

Prescrição tributária e a interpretação do art. 40, § 4º, da Lei 6.830/80

Aline Damasceno Pereira de Sena*

*Assessora Judiciária do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. Pós-graduada em Direito Tributário. Bacharel em Direito pela UFMG.

Sumário: 1 Introdução. 2 As modalidades de prescrição intercorrente no direito tributário. 3 O art. 40 da Lei de Execuções Fiscais: interpretação à luz do art. 146, III, b, da Constituição Federal. 4 Conclusão. 5 Referências bibliográficas.

Resumo

A prescrição intercorrente no direito tributário é um tema carente de estudos que analisem as particularidades do instituto nessa seara. Neste artigo, as nuances de ordem prática que cercam o fenômeno e os princípios constitucionais são sopesados na análise dos interesses aparentemente conflitantes que exsurtem da aplicação da prescrição. Pretende-se conferir uma interpretação sistemática às normas da Lei de Execuções Fiscais, notadamente ao seu art. 40, compatibilizando-o com os art. 146, III, b, da CF/88 e art. 174 do CTN. Por fim, é conferido destaque à paralisação do feito em virtude da frustração da execução fiscal, concluindo-se pela possibilidade de reconhecimento da prescrição em tais hipóteses, ainda que não se possa falar em inércia do exequente.

Palavras-chave: Tributário. Prescrição intercorrente. Segurança jurídica. Execução frustrada. Lei de Execuções Fiscais.

Abstract

The “intercurrent prescription” in tributary law is a theme deprived of studies with good analysis of the particularities of the institute on these cases. In this article, the practical nuances which surround this phenomenon and the constitutional principles are counterweighted in the analysis of apparently conflicting interests that appears in the prescription application. This article means to bestow a systematic interpretation of the rules of the Law 6.830/80, notably its article 40, compatibilizing it with article 146, III, b, of Brazilian Constitution and article 174 of Brazilian Tributary Code. Finally, the paralisation of the process due to the fiscal execution frustration is highlighted, concluding by the possibility of prescription recognition in these hypotheses, although the lethargy of the petitioner can't be discussed.

Keywords: Tributary. “Intercurrent prescription”. “Juridical security”. Execution frustration. Law 6.830/80.

1 Introdução

O tempo produz inegáveis efeitos jurídicos. Possui o condão de extinguir e implementar direitos, modificar relações jurídicas e estabilizar outras.

A prescrição intercorrente, no âmbito tributário, tem suscitado interpretações diversas na doutrina e na jurisprudência. De um lado, vislumbra-se o interesse público que permeia a arrecadação fiscal, que abastece os cofres estatais e possibilita a manutenção da estrutura de governo. Do outro, os direitos fundamentais dos contribuintes, as limitações constitucionais ao poder de tributar e a posição de sujeição dos cidadãos perante o Fisco.

É sempre muito abordado pela doutrina o caráter punitivo da prescrição, que consubstancia uma resposta do Direito à inércia do credor. Todavia, deve ser analisado - também e especialmente -, o objetivo de pacificação social e estabilização do conflito, que decorre da necessidade de segurança jurídica.

Este estudo pretende traçar a evolução do fenômeno da prescrição no ordenamento brasileiro, com ênfase no seu interesse público, que extrapola a simples proteção do devedor, pois envolve a estabilidade das relações jurídicas perpetuadas no tempo.

O enfoque do trabalho será o art. 40 da Lei de Execuções Fiscais e os valores que permeiam a prescrição, destacando-se os requisitos necessários para a decretação da prescrição intercorrente no executivo fiscal.

2 As modalidades de prescrição intercorrente no direito tributário

Ao se tratar da prescrição intercorrente no direito tributário, de forma quase automática, o estudo é direcionado para o art. 40 da Lei de Execuções Fiscais. Isso transmite uma falsa percepção de que o

instituto foi introduzido pela inserção do § 4º no art. 40 da Lei 6.830/80, efetivada pela Lei 11.051/2004, o que não corresponde à realidade.

O fundamento do fenômeno da intercorrência é a própria prescrição tributária, prevista no art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN, vindo a Lei 6.830/80 apenas regular seus aspectos processuais. Entendimento diverso contrariaria a previsão constitucional do art. 146, III, b, da Constituição Federal, no sentido de que a prescrição e a decadência são matérias gerais de direito tributário, reservadas à Lei Complementar.

Segundo Sakakihara (1998, p. 543), a prescrição intercorrente é efeito próprio e obrigatório da prescrição, de forma que, uma vez prevista em lei, a intercorrência ser-lhe-ia característica imanente, constituindo efeito obrigatório e inafastável, sob pena de aniquilação da própria prescrição.

