



## Ministros analisam habilitação de créditos tributários

Os ministros que integram a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, especializada em questões tributárias, poderão, nesta quarta-feira (9/3), concluir o seu entendimento sobre o prazo para habilitação, pelas empresas, de créditos tributários pagos a maior. A jurisprudência da Corte dava conta de que esse prazo era de 10 anos mas um dispositivo introduzido na Lei Complementar nº 118/05 — que adaptou o Código Tributário Nacional às regras da nova Lei de Falências — reduziu o prazo para cinco anos.

O julgamento, iniciado no final de fevereiro, foi interrompido por pedido de vista do ministro Luiz Fux, que já confirmou estar pronto para apresentar o seu voto na sessão desta quarta. Além do relator, ministro João Noronha, já votaram os ministros Peçanha Martins, José Delgado e Franciuli Netto. Todos os quatro entenderam que o dispositivo introduzido na Lei Complementar, com o objetivo de interpretar regra do Código Tributário Nacional, não é interpretativo. Para eles, trata-se de direito novo e, por este motivo, seus efeitos só valerão a partir do início de junho próximo — o prazo de 120 dias previsto na Lei Complementar e na nova Lei de Falências para que as novas regras entrem em vigor.

Além de Luiz Fux ainda faltam votar outros cinco ministros que compõem a Corte e o presidente se manifestará apenas em caso de empate. Se eles acompanharem o entendimento até agora predominante jogarão uma pá de cal nos propósitos da Fazenda Nacional que, por meio do dispositivo contrabandeado na Lei Complementar, pretendia anular os créditos tributários atualmente processados pelas empresas. “Trata-se de uma lei nova e, como tal, deve ser aplicada a atos e fatos ocorridos após o transcurso dos 120 dias”, afirma a advogada **Fernanda Hernandez**, que distribuiu aos integrantes do STJ um memorial apontando as inconsistências do novo dispositivo.

Atualmente, as empresas contam com um prazo de cinco anos para se habilitar a créditos tributários pagos a maior e outros cinco anos de prazo prescricional contados a partir da homologação do pedido. A homologação passa a ser tácita em todos os casos independentemente da fiscalização da Receita Federal. Com isto, as empresas podiam identificar créditos pagos a maior nove anos depois da sua identificação. Se a Corte seguir o entendimento manifestado até agora o prazo para cinco anos será reduzido apenas após o início de junho próximo.

A advogada Fernanda Hernandez não descarta a hipótese de um dos ministros da Primeira Seção invocar a inconstitucionalidade do novo dispositivo. Se isto acontecer, o assunto irá para a apreciação da Corte Especial. O STJ tem a competência de decidir sobre a constitucionalidade de dispositivos legais nos casos em que invoca a questão para deixar de aplicar uma lei.

### Leia a íntegra do memorial da advogada Fernanda Hernandez

#### Lei Complementar nº 118/05.

Contrariedade ao art. 2º e 150, III, “a” CF.

O art. 3º da LC 118/05 não é norma interpretativa.



Memorial

“amicus curiae”

EREsp 327.043, Rel. Min. João Otávio de Noronha

Vista ao Ministro Luiz Fux

**A LEI COMPLEMENTAR Nº 118/05.**

A CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL

NO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

A JURISPRUDÊNCIA DO STJ.

(I) A CONTAGEM DO PRAZO:

A contagem do prazo prescricional, no caso de lançamento por homologação, para o exercício do direito de ação de restituição do indébito ou em que seja requerida a compensação de valores recolhidos indevidamente pelo sujeito passivo da exação, sofreu mudanças diversas, na sua jurisprudência.

(1) Primeira etapa: Anteriormente à Constituição de 1988, o tema alusivo à prescrição, em última instância do Judiciário, era de competência do Supremo Tribunal Federal, ao qual cabia a interpretação da legislação federal.

A mais Alta Corte pacificou o seu entendimento, em ações de repetição do indébito (art. 165 do CTN), no sentido de que o direito de pleitear a restituição do tributo desapareceria em 5 (cinco) anos (Decreto nº 20.910/32), contados da extinção do crédito tributário, nos termos do art. 168, I do CTN, e compreendeu que essa se daria com o pagamento indevido, tal como contemplado no art. 156, I do CTN, inclusive antecipado (inciso VII do mesmo art. 156 do CTN).

Assim, o pagamento do tributo ocasionaria a extinção do crédito tributário, dando início à contagem do prazo prescricional (arts. 168, I e 156, I do CTN). E o direito de ação, na qual o contribuinte pleiteasse a restituição, nasceria com o pagamento do tributo indevido (princípio da “actio nata”).

A competência para julgar a matéria pertinente à prescrição, em última instância do Judiciário, foi transferida ao Superior Tribunal de Justiça, pela Constituição de 1988, art. 105, III, “a”.

A jurisprudência inicial do STJ seguiu a do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que a extinção do crédito tributário se dá com o pagamento (art. 156, I do CTN), ainda que adiantado (art. 156, VII do CTN).

