já decorrido. (PAULSEN, 2014, p. 1324)

Neste mesmo sentido, Sabbag (2014, p. 847) assevera que o art. 174, parágrafo único, I a IV do CTN “prevê as situações em que o prazo de prescrição será interrompido, zerando-se a contagem do quinquênio, com a integral devolução do tempo ao interessado, sendo a causa interruptiva o *dies a quo* do novo prazo”

Portanto, quando ocorre uma das referidas causas interruptivas da prescrição tributária, inclusive aquela prevista no parágrafo único, inciso I, do art. 174, do CTN, o prazo quinquenal é renovado, ou seja, recomeça a contagem quinquenal da data em que houve o fato que gerou a sua interrupção.

### *1.2.3.2 Do Aspecto Histórico-Legal do Inciso I, do Parágrafo Único, do Artigo 174 do CTN*

Para uma maior compreensão da discussão jurídica trata no presente trabalho, faz-se necessária uma análise do contexto histórico-legal do inciso I, do parágrafo único, do artigo 174 do CTN, tendo em vista que este sofreu uma alteração bastante significativa e que gerou diversos embates acadêmicos e judiciais.

Em seu texto original, qual seja, o de 1966, o inciso I, do parágrafo único, do artigo 174 do CTN, previa como marco interruptivo da prescrição a “citação pessoal feita ao devedor” (BRASIL, 1966).

Enquanto que o § 2º, do art. 8º, da Lei n. 6.830/1980 (LEF), estabelecia, desde a sua edição em 1980, ou seja, após o próprio CTN, que:

Art. 8º - O executado será citado para, no prazo de 5 (cinco) dias, pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, ou garantir a execução, observadas as seguintes normas:

[...]

§ 2º - O despacho do Juiz, que ordenar a citação, interrompe a prescrição. (BRASIL, 1980).

Portanto, durante muito tempo discutiu-se sobre este marco específico de interrupção da prescrição tributária, pois o CTN determinava que esta interrupção se daria com a citação pessoal do devedor, enquanto que a LEF previa que o despacho citatório preferido pelo juiz seria o marco interruptivo, ou seja, antes mesmo da citação pessoal do devedor.

Ocorre que, com a edição da Lei Complementar (LC) n. 118/2005 diversos dispositivos do CTN foram alterados, dentre eles o inciso I, do parágrafo único, do art. 174, que, a partir do dia 09 de junho de 2005, passou a prever como marco interruptivo da prescrição o “despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal”. (BRASIL, 1966).

A referida alteração teve como consequência positiva o fim da discussão acerca da aplicação da LEF ou da redação original do CTN, haja vista que a LC n. 118/2005 corroborou o entendimento do que estava prevista no mencionado § 2º do art. 8º da LEF, conforme se pode verificar dos seguintes comentários:

A nova redação do inciso I, do art. 174, do CTN, atribuída pela LC 118/05, acabou com a polêmica gera pela diferença entre o previsto na redação original do CTN (interrupção pela citação pessoal) e o previsto na LEF (interrupção pelo despacho que ordena a citação). Agora, também o CTN atribui tal efeito ao simples despacho inicial que ordena a citação. Há, portanto, identidade com o estabelecido no art. 8º, § 2º, da LEF, não mais havendo distinção, neste ponto, entre o tratamento da execução da dívida ativa tributária e da não tributária. O Supremo Tribunal Federal, em 2010, no RE 602.883, entendeu que os questionamentos pertinentes têm cunho infraconstitucional: “Execução Fiscal. Interrupção do prazo prescricional. Conflito entre a aplicação do art. 174, parágrafo único I, do CTN, com a redação anterior da LC 118/05, e a do art. 8º, § 2º, da

Lei 6.830/80. Matéria infraconstitucional. Inexistência de repercussão geral.” (PAULSEN, 2014, p. 1328).

Quanto à data em que a LC n. 118/2005 e, conseqüentemente, a nova redação do inciso I, do art. 174, do CTN, passou a ter aplicabilidade, podemos destacar o trecho do seguinte julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ):

7. A Lei Complementar 118, de 9 de fevereiro de 2005 (vigência a partir de 09.06.2005), alterou o art. 174 do CTN para atribuir ao despacho do juiz que ordenar a citação o efeito interruptivo da prescrição. (...) 8. Destarte, consubstanciando norma processual, a referida Lei Complementar é aplicada imediatamente aos processos em curso, o que tem como consectário lógico que a data da propositura da ação pode ser anterior à sua vigência. Todavia, a data do despacho que ordenar a citação deve ser posterior à sua entrada em vigor, sob pena de retroação da novel legislação. (STJ, Primeira Seção, AgRg nos EREsp 1277881/SC, Rel, Ministro SÉRGIO KUKINA, abr/2013). (PAULSEN, 2014, p. 1328).

Dessa forma, restou-se sedimentado pela jurisprudência do STJ que, dada a natureza processual das alterações trazidas pela LC n. 118/2015, estas teriam aplicação imediata nas ações ajuizadas após o dia 09 de junho de 2005, ou seja, nas ações propostas antes da referida data, a prescrição seria interrompida pela citação pessoal do devedor, ao contrário das ações ajuizadas posteriormente, pois, nestes casos, bastaria o despacho citatório do juiz para interromper a prescrição.

Ocorre que, certamente em razão das polêmicas supramencionadas e tendo em vista que o art. 1º da Lei nº 6.830/80 (LEF) prevê a possibilidade da aplicação subsidiária do Código de Processo Civil às Execuções Fiscais, a jurisprudência pátria aplicou, e continua aplicando, a disposição contida no § 1º, do artigo 219, do CPC, também nas execuções fiscais, conforme será tratado a seguir.

#### *1.2.3.3 Da (In)Aplicabilidade do artigo 219, § 1º, do CPC aos Executivos Fiscais*

Toda a polêmica tratada no tópico anterior, quanto à interrupção da prescrição tributária se dar com a citação pessoal do devedor ou com o simples despacho citatório do juiz, desencadeou diversas interpretações divergentes em nossos tribunais pátrios.

Antes de adentrar nas polêmicas, vale destacar que havia um único ponto que era unânime nestas discussões, qual seja, todas as alterações legislativas e

interpretações judiciais eram voltadas à coibição do transtorno provocado pelos corriqueiros desaparecimentos do sujeito passivo, com o intuito de não ser citado pessoalmente e, assim, exaurir o prazo prescricional ante a sua não interrupção. (SABBAG, 2014).

Assim, antes das alterações trazidas pela LC n. 118/2005, com o intuito de coibir estas manobras, a Fazenda Pública buscou a aplicação, por parte do Poder Judiciário, do artigo 219, § 1º, do CPC, também às Execuções Fiscais. (SCHOUERI, 2011).

O artigo 219, § 1º, do CPC, determina que:

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

§ 1º A interrupção da prescrição retroagirá à data da propositura da ação. (BRASIL, 1973).

Dessa forma, em suma, o pleito da Fazenda Pública era no sentido de que a prescrição tributária fosse interrompida quando do ajuizamento da respectiva Execução Fiscal, não ficando, assim, condicionada à citação pessoal do devedor, sob o argumento de que o artigo 1º da Lei nº 6.830/80 (LEF) permitiria a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil às Execuções Fiscais, bem como que esta medida afastaria os prejuízos proporcionados aos cofres públicos em decorrência das manobras dos sujeitos passivos para não serem citados. (SCHOUERI, 2011).

Acontece que, para a surpresa de todos os contribuintes, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) adotou o posicionamento pleiteado pela Fazenda Pública, ou seja, pela aplicação do artigo 219, § 1º, do CPC.

Tanto é verdade que a Súmula 106 do STJ (BRASIL, 1994)<sup>3</sup>, publicada no dia 26 de maio de 1994 e editada tendo por base o referido dispositivo legal, passou também a ter aplicação nos executivos fiscais, conforme será melhor abordado em capítulo próprio.