Galiano (2008, p. 467-468) explica que:

A inspiração doutrinária da prescrição intercorrente remonta aos ensinamentos do processualista Carnelutti, que já antevia as denominadas 'crises do procedimento', fenômenos anormais que surgem no curso do procedimento e que lhe alteram a habitual tramitação. E como o direito não tolera a incerteza no âmago das relações jurídicas, com a perenização de conflitos insolúveis (o que atenta à própria razão de ser do direito), a prática judiciária demandou a criação de mecanismos paliativos e de acomodação para tais situações indesejadas.

O próprio Código Tributário Nacional (art. 174, parágrafo único, I), por se referir ao despacho para citação do devedor como marco interruptivo do prazo prescricional, traz consigo a ideia de que referido prazo possa voltar a correr em algum momento depois da interrupção.

Em outros termos, o art. 40 da Lei 6.830/80, ao prever a suspensão da execução no caso de não localização do devedor ou de bens penhoráveis, não deu origem à prescrição intercorrente tributária. Tão somente conferiu uma interpretação ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN, notadamente quanto ao momento em que seria reiniciada a contagem do quinquídio prescricional.

A respeito, foi, inclusive, editada a Súmula nº 314 do eg. STJ, visando compatibilizar o art. 174 do CTN e o original art. 40 da LEF: "Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente".

Assim sendo, o instituto da intercorrência remonta ao próprio CTN, como consequência lógica do parágrafo único, inciso I, do art. 174 - e não da Lei nº 6.830/80 -, como se extrai dos precedentes que deram origem ao enunciado sumulado no STJ:

Tributário e processual civil. Execução fiscal. Processo paralisado por mais de cinco anos. Prescrição: reconhecimento. Precedentes do STJ e do STF. Embargos de divergência rejeitados. - I - Se o processo executivo fiscal ficou paralisado por mais de cinco anos, especialmente porque o exequente permaneceu silente, deve ser reconhecida a prescrição suscitada pelo devedor. A regra inserta no art. 40 da Lei n. 6.830/80 não tem o condão de tornar imprescritível a dívida fiscal, já que não resiste ao confronto com o art. 174, parágrafo único, I, do CTN.

II - Embargos de divergência rejeitados. 'Confirmando-se' o acórdão embargado e as decisões proferidas nas instâncias ordinárias (EREsp 97328/PR, Rel. Ministro Adhemar Maciel, Primeira Seção, j. em 12.08.1998, DJ de 15.05.2000, p. 114).

A tese acima esposada baseia-se no julgado do STF que salientou que a expressão "suspensão do curso da execução" prevista no art. 40 da Lei de Execuções Fiscais - ainda sem as alterações promovidas pela Lei nº 11.051/2004 -, não poderia conduzir à imprescritibilidade do procedimento executivo, sob pena de afronta ao art. 174 do CTN:

Execução fiscal. A interpretação dada, pelo acórdão recorrido, ao art. 40 da Lei n. 6.830-80, recusando a suspensão da prescrição por tempo indefinido, é a única susceptível de torná-lo compatível com a norma do art. 174, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, a cujas disposições gerais é reconhecida a hierarquia de lei complementar (RE 106217, Relator: Min. Octavio Gallotti, Primeira Turma, j. em 08.08.1986, DJ de 12.09.1986, p. 16.425, Ement. vol. 01432-02, p. 411).

Conclui-se, segundo o trato jurisprudencial dado à matéria e pela própria natureza do instituto, que, ainda que não existissem os comandos da Lei 6.830/80, subsistiria o fenômeno da prescrição intercorrente, como consequência do próprio art. 174, parágrafo único, I, do CTN.

A Lei de Execuções Fiscais limitou-se a autorizar a decretação *ex officio* da prescrição intercorrente - o que se tratava de novidade, uma vez que a alteração na Lei 6.830/80 foi anterior à do CPC nesse mesmo sentido -, limitando seu escopo de abrangência às hipóteses em que "não forem encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora".

Cediço que a inércia da exequente também configura causa eficiente para decretação da prescrição intercorrente, porém, não deve ser confundida com a hipótese a que se refere o art. 40 da Lei 6.830/80, que diz respeito às execuções frustradas, como deixa clara a dicção do citado dispositivo.

O prof. Teodoro Jr. (2011, p. 254-256), de forma extremamente didática, traça um panorama da evolução da intercorrência em âmbito tributário:

Antes da Lei n. 11.051/2004, houve época em que o tema da prescrição intercorrente ensejava polêmica, porque o sistema de interrupção adotado pelo Código Civil somente previa a retomada do fluxo prescricional depois de encerrado o processo.

Depois de muito debate, o entendimento da jurisprudência firmou-se no sentido de que a Fazenda Pública não podia abandonar a execução fiscal pendente sem correr o risco da prescrição intercorrente, desde, é claro, que a paralisação durasse mais do que o quinquênio legal.