Pago o tributo antecipadamente, o contribuinte cumpre a sua obrigação legal (art. 150, CTN). Adimplida



a obrigação, dá-se a extinção do crédito sob condição resolutória. Implementada a condição (homologação expressa ou tácita), o direito de extinção do crédito tributário produz efeito desde o momento em que se dera o pagamento. A homologação retroage e o pagamento é tido como perfeito e acabado, a partir do momento de sua realização.

A condição resolutória é a “*que, quando vem, extingue a obrigação ou dissolve o contrato. Dá-se, por ela, o contrário da suspensiva, que estabelece o vínculo jurídico, que não existia enquanto não viesse, ao passo que a resolutória o extingue, quando ocorre*” (REsp 44.959-4, DJ 12/06/95), (grifamos).

Neste sentido, a título exemplificativo, invocam-se os v. acórdãos prolatados pelo Supremo Tribunal Federal, no Ag. Rg. 64.773, DJ 24.03.76; Ag. Rg. 69.363, DJ 01.07.77; Ag. Rg. 111.231, RTJ 121/332, DJ 21.11.86; RE 102.065, DJ 14.09.84 e pelo Superior Tribunal de Justiça: Recursos Especiais n.ºs. 44.265, DJ 27.06.94; 44.278-8, DJ 27.06.94; 44.668-5, DJ 11.04.94; 66.334, DJ 09.10.95; 59.878, DJ 19.04.95; 65.715, DJ 28.08.95 e 65.653, DJ 28.08.95.

(2) Segunda etapa: A alteração jurisprudencial evidenciou-se, dentre outros, no acórdão prolatado nos Embargos de Divergência no Recurso Especial n.º 42.720 (DJ 05.06.95) que versa sobre a hipótese de tributos sujeitos a lançamento por homologação – ou seja, aqueles nos quais a lei que os institui atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa (art. 150 CTN) .

Por este novo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, antes da homologação, o pagamento antecipado não extingue a obrigação tributária de forma definitiva, mas tão somente sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento (art. 150, § 1º do CTN).

Inexistindo a homologação, o Superior Tribunal de Justiça decidiu não ser possível a extinção do crédito tributário, já que essa tem por pressuposto indispensável aquela.

Daí ter sido construída a jurisprudência de que após a ocorrência do fato gerador, em havendo pagamento antecipado, a Fazenda Pública tem o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para homologá-lo. Não o fazendo, dar-se-á o lançamento fictício a homologação tácita do pagamento, com a conseqüente extinção do crédito tributário, a partir de quando se contará o prazo prescricional. Mas, caso a Fazenda promova a homologação expressa do pagamento antecipado, realizando, assim, o lançamento, o cômputo do prazo prescricional de 5 anos será antecipado, verificando-se o seu início no momento em que ocorra a homologação expressa.

Pelo exposto, observou-se uma mudança do enfoque que o STF (e o STJ inicialmente) dera à matéria. A solução para a contagem do prazo decadencial para a Fazenda constituir o seu crédito – a partir do término do qual se abre o cômputo do prazo de prescrição, que, então, lhe sucede –, deslocou-se, do inc. I, que era combinado com o inc. VII (pagamento, ainda que antecipado), para o inc. VII (pagamento antecipado e homologação do lançamento, conforme art. 150 e seus §§ 1º e 4º) do art. 156 do CTN, que passou a ser interpretado junto com o art. 150, §§ 1º e 4º do CTN.

Ou seja, (a) somente após a homologação expressa, pela Fazenda, do pagamento antecipado realizado pelo contribuinte ou (b) a partir do término do 5º (quinto) ano contado da data da ocorrência do fato



gerador do tributo, quando se verifica a homologação tácita, é que se tem o início da contagem do prazo prescricional de 5 anos para a propositura das ações de que ora se trata.

Em resumo, a autoridade administrativa fiscal tem o prazo de 5 (cinco) anos (decadencial) para constituir o crédito de que entenda ser titular ou para homologar o lançamento efetuado pelo próprio contribuinte, contado da data do fato gerador do tributo. Por sua vez, o direito de o sujeito passivo pleitear, judicialmente, a restituição ou a compensação (prescricional) do valor pago indevidamente começará a fluir da data da homologação, seja ela expressa ou tácita.

Esta é a jurisprudência que, na prática, é chamada de “5 (cinco) mais 5 (cinco)”, contando-se até 10 (dez) anos a partir da data do fato gerador (os cinco primeiros anos, prazo de decadência, e os cinco restantes, prazo prescricional) para o exercício do direito de ação do contribuinte.

Exemplificativamente, os v. arestos proferidos no EREsp 42.720-5/RS (DJ 17.04.95), REsp 75.006 (DJ 11.12.95), REsp 266.889 (DJ 04.12.00), REsp 206.503 (DJ 02.08.99), REsp 153.513 (DJ 22.05.00), REsp 329.833 (DJ 22.04.02) e REsp 170.834 (DJ 15.3.99). E, mais recentemente, Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 435.835 (acórdão pendente de publicação), EREsp 503.332, DJ 04.10.04, AgRg EREsp 587.914, DJ 16.11.04, EREsp 607.383, DJ 13.12.04, REsp 620.694 (DJ 06.05.04), EREsp 503.332 (DJ 04.10.04), REsp 543.904 (DJ 03.01.04), AgRg/EResp 587.914 (DJ 16.11.04), EAG 536.039 (DJ 23.08.04), AgRg/EResp 415.719 (DJ 03.11.04), EREsp 538.351 (DJ 13.12.04), EREsp 607.383 (DJ 13.12.04), e REsp 626.365 (DJ 06.05.04), dentre outros.