O que foi ainda mais surpreendente, a nosso ver, foi que este entendimento continuou sendo aplicado mesmo após a edição da LC 118/2005, tendo em vista que as alterações trazidas pela referida lei, especialmente do marco

---

<sup>3</sup> Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência.

interruptivo da prescrição mediante o mero despacho citatório do juiz, visavam justamente coibir as manobras alegadas pela Fazenda Pública.

Sem dúvidas, o julgado do STJ referente a este tema que merece ser destacado é o do Recurso Especial n. 1.120.295/SP, principalmente pelo fato deste ter sido julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 543-C do CPC<sup>4</sup>, ou seja, com a aplicação imediata deste julgado a todas as demais ações que tratem sobre a mesma temática, tendo este sido ementado da seguinte forma:

[...]

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

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

15. A doutrina abalizada é no sentido de que:

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

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

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

<sup>4</sup> Art. 543-C. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, o recurso especial será processado nos termos deste artigo.

[...]

§ 7º Publicado o acórdão do Superior Tribunal de Justiça, os recursos especiais sobrestados na origem:

I - terão seguimento denegado na hipótese de o acórdão recorrido coincidir com a orientação do Superior Tribunal de Justiça; ou

II - serão novamente examinados pelo tribunal de origem na hipótese de o acórdão recorrido divergir da orientação do Superior Tribunal de Justiça.

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

Nesse caso, o que ocorre é que o fator conduta, que é a omissão do direito de ação, é desqualificado pelo exercício da ação, fixando-se, assim, seu termo consumativo. Quando isso ocorre, o fator tempo torna-se irrelevante, deixando de haver um termo temporal da prescrição." (Eurico Marcos Diniz de Santi, in "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Ed. Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 232/233).

16. Destarte, a propositura da ação constitui o *dies ad quem* do prazo prescricional e, simultaneamente, o termo inicial para sua recontagem sujeita às causas interruptivas previstas no artigo 174, parágrafo único, do CTN. [...]. (BRASIL, 2010a, grifos do autor).

Apenas para demonstrar o quão longe chegou a interpretação do Superior Tribunal de Justiça, cumpre transcrever o seguinte trecho da ementa do julgamento do Recurso Especial n. 1.319.319/RS, cujo entendimento seria que a propositura da ação seria, de fato, um dos marcos interruptivos da prescrição tributária, senão vejamos:

[...]

4. Esta Corte, no julgamento do REsp 1.120.295/SP, submetido à sistemática do art. 543-C do CPC, decidiu que os arts. 174 do CTN e 219, § 1º, do CPC, devem ser interpretados conjuntamente, de modo que, se a interrupção retroage à data do ajuizamento da ação, é a propositura, e não a citação, que interrompe a prescrição.

5. Recurso especial provido. (BRASIL, 2013a).

Por conseguinte, especialmente em razão do referido julgamento ter sido realizado sob a sistemática dos recursos repetitivos, diversos outros julgados seguiram este mesmo entendimento, inclusive com a expressa aplicação da Súmula 106 do STJ, conforme se pode verificar da seguinte ementa referente ao julgamento do Recurso Especial n. 1.111.124/PR, também julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, *in verbis*:

[...]

2. Segundo a súmula 106/STJ, aplicável às execuções fiscais, "Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência."

3. Recurso especial a que se nega provimento.

Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (BRASIL, 2009).

Dessa forma, em suma, o Superior Tribunal de Justiça adotou a interpretação de que a Fazenda Pública exerce de forma plena todas as suas

funções e obrigações jurídicas, no que diz respeito à cobrança dos créditos tributários, quando do ajuizamento da respectiva Execução Fiscal, não podendo ser prejudicada pela demora dos mecanismos do Poder Judiciários, razão pela qual, segundo este entendimento, tanto a Súmula 106 do próprio STJ como artigo 219, § 1º, do CPC, teriam aplicabilidade nas Execuções Fiscais.

Contudo, este entendimento tem sofrido duras críticas, especialmente por parte da doutrina, pois, segundo estes, esta interpretação seria inconstitucional e ilegal, pois feriria, inclusive, princípios constitucionais, conforme se restará demonstrados nos tópicos próprios.

## 2 DOS PRINCÍPIOS E DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS ATINENTES À PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA

Antes de tratar especificamente sobre a Súmula 106 do STJ, é necessário analisar os princípios e dispositivos constitucionais atinentes à prescrição tributária, tendo em vista que, dado ao grau de relevância da Constituição Federal, estes princípios e dispositivos deveriam ser aplicados em sua plenitude.

Contudo, antes de abordar diretamente os princípios atinentes à prescrição tributária, faz-se necessária uma análise geral do instituto para demonstrar o grau de importância que estes possuem nosso ordenamento jurídico.

### 2.1 NOÇÕES DE PRINCÍPIO

De acordo com os ensinamentos de Carrazza (2010, p. 42), “etimologicamente, o termo ‘princípio’ (do latim *principium, principii*) encerra a ideia de começo, origem, base. Em linguagem leiga é, de fato, o ponto de partida e o fundamento (causa) de um processo qualquer”, chegando à conclusão de que:

Princípio jurídico é um enunciado lógico, implícito ou explícito, que, por sua grande generalidade, ocupa posição de preeminência nos vastos quadrantes do Direito e, por isso mesmo, vincula, de modo inexorável, o entendimento e a aplicação das normas jurídicas que com ele se conectam. (CARRAZA, 2010, p. 44-45).

Complementando, Ribas (2003, p. 33) preleciona que os “princípios são vetores que trazem uma carga axiológica e são nortes a serem seguidos vigorosamente seja pelo legislador, seja pelo aplicador das normas jurídicas [...]”.

Quanto às funções dos princípios, Neder; López (2002, p. 35) ensinam que “os princípios têm função integrativa, isto é, complementam o ordenamento jurídico [...] e função diretiva, já que representam uma força unificadora do sistema em que estão inseridos”.

Sem dúvidas, os princípios possuem uma grande importância em nosso ordenamento jurídico, o que pode ser confirmado por meio da seguinte afirmação:

Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma qualquer. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de

seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra. (MELLO, 2006, p. 949).

Neste mesmo sentido, podemos observar que:

Os princípios possuem uma dimensão que as regras não têm – a dimensão do peso ou importância. Quando os princípios se inter cruzam [...] aquele que vai resolver o conflito tem de levar em conta a força relativa de cada um. [...] a dimensão é uma parte integrante do conceito de um princípio, de modo que faz sentido perguntar que peso ele tem ou quão importante ele é. [...] se duas regras entram em conflito, uma delas não pode ser válida. A decisão de saber qual delas é válida e qual deve ser abandonada ou reformulada, deve ser tomada correndo-se a considerações que estão além das próprias regras [princípios]. (DWORKIN, 2002, pp. 41-42).

Em relação ao escalão dos princípios citado acima, temos, em nosso ordenamento jurídico pátrio, os princípios constitucionais, legais e até infralegais, sendo que, dentre eles, sem sombra de dúvida, os constitucionais são os mais importantes, pois sobrepõem aos outros princípios e regras, inclusive às contidas na própria Constituição Federal. (CARRAZZA, 2010).

Dentre esses princípios constitucionais atinentes à prescrição tributária, a reserva legal, ou princípio da legalidade, e a segurança jurídica, conforme será demonstrado a seguir, são de extrema importância para ordenamento jurídico pátrio.

## 2.2 DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E DA RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR

Neste ponto, atendendo a um fim didático, iremos tratar da legalidade e da reserva de lei complementar em tópicos separados, mesmo que esta decorra diretamente daquela.

### 2.2.1 Do Princípio da Legalidade

Do ponto de vista histórico, podemos destacar que:

O princípio da legalidade é multissecular, com previsão inaugural na Carga Magna inglesa, de 1215, do Rei João Sem Terra. À época, a nobreza e a plebe, reunindo esforços e se insurgindo contra o poder unipessoal de tributar, impuseram ao príncipe João um *estatuto*, visando inibir a atividade tributária esmagadora do governo. Em outras palavras, objetivavam impor a necessidade de aprovação prévia dos súditos para a cobrança dos tributos, do que irradiou a representação “*no taxation whith-out representation*”. (SABBAG, 2014, p. 57).