Assim, o STF reconheceu que, não tendo a Fazenda Pública requerido a prorrogação de que cuida o art. 219, §§ 3º e 4º, do CPC, e nada tendo diligenciado para que a citação do devedor se cumprisse antes de completar o prazo prescricional, caracterizou-se a inércia suficiente para que a prescrição intercorrente se consumasse (RE 99.867-5-SP, 1ª T., Rel. Min. Néri da Silveira, AC. De 30-4-1984, DJU, 1º mar. 1984, p. 2.098).

Com o advento do Superior Tribunal de Justiça, não houve inovação jurisprudencial a respeito do tema.

[...]

Convém ressaltar, no entanto, que a prescrição intercorrente pressupunha inércia imputável à Fazenda Pública exequente, pelo que, se o atraso se devesse a outros interessados, a extinção da execução fiscal não se daria. Era o caso, por exemplo, do retardamento na condução dos embargos do devedor.

[...]

De qualquer maneira, a questão prescricional tinha de ser suscitada pelo devedor. 'Não pode o juiz reconhecer, de ofício, a prescrição, antecedente ou intercorrente, da ação de execução fiscal, por tratar-se, no caso, de direito patrimonial disponível (arts. 166 do CC e 219, § 5º, do CPC, este a contrário *sensu*)' (TRF 1ª R. Ap. 1998.01.00.070505-8/RO, Rel. Juiz Antônio Ezequiel, ac. de 28.06.1999, DJU, 24 mar. 2000). Nesse sentido: STJ, 1ª T., AgRg no Agl 492.141/PR, Rel. Min. José Delgado, AC. de 12.08.2003, DJU, 24 nov. 2003, p. 220).

Com o advento da Lei n. 11.051/2004, que acrescentou o § 4º ao art. 40 da Lei n. 6.830/80, o regime da prescrição intercorrente na execução fiscal passou a contar com expressa disciplina legal, pelo menos para a hipótese de paralisação do processo em virtude da não localização de bens a penhorar. Para outros motivos de abandono do feito pela exequente continuam prevalecendo os termos da jurisprudência anterior à Lei n. 11.051.

Verifica-se, portanto, que o art. 40 da LEF traz apenas uma das hipóteses de prescrição intercorrente - execução frustrada por ausência de bens penhoráveis -, não podendo o instituto ser resumido à citada previsão legal.

A própria jurisprudência anterior à Lei nº 11.051/2004 deixa evidente outra situação que enseja a intercorrência, embora não prevista de forma expressa na Lei 6.830/80, mas consectário lógico do fenômeno prescricional: a inércia da Fazenda em impulsionar a execução fiscal.

Esta última causa de decretação da prescrição não enseja grandes polêmicas justamente em virtude da arraigada visão da prescrição como punição à inércia do credor. Contudo, não deve ser confundida com a hipótese a que se refere o art. 40 da Lei 6.830/80, que não deriva da inércia da exequente, mas da mera inviabilidade de prosseguimento do executivo fiscal, como demonstra a literalidade do próprio dispositivo.

Nesse sentido, pondera Vargas (2008, p. 441):

A prescrição intercorrente que decorre da ausência de bens penhoráveis do contribuinte é uma modalidade de prescrição que não está ligada à inércia do titular do direito, pois tem como pressuposto uma circunstância alheia à sua vontade, mas que também atende ao interesse público de evitar o prolongamento demasiado dos litígios.

A nova tendência em matéria de prescrição, com a publicização do instituto, a valorização da segurança jurídica e da duração razoável do processo, denota que o art. 40 da LEF veio regular uma espécie de prescrição intercorrente que não se liga à inércia, mas, sim, à simples frustração da execução.

A respeito das "causas eficientes" da prescrição, pondera Toniolo (2007, p. 139):

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

Alterou-se a concepção existente entre nós desde a 'época das caravelas', da prescrição como defesa do devedor (exceção de Direito Material), para se construir a regra da

decretação de ofício. Neste sentido, a prescrição deixou de repousar exclusivamente nas mãos do devedor, passando a ser decretável de ofício pelo juiz. A reforma atende à nova concepção do instituto em atenção à preservação da segurança jurídica de toda a coletividade, pela eliminação de situações desarmoniosas perpetuadas no tempo.

Além disso, a mudança veio desafogar o Poder Judiciário de demandas que se tornaram inviáveis pelo transcurso do tempo, permitindo o direcionamento do aparato jurisdicional ao julgamento das questões realmente relevantes, em atenção à garantia da efetividade da tutela jurisdicional, observada a prestação da jurisdição em seu conjunto, e não de forma individual. Evidencia-se a vinculação das transformações mencionadas ao disposto no inciso LXXVIII, introduzido no art. 5º da Constituição Federal pela EC n. 45.

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

Com frequência, o feito executivo não chega ao fim pela simples inexistência de bens capazes de satisfazer o crédito exequendo. Não se trata de má-fé ou ocultação de bens pelo devedor - condutas ilícitas e reprimidas pelo ordenamento -, mas mera ausência de capacidade econômica dele para responder pelos valores executados.

