



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13652.000125/99-57
Recurso nº 301-120.654 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-00.186 – 3ª Turma
Sessão de 11 de agosto de 2009
Matéria FINSOCIAL - PRAZO PARA REPETIÇÃO DE INDÉBITO.
Recorrente EXPORTADORA DE CAFÉ GUAXUPÉ LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/1987 a 05/10/1988

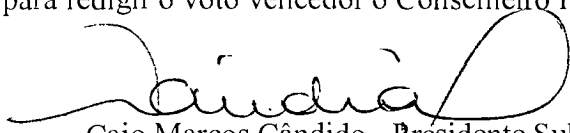
FINSOCIAL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO.

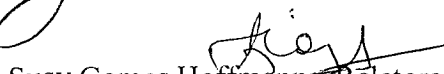
O *dies a quo* para contagem do prazo prescricional de repetição de indébito é o da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado e o termo final é o dia em que se completa o quinquênio legal, contado a partir daquela data.

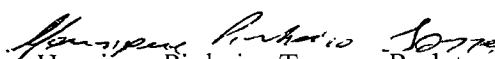
Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Susy Gomes Hoffmann (Relatora), Maria Teresa Martínez López e Leonardo Siade Manzan. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.


Caio Marcos Cândido - Presidente Substituto


Susy Gomes Hoffmann - Relatora


Henrique Pinheiro Torres - Redator Designado

EDITADO EM: 28/03/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Susy Gomes Hoffmann, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Marcos Tranchesí Ortiz, Leonardo Siade Manzan e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata o presente de recurso especial por divergência, interposto pelo contribuinte às fls. 921/947 em que pugna pela cassação do Acórdão n. 301-31522 (fls. 848/915) proferido pela antiga 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que negou provimento por maioria de votos ao recurso voluntário, tendo o julgamento a seguinte ementa:

“COTA DE CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE EXPORTAÇÃO DE CAFÉ, INSTITUÍDA PELO DECRETO-LEI Nº 2.295/86. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO STF. RESTITUIÇÃO. PRECEDENTES JUDICIAIS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 191.044-5/SP (DJ de 31/10/1997)

O RE 191.044-5/SP, interposto pela Fazenda Nacional, não foi conhecido pelo STF, ratificando-se assim a decisão exarada pelo TRF, no sentido de que o Decreto-lei nº 2.295/86 apenas não fora recepcionado pela Constituição Federal de 1988. Cogitar-se de que aquele julgado tenha declarado a inconstitucionalidade do citado diploma legal em face da Constituição de 1967 seria extrapolar os limites do recurso, afrontando-se assim os consagrados princípios do tantum devolutum quantum appellatum e da proibição da reformatio in pejus. De resto, o voto-vista do Ministro Ilmar Galvão somente apontou o vício originário com o escopo de justificar mudança de entendimento, já que, até aquele momento, o decreto-lei inquinado era por ele considerado constitucional, com a ressalva de que a alteração de alíquota pelo IBC, embora não admitida pela nova ordem constitucional, não poderia ser materializada, tendo em vista a extinção daquele órgão. Assim, a ementa e a conclusão do RE 191.044-5/SP estão corretas, delas não constando o vício originário simplesmente porque tal inconstitucionalidade, apesar de discutida, não fora – e nem poderia ter sido – declarada naquele julgado. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 408.830-4/ES (DJ de 04/06/2004)

No RE 408.830-4/ES, o STF finalmente declarou, incidenter tantum, a inconstitucionalidade dos artigos 2º e 4º do Decreto-lei nº 2.295/86 frente à Constituição de 1967. Na oportunidade, foi enviada mensagem ao Senado Federal (art. 52, X, da Constituição Federal), bem como foi cientificado o Presidente da República, o que invalida a alegação de impossibilidade de edição de Resolução por aquela Casa Legislativa ou de ato do Executivo autorizando a restituição pleiteada. CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE.

EFEITOS.