Esclarece-se que, por determinado período de tempo – que, aliás, já se encerrou –, a esse último entendimento, o Superior Tribunal de Justiça acrescentou uma outra possibilidade de contagem de prazo prescricional. No caso de o Supremo Tribunal Federal declarar a inconstitucionalidade de uma lei tributária, o prazo prescricional poderia ser contado, também, a partir da data do trânsito em julgado do acórdão prolatado em Ação Direta de Inconstitucionalidade, em controle concentrado, ou da data da publicação da Resolução do Senado Federal, em controle difuso.

A declaração de inconstitucionalidade afastaria a presunção de que a lei fosse constitucional, fazendo nascer direito de ação própria, para o pleito de restituição ou compensação. Para ela, o prazo prescricional começaria a ser contado a partir do momento da citada proclamação. São exemplos desta fase: REsp 44.221 (DJ 23.05.94), REsp 220.469 (DJ 11.10.99), REsp 329.444 (DJ 16.06.03), REsp 543.904 (DJ 18.03.04), EREsp 465.656 (DJ 26.04.04) e EREsp 423.994 (DJ 05.04.04).

## (II) A LEI COMPLEMENTAR Nº 118, DE 09.02.05

A LC 118/05, em seu art. 3º, dispõe sobre a interpretação que dá ao inc. I do art. 168 do CTN, “*verbis*”:



“Art. 3º. Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida lei.” (Grifamos)

O art. 4º, da mesma lei, determina:

“Art. 4º. Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.” (Grifamos).

Estabelece o art. 106, inc. I do CTN que:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I. em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;” (Grifamos)

O art. 3º da LC 118/05 (acima transcrito), a pretexto de interpretar o art. 168, I do CTN, tem por objetivo evidente contornar a jurisprudência da C. Primeira Seção do Eg. Superior Tribunal de Justiça, alusiva à prescrição, conhecida como “cinco mais cinco”, para determinar a retomada da jurisprudência que, quanto à matéria, estabeleceu o Supremo Tribunal Federal e que, como visto, fora seguida pelo Superior Tribunal de Justiça apenas inicialmente, após a sua instalação. Por essa, o cômputo do prazo prescricional para a ação de restituição do indébito ou de compensação de montantes indevidamente recolhidos, no caso de autolancamento, tem início a partir da data do pagamento, seja ele configurado como antecipado ou não.

O art. 4º da LC 118/05 estabelece “vacatio legis” de 120 dias, mas dela excepciona a hipótese tratada no art. 3º da mesma lei, o qual determina a aplicação do art. 106, I, CTN, com o propósito de que o dispositivo que veicula a interpretação mais favorável à Fazenda Pública aplique-se de imediato, inclusive a ato ou fato pretérito.

O legislador complementar diminui, deste modo, o prazo a ser considerado para a recuperação de tributos pagos indevidamente (inclusive a maior) pelo contribuinte e assegura maior arrecadação à Fazenda Pública.

As considerações que nos parecem possíveis, quanto aos arts. 3º e 4º da Lei Complementar 118/05, são as seguintes:

(1) constitucionalidade e caráter interpretativo do art. 3º da LC 118/05, com a sua aplicação imediata, nos termos do art. 106, I, do CTN;

(2) constitucionalidade e caráter interpretativo do art. 3º da LC 118/05, com a sua força obrigatória a partir da “vacatio” instituída no seu art. 4º (120 dias), lapso temporal este estabelecido para o fim de melhor divulgação do texto legal e como forma de se evitar a surpresa dos contribuintes, vez que impõe



a alteração da jurisprudência consagrada pelo Superior Tribunal de Justiça, conhecida como “cinco mais cinco”;

(3) o art. 3º da LC 118/05, apesar de se declarar interpretativo, na verdade estatui direito novo, só podendo alcançar, assim, atos e fatos futuros, após o transcurso da “vacatio legis” de 120 dias (art. 4º), contados a partir de 09.02.05, em observância ao art. 150, III, “a” da CF;

(4) inconstitucionalidade do art. 3º da LC 118/05, por contrariedade ao art. 2º da Constituição Federal que estabelece a separação e a harmonia entre os Poderes, no que respeita ao seu efeito retroativo, além de maltrato ao princípio constitucional do direito adquirido.

Iniciamos pela última hipótese (“II.4”).

O C. Plenário do Eg. Supremo Tribunal Federal desacolhe a alegação de que toda a lei interpretativa seja inconstitucional, por invasão ou usurpação da competência do Judiciário. Não reconhece, assim, pela lei meramente interpretativa, a necessária contrariedade ao art. 2º da Constituição, proclamando-a compatível com a separação de Poderes. Acrescenta inexistir monopólio do Judiciário quanto à definição do sentido e da extensão das leis. Aduz, no entanto, que apenas aos atos judiciais é atribuído o caráter de definitividade.