Segundo Nogueira (1973, p. 139), “o princípio da legalidade tributária é o fundamento de toda a tributação, sem o qual não há como se falar em Direito Tributário”.

Neste mesmo sentido, Carraza (2010, p. 259) preleciona que “o princípio da legalidade é uma das mais importantes colunas sobre as quais se assenta o edifício do direito tributário”.

Machado (2011, p. 45) assevera que “no Brasil, como, em geral, nos países que consagram a divisão dos Poderes do Estado, o princípio da legalidade constitui o mais importante limite aos governantes na atividade de tributação”.

Do ponto de vista legal, no que diz respeito à Constituição Federal de 1988, o princípio da legalidade se encontra previsto, mesmo que de forma genérica, no inciso II, do seu artigo 5º, de modo que “ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. (BRASIL, 1988).

Em relação ao supramencionado inciso II, do artigo 5º, da Constituição Federal de 1988, cumpre destacar que:

Neste dispositivo, contido no rol dos direitos individuais, encontra-se formulado o conceito da liberdade, na forma mais ampla possível. Esta liberdade consiste, dum modo geral, no fato de a atividade dos indivíduos não poder encontrar outro óbice além do contido na lei. (CARRAZA, 2010, p. 257).

É cediço que, obedecendo ao princípio da legalidade, o inciso I, do artigo 150, do CTN, veda a possibilidade da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal “exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”. (BRASIL, 1966).

Contudo, tendo em vista o tema abordado no presente trabalho, iremos nos ater à reserva legal de lei complementar prevista no inciso III, do artigo 146, da Constituição Federal de 1988, mais especificamente na alínea “b” deste inciso, pois trata especificamente da edição de normas gerais que versem sobre prescrição tributária.

### 2.2.2 Da Reserva de Lei Complementar

Conforme mencionado anteriormente, a alínea “b”, do inciso III, 146, da Constituição Federal de 1988, estabelece que, em matéria tributária, a prescrição deve ser tratada mediante a edição de lei complementar, *in verbis*:

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).

Quanto à necessidade de edição de lei complementar, Sabbag (2014, p. 60, grifos nossos) esclarece que “há casos que [...], obedecendo ao postulado da legalidade tributária, avocam o processo elaborativo desencadeado pela maioria absoluta dos representantes do Poder Legislativo Federal, a saber, a edição de lei complementar”.

Ainda em relação à lei complementar:

Tem-se afirmado na doutrina que as leis complementares visam “complementar” o texto constitucional. De um modo geral, observa-se que o constituinte, originário ou reformador, atrela à lei complementar certas matérias de especial importância, tendentes a obtenção de um maior consenso entre os parlamentares. (SABBAG, 2014, p. 61).

No que diz respeito ao termo “normas gerais”, oportuniíssimos são os seguintes comentários:

A vantagem da *unificação* do sistema tributário nacional, epifenômeno da *centralização legislativa* [por meio da edição de lei complementar] é que, de norte a sul, seja tributo federal, estadual ou municipal, o fato gerador, a obrigação tributária, seus elementos, as técnicas de lançamento, a prescrição, a decadência, a anistia, as isenções etc. obedecem a uma mesma disciplina normativa, em termos conceituais, evitando o caos e a desarmonia. (COELHO, 2015, p. 95).

Ainda em relação às normas gerais de Direito tributário veiculadas pelas leis complementares, vale frisar que estas:

[...] são eficazes em todo o território nacional, acompanhando o âmbito de validade espacial destas, e se endereçam aos legisladores das três ordens do governo da Federação, em verdade, seus destinatários. A norma geral articula o sistema tributário da Constituição às legislações fiscais das pessoas políticas (ordens jurídicas parciais. São normas sobre como fazer normas em sede de tributação. (COELHO, 2015, p. 96)

Tratando especificamente acerca da reserva de lei complementar, são valiosos os seguintes apontamentos:

Sejam considerados institutos de direito material ou processual, tanto a decadência quanto a prescrição estão abrangidas, expressamente, pela reserva de lei complementar sobre normas gerais de direito tributário ( art. 146, III, *b*, da CF). (PAULSEN, 2014, p. 1227).

Inclusive em relação aos prazos e causas suspensivas/interruptivas, pois, conforme muito bem ressalva Paulsen (2014, p.86), “a reserva legal complementar para o tratamento das normas gerais abrange a decadência e a prescrição nos seus diversos aspectos (incluindo prazos e causas suspensivas)”, chegando a conclusão de que:

O art. 146, III, *b*, da CF, ao exigir lei complementar para dispor sobre normas gerais de Direito Tributário, refere-se expressamente à decadência e à prescrição. A prescrição é, assim, considerada pela própria Constituição, inequivocadamente, norma geral de Direito Tributário sob reserva de lei complementar. E, como não se pode conceber prescrição sem termo inicial ou sem prazo, tampouco negar que as suspensões e interrupções interferem diretamente na sua contagem, impõe-se concluir que todos estes aspectos, pois, estão sob reserva de lei complementar. Assim, não têm validade termo, prazos, hipóteses de suspensão ou de interrupção estabelecidos por lei ordinária, que desbordem do regimento constante do CTN, recepcionado que foi este como lei complementar. (PAULSEN, 2014, p. 1317).

Atualmente, a lei complementar que prevê estas normas gerais em matéria tributária, inclusive no que diz respeito à prescrição, é o CTN, que, mesmo tendo sido editado originalmente como lei ordinária, foi recepcionado com *status* de lei complementar pela Constituição Federal de 1988, conforme se pode verificar da seguinte explanação:

A lei com estado de complementar sobre normas gerais de Direito Tributário, ora em vigor, é o Código Tributário Nacional, no que não contrariar a Constituição Federal de 1988, a teor do art. 34, § 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (*lex legum habemus*), (COÊLHO, 2015, p. 95).

Dessa forma, para que o artigo 174 do CTN, inclusive seu parágrafo único (marcos interruptivos da prescrição), possa ser modificado, se faz necessária a edição de nova lei complementar, sob pena tanto de inconstitucionalidade (alínea “b”, inciso III, do artigo 176 da Constituição Federal) como de ilegalidade (próprio artigo 174 do CTN).

A título de exemplo, podemos mencionar a Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal (STF)<sup>5</sup> que declarou a inconstitucionalidade do parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratavam justamente da prescrição e decadência do crédito tributário, isso porque as referidas legislações não atendiam ao disposto na alínea “b”, do inciso III, do artigo 146, da Constituição Federal de 1988, ou seja, não eram leis complementares, no aspecto formal.

Assim, podemos concluir que, nos termos da alínea “b”, do inciso III, do artigo 146, da Constituição Federal de 1988, somente lei complementar pode versar acerca da prescrição tributária, o que, atualmente, vem sendo tratado no já mencionado artigo 174 do CTN, e, dessa forma, somente pode ser modificada mediante a edição de uma nova lei complementar, tal como ocorreu com a alteração do inciso I, do artigo 174, do CTN, por meio da LC 118/2005, sob pena de inconstitucionalidade e ilegalidade.

É justamente este um dos argumentos utilizados por boa parte da doutrina para afastar a aplicação da Súmula 106 do STJ e, conseqüentemente, do § 1º do artigo 219 do CPC, por não atenderem à reserva de lei complementar prevista na Constituição Federal em relação à prescrição tributária, conforme será melhor abordado no tópico próprio.

Antes disso, importante destacar também os princípios da não surpresa do contribuinte e da segurança jurídica que, inclusive, são preservados pelo próprio princípio da legalidade, o que os tornam verdadeiros corolários.

### 2.3 DOS PRINCÍPIOS DA NÃO SURPRESA DO CONTRIBUINTE E DA SEGURANÇA JURÍDICA

Os princípios da não surpresa do contribuinte e da segurança jurídica estão interligados tanto entre si como com o princípio da legalidade, conforme se pode verificar da seguinte observação:

O princípio da não surpresa da lei tributária é instrumento constitucional que visa garantir o direito do contribuinte à segurança

---

<sup>5</sup> “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.” (BRASIL, 2008).

jurídica, essência do Estado de Direito, qualquer que seja a sua concepção. Num sistema econômico que fez opção pela economia de mercado, a legalidade e a não surpresa, além de oferecerem segurança jurídica, são, na qualidade de normas gerais, fundamentais para garantir igualdade aos que disputam o mercado. (COÊLHO, 2015, p. 214).