Ilógico e contraprudente que sejam mantidos *ad eternum* tais procedimentos fiscais, cuja probabilidade de sucesso é ínfima, mormente diante do notório abarrotamento do Judiciário, que se mostra ainda maior nas Varas de Feitos Tributários, como menciona Machado (2008, p. 326):

Por outro lado, não se pode esquecer que não há qualquer utilidade para a Fazenda Pública, em manter arquivadas, nas Secretarias das Varas, milhares de execuções fiscais inviáveis, propostas contra pessoas inexistentes, ou que não têm como ser localizadas. É muito melhor concentrar o tempo, os esforços e as energias do Judiciário, e das procuradorias das fazendas exequentes, naquelas execuções viáveis, em face das quais o Poder Público tem chances de efetivamente receber o que lhes é devido.

3 O art. 40 da Lei de Execuções Fiscais: interpretação à luz do art. 146, III, b, da Constituição Federal

Em diversos momentos, a jurisprudência afastou dispositivos da Lei 6.830/80, por entendê-los incompatíveis com o art. 146, III, b, da CF/88 e com o Código Tributário Nacional.

É o caso, por exemplo, da interpretação conferida ao § 3º do art. 2º da Lei 6.830/80, que estabelece que a inscrição em dívida ativa suspende a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo. A jurisprudência consolidou o entendimento de que tal dispositivo aplica-se somente às dívidas não tributárias, justamente por estabelecer um caso de suspensão da prescrição não previsto no Código Tributário Nacional.

Pelo mesmo motivo, afastava-se a aplicação do art. 8º, § 2º, da LEF - que prevê a interrupção do lustro prescricional pelo despacho do juiz que ordenar a citação -, antes da inserção da norma no CTN, promovida pela Lei Complementar nº 118/2005, visto que a redação original do art. 174, parágrafo único, inciso I, dispunha que a interrupção da prescrição ocorreria apenas com a citação do executado.

A própria edição da Súmula 314 do STJ, já mencionada neste trabalho, foi igualmente motivada pelo art. 146, III, b, da CF/88. Na ocasião, tanto o STF quanto o STJ entenderam que a suspensão a que se refere o art. 40 da LEF não poderia implicar a suspensão do prazo prescricional *sine die*, sob pena de ofensa ao art. 174 do CTN. Com fulcro numa interpretação sistemática, tomando como analogia o § 2º do citado dispositivo da Lei 6.830/80, o STJ entendeu que, não obstante o feito executivo permanecesse paralisado por ausência de bens penhoráveis, a prescrição quinquenal voltaria a correr após um ano.

Passível de questionamento, a própria suspensão anual prevista na Súmula 314 do STJ, afinal, poderia ser apontada como uma causa suspensiva da prescrição não expressamente prevista em Lei Complementar, estabelecida por uma construção pretoriana fulcrada na Lei 6.830/80. Contudo, considerando as especificidades da prescrição advinda da execução frustrada, a interpretação conferida afigura-se razoável para fixar o termo a partir do qual se considera paralisado o feito executivo. Deve haver um marco para se afirmar a inviabilidade (ao menos aparente) de prosseguimento da execução por ausência de bens penhoráveis, uma vez que a localização de ativos para a satisfação do crédito não ocorre de forma automática, com a simples propositura da demanda.

A respeito, interessante a reflexão de Toniolo (2007, p. 154-156), no sentido de que a suspensão de um ano da Súmula nº 314 do STJ não se trataria propriamente de suspensão da prescrição, mas, sim, de ausência de causa eficiente para reinício da contagem do lustro prescricional, o que serviria, inclusive, para diferenciar tal modalidade daquela decorrente da inércia do exequente:

Como mencionamos, a prescrição intercorrente e o processo de execução guardam íntima correlação, constituindo a inércia no exercício dos ônus e das faculdades processuais por aquele que ocupa o polo ativo da relação jurídica instrumental, a principal causa eficiente da prescrição intercorrente.

Já os casos de suspensão do processo pela inexistência de bens não se enquadram no conceito de inércia, apresentando-se razoável que, nessas hipóteses, nas execuções fiscais, a prescrição intercorrente encontre seu *dies a quo* no final do prazo de um ano de suspensão do processo determinado pelo art. 40 da LEF.

Trata-se de solução harmoniosa, que assegura o equilíbrio entre o direito do credor à satisfação do crédito, através de uma execução efetiva, e a segurança e a estabilidade das relações jurídicas, preenchendo de forma adequada e equilibrada o conteúdo do instituto da prescrição intercorrente.