Ao julgar a Ação Direta de Inconstitucionalidade 605-3, DJ 05.03.93, relatada pelo Ministro Celso de Mello, foi prolatado, pelo C. Plenário do Eg. Supremo Tribunal Federal, acórdão ementado como se segue:

*“Ação Direta de Inconstitucionalidade. Medida Provisória de caráter interpretativo. Leis interpretativas. A questão da interpretação de leis de conversão por medida provisória. Princípio da irretroatividade. Caráter relativo. Leis interpretativas e aplicação retroativa.*

– É plausível, em face do ordenamento constitucional brasileiro, o reconhecimento da admissibilidade das leis interpretativas, que configuram instrumento juridicamente idôneo de veiculação da denominada interpretação autêntica.

– As leis interpretativas – desde que reconhecida a sua existência em nosso sistema de direito positivo – não traduzem usurpação das atribuições institucionais do Judiciário e, em consequência, não ofendem o postulado fundamental da divisão funcional do poder.

Mesmo as leis interpretativas expõem-se ao exame e à interpretação dos juízes e tribunais. Não se revelam, assim, espécies normativas imunes ao controle jurisdicional.” (Grifamos)

No mesmo sentido, RE 441.890/MC, DJ 04.02.05 e RE 442.297/MC, DJ 03.02.05.



A Alta Corte, deste modo, reconhece a possibilidade de o Legislativo exercer atividade anômala, consistente na interpretação das leis. Em tais casos, configura-se a interpretação autêntica, que será válida desde que seja proveniente da mesma “*fonte de produção normativa de que se originou o ato estatal a ser interpretado*” “*e ostente o mesmo grau de validade e de eficácia jurídica da regra de direito positivo interpretada*”. (parte do voto do relator, na ADIn mencionada).

Impõe-se, portanto, para a configuração da interpretação autêntica, a mesma fonte, quanto à origem, bem como a igualdade, na hierarquia jurídica, entre a lei interpretada e a interpretativa. No caso em análise, esse requisito formal é atendido, pois tanto a primeira quanto a segunda são leis complementares, provenientes do mesmo órgão legiferante e se situam na mesma esfera de validade e de eficácia.

A questão que subsiste, no entanto, quanto à contrariedade ao art. 2º da Constituição é material e ética, (a) pertinente à ausência de “homogeneidade das vontades político-jurídicas”, exteriorizadas por “órgãos distintos”, quais sejam, o Legislativo e o Judiciário, bem como (b) concernente à não caracterização da matéria veiculada pela lei complementar mais recente como meramente interpretativa, já que confronta com a jurisprudência pacificada do Superior Tribunal de Justiça, que interpretara os dispositivos referidos no art. 3º da LC 118/05.

Quanto a não ser a matéria, versada no citado dispositivo, meramente interpretativa (“b” retro), serão feitas considerações e apresentadas conseqüências a seguir (item “II.3”).

No pertinente à falta de coincidência entre as vontades dos Poderes Judiciário e Legislativo, tem-se que a disposição constante do art. 3º da LC 118/05 tornar-se-á cogente para os próprios juízes, com o que a observância da nova exegese terá como conseqüência prática transformar o legislador em magistrado, exceto se a norma for declarada inconstitucional.

O art. 2º da Constituição Federal estatui que “São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário”. (grifamos)

“Harmônico” tem o significado de: “concernente a, ou em que há harmonia”, “coerente”; e, “harmonia”: disposição bem ordenada entre as partes de um todo”, “simetria”, “acordo, conformidade”. ( ) (1)

Em que pese o Supremo Tribunal Federal ter declarado que uma lei, por ser interpretativa, não implica na automática contrariedade ao art. 2º da CF, na parte em que prevê a separação de Poderes, no caso específico do art. 3º da LC 118/05 pode-se alegar a quebra da “harmonia”, que o mencionado art. 2º da CF determina deva prevalecer entre o Legislativo e o Judiciário. Isso em razão de o primeiro ter editado norma – que foi denominada, expressamente, como “interpretativa” -, cujo conteúdo veicula flagrante afronta à interpretação que o Superior Tribunal de Justiça dera ao tema prescricional, no exercício do seu papel institucional de atribuir o significado à lei federal. Revela-se, nessa exclusiva hipótese, a intromissão daquele na competência desse, abalando a credibilidade do Judiciário e ocasionando a desarmonia entre os dois Poderes, com a vulneração do art. 2º da CF.