Para Sabbag (2014, p. 58), “no plano axiológico, o princípio da legalidade tributária, abrindo-se para a interpretação, apresentasse carregado de carga valorativa, sendo informado pelos ideais de segurança jurídica e justiça”.

Em um contexto histórico, podemos destacar que:

Sabemos que o *Estado de Poder* ou *Estado de Polícia* – tão bem descrito por Maquiavel – parte do antessuposto de que o fim justifica os meios, e, assim, o governante é livre para agir, em relação aos indivíduos, como melhor lhe apetece, sem qualquer freio, muito menos de ordem legal. Basta que sua atuação atenda aos interesses públicos, que, não raro, se confundem com seus próprios interesses. (CARRAZZA, 2010, p. 415, grifos do autor).

Contudo, devemos lembrar que, nos termos da Constituição Federal de 1988, vivemos em um Estado de Direito, razão pela qual:

[...] os governantes (tanto quanto os governados) sujeitam-se ao império da lei. Nele o Poder Público age *segundum legem* e, em suas relações com os governados, submete-se a um *regime de direito*, vale dizer, pauta sua conduta por meio de regras que, por outorgarem e garantirem os chamados *direitos individuais*, apontam os meios que ele poderá validamente empregar para a consecução de seus fins. (CARRAZZA, 2010, p. 415, grifos do autor).

Dessa forma, uma das finalidades do princípio da legalidade é garantir a segurança jurídica dos contribuintes, de modo que estes não venham a ser surpreendidos mediante decisões arbitrárias e desmedidas que não tenham obedecido o que dispõe o nosso ordenamento jurídico pátrio, especialmente a Constituição Federal.

Aliás, mesmo não estando previstos de forma expressa na Constituição Federal de 1988, os princípios da não surpresa e da segurança jurídica se encontram, de forma tácita, perceptíveis na Carta Magna, principalmente por serem inerentes ao Estado de Direito, conforme já mencionado.

Assim, não restam dúvidas de que estes princípios são extremamente importantes, pois ajudam, segundo Carrazza (2010, p. 448), “a promover os valores supremos da sociedade, inspirando a edição e a boa aplicação das leis, dos decretos, das portarias, das sentenças, dos atos administrativos etc”.

Em conclusão, Carrazza (2010, p. 449, grifos do autor) afirma que “a *certeza* e a *igualdade* são indispensáveis à obtenção da tão almejada segurança jurídica”.

Portando, tanto a edição como a boa aplicação das leis, inclusive no que diz respeito às interpretações aplicadas pelos membros do Judiciário, devem se atentarem ao princípio da segurança jurídica, da não surpresa e, principalmente, da legalidade, o que, ao nosso ver, não vem ocorrendo quando se aplicam tanto a Súmula 106 do STJ como o § 1º, do artigo 219, do CPC às Execuções Fiscais.

### 3 DA SÚMULA 106 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ)

Neste ponto, iremos abordar especificamente a Súmula 106 do STJ, sendo que, mesmo que de forma implícita, estaremos tratando também do § 1º, do artigo 219, do CPC, tendo em vista que a edição desta súmula, conforme se restará demonstrado, foi baseada no referido dispositivo legal.

#### 3.1 DO CONTEXTO HISTÓRICO DA SÚMULA 106 DO STJ

Conforme tratado, mesmo que de forma superficial, no subtítulo “2.2.3.3 Da (In)Aplicabilidade do artigo 219, § 1º, do CPC aos Executivos Fiscais” deste trabalho, a Súmula 106 do Superior Tribunal de Justiça dispõe que “proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência”. (BRASIL, 1994).

Ocorre que a própria súmula apresenta como referência legislativa (BRASIL, 1994) o artigo 219 do CPC como sendo determinante para a sua interpretação e edição, fato este confirmado pela ementa do Recurso Especial n. 19.111-SP que ficou registrado como seu precedente:

DIREITO E PROCESSO CIVIL. PRESCRIÇÃO. DEFICIÊNCIAS DO APARELHO JUDICIÁRIO. INDENIZAÇÃO. PENSIONAMENTO. ORIENTAÇÃO DA TURMA. CORREÇÃO. SUMULA. PRECEDENTES. RECURSO DESACOLHIDO.  
I - INOCORRE A PRESCRIÇÃO A QUE SE REFERE O ART. 219, CPC, QUANDO A DEMORA NA CITAÇÃO DECORREU DO MECANISMO JUDICIÁRIO.  
[...]. (BRASIL, 1992, grifos do autor).

Note-se que nenhum dos precedentes desta súmula tratavam de matéria tributária, mas, sim, e exclusivamente, cível.

Em suma, esta súmula foi editada em 26 de maio de 1994 e publicada no dia 03 de junho de 1994, contendo praticamente a mesma redação da Súmula 78 do extinto Tribunal Federal de Recursos (TFR), diferenciando-se apenas pelo fato de ter incluído a decadência em seu texto, sem que, contudo, possuísse qualquer relação, tanto com a referência legislativa quanto os precedentes utilizados para a sua edição, com a prescrição tributária ocorrida em sede de execução fiscal. (LIMA JUNIOR, 2010).

Assim, esta súmula passou a ser aplicada pelo STJ nos executivos fiscais, conforme será demonstrado no próximo tópico, após a Fazenda Pública buscar, de todas as formas, garantir, também, a aplicação do § 1º, do artigo 219, § 1º, do CPC, às execuções fiscais, sob o argumento de que: (i) os sujeitos passivos se utilizavam de manobras para se esquivarem da citação pessoal (redação original do inciso I, do artigo 174, do CTN); (ii) o Fisco não poderia ser prejudicado pela demora decorrente do Poder Judiciário em proferir o despacho citatório (após a Lei Complementar 118/2005); e (iii) o CPC seria aplicado às Execuções Fiscais de forma subsidiária, nos termos do artigo 1º da LEF.

### 3.2 DA APLICAÇÃO DA SÚMULA 106 DO STJ AOS EXECUTIVOS FISCAIS

Com base nesses argumentos, o STJ, ao julgar o Recurso Especial nº 1.120.295/SP, sob a sistemática dos recursos repetitivos, reconheceu a aplicação do artigo 219, § 1º, do CPC, aos executivos fiscais, conforme se pode verificar dos seguintes trechos da sua ementa:

[...]

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

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

15. A doutrina abalizada é no sentido de que:

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

'Art. 219. A citação válida torna prevento o juízo, induz litispendência e faz litigiosa a coisa; e, ainda quando

ordenada por juiz incompetente, constitui em mora o devedor e interrompe a prescrição.

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

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

Nesse caso, o que ocorre é que o fator conduta, que é a omissão do direito de ação, é desqualificado pelo exercício da ação, fixando-se, assim, seu termo consumativo. Quando isso ocorre, o fator tempo torna-se irrelevante, deixando de haver um termo temporal da prescrição." (Eurico Marcos Diniz de Santi, in "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Ed. Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 232/233).

16. Destarte, a propositura da ação constitui o *dies ad quem* do prazo prescricional e, simultaneamente, o termo inicial para sua recontagem sujeita às causas interruptivas previstas no artigo 174, parágrafo único, do CTN. [...]. (BRASIL, 2010a, grifos do autor).

Por conseguinte, a súmula 106 do STJ também passou a ter aplicabilidade nas execuções fiscais, conforme o entendimento adotado no julgamento do Recurso Especial n. 1.111.124/PR, também julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos:

[...]

2. Segundo a súmula 106/STJ, aplicável às execuções fiscais, "Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da Justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência."

3. Recurso especial a que se nega provimento. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (BRASIL, 2009, grifos nossos).