Deste modo, supera-se a discussão acerca da não-recepção do art. 40 da Lei n. 6.830/80 pela Constituição Federal de 1988. Embora a lei ordinária não possa dispor sobre a suspensão ou sobre a interrupção da prescrição dos créditos de natureza tributária, em razão do disposto no art. 146, III, *b*, da CF, o art. 40 da LEF estabelece de forma meramente interpretativa - hoje aceita pela jurisprudência sumulada do STJ, um razoável marco, a partir do qual, inviabilizada a execução por razões alheias às ações e à vontade do exequente, inicia-se a contagem do prazo prescricional, pela incidência de nova causa eficiente da prescrição intercorrente, fornecida pelo ordenamento jurídico: a inatividade decorrente da inviabilidade da satisfação do crédito executado (execução frustrada).

Consideramos acertada a posição firmada pelo Superior Tribunal de Justiça ao editar a Súmula 314, estabelecendo que 'em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo de prescrição quinquenal intercorrente'.

Saliente-se que o prazo de um ano é de suspensão da execução fiscal, e não do prazo prescricional. A prescrição intercorrente não corre em razão da inexistência de seus elementos (inexistência da causa eficiente e do *dies a quo* do prazo para a intercorrência, visto que o processo constitui forma de interrupção lineal descontinuada da prescrição), e não em decorrência de causas impeditivas, como a interrupção ou a suspensão do prazo. O que se encontra suspenso é o processo, e não o prazo da prescrição intercorrente, que sequer iniciou.

Esclarecidos tais pontos, porém, surge um novo problema relativo ao art. 40 da LEF: a inclusão do § 4º, efetivada pela Lei nº 11.051/2004, que, embora a pretexto de trazer uma inovação favorável ao contribuinte - a possibilidade de decretação da prescrição intercorrente de ofício pelo julgador - acabou estabelecendo um novo termo *a quo* para o reinício da contagem do prazo prescricional, qual seja o arquivamento dos autos, em dissonância com a Súmula nº 314 do STJ.

O malfadado § 4º dispõe que "se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato". Destarte, pela dicção do dispositivo, se extrai a necessidade de que o processo permaneça arquivado provisoriamente por cinco anos para que seja decretada a prescrição.

Uma leitura meramente teórica da inovação legislativa pode conduzir à errônea conclusão de que nada foi alterado em relação à exegese já traçada pela Súmula nº 314 do STJ: não localizados bens penhoráveis, o processo fica suspenso por um ano, ocasião em que não corre a prescrição, e depois é encaminhado ao arquivo provisório, voltando a fluir o prazo prescricional, de forma que, ao fim de 5 (cinco) anos do arquivamento, é possível declarar-se a prescrição.

Contudo, a prática forense demonstra uma realidade contrária, visto que, por diversas vezes, o feito permanece paralisado por mais de cinco anos após a suspensão do caput do art. 40 da LEF, sem sequer chegar a ser arquivado. Ou, ainda, há situações em que a execução chega a ser remetida ao arquivo provisório, porém é desarquivada por inúmeras vezes, em virtude do requerimento de diligências fazendárias, na maioria dos casos, infrutíferas. Tais hipóteses são as mais problemáticas e que ensejam equívocos de toda ordem em relação ao tema da prescrição intercorrente.

A primeira premissa a se destacar é que o § 4º do art. 40 da Lei 6.830/80 não tem o condão de estabelecer o arquivamento dos autos como novo termo *a quo* para a contagem da prescrição, sob pena de afronta ao art. 146, III, *b*, da CF/88. Como exaustivamente exposto, as causas suspensivas e interruptivas da prescrição são reservadas à Lei Complementar, não podendo ser substancialmente modificadas por alterações nas normas processuais.

Sujeitar o reinício do lustro prescricional ao arquivamento dos autos conduziria, mais uma vez, à possível imprescritibilidade já rechaçada pela jurisprudência ao se examinar o art. 40 da LEF antes da inclusão do § 4º. Explico: nas situações idealizadas pela Lei 6.830/80, em que há suspensão seguida de arquivamento ininterrupto por cinco anos, o § 4º não traria quaisquer problemas. No entanto, nas hipóteses em que o magistrado deixa de determinar o arquivamento dos autos ou que este não chega a ocorrer por sucessivas movimentações inúteis da exequente (por meio, por exemplo, de requerimentos infrutíferos de localização de bens), o disposto no § 4º do art. 40 conduziria à imprescritibilidade do crédito tributário.

Caso se adote o arquivamento como marco para contagem da prescrição intercorrente, haverá uma clara inversão de valores, pois as normas processuais suplantarão as normas materiais relativas à prescrição previstas no CTN, passando as primeiras a condicionar a interpretação das últimas, contrariamente ao que deveria ocorrer. O arquivamento dos autos é questão meramente formal e consequência automática da paralisação do feito por um ano, não podendo passar à condição essencial para o decurso do lustro prescricional.

Neste ponto, não há mais de se falar de causa eficiente para caracterização da execução como “frustrada”, pois esta remete apenas à suspensão ânua a que se refere o caput do art. 40 e seu § 2º, que ocorre uma única vez e logo após a propositura da execução. O arquivamento, na prática, pode ocorrer diversas vezes, pois basta um requerimento da Fazenda para que o feito seja desarquivado, sem que, necessariamente, isso implique a retomada da viabilidade execução. Ou pior, pode chegar a nunca ocorrer, nos casos em que, em virtude do grande volume de processos, o magistrado simplesmente deixa de ordená-lo, permanecendo o feito parado nas estantes das secretarias do juízo.

