

## Dalton Miranda: Tributo de lei viciada deve ser restituído ao contribuinte

Nos dias 28 a 29 de agosto deste ano corrente tiveram curso na capital da República sessões de julgamentos da composição plenária da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) do Ministério da Fazenda[1].

Com especial destaque, registrou-se que 80% dos processos pautados para análise debatiam acerca do prazo para a repetição ou compensação de indébitos.

Em discussão, portanto, a aplicação do marco temporal previsto na Lei Complementar 118/2005, ou a tese dos "5+5" moldada que foi na esfera do Superior Tribunal de Justiça.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, como razões de argumentação, sustentou que aquele Pleno não somente deveria, como estava regimentalmente[2] obrigado a acolher os termos do quanto decidido pelo Supremo Tribunal Federal por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário 566.621[3], uma vez que, quanto à hipótese de declaração de inconstitucionalidade de tributo, o prazo para o contribuinte reclamar a repetição daquilo que indevidamente seria aquele correspondente à "aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005."

O argumento em comento foi provido à unanimidade pelo Pleno da CSRF/Carf.

Com o devido respeito, cremos que necessário se faz um maior debate sobre o tema em comento, pois que entendemos ser possível afirmar que não necessariamente o julgamento do Recurso Extraordinário 566.621 estava inculcado e estritamente voltado para o exame da tese da contagem daquele prazo para repetição de indébitos em face de declaração de inconstitucionalidade de tributos, conforme a seguir demonstraremos.

Quando do julgamento daquele mencionado apelo extraordinário pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, verificamos que da ementa[4] do acórdão que consubstanciou o resultado final da decisão a que chegou a Corte Suprema, assim como da parte dispositiva[5] do voto vencedor de relatoria da ministra Ellen Gracie, não há uma afirmação sequer que possa levar ao aceite do argumento abraçado pelo Colegiado Pleno da CSRF/Carf, no sentido de que a contagem daquele prazo para repetição de indébitos em face de declaração de inconstitucionalidade de tributos é o de 5 (cinco) anos previsto na LC 118/2005, tão-somente a partir de 9 de junho de 2005.

É bem verdade que a União invocou nos autos daquele apelo julgado em repercussão geral precedentes "relativos a questões específicas, como tributos retidos no regime de substituição tributária e tributos inconstitucionais, (...)", sendo que a então ministra relatora alertou para o fato de que o Superior Tribunal de Justiça fez prevalecer seu entendimento da contagem dos "5+5" "também em tais situações de retenção e de reconhecimento do indébito em razão da inconstitucionalidade da lei instituidora, (...)".

Mas, a nosso sentir, o que veio a prevalecer como coisa julgada foi o debate entre a aplicação do prazo

---

para fins de repetição de indébito da norma interpretativa trazida pela LC 118/2005, ou aquele do posicionamento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no sentido de que o Código Tributário Nacional fixara o prazo de dez anos para a modalidade aqui apresentada; e, observamos, não expressamente se tal marco temporal estava adstrito à declaração de inconstitucionalidade de um tributo qualquer.

Entendemos, portanto, em face do acima exposto, que não houve o enfrentamento expresso da questão que serviu de mote para a Procuradoria da Fazenda Nacional obter sucesso junto ao órgão Pleno da CSRF/Carf, uma vez que a Corte Suprema não dispôs que para os tributos declarados inconstitucionais o prazo para o pedido de restituição dos mesmos é o de cinco anos a contar do pagamento indevido, isto a partir de 9 de junho de 2005. Decidiu, sim, que entre a aplicabilidade da LC 118/2005 e a tese dez anos firmada pelo Superior Tribunal de Justiça com base no CTN, haveria de prevalecer "a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, (...)."

Bem de ver também que na esfera daquele Supremo Tribunal Federal e por ocasião do julgamento daquele Recurso Extraordinário analisado, houve por parte do ministro Gilmar Mendes a tentativa de se promover o enfrentamento do tema em comento sob as luzes da declaração de inconstitucionalidade de tributos, oportunidade em que o mesmo em seu voto vencido afirmou

Por isso a fórmula de preclusão é fundamental na composição desses interesses. Tanto é que, naquele caso que discutimos aqui sobre a prescrição em matéria de previdência social, nós entendemos que era de se reconhecer que a prescrição teria de ser de cinco anos, portanto aplicando o Código Tributário, mas entendemos, também, de fazer a mitigação, ou a modulação de feitos permitindo que não houvesse a propositura de ações de repetição a não ser para aqueles casos que já estavam ajuizados. Por quê? Para delimitar o impacto que isso causa às finanças públicas. Poderíamos dizer: "Não, nesse casos estamos fazendo um tipo de estatolatria." Nada disso. A rigor, trata-se apenas de um pensamento de responsabilidade fiscal, porque, por outra via, abriremos as veias tributárias para uma hemorragia. É essa, simplesmente, a medida que se torna. (...).

Ousamos divergir de tal entendimento que busca — por uma questão de ordem política-econômica-fiscal —salvaguardar os cofres públicos daqueles contribuintes que indevidamente recolheram tributos posteriormente declarados inconstitucionais.

