O prazo para exigir a restituição do indébito tributário

Seguindo na análise de questões relacionadas à exigibilidade exaurida [1], após a delimitação dos
emissão da tutela reparadora [2], cumpre debruçarmo-nos sobre a
ara exigir a restituição do indébito tributário.

O *caput* do artigo 168 do Código Tributário Nacional é claro ao

estabelecer que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos [3] . A despeito da aparente simplicidade, surge, de imediato, o questionamento: estar-se-ia diante de prazo qualificado como decadencial ou prescricional?

Argumenta-se que o prazo teria natureza decadencial quando o direito à restituição do indébito tributário é exercido na esfera administrativa, sob o argumento de referir-se ao "exercício do direito material". Por outro lado, estar-se-ia diante de prazo qualificado como prescricional na hipótese em que se refere ao "exercício do direito processual", isto é, o ajuizamento da ação de repetição de indébito

Em que pese tal divergência, a nosso ver, a divisão dogmática parte de premissa equivocada. Isso porque, em verdade, a prescrição não se refere à "perda do direito ação", mas, sim, à *"perda do direito material de exigir o cumprimento da obrigação inadimplida (pretensão em sentido material)"* [4].

Tanto é assim que o reconhecimento da prescrição resulta na prolação de sentença de mérito, nos termos do artigo 487, II, do Código de Processo Civil (CPC) [5]. Portanto, entendemos que o reconhecimento da prescrição fulmina o *"direito material de exigir o cumprimento da obrigação inadimplida e, com ele, a própria responsabilidade patrimonial do devedor inadimplente"* [6], não se confundindo com o singelamente conhecido "direito de ação".

E o dito "direito material de exigir o cumprimento da obrigação inadimplida" é passível de ser exercido na esfera administrativa e, igualmente, no âmbito judicial. Assim, entendemos que o prazo previsto no artigo 168 do Código Tributário Nacional (CTN) é de envergadura prescricional.

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

Feitos tais esclarecimentos, a controvérsia gravita em torno dos termos *a quo* para contagem do lustro prescricional previstos nos incisos I e II do artigo 168 do Código Tributário Nacional [7]: 1) nos casos em que o indébito tributário tem como fundamento, em síntese, o pagamento indevido de tributo por qualquer razão que macule a regularidade do recolhimento (incisos I e II do artigo 165 do CTN), o prazo prescricional se inicia na data de extinção do crédito tributário; 2) caso o indébito decorra de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória (no caso do inciso III do artigo 165 do CTN), o lustro prescricional é contado a partir da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória [8].

Na primeira situação, estão inseridas todas as causas de extinção do crédito tributário previstas no artigo 156 do CTN, inclusive no que tange aos tributos constituídos mediante o denominado "lançamento por homologação", em que a extinção, para fins de contagem do prazo prescricional, inicia-se desde logo com o pagamento, independentemente de sua homologação tácita ou expressa.

A segunda hipótese, por sua vez, traduz situação de difícil ocorrência pragmática, já que, via de regra, o direito ao indébito tributário não decorre de "decisão condenatória", tendo em vista que a cobrança da dívida se faz, necessariamente, pelo manejo de execução fiscal aparelhada com título executivo extrajudicial.

Acreditamos que a referida hipótese retrata situação em que a exigência do crédito tributário pendente é realizado mediante o ajuizamento de ação ordinária de cobrança como ocorre com as contribuições parafiscais, tais como os "adicionais ao Sesi e ao Senai" [9]. Nesse caso, ter-se-ia uma decisão de cunho condenatório, satisfazendo, assim, o requisito estabelecido pelo referido artigo.

Assim, caso o contribuinte realize o pagamento de tributo por força de decisão condenatória que, posteriormente, venha a ser rescindida, o prazo para pleitear a devolução do indébito se inicia a partir do momento em que se torna definitiva a decisão que resultou na rescisão da decisão condenatória.