Deve-se ressaltar que, na hipótese de prescrição intercorrente por ausência de bens penhoráveis, é desnecessária qualquer avaliação quanto à diligência da exequente para que se configure a prescrição. Isso posto, pouco importa se o Fisco não permaneceu silente por período superior a cinco anos (o que permitiria o arquivamento ininterrupto da execução), bastando que, após o período ânua a que se refere a Súmula nº 314 do STJ, não tenham sido encontrados meios para satisfação do crédito nos cinco anos seguintes, bem como a não ocorrência de outra causa suspensiva ou interruptiva da prescrição prevista no CTN.

É muito comum que a Fazenda, mesmo após a não localização de bens no ano seguinte à propositura da demanda, continue peticionando ao juízo na tentativa de encontrar meios de satisfazer seu crédito, por meio do requerimento de diligências meramente burocráticas, como Bacenjud, Renajud, Infojud, pedidos de decretação de indisponibilidade de bens, entre outros mecanismos colocados à sua disposição para facilitar a penhora, que se realizam com a cooperação do Poder Judiciário.

Contudo, se tais diligências restarem infrutíferas, não terão qualquer repercussão no lustro prescricional, por não se encontrarem previstas como causas interruptivas/suspensivas no CTN e por não afastarem a causa eficiente da prescrição intercorrente, qual seja: a frustração da execução. Por óbvio que a localização de bens afasta a prescrição, pois permite o regular andamento do feito; contudo, meros requerimentos, sem sucesso, não afastam a paralisação da ação.

Do contrário, permitir-se-ia que a execução fiscal perdurasse *ad eternum*, ainda que não alcançado o objetivo a que se propõe, bastando que a exequente dirigisse inúmeras petições ao juízo a fim de evitar o arquivamento do feito por mais de cinco anos, sujeitando o devedor indefinidamente aos ônus do processo e a sociedade à incômoda situação de litispendência, o que afronta a segurança jurídica e o próprio instituto da prescrição.

A respeito, brilhante a exposição da Desembargadora Heloísa Combat, do Tribunal de Justiça de Minas Gerais:

Extrai-se da própria natureza da prescrição intercorrente que os atos processuais realizados influenciam na sua contagem, não podendo prosseguir enquanto existente causa legal de suspensão do processo, em que inexigível atuação do credor, nem quando estiver ocorrendo a movimentação regular.

Assim sendo, a oposição de embargos à execução, bem como a realização de atos constitutivos como a penhora e a arrematação, tem o condão de suspender o prazo prescricional, naquele por ficar suspenso o processo, e neste por estar ocorrendo a movimentação do processo.

Por outro lado, atos meramente investigatórios não influenciam na contagem do prazo prescricional, pois não configuram real movimentação do processo, mas meras medidas investigatórias, realizadas por meios de requisições do juízo.

Esses atos não têm real conteúdo jurisdicional, pois não resolvem matéria alguma, sendo apenas administrativos. Também não promovem o prosseguimento do feito, senão depois de alcançada resposta positiva à procura de bens, quando, então, se pode proceder à penhora.

As diligências para a localização de bens podem ter a cooperação do juízo, porém, substancialmente se compõem de atos do exequente realizados extrajudicialmente, apenas se admitindo ofícios do juízo quando necessário para que o órgão público forneça as informações pretendidas.

[...]

Entendo que cabe uma distinção entre a paralisação do processo e a sua suspensão, influenciando esta na contagem do prazo prescricional, mas aquela não.

Especificamente no que tange ao procedimento executivo, o feito se encontra paralisado enquanto não estão sendo realizadas medidas úteis e adequadas ao seu prosseguimento. A paralisação não pode perdurar por período superior a cinco anos, sob pena de se configurar a prescrição intercorrente.

Portanto, sem a realização de atos de impulsão processual, tenho que se reinicia a contagem do prazo prescricional.

Com respeitosa vênia aos que adotam entendimento contrário, considero que, se o prazo prescricional ficar suspenso durante o período em que estiverem sendo realizadas diligências, bastaria que o credor requisitasse a expedição de ofícios infundáveis para renovar sucessivamente o prazo, nunca se extinguindo o prazo quinquenal (Apelação Cível nº 1.0439.02.002206-7/001, Relatora Des.^a Heloísa Combat, 7ª Câmara Cível, TJMG, DJe de 18.03.2008).

Conclui-se que a única interpretação que pode ser dada ao art. 40 da LEF, de forma a compatibilizá-lo com o art. 174 do CTN, é no sentido de que não é imprescindível o arquivamento do feito por cinco anos ininterruptos, bastando o decurso do prazo anual a que se refere a Súmula nº 314 do STJ para ter início a contagem da prescrição intercorrente.