Ao bom e manso pagador de impostos, leia-se tributos, que aguarda por uma manifestação final do STF, sem que do Poder Judiciário tenha contenciosamente se socorrido, nunca será reconhecido ou assegurado direito à repetição de tributo que venha a ser declarado inconstitucional, isto, frisamos, se não enfrentada a questão da contagem do prazo prescricional para reclamação de repetição daquilo quanto indevidamente recolhido a partir de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal; marco temporal<sup>[6]</sup> esse ainda carecedor de enfrentamento e posicionamento expresso por aquela Corte Suprema.

Tal postura, a nosso sentir e a médio-longo prazo, criará aquilo quanto denominamos um Estado Democrático de Direito Litigioso, pois independentemente da certeza de legitimidade e

---

constitucionalidade da exigência de tributo instituído, o contribuinte deverá dentro do prazo de cinco anos a contar do pagamento de tal tributo acionar a Administração, ou diretamente o Poder Judiciário, através das medidas cabíveis na tentativa de obter o reconhecimento do direito a repetir ou compensar aquele tributo. Isto sim onerará os cofres públicos!

E aquela posição defensiva e protecionista aos interesses fiscais do Estado, manifestada em voto vencido e em detrimento ao contribuinte, está em desalinho inclusive com manifestações recentes advindas da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Citamos a bem ilustrar o afirmado trechos do Parecer PGFN/CRJ/958/2012, que assim assevera

É no mínimo questionável alegar-se que o Estado possui direito adquirido ou que precisa ser salvaguardado pelo princípio da segurança jurídica. Ora, o Estado é, por excelência, o produtor da norma jurídica, e, como tal, não pode alegar ausência de segurança para descumprir as normas que ele próprio modificou, seja no âmbito do Poder Judiciário ou dos seus demais Poderes.

Veja-se que a definição de segurança jurídica está sempre associada à segurança do cidadão em face às mudanças de entendimento da Administração.

Ora, se o tributo é instituído por lei viciada, posteriormente declarada inconstitucional, deve o quantum a ele correspondente ser sim restituído ao contribuinte que o recolheu de forma indevida, a partir de marco temporal ainda não expressamente enfrentado pelo STF, qual seja, o do trânsito em julgado de sua declaração de inconstitucionalidade, seja essa promovida em sede de repercussão geral, em julgamento de Ação Direta de Inconstitucionalidade, ou até da data em que exarada Resolução pelo Senado Federal, a última a menos provável das hipóteses face ao novo ordenamento processual constitucional que se nos apresenta.

Neste sentido, aliás, em tempos distantes já havíamos nos manifestado — em termos salomônicos — sobre a matéria<sup>[7]</sup>, cuja apresentação não se faz pertinente neste trabalho.

Em conclusão, cabe sim aqui insistirmos no fato de que o julgamento realizado pelo Supremo Tribunal Federal, em repercussão geral e para o Recurso Extraordinário 566.621, ficou restrito ao exame da possibilidade imediata da observação de Lei Complementar Interpretativa (LC 118/2005), em confronto que estava com entendimento jurisprudencial interpretativo do CTN firmado pelo Superior Tribunal de Justiça, para fins da contagem reduzida de prazo para a repetição ou compensação de tributos; e, não ainda, para a análise expressa da mesma contagem de prazo prescricional para a repetição ou compensação de tributos, quando estes forem declarados inconstitucionais, o que, a nosso ver, possibilita a reabertura da discussão do tema nas esferas do contencioso administrativo e judicial.

<sup>[1]</sup>Art. 10 do Regimento Interno do Carf

<sup>[2]</sup>Art. 62-A do Regimento Interno do Carf

---

[3] DJe nº 195 Divulgação 10/10/2011 Publicação 11/10/2011 – Ementário nº 2605-02

[4] DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA *VACATIO LEGIS* – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.

A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido.

Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova.

Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação.

A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça.

Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a *vacatio legis*, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.

O prazo da *vacatio legis* de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.

Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário.

Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação de novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido.

[5] Isto posto, **conheço** do recurso extraordinário da União, mas, reconhecendo a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/05 por violação do princípio da segurança jurídica, nos seus conteúdos de proteção da confiança e de acesso à Justiça, com suporte implícito e expreso nos arts. 1º e 5º, inciso XXXV, e considerando válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005, **nega-lhe provimento**. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC. É como voto.

[6] "A declaração de inconstitucionalidade pelo STF não elide a presunção de constitucionalidade das normas, razão pela qual não estava o contribuinte obrigado a suscitar sua inconstitucionalidade sem o pronunciamento da Excelsa Corte, cabendo-lhe, pelo contrário, o dever de cumprir a determinação nela contida." (*Comentários ao Código Tributário Nacional*, São Paulo: Apet, 2005, p. 1.244/1.2445)

[7] Da contagem dos prazos, decadencial e prescricional, nas hipóteses de restituição e compensação da contribuição para o PIS, recolhida nos moldes dos inconstitucionais Decretos-leis 2.445/1988 e 2.449/1988 ('in' Revista Tributária e de Finanças Públicas 55 – Ano 12 – março-abril de 2004. Editora Revista dos Tribunais : São Paulo, p. 33 a 42)

#### Date Created

10/09/2012