Sobre a impossibilidade de um Poder da República subordinar-se a outro, é esclarecedor o v. acórdão prolatado na ADIn 975 – MC, pelo C. Plenário do Eg. STF, relatado pelo Ministro Carlos Velloso, cuja



ementa é a seguinte:

*“EMENTA: CONSTITUCIONAL. MEDIDAS CAUTELARES E LIMINARES: SUSPENSÃO. Medida Provisória nº 375, de 23.11.93. I – Suspensão dos efeitos e da eficácia da Medida Provisória nº 375, de 23.11.93, que, a pretexto de regular a concessão de medidas cautelares inominadas (CPC, art. 798) e de liminares em mandado de segurança (Lei 1.533/51, art. 7º, II) e em ações civis públicas (Lei 7.347/85, art. 12), acaba por vedar a concessão de tais medidas, além de obstruir o serviço da Justiça, criando obstáculos à obtenção da prestação jurisdicional e atentando contra a separação dos poderes, porque sujeita o Judiciário ao Poder Executivo. II – Cautelar deferida, integralmente, pelo Relator. III – Cautelar deferida, em parte, pelo Plenário.” (Grifamos)*

O Superior Tribunal de Justiça, ao posicionar-se sobre a prescrição, desempenhou sua função própria. “Poder meramente político é um poder discricionário” corolário do postulado da interdependência dos Poderes, as competências e atribuições próprias de cada um baseiam-se no princípio da discricção quanto ao respectivo exercício descomportável a interferência” de um Poder nas prerrogativas de outro (extraído do relatório da decisão prolatada na Pet. 1.508, DJ 01.07.02, STF).

Daí ser inadmissível lei complementar que tenha por finalidade obrigar o Judiciário a decidir o tema prescricional ora examinado de um determinado modo, ou seja, de acordo com o que deseja a Fazenda Nacional, que teve, por diversas vezes, rejeitada a sua tese pelo Superior Tribunal de Justiça. Aceitar tal lei significaria corroborar distorção no plano das relações políticas entre os Poderes Judiciário e Legislativo.

Ora, conforme já proclamou o Supremo Tribunal, se a *“ocorrência dos pressupostos de relevância e urgência para a edição de medidas provisórias não estão de todo imunes ao controle jurisdicional, restrito, porém, aos casos de abuso manifesto, dado o caráter discricionário do juízo político que envolve, confiado ao Poder Executivo, sob censura do Congresso Nacional (ADIn 162, de 14.12.89), ...”* (ADIn 525/MC, DJ 02.04.04), tem-se que, no caso dos arts. 3º e 4º da LC 118/05, o abuso manifesto do Legislativo caracteriza-se em razão da inviabilidade de o Congresso Nacional poder modificar matéria dirimida pelo Superior Tribunal de Justiça, invadindo, flagrantemente, a competência do Poder Judiciário, ao lhe impor a sua vontade, ignorando a separação e a independência – que deve ser harmoniosa – entre os dois Poderes.

O Legislativo, deste modo, investe-se, ilegitimamente, na função institucional que pertence ao Judiciário, convertendo-se em “instância hegemônica de poder”, incidindo em “abuso”, (ADIn 2213), afetando a relação de equilíbrio que deve existir entre os Poderes de República. Da ementa da referida ADIn extrai-se:

*“... – A possibilidade de controle jurisdicional, mesmo sendo excepcional, apóia-se na necessidade de impedir que o Presidente da República, ao editar medidas provisórias, incida em excesso de poder ou em situação de manifesto abuso institucional, pois o sistema de limitação de poderes não permite que práticas governamentais abusivas venham a prevalecer sobre os postulados constitucionais que informam a concepção democrática de Poder e de Estado, especialmente naquelas hipóteses em que se registrar o exercício anômalo e arbitrário das funções estatais.*



...” (Grifamos) (ADIn 2213, DJ 23.04.04)

No mesmo sentido: ADIn 1647, DJ 26.03.99.

O Legislativo não dispõe da prerrogativa de interpretar a lei complementar, quando, mediante o exercício da atividade normativa (complementar), na verdade, altere a exegese que o Superior Tribunal de Justiça, em sua condição de intérprete da legislação federal, tenha dado a dispositivos do CTN.

Deve-se indagar a “validade ética”(2) ( ), o fundamento da norma jurídica modificadora superveniente. Sobre o tema, é esclarecedor o v. acórdão prolatado na ADIn 2661, DJ 23.08.02, de cuja ementa invoca-se:

“...

**O PRINCÍPIO DA MORALIDADE ADMINISTRATIVA – ENQUANTO VALOR CONSTITUCIONAL REVESTIDO DE CARÁTER ÉTICO-JURÍDICO – CONDICIONA A LEGITIMIDADE E A VALIDADE DOS ATOS ESTATAIS.** – A atividade estatal, qualquer que seja o domínio institucional de sua incidência, está necessariamente subordinada à observância de parâmetros ético-jurídicos que se refletem na consagração constitucional do princípio da moralidade administrativa.

Esse postulado fundamental, que rege a atuação do Poder Público, confere substância e dá expressão a uma pauta de valores éticos sobre os quais se funda a ordem positiva do Estado. O princípio constitucional da moralidade administrativa, ao impor limitações ao exercício do poder estatal, legitima o controle jurisdicional de todos os atos do Poder Público que transgridam os valores éticos que devem pautar o comportamento dos agentes e órgãos governamentais.”

...” (grifamos)

A vontade do legislador não pode sobrepor-se à atividade jurisdicional. Não tem o Legislativo o poder de fixar a pretensa interpretação “correta” ao texto legal, diminuindo a independência da magistratura, permitindo a influência do Executivo e dos partidos políticos na interpretação de questões submetidas ao Judiciário e causando disfunção ao princípio da harmonia entre os Poderes, em contrariedade ao art. 2º da CF.