Do contrário, o § 4º do mencionado dispositivo não resistiria ao exame de constitucionalidade, em face do art. 146, III, b, da CF/88, como bem observa Harada (2008, p. 404-405):

O § 4º, em questão, marota e sorrateiramente acrescentado ao art. 40 da LEF, que apenas aparentemente favorece o contribuinte, visou driblar a jurisprudência de nossos tribunais, que não admite a suspensão ou a interrupção da prescrição fora das hipóteses mencionadas no Código Tributário Nacional. Contudo, esse § 4º e os parágrafos anteriores preexistentes são de inconstitucionalidade manifesta, por versarem sobre matéria submetida à reserva de lei complementar (art. 146, III, b, CF).

Sintetizando tal entendimento, cito outro precedente do Tribunal Mineiro, de lavra da doutra Desembargadora Áurea Brasil, no qual se afasta expressamente a necessidade de ato formal de arquivamento para a configuração da prescrição intercorrente:

Ora, muito embora o art. 40, § 4º, da LEF preveja que a prescrição intercorrente se configura após o decurso do prazo de cinco anos contados do arquivamento do feito, a interpretação a ser dada à norma deve se coadunar com as finalidades almejadas pelo legislador, bem como com as demais previsões do CTN.

Extrai-se da leitura da Lei de Execuções Fiscais, em seu art. 40, caput e § 2º, que o juiz ordenará a suspensão do processo pelo prazo máximo de um ano quando não sejam localizados o devedor ou bens penhoráveis, sendo que, após o período, ordenará o arquivamento dos autos.

O prazo prescricional não corre apenas no período de suspensão, ou seja, no primeiro ano em que não forem localizados os bens ou o devedor, como forma de assegurar tempo razoável para que a Fazenda tome as medidas cabíveis para dar andamento ao feito.

Transcorrido esse primeiro ano, destinado às providências da exequente no sentido de viabilizar a execução, a prescrição volta a correr normalmente.

[...]

Decorrido o prazo quinquenal a que se refere o CTN, sem qualquer ato capaz de interromper ou suspender sua contagem, deve-se estabilizar o conflito, decretando-se a prescrição, em respeito ao princípio da segurança jurídica e levando-se em conta que a existência de ações imprescritíveis afronta nosso sistema tributário.

Destarte, conclui-se que a prescrição intercorrente se configura não apenas quando o processo se encontra arquivado por cinco anos ininterruptos, mas quando não haja efetiva movimentação do feito no prazo quinquenal (Apelação Cível 1.0024.98.149596-3/002, Relatora Des.^a Áurea Brasil, 5ª Câmara Cível, TJMG, DJe de 15.09.2011).

Exigir o arquivamento do feito por cinco anos ininterruptos significaria o total esvaziamento da prescrição intercorrente no caso de frustração da execução, equiparando-a aos casos de inércia Fazendária, uma vez que, para que o decurso do lustro prescricional se dê durante o arquivamento, seria necessária a completa ausência de manifestação do Fisco durante o período, afinal uma simples petição do exequente tem o condão de desarquivar os autos.

Ademais, permitir-se-ia que o prazo prescricional ficasse nas mãos da Fazenda, que poderia manipulá-lo ao seu bel prazer, tornando as dívidas tributárias imprescritíveis.

O mesmo posicionamento é majoritariamente adotado no Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul:

Tributário. Executivo fiscal e prescrição intercorrente. Feito sem o devido andamento, decorridos mais de dez anos. Suspensão na forma do artigo 40, LEF. Repetição de atos inúteis. Tentativa de perenizar processo e eternizar crédito tributário. Inaceitabilidade. - Por prescrição intercorrente, há de se entender toda aquela implementada após a interrupção gerada pela citação ou, agora, após a LC nº 118/05, pelo despacho que a determinar. No caso dos autos, houve o decurso de mais de dez anos, após citação, sem qualquer ato útil, inadmissível, de resto, a conduta do exequente de reiterar diligências inúteis, numa busca de perenizar processo e eternizar crédito tributário, não fosse a oneração imposta a todos os partícipes da cena judiciária, sem se estar em face de valor de maior expressão. Não se está diante de hipótese de incidência do § 4º, art. 40, LEF, uma vez em curso a execução,

embora o arquivamento e extinção devessem ter ocorrido de muito tempo antes (Apelação Cível nº 70040799314, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Armínio José Abreu Lima da Rosa, j. em 26.01.2011).

Contudo, no eg. STJ, no TJSP e mesmo no TJMG, outros precedentes insistem na necessidade de configuração da inércia fazendária inclusive nos casos de prescrição intercorrente que remetem ao art. 40 da Lei 6.830/80, não obstante a causa eficiente para a caracterização da prescrição, aqui, se relacione à frustração da execução.