Depreende-se destes posicionamentos jurisprudenciais que o marco interruptivo da prescrição tributária seria o ajuizamento da respectiva Execução Fiscal, e não o despacho citatório proferido pelo juiz (inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do CTN).

Assim, atualmente a Súmula 106 do STJ vem sendo aplicada aos executivos fiscais, com fundamento basicamente nos julgados dos Recursos Especiais nº 1.120.295/SP e 1.111.124/PR, haja vista que foram processados sob a sistemática dos recursos repetitivos, sendo desnecessário, inclusive, transcrever a doutrina que, mesmo em minoria, também apoia este posicionamento.

### 3.3 DA INAPLICAÇÃO DA SÚMULA 106 DO STJ AOS EXECUTIVOS FISCAIS

Por outro lado, apesar da jurisprudência sedimentada, por assim dizer, já que há possibilidade de revisão, do STJ no sentido de que a sua Súmula 106 tem plena aplicabilidade nos executivos fiscais, boa parte da doutrina defende que a aplicação da referida súmula no âmbito tributário seria tanto inconstitucional como ilegal.

Isso porque, conforme tratado anteriormente, esta súmula foi editada tendo por base legal o artigo 219 do CPC, inclusive o seu § 1º, sendo que:

[...] a regra do artigo 219, § 1º do CPC não tem lugar em matéria tributária, posto dispor de regime jurídico próprio e específico, no qual o campo legislativo sobre os efeitos da prescrição em face do tempo é monopólio da LC [Lei Complementar] por força do art. 146 da Carta Política de 1988. (LIMA JUNIOR, 2010, p. 108).

Além disso, tendo em vista que a prescrição tributária já encontra respaldo no artigo 174 do CTN, não há que se falar em aplicação subsidiária do CPC, mas, sim, do princípio da especialidade, pois não há lacuna e o CTN trata especificamente da matéria tributária, razão pela qual, segundo Lima Junior (2010, p. 98) “é rematado equívoco pretender aplicar o parágrafo 1º do art. 219 do CPC (ou a Súmula 106 do STJ que a ele está relacionado) no âmbito das execuções fiscais, porque tal regra não encontra correspondência no CTN, notadamente no art. 174”.

Cumprido ressaltar que, conforme já tratado anteriormente, o CTN foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com *status* de Lei Complementar e, portanto, o inciso I, do parágrafo único, do seu artigo 174, atende à reserva de lei complementar prevista na Constituição Federal.

Dessa forma, tendo em vista o que dispõe o inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do CTN, restou-se definido como marco interruptivo da prescrição tributária:

[...] apenas a citação pessoal do sujeito passivo (ou o despacho que a ordenar, após a alteração da LC nº 118), não se podendo, portanto, interpretar o CTN a partir da legislação processual ordinária, para inserir no âmbito do Direito Tributário um marco interruptivo diverso do que a LC estatuiu. (LIMA JUNIOR, 2010, p. 108),

Trata-se justamente de afronta aos princípios da legalidade, da reserva de lei complementar e, conseqüentemente, da segurança jurídica e da não surpresa, razão pela qual a aplicação da Súmula 106 do STJ aos executivos fiscais é tanto

inconstitucional (alínea “b”, do inciso III, do artigo 146, da CF/88) como ilegal (inciso I, do artigo 174, do CTN).

Neste ponto, importante destacar o recente julgamento, por parte do STJ, do Recurso Especial n. 1.399.591/CE, que faz menção direta ao Incidente de Inconstitucionalidade no Agravo de Instrumento nº 1.067.765/SP, também do STJ, no sentido de que:

A Corte Especial do STJ, ao julgar incidente de AI no Ag 1.037.765/SP, sob a relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki (DJe de 17.10.2011), proclamou a que tanto no regime constitucional atual (CF/88, art. 146, III, b), quanto no regimento constitucional anterior (art 18, § 1º da EC nº 01/69), as normas sobre prescrição e decadência de crédito tributário estão sob reserva de lei complementar. Assim, são ilegítimas, em relação aos critérios tributários, as normas estabelecidas no § 2º, do art. 8º e do § 3º do art. 2º da Lei 6.830/80, que, por decorrerem de lei ordinária, não podiam dispor em contrário às disposições anteriores, previstas em lei complementar. (BRASIL, 2013b).

Dessa forma, o que se busca é simplesmente a aplicação desta mesma linha de raciocínio, qual seja, da reserva de lei complementar para tratar de prescrição em matéria tributária, para afastar a aplicação da Súmula 106 do STJ aos executivos fiscais, o que, infelizmente, não é possível por meio dos julgados supramencionados por terem tratado especificamente de dispositivos constantes da Lei n. 6.830/80, mas que demonstra a recepção deste entendimento no STJ.

Como se não bastasse as afrontas aos referidos dispositivos e princípios, há, ainda, um motivo, que até pode ser considerado lógico, para afastar a aplicação da Súmula 106 do STJ às Execuções Fiscais, qual seja:

[...] os julgados que redundaram na sua edição [Súm. 106 do STJ] trataram apenas e tão somente de ações de natureza civil em face da redação primitiva do artigo 219 do CPC. Nenhum deles tratou da matéria tributária, para o que - cumpre insistir - há um regime jurídico específico definido em LC, de sorte que a questão merece solução diversa daquela resumida na Súmula nº 106. Não se pode aplicar uma súmula sem antes se debruçar sobre os precedentes com base nos quais foi editada. (LIMA JUNIOR, 2010).

Além disso, se atentando à atividade legislativa neste caso, desprende-se que, quando da edição da já mencionada reiteradas vezes Lei Complementar n. 118, em 09 de fevereiro de 2005, tanto o § 1º do artigo 219 do CPC como a Súmula 106 do STJ já existiam em nosso ordenamento jurídico, razão pela qual o legislador

simplesmente poderia apenas copiar este entendimento e incluir na LC que, por conseguinte, alteraria o artigo 174 do CTN.

Contudo, o Poder Legislativo, por meio da maioria absoluta necessária para a edição de lei complementar, decidiu redigir a LC n. 118/2005 de modo que o inciso I, parágrafo único, do artigo 174 do CTN, fosse alterado para determinar que o despacho citatório emanado do juiz competente seria tido como marco interruptivo da prescrição tributária, e não o simples ajuizamento da execução fiscal.

Por todos estes motivos, ao nosso ver, a Súmula n. 106 do STJ não pode ser aplicada às Execuções Fiscais, sob pena de inconstitucionalidade e ilegalidade, haja vista a afronta aos princípios da segurança jurídica, da não surpresa, da legalidade e da reserva legal (alínea “b” do inciso III do artigo 174 da CF/88), bem como ao inciso I, do parágrafo único, do artigo 174 do CTN.

### **3.3.1 Das Críticas ao Poder Sumular**

Abstraindo-nos um pouco da Súmula n. 106 do STJ em si, iremos abordar as críticas levantadas por Bottallo; Melo (2011, p. 21) ao que eles denominam de “poder sumular”, e que, conseqüentemente, atinge as súmulas de uma forma geral, inclusive a súmula abordada no presente trabalho.

Inicialmente, importante destacar que:

O sistema jurídico-positivo brasileiro assenta-se, por tradição, na lei, ou seja, ato emanado do Legislativo ou do Executivo, nos casos em que, de modo atípico, este é investido de competência legislativa. (BOTTALLO; MELO, 2011, p. 19).

No que diz respeito à competência legislativa atípica do Poder Executivo, cumpre ressaltar que os artigos 62 e 68 da Constituição Federal de 1988 dão ao Presidente da República poderes para elaboração de medidas provisórias e leis delegadas. (BRASIL, 1988).

Portanto, de acordo com Bottallo; Melo (2011, p. 19, grifos dos autores), “são tais atos, à luz do nosso Direito, os únicos dotados de aptidão para inovar a ordem jurídica, obrigando alguém a ‘fazer ou deixar de fazer alguma coisa’ [art. 5º, inciso II, da CF/88]”.