Em consequência do aduzido, conclui-se que deve continuar prevalecendo a jurisprudência dos “cinco mais cinco”, para reger a prescrição quando se trate de lançamento por homologação.

A segunda possível compreensão (“item II.3” supra) a ser conferida aos dispositivos antes transcritos consiste em que o mencionado art. 3º da LC 118/05 não é norma interpretativa e sim dispositivo veiculador de novo tratamento à prescrição, no caso do lançamento por homologação. Isso decorre de que os arts. 168, I e 150, § 1º do CTN – que aquele preceito pretende interpretar – já foram amplamente debatidos e sobre o seu sentido já se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça, inexistindo homogeneidade entre os entendimentos do Legislativo (ora manifestado) e do Judiciário (reiterado por cerca de 10 anos).



Assim, lei complementar que, a pretexto de interpretar legislação de mesma hierarquia (CTN), veicule nova regência (e não integração normativa) a determinada matéria só pode ser tida como direito material novo, aplicável a atos e a fatos posteriores à sua vigência e eficácia (no caso, às restituições ou compensações que venham a ser realizadas ou requeridas pelos contribuintes, após 120 dias a partir de 09.02.05, isto é, a começar de 10.06.05).

Com efeito. *Se a lei interpretativa nada introduz de diferente, “o que rege o passado é a lei antiga, repetida ociosamente. Se contém algo de novo, é lei nova. E, então, quando é constitucional a vedação da retroatividade, não poderá ela ter projeção retrooperante.”* (Grifamos) (ADIn 605-3, DJ 05.03.93).

O Supremo Tribunal Federal já declarou que “No sistema brasileiro, lei interpretativa ou é inócua ou é lei nova” (voto do Ministro Sepúlveda Pertence, na citada ADIn 605-3).

No mesmo sentido, é ampla a doutrina, da qual invocamos Eduardo Espínola e Eduardo Espínola Filho, “*verbis*”: ( )<sup>(3)</sup>

*“Exige-se que a lei interpretativa se limite a dar o esclarecimento do preceito anterior, e que se pretende interpretar, abstendo-se de introduzir novas normas, pena de deixar de ser puramente interpretativa.*

...

Daí a insistência de DEGNI: “A lei interpretativa deve ser, por sua vez, interpretada, não só para tirar todas as conseqüências, que logicamente derivam dela, mas ainda para distinguir na mesma as normas, que são simplesmente declarativas da lei preexistente e que se reúnem a esta....e as normas jurídicas novas, que, ou porque sejam disposições não contidas naquela, ou porque as modifiquem ou mudem, não podem ter valor senão a partir do tempo da publicação da nova lei.”

a experiência vem demonstrar que, não raro, a lei interpretativa não passa de um subterfúgio, a que o legislador recorre para mascarar o caráter retroativo, que quer dar a uma lei nova,...” (grifamos).

Ao pretender explicitar o alcance das normas do Código Tributário Nacional, referidas no seu art. 3º, a LC 118/05 reintroduz interpretação que a esses mesmos dispositivos o Superior Tribunal de Justiça houvera atribuído, logo após a sua instalação (quando seguia a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, item “I.1” supra), mas que foi superada, a seguir, pelo mesmo tribunal.

Portanto, não se pode caracterizar a mencionada norma como interpretativa (com as conseqüências daí resultantes). Ela não é “inócua”. Não explica o exato significado de lei anterior, nem revela o que nessa estava oculto. É claro o escopo do legislador de estabelecer disposição para “*alterar o rumo da aplicação da lei interpretada*”<sup>(4)</sup> ( ), modificar a interpretação que o Superior Tribunal de Justiça dava à matéria, na data da publicação da aludida lei complementar, regulando-a inteiramente e fixando disciplina diversa à contagem do prazo prescricional, no caso de autolançamento.



É o que se depreende da própria “Justificação” que acompanhou o Projeto de Lei Complementar, que resultou nas normas ora analisadas, da qual se extrai:

*“De outra parte, adota o projeto soluções de interpretação autêntica – segundo autoriza o art. 106, I, do Código Tributário Nacional – de modo a resolver controvérsias jurídicas ainda pendentes de resolução satisfatória. Tais medidas visam dar maior agilidade à recuperação judicial do crédito tributário e impor limites a interpretações exageradas quanto ao prazo para proposição de ações judiciais de repetição.” (destacamos e grifamos)*

O elemento histórico, bem como o teleológico (*circunstâncias materiais e contingentes que provocaram a expedição da norma*) (5)( ), mostram que há divergência patente entre a vontade do Judiciário (STJ), ao explicitar o sentido dos dispositivos referidos no art. 3º da LC 118/05 e a intenção do legislador, expressa nesse artigo.