Tratando-se de declaração do STF em sede de Recurso Extraordinário, lida-se com o controle difuso de constitucionalidade, cujos efeitos operam-se inter partes (e não erga omnes) e ex nunc (e não ex tunc). Assim, na ausência de Resolução por parte do Senado Federal ou de ato do Presidente da República estendendo os efeitos do precedente a terceiro não integrante da relação processual, não há como sequer cogitar da restituição pleiteada.

OBSERVAÇÃO DAS DECISÕES DO STF PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL DECRETO Nº 2.346/97

As decisões do STF que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal, obedecidos os procedimentos estabelecidos no Decreto nº 2.346/97, a saber: no controle difuso, os efeitos erga omnes e ex tunc estão condicionados à suspensão da norma inquinada, por meio de Resolução do Senado Federal ou de autorização do Presidente da República, salvo se o ato praticado com base na lei inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial (art. 1º e §§); mediante autorização do Secretário da Receita Federal, os órgãos lançadores e preparadores da SRF podem deixar de lançar créditos tributários, bem como retificar, cancelar e deixar de inscrever em Dívida Ativa da União os créditos já lançados e ainda não pagos (art. 4º, incisos I a IV); os órgãos julgadores da Administração Fazendária devem, por si sós, afastar a aplicação de norma declarada inconstitucional pelo STF, na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso não definitivamente julgado contra a sua constituição, descartado assim o caso de restituição, que pressupõe a existência de crédito tributário definitivamente constituído e extinto pelo pagamento (art. 4º, par. único).

PARECER PGFN/CRE Nº 948/98

O parecer em epígrafe explicita que tanto as DRJ como os Conselhos de Contribuintes não só podem como devem afastar a aplicação de norma declarada inconstitucional pelo STF, com ou sem Resolução do Senado Federal ou ato do Secretário da Receita Federal, porém ressalva que tal afastamento deve se dar na precisa forma do art. 4º, par. único, do Decreto nº 2.346/97. E essa precisa forma, como assentado no item anterior, não inclui restituição de crédito tributário definitivamente constituído e extinto pelo pagamento. Com efeito, o parecer de que se cuida trata especificamente do julgamento de impugnação de lançamento (exigência de crédito tributário), e não de manifestação de inconformidade (repetição de indébito).

DECADÊNCIA

REGRA CONTIDA NO CTN



O direito de pleitear a restituição de tributo indevido, pago espontaneamente, perece com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário, sendo irrelevante que o indébito tenha por fundamento inconstitucionalidade ou simples erro (art. 165, incisos I e II, e 168, inciso I, do CTN).

POSICIONAMENTO DO STJ

O STJ pontificava que o termo de início para a contagem da decadência seria, no caso do controle concentrado, a data de publicação da decisão do STF e, no controle difuso, a data de publicação de Resolução do Senado Federal. Assim, tendo em vista que a ADIn pode ser ajuizada a qualquer tempo, e considerando-se a discricionariedade do Senado Federal na edição de Resoluções, perpetrar-se-ia a imprescritibilidade no Direito Tributário, o que poria em risco a segurança jurídica. Diante dessa problemática, o STJ vem revendo o seu entendimento, passando a considerar como dies a quo para contagem da decadência, no caso de inconstitucionalidade de tributo sujeito a lançamento por homologação, a mesma data considerada para qualquer outro caso de pagamento indevido, ou seja, a tese dos "cinco mais cinco" a contar da data do pagamento (AGREsp nº 591.541, de 03/06/2004). POSICIONAMENTO DO PARECER SRF/COSIT Nº 58/98

O parecer em comento, antes de definir o dies a quo da contagem do prazo decadencial, parte da premissa de que, no controle difuso, a configuração do indébito requer a publicação de Resolução do Senado Federal, de ato do Secretário da Receita Federal ou de algum substitutivo que, à guisa de exceção, confira efeitos erga omnes à decisão do STF (a exemplo da Medida Provisória nº 1.110/95, relativamente ao Finsocial). O termo inicial para contagem do prazo decadencial seria, então, a data de publicação do ato que teria estendido os efeitos do julgado a terceiro não participante da relação processual. No caso da cota café, tal ato não existe.