4 Conclusão

A prescrição passou por notória evolução no direito brasileiro, refletida nas alterações legislativas da última década, que indicam uma publicização do instituto e preocupação cada vez maior com a segurança e a estabilidade das relações jurídicas.

Segundo Santi (2000, p. 38), a prescrição e a decadência são “limites impostos pelo próprio ordenamento à sua positivação”, ou seja, são mecanismos internos ao sistema, imprescindíveis à manutenção da sua adequação (unidade) e segurança (ordem), que visam absorver incertezas, harmonizar e estabilizar conflitos, concretizando os fins de qualquer sistema jurídico.

Os operadores do direito devem se desprender do conceito tradicional de que a prescrição sempre se relaciona à inércia do exequente, pois, em âmbito tributário, é plenamente possível que ela decorra da frustração da execução.

Assim, em se tratando de execuções fiscais frustradas, uma vez afastada a necessidade de inércia do credor, não se pode admitir que uma “falsa movimentação do processo”, decorrente de petições meramente burocráticas, e atos de investigação com colaboração do juízo, influencie na contagem do lustro prescricional, sob pena de permitir, de forma transversa, a imprescritibilidade dos créditos tributários, segundo o bel prazer da Fazenda.

Por todo o contexto delineado neste trabalho, chega-se à conclusão de que a intenção do legislador, ao inserir o § 4º ao art. 40 (Lei nº 11.051/2004), foi facilitar o reconhecimento da prescrição, permitindo a liberação do Poder Judiciário para as causas que tenham real possibilidade de sucesso.

5 Referências bibliográficas

BRASIL. Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em: 26 set. 2014.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 26 set. 2014.

BRASIL. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Apelação Cível nº 1.0439.02.002206-7/001, Relatora Des.^a Heloísa Combat, 7ª Câmara Cível, TJMG, *DJe* de 18.03.2008. Disponível em: <http://www5.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do;jsessionid=9C351292E61B8392B12E8954BDA61B7F.juri_node1?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0439.02.002206-7%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>. Acesso em: 26 set. 2014.

BRASIL. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Apelação Cível 1.0024.98.149596-3/002, Relatora Des.^a Áurea Brasil, 5ª Câmara Cível, TJMG, *DJe* de 15.09.2011. Disponível em: <<http://www5.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0024.98.149596-3%2F002>>. Acesso em: 26 set. 2014.

BRASIL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. Apelação Cível nº 70040799314, Vigésima Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Armínio José Abreu Lima da Rosa, j. em 26.01.2011. Disponível em: <http://www.tjrs.jus.br/busca/index.jsp?as_q=&as_epq=&as_oq=&as_eq=&sort=date%3AD%3AS%3Ad1&btnG=Buscar&tb=jurisnova&partialfields=tribunal%3ATribunal%2520de%2520Justi%25C3%25A7a%2520do%2520RS.NumProcesso%3A70040799314.%28TipoDecisao%3Aac%25C3%25B3rd%25C3%25A3o%7CTipoDecisao%3Amonocr%25C3%25A1tica%7CTipoDecisao%3Anull%29&requiredfields=>. Acesso em: 26 set. 2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. EREsp 97328/PR, Rel. Ministro Adhemar Maciel, Primeira Seção, j. em 12.08.1998, *DJ* de 15.05.2000, p. 114. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/ita/listarAcordaos?classe=&num_processo=&num_registro=199800189424&dt_publicacao=15/05/2000>. Acesso em: 26 set. 2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 106217, Relator: Min. Octavio Gallotti, Primeira Turma, j. em 08.08.1986, *DJ* de 12.09.1986 PP-16425 ement vol-01432-02 PP-00411. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=197898>. Acesso em: 26 set. 2014.

GALIANO, Leonardo de Faria. In: SILVA MARTINS, Ives Gandra da (coord.). *Decadência e prescrição*. Pesquisas tributárias: nova série - 13. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 2008, p. 445-470.

HARADA, Kyoshi. In: SILVA MARTINS, Ives Gandra da (coord.). *Decadência e prescrição*. Pesquisas tributárias: nova série - 13. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 2008, p. 385-406.

MACHADO, Hugo de Brito. In: SILVA MARTINS, Ives Gandra da (coord.). *Decadência e prescrição*. Pesquisas tributárias: nova série - 13. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 2008, p. 298-341.

SAKAKIHARA, Zuudi. *Execução fiscal* - doutrina e jurisprudência. São Paulo: Saraiva, 1998.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Decadência e prescrição no direito tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2000.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de Execução Fiscal*: comentários e jurisprudência. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

TONIOLO, Ernesto José. *A prescrição intercorrente na execução fiscal*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

VARGAS, Jorge de Oliveira. In: SILVA MARTINS, Ives Gandra da (coord.). *Decadência e prescrição*. Pesquisas tributárias: nova série - 13. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 2008, p. 435-444.