Além dos eventos deflagradores do prazo prescricional, é importante destacar que o prazo previsto no artigo 168 do CTN não é interrompido (e, portanto, reiniciado por inteiro posteriormente) caso o contribuinte decida exercer o direito à restituição pela via administrativa. Nesse sentido, inclusive, é a orientação do Superior Tribunal de Justiça fixada em sua Súmula 625 [10].

Dessa forma, se o contribuinte optou pela via administrativa para exercer o direito à restituição, o indeferimento do pleito não resulta na restituição, por inteiro, do lustro prescricional para ajuizar ação de repetição de indébito.

Nesse caso, ter-se-á regramento processual totalmente diverso. Se o pedido administrativo de restituição do indébito tributário for indeferido, o contribuinte não terá cinco anos para ajuizamento de ação de repetição de indébito, mas, sim, dois anos para ajuizamento da denominada *"ação anulatória de decisão administrativa que denega restituição"*, prevista no 169 do CTN [11].

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

Não podemos deixar de destacar, a nossa ver, a atecnia da legislação. Pensamos que não se está diante de "ação anulatória" propriamente dita, pois, em última análise, o contribuinte não pretende simplesmente "anular" a decisão administrativa. Em verdade, pretende-se a constituição da própria relação de indébito tributário, tutela reparadora tipicamente exarada nos autos da ação de repetição de indébito.

A atecnia da legislação impõe, ainda, outra adaptação interpretativa. Ao contribuinte deve ser garantido o direito de pleitear o indébito tributário, independentemente da via (se administrativa ou judicial), no prazo de cinco anos. Assim, se o pedido administrativo for indeferido em prazo inferior ao lustro prescricional, ao contribuinte deve ser garantido o exercício da pretensão no prazo restante ou, ao menos, em dois anos.

O parágrafo único do artigo 169 do CTN [12], por sua vez, trata de hipótese que seria uma espécie de "prescrição intercorrente", impondo que seja interpretada como tal: somente com a inércia do autor da demanda judicial para a impulsionar é que o prazo prescricional será retomado por metade (um ano) em seu desfavor. Dessa forma, se a ação judicial não é impulsionada em razão da morosidade judiciária, não há que se falar na aplicação do referido dispositivo.

[1] https://www.conjur.com.br/2021-abr-27/opiniao-exigibilidade-exaurida-tutela-jurisdicional-reparadora.

[2] https://www.conjur.com.br/2021-jun-13/processo-tributario-repeticao-indebito-contexto-tributos-indiretos.

[3] "Artigo 168 – O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados".

[4] PRIA, Rodrigo Dalla. Direito Processual Tributário. São Paulo: Noeses, 2020, p. 346.

[5] "Artigo 487 – Haverá resolução de mérito quando o juiz:
II – decidir, de ofício ou a requerimento, sobre a ocorrência de decadência ou prescrição".

[6] PRIA, Rodrigo Dalla. Direito Processual Tributário. São Paulo: Noeses, 2020, p. 346.

[7] "Artigo 168 – (…)
I – nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;
II – na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória".

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

[8] "Artigo 165 – O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:
I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;
II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;
III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória".

[9] No mesmo sentido: PRIA, Rodrigo Dalla. Direito Processual Tributário. São Paulo: Noeses, 2020, p. 349.

[10] *"O pedido administrativo de compensação ou de restituição não interrompe o prazo prescricional para a ação de repetição de indébito tributário de que trata o artigo 168 do CTN nem o da execução de título judicial contra a Fazenda Pública."* (Súmula 625, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/12/2018, DJe 17/12/2018)

[11] "Artigo 169 – Prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição".

[12] "Artigo 169 – (…)
Parágrafo único. O prazo de prescrição é interrompido pelo início da ação judicial, recomeçando o seu curso, por metade, a partir da data da intimação validamente feita ao representante judicial da Fazenda Pública interessada".

Date Created
15/08/2021

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.