ANALOGIA DA COTA CAFÉ COM O FINSOCIAL.

Tanto a cota de contribuição sobre exportações de café como o Finsocial constituem exações que, após extinta a sua cobrança, foram declaradas inconstitucionais pelo STF no controle difuso, sem a emissão de Resolução do Senado Federal, embora em ambos os casos aquela Casa Legislativa tenha sido comunicada. No que tange ao Finsocial, a maciça jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e CSRF é no sentido de que, ausente a manifestação do Senado Federal, o reconhecimento do direito à restituição do indébito tributário somente nasceu com a edição da Medida Provisória nº 1.110/95, considerando-se inclusive como dies a quo do prazo decadencial a data da publicação da citada MP (30/08/95), e não a data de publicação da decisão do STF (02/04/93). Quanto à cota café, não foi editado qualquer ato autorizando a sua restituição, encontrando-se a autoridade administrativa impedida de promovê-la, conclusão essa que se harmoniza com o próprio raciocínio aplicado ao Finsocial.
VEDAÇÃO REGIMENTAL



É vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação de lei, em virtude de inconstitucionalidade, salvo nos casos especificados, que não incluem a situação em tela (art. 22-A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, com a redação dada pela Portaria MF nº 103/2002)."

A discussão nos presentes autos refere-se à análise da constitucionalidade da cobrança de cota de contribuição na exportação do café, instituída pelo Decreto-Lei n. 2.295/86, bem como ao termo inicial para contagem do prazo decadencial para pedido de restituição dos valores recolhidos a este título.

Conforme se verifica à fl. 01, o contribuinte formulou no dia **16 de agosto de 1999**, pedido de restituição relativo a recolhimentos da cota de contribuição sobre a exportação de café, do período de maio/87 a outubro/88, sob o argumento de que o STF julgou inconstitucional a cobrança, quando do julgamento do Recurso Extraordinário n. 191.044-5-São Paulo.

Em acórdão proferido às fls. 775/793, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/SP indeferiu a solicitação, sob o argumento de que os efeitos da declaração de inconstitucionalidade obtida pelo controle difuso restringem-se apenas aos participantes da ação judicial e somente produzirá efeitos em relação a terceiros após resolução do Senado suspendendo a execução da lei ou do ato normativo declarado inconstitucional, ou de ato específico do Secretário da Receita Federal, no âmbito de sua competência, com tal finalidade (Lei nº. 9.430/96, artigo 77, Decreto nº. 2.346/97 e Parecer PGFN 948/98).

E além disso, aquele órgão expressou entendimento no sentido de que “o prazo decadencial conta-se a partir do pagamento indevido, por analogia do disposto no artigo 168, do CTN”.

Em sessão realizada em 21 de outubro de 2004, a antiga 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes manteve a decisão de 1ª Instância Administrativa, posto que para afastamento da aplicação de lei considerada inconstitucional, deve haver edição de ato pelo Senado Federal.

Entenderam os Ilustres Conselheiros que no RE 191.044-5 não houve julgamento do mérito, tendo em vista o não conhecimento do recurso. E assim, questões como os limites temporais da inconstitucionalidade não foram decididas.

Quanto à decadência houve entendimento no sentido de que o termo inicial para contagem do prazo é a data do pagamento indevido do tributo, nos termos do art. 168 do CTN, posto que tal dispositivo não estabelece distinção entre os motivos do pagamento ser considerado indevido, “se por simples erro ou em função de posterior declaração de inconstitucionalidade”.

Inconformado, o contribuinte interpôs o presente recurso especial, alegando divergência de entendimento das Câmaras do Conselho de Contribuintes, apresentando acórdãos que julgaram como *dies a quo*, a edição de ato normativo que dispensa a constituição de crédito tributário, quais sejam: Lei n. 11.051/04 de 29/12/2004 e art. 3º da Resolução do Senado n. 28 de 21/06/2005.



As ementas apresentadas como paradigmas pelo recorrente, referem-se aos acórdãos nrs. 303-33051, processo n. 13971.001467/2001-21 (fl. 954) e 303-32.947, processo n. 13871.000030/00-28 (fl. 956).