A partir deste ponto, iniciam-se as críticas às jurisprudências e, conseqüentemente, às súmulas emanadas do Poder Judiciário, pois, segundo Bottallo; Melo (2011, p. 19), “pouco sobra, em termos de desempenho normativo, às tradicionais fontes subsidiárias de Direito (analogia, costumes e princípios gerais) e tampouco à jurisprudência, que sequer é mencionada pelo art. 4º da LICC<sup>6</sup>”.

Ao tratar especificamente do Direito Tributário, podemos destacar que:

Com efeito, o Código Tributário Nacional, tratando das fontes, ao mesmo tempo em que atribui às decisões e atos administrativos – e até mesmo às práticas administrativas reiteradas – o *status* de “*normas complementares*” das leis, tratados e convenções internacionais, bem como dos decretos que versem tributos e relações jurídicas a eles pertinentes [artigos 6º e 100 do CTN], nenhuma alusão faz ao direito produzido pelo Judiciário. (BOTTALLO; MELO, 2011, p. 19).

Portanto, nos atentando estritamente ao que preveem a Constituição Federal de 1988 e o próprio CTN, a jurisprudência não seria fonte de Direito e, conseqüentemente, não atenderiam ao princípio da legalidade, razão pela qual, de acordo com Bottallo; Melo (2011, p. 20), “não gera efeitos normativos. [...] Não obstante, é inegável o fato de que a jurisprudência sempre teve forte peso [...] em termos de compreensão e interpretação da ordem jurídica”.

Certo é que o artigo 479 do CPC (BRASIL, 1973), ao tratar da uniformização da Jurisprudência, estabelece que “o julgamento, tomado pelo voto da maioria absoluta dos membros que integram o tribunal, será objeto de súmula e constituirá precedente na uniformização da jurisprudência”, contudo, ainda assim não podem ser tidas como fontes de direito, sob o aspecto do princípio da legalidade previsto no já mencionado inciso II, do artigo 5º, da CF/88.

Acontece que o Poder Judiciário acabou editando diversas súmulas sobre os mais diversos temas, razão pela qual, “em tempos mais recentes passou a verificar-se, em nosso ordenamento jurídico, uma notável expansão daquele que poderia ser denominado de ‘poder sumular’”, segundo Bottallo; Melo (2011, p. 21)

---

<sup>6</sup> LICC é a abreviação de “Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro”, como era chamada a atual Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, objeto do Decreto-Lei nº 4.567, de 7 de setembro de 1942. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del4657.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del4657.htm)> Acesso em jul. 2015.

Neste diapasão, importante destacar que, por força da Emenda Constitucional (EC) nº 45, de 8 de outubro de 2004, foi inserido o artigo 103-A na Constituição Federal de 1988, de modo que:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (BRASIL, 1988).

Dessa forma, ao nosso ver, ao menos as chamadas súmulas vinculantes, dada a referida previsão constitucional, não infringiriam o princípio da legalidade.

Por outro lado, conforme demonstrado acima, há quem defenda que as jurisprudências e, conseqüentemente, as próprias súmulas infringiriam o princípio da legalidade, haja vista que estas não podem ser consideradas como sendo leis, mesmo que em sentido amplo, tampouco como fontes subsidiárias de Direito, razão pela qual não atenderiam ao disposto no inciso II, do artigo 5º da Constituição Federal de 1988.

Assim, além de todos os argumentos tratados no tópico anterior com vistas a afastar a aplicação da Súmula 106 do STJ nas Execuções Fiscais, há, mesmo que de forma minoritária, quem defenda a impossibilidade das súmula e precedentes emanados do Poder Judiciário, de forma geral, vincularem os jurisdicionados, como se lei fossem.

### 3.4 DOS RECURSOS PENDENTES DE JULGAMENTO NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E NO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Neste tópico, iremos abordar os recursos que estão pendentes de julgamento, tanto no âmbito do STF como no STJ, que, quando forem julgados, poderão trazer inovações em relação à definição do marco interruptivo da prescrição tributária, especialmente no que diz respeito à tão discutida aplicação da Súmula 106 do STJ e, conseqüentemente, do § 1º, do artigo 219, do CPC, nas Execuções Fiscais.

Primeiramente, importante observarmos que, nos termos do artigo 102 da Constituição Federal, o STF possui a atribuição de guardar e proteger a própria Constituição. (BRASIL, 1988).

Já o STJ, de acordo com o artigo 105, inciso III, da Constituição Federal, é responsável pela uniformização do entendimento jurisprudencial, em âmbito federal, quanto à interpretação da legislação federal, senão vejamos:

Art. 105. Compete ao Superior Tribunal de Justiça:

[...]

III - julgar, em recurso especial, as causas decididas, em única ou última instância, pelos Tribunais Regionais Federais ou pelos tribunais dos Estados, do Distrito Federal e Territórios, quando a decisão recorrida:

a) contrariar tratado ou lei federal, ou negar-lhes vigência;

b) julgar válido ato de governo local contestado em face de lei federal;

c) der a lei federal interpretação divergente da que lhe haja atribuído outro tribunal. (BRASIL, 1988).

### **3.4.1 Do Recurso Extraordinário n. 636.562/SC**

Antes de tratar especificamente do Recurso Extraordinário (RE) n. 636.562/SC, faz-se mister destacar que, quando indagado em outras ocasiões acerca da aplicação da Súmula 106 do STJ nas Execuções Fiscais, como, por exemplo, no caso do Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n. 757.540/PE, o STF se esquivou de adentrar no mérito, sob o argumento de que:

AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. AFASTAMENTO. ATRASO NA CITAÇÃO CAUSADO PELO JUDICIÁRIO. DISCUSSÃO INFRACONSTITUCIONAL. PREQUESTIONAMENTO. Da forma como prequestionada a matéria, a inaplicabilidade da prescrição intercorrente ao caso representaria violação constitucional reflexa ou indireta. Agravo regimental ao qual se nega provimento. (BRASIL, 2012b).

Contudo, para a surpresa e alegria dos contribuintes e sujeitos passivos das Execuções Fiscais, o STF reconheceu, no dia 21 de abril de 2011, repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 636.562/SC, cuja ementa restou-se configurada da seguinte forma:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO – ADMINISTRATIVO – FINANCEIRO. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. MARCO INICIAL. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR DE NORMAS GERAIS PARA DISPOR SOBRE PRESCRIÇÃO. SUPREMACIA DAS DISPOSIÇÕES DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL POR FORÇA DA CONSTITUIÇÃO. ART. 173 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. ART. 40, § 4º DA LEI 6.830/1980 (REDAÇÃO DA LEI 11.051/2004). ART. 146, III, B DA CONSTITUIÇÃO. Possui

repercussão geral a discussão sobre o marco inicial da contagem do prazo de que dispõe a Fazenda Pública para localizar bens do executado, nos termos do art. 40, § 4º da Lei 6.830/1980. (BRASIL, 2011).

Cumprido destacar que, mesmo se tratando especificamente da chamada prescrição intercorrente, que se difere daquela tratada no presente trabalho, o julgamento do referido Recurso Extraordinário trará, sem dúvidas, efeitos à prescrição tributária do artigo 174 do CTN, pois o dilema tratado na prescrição intercorrente é justamente o marco interruptivo da prescrição do artigo 174 do CTN, tendo em vista que a prescrição intercorrente se inicia após este marco.

Quanto a referida prescrição intercorrente, vale destacar, apenas para fins de esclarecimento, mas sem nos distanciarmos da prescrição tratada no presente trabalho, que:

A prescrição intercorrente é a que ocorre no curso da Execução Fiscal quando, interrompido o prazo prescricional pelo Despacho do Juiz que determina a citação, o sujeito ativo exequente deixar de promover o andamento efetivo da execução fiscal, quedando inerte. A inércia do exequente dá ensejo ao reinício do prazo quinquenal. (PAULSEN, 2014, p. 1325).

Vale destacar que, conforme se pode verificar da ementa do reconhecimento da repercussão geral supramencionada, os membros do STF apresentaram entendimento no sentido de que as normas gerais para dispor sobre prescrição tributária são reservadas à lei complementar (alínea “b”, do inciso III, do artigo 156, da CF/88) e que o CTN possui supremacia em suas disposições por força da própria constituição, o que se coaduna com o argumento que busca afastar a aplicação da Súmula 106 do STJ nas Execuções Fiscais.