Sabendo-se que a lei é a interpretação que lhe é conferida, em caso de diversas compreensões sobre um mesmo tema, há de prevalecer, para os fatos pretéritos à data da eficácia da lei nova, aquele significado que o Judiciário tenha dado às regras do Código Tributário Nacional, já que ao Poder Legislativo não é outorgada a competência de fixar o conteúdo da legislação federal, nem de interpretá-la (a não ser anormalmente), nem de revelar o Direito. Essas tarefas continuam constitucionalmente conferidas ao Judiciário. Para Miguel Reale(6)( ):

*“A jurisprudência, muitas vezes, inova em matéria jurídica, estabelecendo normas que não se contém estritamente na lei, mas resultam de uma construção obtida graças à conexão de dispositivos, até então considerados separadamente, ou, ao contrário, mediante a separação de preceitos por largo tempo unidos entre si. Nessas oportunidades, o juiz compõe, para o caso concreto, uma norma que vem complementar o sistema objetivo do Direito.” (grifamos)*

É o que se dá na hipótese em análise, em que o Superior Tribunal de Justiça construiu uma interpretação resultante da relação que estabeleceu entre dispositivos do Código Tributário Nacional, que teve por efeito o nascimento de um preceito, que, por anos, foi seguido pelos contribuintes como se fora uma norma de Direito objetivo (a conhecida jurisprudência dos “cinco mais cinco”).

A regra do art. 3º da LC 118/05 evidencia nova manifestação do legislador para alterar a referida norma orientadora da prescrição estabelecida pelo Superior Tribunal de Justiça, no caso de autolancamento, instituindo situação mais gravosa para o sujeito passivo das relações tributárias, em razão do que não se pode tê-la como meramente esclarecedora de dispositivos do Código Tributário Nacional, nem que tenha vindo suprir ambigüidade, obscuridade, inexatidão ou deficiência do que tenha sido nesse legislado.

O art. 4º da LC 118/05 ao determinar, expressamente, a aplicação retroativa do disposto no seu art. 3º (o que faz ao estabelecer a observância do art. 106, I do CTN, que prevê a incidência da norma interpretativa a ato ou fato pretérito), contraria o art. 150, III, “a” da Constituição, que veda a cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.



Como se sabe, a lei deve reger fatos futuros. Entretanto, é possível que a lei tributária seja retroativa, apenas quando seja mais benéfica ao contribuinte, nas hipóteses elencadas no art. 106, II do CTN. Dentre elas não se inclui a mudança legal examinada, que, como visto, agrava a situação do contribuinte, ao reduzir o lapso temporal para o cômputo de seu crédito, decorrente de pagamento indevido (RE 125.103, DJ 22.09.95 e RE 120.446, DJ 13.12.96).

No entanto, sendo indiscutível a possibilidade de alteração do Código Tributário Nacional, por Lei Complementar, como a de nº 118/05, o que se defende é que o art. 3º dessa lei veicula direito material novo. É lei nova, com força obrigatória própria. E, como tal, deve ser aplicada a atos e fatos ocorridos após o transcurso do prazo de “vacatio legis” fixado no seu art. 4º (após 10.06.05, ou seja, 120 dias depois da publicação da lei, ocorrida em 09.02.05). Isso em razão da necessária anterioridade da lei tributária ao fato que será por ela regido. Dessa forma, será evitado o seu efeito pretérito, vedado pelo art. 150, III, “a” da CF.

No referente às outras duas considerações, indicadas nos ítems “II.1” e “II.2” supra, tem-se que a aplicação imediata do art. 3º da LC 118/05 a ato ou fato pretérito dependerá de o Judiciário reconhecer em tal norma caráter meramente interpretativo, o que não parece possível.

O art. 4º da citada lei complementar preconiza a observância do art. 106, I, do CTN, com o evidente propósito de alcançar as demandas pertinentes à compensação e à restituição do indébito pendentes de decisão definitiva.

A previsão expressa da retroatividade, constante do citado art. 4º, atende à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, no ponto em que admite o efeito retrooperante da lei apenas quando ela possua dispositivo determinando-o, já que a retroatividade não pode ser presumida. Entretanto, no plano das relações sociais, o Tribunal condiciona tal retroação ao resguardo do ato jurídico perfeito, da coisa julgada e do direito adquirido, que, nos termos do art. 5º, XXXVI da Constituição, limitam aquele efeito, de modo a dar segurança às relações jurídicas. E, em matéria tributária, impõe a observância do art. 150, III, “a” da CF que estabelece como garantia do contribuinte a vedação para que a Fazenda Pública cobre tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado. O escopo de tal entendimento é o de evitar gravames.

Do voto do Sr. Ministro Celso de Mello, relator da ADin 605-3 sempre invocada, extrai-se:

“...

Impõe-se observar, portanto, que o princípio da irretroatividade, quando aplicável, somente condiciona a atividade jurídica do Estado nas hipóteses expressamente instituídas pela Constituição, em ordem a inibir a ação normativa do Poder Público eventualmente configuradora de restrição gravosa ao “status libertatis” da pessoa (CF, art. 5º, XL), ou ao “status subjectionis” do contribuinte em matéria tributária (CF, art. 150, III, “a”), ou, ainda, a segurança jurídica no plano das relações sociais (CF, art. 5º, XXXVI).

...” (Grifos nossos acrescentados aos originais)



É indubitável que a prescrição é matéria que deve ser tratada por meio de lei complementar (art. 146, III, “b” CF). Essa pode defini-la, assim como estabelecer o momento do início de seu cômputo.