A União Federal apresentou contra-razões às fls. 992/1003, alegando que se operou a prescrição do direito do contribuinte pleitear a restituição, uma vez que o termo inicial para contagem deste prazo é a data do pagamento do tributo.

Em síntese é o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata o presente Recurso Especial sobre o tema do prazo prescricional para repetição do indébito dos tributos julgados inconstitucionais.

No caso trata-se de pedido de restituição de valores que teriam sido indevidamente recolhidos, no período de maio de 1987 a outubro de 1988, a título de “quotas de contribuição sobre operações de exportação de café”, em razão de o STF no julgamento do RE nº. 191.044-5/SP ter reconhecido a inconstitucionalidade da exigência reinstituída pelo Decreto-lei nº. 2.295, de 21/12/1986.

Pelo que se depreende dos autos, o processo protocolizado em 16/08/1999, fundamentou-se em decisão do STF, no julgamento do RE nº. 191.044-5-SP, que, em controle incidental, decidiu pela inconstitucionalidade¹ da exigência reinstituída pelo Decreto-lei n 2.295, de 21/12/1986.

Razão pela qual, deve-se fixar, de plano, um cronograma do ocorrido, para se ter a correta disposição dos preceitos jurídicos a serem aplicados, em seu devido tempo:

- 1) Maio/87 a outubro/88 – Fatos jurídicos relatados em lançamento por homologação;
- 2) 16/08/1999 - Protocolização do processo administrativo fiscal;
- 3) 22/06/2005 - Resolução publicada pelo Senado Federal revogando os dispositivos legais declarados, via difusa, inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Notadamente, observa-se nos termos alinhavados no voto-vencedor, com ressalvas, que entre a data da protocolização do processo administrativo fiscal, 16/08/1999, e o fato gerador ocorrido, maio de 1987 a outubro de 1988, decorreu, integralmente, eventual prescrição² do pedido de restituição dos tributos recolhidos indevidamente.

Primeiras colocações

¹ Leia-se ainda “não recepção”, eis que há fato gerador anterior a CF/88.

² Anota-se que há divergência doutrinária e jurisprudencial quanto à natureza jurídica do prazo de restituição, sendo para uns decadencial e para outros prescricional.



A questão em julgamento é simples na colocação e seria simples na resposta se fosse analisada à luz da jurisprudência que já se encontrava pacificada no Superior Tribunal de Justiça e nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais; entretanto, tal tema, tornou-se motivo de alteração jurisprudencial do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

E o tema do julgamento está em saber quando termina – e também e por consequência – quando se inicia o prazo para a interposição do pedido de restituição de tributos pagos indevidamente, quando a caracterização do pagamento indevido se dá apenas no momento em que o Supremo Tribunal Federal declara, via difusa ou concentrada, a inconstitucionalidade do dispositivo legal que determina a exigência de tal tributo.

O fato é que o entendimento deste Tribunal Administrativo, em sede de CSRF, até a presente data, em todas as suas Turmas, que o prazo para o pedido de restituição nos casos de declaração de inconstitucionalidade começaria a fluir da edição da Resolução do Senado nos casos da declaração de inconstitucionalidade na via difusa, ou na data da publicação do Acórdão do Supremo Tribunal Federal nos casos da declaração de inconstitucionalidade pela via concentrada.

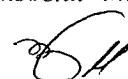
Porém, em vista da alteração de entendimento trazida pela 1ª. Seção do Superior Tribunal de Justiça foi trazido à discussão o tema que está sedimentado neste Tribunal, como se demonstrará nas próximas linhas.

Apenas para ilustrar a posição deste Tribunal que, em sede de Câmara Superior de Recursos Fiscais, não alterou o seu entendimento, cito posicionamentos:

1ª. Turma: PIS – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA. Resta pacificado no âmbito do colendo Superior Tribunal de Justiça, assim como neste egrégio Colegiado, tratar o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar n. 7/70, de base de cálculo da contribuição ao PIS, não sujeita à correção monetária. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA. A decadência do direito de pleitear a compensação/restituição tem como prazo inicial, na hipótese dos autos, a data da publicação da Resolução do Senado Federal que retirou a eficácia da lei declarada inconstitucional (Resolução SF nº 49, publicada em 10/10/95). RECURSO 103-128396 julgado em 21/09/2005.