Aliás, de acordo com o que já foi mencionado anteriormente, o STF, ao analisar a prescrição e a decadência das Contribuições de Seguridade Social que se encontravam previstas nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei 1.569/77, editou a Súmula Vinculante nº 8 reconhecendo que estes institutos, em matéria tributária, somente podem ser tratados mediante lei complementar, sob pena de inconstitucionalidade, tendo este entendimento, contudo, ficado restrito às Contribuições de Seguridade Social, apesar do argumento utilizado ser, ao nosso ver, plenamente aplicável aos demais tributos. (BRASIL, 2008).

### 3.4.2 Do Recurso Especial n. 1.340.553/RS

De igual forma, o STJ possui Recurso Especial pendente de julgamento que, mesmo tendo como objeto a prescrição intercorrente, poderá produzir efeitos no que diz respeito ao marco interruptivo da prescrição tributária prevista no artigo 174 do CTN.

Por meio de decisão monocrática, o Ministro Relator do Recurso Especial n. 1.340.553/RS, Mauro Campbell Marques, o recebeu na sistemática dos recursos repetitivos, *in verbis*:

[...]

No caso concreto, torna-se relevante decidir à luz do art. 543-C, do CPC:

- a) Qual o pedido de suspensão por parte da Fazenda Pública que inaugura o prazo de 1 (um) ano previsto no art. 40, §2º, da LEF;
- b) Se o prazo de 1 (um) ano de suspensão somado aos outros 5 (cinco) anos de arquivamento pode ser contado em 6 (seis) anos por inteiro para fins de decretar a prescrição intercorrente;
- c) Quais são os obstáculos ao curso do prazo prescricional da prescrição prevista no art. 40, da LEF;
- d) Se a ausência de intimação da Fazenda Pública quanto ao despacho que determina a suspensão da execução fiscal (art. 40, §1º), ou o arquivamento (art. 40, §2º), ou para sua manifestação antes da decisão que decreta a prescrição intercorrente (art. 40, §4º) ilide a decretação da prescrição intercorrente.

Com essas considerações, para melhor exame da matéria suscitada, DOU PROVIMENTO ao agravo para determinar a conversão dos autos em recurso especial, nos termos dos arts. 34, XVI, e 254, §1º, do RISTJ, e desde já, por economia processual, determino o processamento do feito após a conversão dentro da sistemática dos recursos representativos da controvérsia. (BRASIL, 2012a).

Frise-se que, conforme já mencionado, o marco interruptivo da prescrição previsto inciso I, do parágrafo único, do artigo 174 do CTN, objeto do presente trabalho, é de extrema importância para a prescrição intercorrente, haja vista que esta se inicia após a interrupção da prescrição tratada no *caput* do artigo 174 do CTN.

Por este motivo, pode-se ter a expectativa de que, também no âmbito do STJ, toda a polêmica envolvendo o marco interruptivo da prescrição tributária (inciso I, do parágrafo único, do artigo 174 do CTN) e, por conseguinte, a aplicação da Súmula 106 do STJ nos executivos fiscais, poderá ser finalmente sanada,

especialmente pelo fato do referido recurso ser julgado na sistemática dos recursos repetitivos.

## CONCLUSÃO

Por meio do presente estudo, foi possível chegar à conclusão de que a prescrição em matéria tributária possui características gerais que se assemelham à prescrição das demais áreas do Direito, mas que, também, possui suas próprias peculiaridades, tendo em vista que o Fisco tem cinco anos, contados da data da constituição definitiva do crédito, para ajuizar a competente Execução Fiscal com o intuito de exigir o adimplemento do respetivo crédito, tendo como consequência, no caso da ocorrência da prescrição, a extinção do próprio crédito tributário.

Outra peculiaridade é que aplicam-se à prescrição tributária os princípios constitucionais da segurança jurídica, da não surpresa, da legalidade e da reserva de lei complementar, sendo que, quanto a esta última, a Constituição Federal de 1988 reserva à lei complementar a competência legislativa para tratar acerca das normas gerais atinentes à prescrição tributária, tal como ocorreu com a edição da Lei Complementar n. 118/2005 que alterou o inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do CTN, de modo que passou a constar como um dos marcos interruptivos da prescrição o mero despacho citatório do juiz, e não mais a citação pessoal sujeito passivo da execução.

Depreende-se, também, do presente trabalho, que a Súmula 106 do STJ e, conseqüentemente, o § 1º, do artigo 219, do CPC, que, em suma, determinam que o marco interruptivo da prescrição não seria nem o despacho citatório do juiz nem a citação pessoal do sujeito passivo, mas, sim, a data do ajuizamento da respetiva execução fiscal, passou a ter aplicabilidade nas execuções fiscais após o julgamento, por parte do Superior Tribunal de Justiça, sob a sistemática dos recursos repetitivos, dos Recursos Especiais nº 1.120.295-SP e 1.111.124/PR.

Contudo, apesar do entendimento exposto nestes Recursos Especiais, a maioria dos doutrinadores tributários defendem a atual inaplicabilidade da Súmula 106 do STJ e, por conseguinte, do § 1º, do artigo 219, do CPC, tendo em vista que: (i) nos termos da alínea “b”, do inciso III, do art. 156, da CF/88, cabe exclusivamente à lei complementar versar sobre a prescrição tributária, requisito este que não pode ser cumprido pela Súmula 106 do STJ, tampouco pelo CPC; (ii) o inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do CTN, prevê expressamente como marco interruptivo da prescrição tributária o despacho citatório do juiz (nas execuções fiscais ajuizadas após da LC 118/2005) e a citação pessoal do devedor (nas ações

anteriores à LC 118/2005), e não o mero ajuizamento da Execução Fiscal; e (iii) a própria edição da LC 118, em 09 de fevereiro de 2005, demonstra que a intenção do legislador era a de trazer esta peculiaridade à prescrição tributária, pois, caso contrário, poderia simplesmente ter copiado o que já se encontrava previsto no artigo 219 do CPC.

O que mais preocupa é que, apesar da Constituição Federal de 1988 estar prestes a completar 27 (vinte e sete) anos desde a sua promulgação, e, assim, os princípios da segurança jurídica, da não surpresa do contribuinte, da legalidade e da reserva à lei complementar estarem solidificados em nosso ordenamento jurídico, ainda hoje podemos nos deparar com diversas situações em que estes princípios são totalmente desrespeitados pela Fazenda Pública que, ao que parece, não vislumbra qualquer limite à sua atuação fiscal.

Afinal, conforme mencionado, a prescrição tributária fulmina o próprio crédito tributário, o que, logicamente, causaria prejuízos ao erário público, haja vista a tributação representar uma receita extremamente importante para a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal, razão pela qual a Fazenda Pública busca, de todas as formas, criar interpretações que afastem a ocorrência deste instituto.

Dessa forma, forçoso concluir que o próprio Estado não prestigia os princípios previstos na própria Constituição Federal, nem tampouco a própria justiça fiscal, buscando apenas formas de se atingir o patrimônio dos administrados, independentemente do que seja necessário para tanto.

E pior, estes desrespeitos aos princípios e dispositivos constitucionais veem sendo acolhidos e aplicados, também, pelo Poder Judiciário, conforme demonstrado no julgamento, por parte do STJ, dos Recursos Especiais nº 1.120.295-SP e 1.111.124/PR, sob a sistemática dos recursos repetitivos.

Ocorre que o que trouxe um peso na interpretação dos magistrados foi, inclusive, o argumento levantado pela Fazenda Pública quanto ao prejuízo que erário poderia sofrer e, também, a prevalência do interesse público sobre o privado.

Contudo, faz-se mister destacar que estamos em um Estado de Direito, onde a Constituição Federal, justamente com o intuito de garantir a segurança

jurídica, traz determinações que visam evitar medidas abusivas por parte dos entes políticos, tal como a reserva à lei complementar para tratar da prescrição tributária.