No entanto, o art. 3º da LC 118/05, rotulado como interpretativo, veicula norma que ocasiona um gravame ao contribuinte, ao reduzir o seu crédito para fim de compensação ou de restituição do indébito, quando determina que o prazo prescricional de 5 (cinco) anos seja contado a partir da data do pagamento antecipado e não mais a partir da data da homologação expressa ou tácita do lançamento, realizado pela Fazenda Pública (“cinco mais cinco”).

E, por implicar em ônus ao contribuinte, deve-se observar o preconizado no art. 150, III, “a” da CF, em decorrência do que o art. 3º da LC 118/05 só poderá alcançar compensações ou restituições que venham a ser implementadas a partir de 10.06.05 (em atenção à “vacatio” prevista no art. 4º da mesma LC), afastada a possibilidade de aplicação do art. 106 do CTN.

Pelo exposto, conclui-se que a incidência imediata do art. 3º da LC 118/05, conforme determinado no art. 4º da mesma lei, é impossível, por não se tratar de norma interpretativa.

Nem se pode adotar o citado art. 3º, com o caráter retroativo determinado pelo art. 106, I, do CTN, mesmo que assim se pretendesse, após o transcurso do prazo de 120 dias fixado para a “vacatio legis”, pois, em tal hipótese (item “II.2” supra), a nova contagem da prescrição alcançaria as causas em curso, a partir de 10.06.05.

Não se justifica, deste modo, a preservação da jurisprudência atual do Superior Tribunal de Justiça somente durante o aludido lapso temporal da “vacatio” (art. 4º), em nome da segurança jurídica, e para evitar a surpresa do jurisdicionado. Não sendo verdadeiramente interpretativa a norma que determina a nova forma de contagem do prazo prescricional para o lançamento por homologação, ela não alcança as demandas em tramitação, nem se aplica a ato ou fato pretérito, mas tão somente àqueles ocorridos após 120 dias da data de publicação da LC 118/05 (10.06.05).

Cabe um registro final: a C. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça deu início a julgamento de recurso sobre a matéria versada no item “II” supra, na data de 23.02.05. Trata-se dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 327.043, da relatoria do Ministro João Otávio de Noronha.

Brasília, 03 de março de 2005

Fernanda Guimarães Hernandez

OAB/DF nº 7.009

#### Bibliografia

-Baleeiro, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Derzi, RJ, Forense, 2.003, p. 669 a 672.

-Carrazza, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário, 2ª ed., SP, Ed. Revista dos



---

Tribunais, 1991, p. 174 a 178.

-Delgado, José Augusto. Reflexões Contemporâneas sobre a Prescrição e Decadência em matéria tributária. Doutrina Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça “in” Revista Fórum de Direito Tributário, Belo Horizonte, ano 2, n° 10, p. 21 a 89.

-Espínola, Eduardo e Eduardo Espínola Filho. Da Interpretação e da aplicação do Direito Objetivo, Livraria Editora Freitas Bastos, 1939, p. 162 a 191.

-Ferreira, Aurélio Buarque de Holanda. Novo Dicionário da Língua Portuguesa, 2ª ed., RJ, Editora Nova Fronteira, p.882.

-Freitas, Vladimir Passos de (coordenador), Código Tributário Nacional Comentado, 2ª ed., SP., Ed. Revista dos Tribunais, 2.004.

-Maximiliano, Carlos. Hermenêutica e Aplicação do Direito, 9ª ed., RJ, Ed. Forense, p. 87 a 95.

-Miranda, Francisco Cavalcanti Pontes de. Tratado de Direito Internacional Privado, 4ª ed., SP, Ed. Revista dos Tribunais, 1983, p. 98 e segs.

-Miranda, Francisco Cavalcanti Pontes de. Comentários à Constituição de 1967, com a Emenda n° 1 de 1969, 3ª ed., RJ, Forense, 1987, p. 103 e 104.

-Monteiro, Washington de Barros. Curso de Direito Civil, parte geral. 29ª ed. atualizada. Ed. Saraiva, 1990, p. 24 a 37.

-Oliveira, Ricardo Mariz de. A Propósito de leis interpretativas, de validade e vigência, de aplicação ao passado e de prazos em curso – 21.12.04. Texto para o livro “Direito Tributário Atual”, vol. 18, 2004, p. 11., co-ed. IBDT- USP e da Ed. Dialética.

-Pereira, Caio Mário da Silva. Instituições de Direito Civil, vol. I, 5ª ed. Forense, RJ, 1976, p. 175 a 183.

-Reale, Miguel. Lições Preliminares de Direito. 27ª ed., SP, Editora Saraiva, p. 105 a 116 e 168.

-Velloso, Carlos Mário da Silva. Temas de Direito Público. 1ª ed., 2ª tiragem, BH, Del Rey, 1.997, p. 313 a 320.

-Venosa, Sílvio de Salvo. Direito Civil, Parte Geral, 3ª ed., SP., Atlas, 2.003, p. 611 a 645.

-Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, identificadas no texto.

### **Date Created**

09/03/2005