Atualmente, toda a esperança dos contribuintes e dos executados, bem como dos doutrinadores que defendem a inaplicação da Súmula 106 do STJ e do § 1º, do artigo 219, do CPC nas execuções fiscais, encontra-se depositada nos futuros julgamentos do Recurso Extraordinário n. 636.562/SC, por parte do STF, e do Recurso Especial n. 1.340.553/RS, por parte do STJ, que, ao analisarem o instituto da prescrição tributária intercorrente, poderão, também, esclarecer a polêmica que gira em torno do marco interruptivo da prescrição tributária do artigo 174 do CTN, haja vista que a aquela se inicia após a interrupção desta.

Até lá, todos aqueles já se encontram no polo passivo das respectivas execuções fiscais, bem como aqueles que poderão ser executados, estarão sujeitos a serem surpreendidos com a exigência de créditos tributários que, à luz do inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do CTN, estariam prescritos, e, conseqüentemente, extintos.

## REFERÊNCIAS

AMORIM FILHO, Agnelo. Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis. **Revista dos Tribunais**, v. 744. São Paulo: Thomson Reuters, 1997.

BOTTALLO, Eduardo Domingos; Melo, José Eduardo Soares de. **Comentários às Súmulas Tributárias do STF, STJ, TRFs e CARF**. 2 ed., atual. e ampl. São Paulo: Ed. Quartier Latin do Brasil, 2011.

BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)>. Acesso em: jul. 2015.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973**. Institui o Código de Processo Civil. Brasília, 1973. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5869compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5869compilada.htm)>. Acesso em: jul. 2015.

\_\_\_\_\_. **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. Brasília, 1980. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6830.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm)>. Acesso em: jul. 2015.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Brasília, 2002. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10406compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406compilada.htm)>. Acesso em: jul. 2015.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 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. Código Tributário Nacional. Brasília, 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: jul. 2015.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 1.111.124-PR**. Recorrente: CR Almeida S/A Engenharia e Construções. Recorrido: Município de Paranaguá. Relator: Teori Albino Zavascki. Brasília, Primeira Seção, 22 de abril de 2009. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&seq\\_uencial=5095644&num\\_registro=200900156841&data=20090504&tipo=5&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&seq_uencial=5095644&num_registro=200900156841&data=20090504&tipo=5&formato=PDF)> Acesso em: jul. 2015.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 1.120.295-SP**. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Usitécno Indústria e Comércio Ltda. Relator: Luiz Fux. Brasília, Primeira Seção, 12 de maio de 2010a. Disponível em:

<[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=10052988&num\\_registro=200901139645&data=20100521&tipo=5&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=10052988&num_registro=200901139645&data=20100521&tipo=5&formato=PDF)>. Acesso em: jul. 2015.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 1.319.319-RS.**

Recorrente: Município de Caxias do Sul. Recorrido: Paulo Solano Cousseau.

Relator: Eliana Calmon. Brasília, Segunda Turma, 15 de outubro de 2013a.

Disponível em:

<[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=31141227&num\\_registro=201200746927&data=20131024&tipo=5&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=31141227&num_registro=201200746927&data=20131024&tipo=5&formato=PDF)> Acesso em: jul. 2015.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 1.340.553-RS.**

Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Djalma Gelson Luiz ME. Relator: Min.

Mauro Campbell Marques. Brasília, Decisão Monocrática, 21 de agosto de 2012a.

Disponível em:

<[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=24018220&num\\_registro=201201691933&data=20120831&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=24018220&num_registro=201201691933&data=20120831&formato=PDF)> Acesso em: jul. 2015.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 1.399.591-CE.**

Recorrente: Comissão de Valores Imobiliários – CVM. Recorrido: Fazenda Cumbuco Agropecuária. Relator: Min. Mauro Campbell Marques. Brasília, Segunda Turma, 08 de outubro de 2013b. Disponível em:

<[https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1271737&num\\_registro=201302780363&data=20131015&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1271737&num_registro=201302780363&data=20131015&formato=PDF)> Acesso em: jul. 2015.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 19.111-SP.** Recorrente:

Viação 9 de Julho S/A. Recorrido: Harumi Maeda. Relator: Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira. Brasília, Quarta Turma, 09 de junho de 1992. Disponível em:

<[https://ww2.stj.jus.br/processo/ita/documento/mediado/?num\\_registro=199200041809&dt\\_publicacao=26-10-1992&cod\\_tipo\\_documento=1&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/processo/ita/documento/mediado/?num_registro=199200041809&dt_publicacao=26-10-1992&cod_tipo_documento=1&formato=PDF)> Acesso em: jul. 2015.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula n. 106.** Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência. Brasília, Corte Especial, julgado em 26/05/1994, DJe 03 de junho de 1994. Disponível em:

<<http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/toc.jsp?livre=106&&b=SUMU&thesaurus=JURIDICO&p=true#DOC1>>. Acesso em: jul. 2015.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula n. 436.** A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco. Brasília, Primeira Seção, julgado em 14/04/2010, DJe 13 de maio de 2010b. Disponível em:

<<http://www.stj.jus.br/SCON/sumulas/toc.jsp?livre=436&&b=SUMU&thesaurus=JURIDICO&p=true>>. Acesso em: jul. 2015.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n. 757.540-PE**. Agravante: Hldromecanica de Vettori S/A. Agravado: Município de Recife. Relator: Min. Joaquim Barbosa. Brasília, Segunda Turma, 24 de março de 2012b. Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=1939104>>.

Acesso em: jul. 2015.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. 636.562-SC**.

Recorrente: União. Recorrido: José Lino Schappo. Relator: Min. Joaquim Barbosa, substituído pelo Min Roberto Barroso. Brasília, Plenário Virtual, 21 de abril de 2011. Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/visualizarEmenta.asp?s1=000000512&base=baseRepercussao>>. Acesso em: jul. 2015.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Súmula Vinculante n. 8**. São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Brasília, Sessão Plenária, julgado em 12/06/2008, DJe 20 de junho de 2008.

Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=8.NUME.%20E%20S.FLSV.&base=baseSumulasVinculantes>>. Acesso em: jul. 2015.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 24. ed., rev., ampl. e atual. até a EC n. 64/2010. São Paulo: Malheiros, 2010.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 14 ed., rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

DWORKIN, Ronald. *Levando os Direitos a Sério*. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

LEAL, Antônio Luís da Câmara. **Da prescrição e da decadência**. 2 ed., Rio de Janeiro: Forense, 1959.

LIMA JUNIOR, Joel Gonçalves de. Interrupção da Prescrição na Execução Fiscal: Involução e Inconstitucionalidade da Recente Decisão do Superior Tribunal de Justiça. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n 181, pp.89-108, out. 2010.

\_\_\_\_\_. Interrupção da Prescrição na Execução Fiscal: Súmula nº 106/STJ e a Recente Decisão da Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n 205, pp.70-84, out. 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32 ed, São Paulo: Malheiros, 2011.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 26. ed., rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2009.

NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. **Processo administrativo fiscal federal comentado**. São Paulo: Dialética, 2002.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Direito Tributário: estudo de casos e problemas**. São Paulo: Bushatsky, 1973.

NORONHA, Ibsen José Casas; BICCA, Ronald Christian Alves. **Distinções e brocardos jurídicos**. Brasília: Entrelivros: Thesaurus, 2006.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 15. ed., rev. e atual. Porto Alegre: Liv. do Advogado, 2013.

RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. **Processo administrativo tributário**. 2. ed., rev., ampl. e atual. São Paulo: Malheiros, 2003.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Manual de direito tributário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

SHOUBRI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 1 ed, São Paulo: Saraiva, 2011.

TEIXEIRA, Silvia Maria Benedetti. O instituto jurídico da prescrição com a vigência da Lei nº 11.280/2006. **Revista IOB de Direito Civil e Processual Civil**, v. 44. São Paulo: IOB Thomson, p. 15-25, 2006.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de direito processual civil**. 45. ed., atual. Rio de Janeiro: Forense, 2010.