2ª. Turma: PIS – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA. Resta pacificado no âmbito do colendo Superior Tribunal de Justiça, assim como neste egrégio Colegiado, tratar o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar n. 7/70, de base de cálculo da contribuição ao PIS, não sujeita à correção monetária. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA. A decadência do direito de pleitear a compensação/restituição tem como prazo inicial, na hipótese dos autos, a data da publicação da Resolução do Senado Federal que retirou a eficácia da lei declarada inconstitucional (Resolução SF nº 49, publicada em 10/10/95). RECURSO 201-119899 julgado em 24/01/2005.

3ª. Turma:) Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Prevaleceu o entendimento que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos para interpor o pedido de restituição do Finsocial iniciou-se em



31/08/1995, com a publicação da Medida Provisória nº 1.110 de 30/08/1995. Os Conselheiros Anelise Daudt Prieto e Antônio José Praga de Souza que negaram provimento integral ao recurso, sob o entendimento que esse prazo tem como marco final a publicação do Ato Declaratório SRF nº 96, em 30/11/1999. Os Conselheiros Judith do Amaral Marcondes Armando, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Valmir Sandri negaram provimento ao recurso, entendendo que esse prazo é de 10 (anos), contados da ocorrência de cada fato gerador (tese dos "cinco + cinco"). 2) Pelo voto de qualidade, foi determinado o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal (DRF) de origem, para enfrentamento do mérito, podendo o Contribuinte, se discordar da nova decisão, interpor manifestação de inconformidade dirigida à DRJ, vencidos os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Marciel Eder Costa, Anelise Daudt Prieto e Valmir Sandri que determinavam o retorno dos autos à DRJ. RECURSO 303-127.279 julgado em 12 de novembro de 2007.

4ª. Turma: IRF - RESTITUIÇÃO - TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - PRAZO DE DECADÊNCIA PARA PLEITEAR O INDÉBITO - O prazo para o contribuinte pleitear a restituição dos valores recolhidos a título de Imposto sobre a Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido - ILL, instituído pelo artigo 35 da Lei nº 7.713, de 22/12/1988 deve ser contado a partir da data de publicação da Resolução do Senado Federal nº 82, de 22/11/1996, para as sociedades anônimas, e da IN SRF nº 63, de 24/07/97 (D0U de 25/07/1997), para as demais sociedades, exceto para as empresas individuais. RECURSO 104-136954 julgado em 20.03.2007.

Entendo apenas que algumas colocações precisam ser trabalhadas

E aqui há uma discussão principal anterior ao mérito da questão: i) cabe a este Tribunal Administrativo repetir e seguir todos os entendimentos do Superior Tribunal de Justiça?

Registre-se que o Tribunal Administrativo não está vinculado às decisões dos Tribunais Judiciais a não ser nos casos em que estes julgam a constitucionalidade das leis. Nos demais casos é prudente que se busque uma harmonização de julgamentos, mas nem sempre isto é possível e, em recentes casos, este Tribunal não seguiu o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, quando, apenas a título de exemplo a 2ª. Turma da Câmara de Recursos Fiscais deixou de aplicar a SELIC para os valores pagos pela SRF nos pedidos de ressarcimento de IPI, caminhando em decisão oposta ao entendimento do STJ que aplica a SELIC nos casos em que há resistência pelo órgão administrativo em reconhecer o direito ao crédito do contribuinte.

Portanto, entendo totalmente superada esta discussão e, apesar de, particularmente, em muitos votos buscar harmonizar o meu entendimento ao entendimento dos julgamentos do Superior Tribunal de Justiça, sei que o faço sem estar vinculada, mas, por buscar a harmonização dos julgados, nos casos em que tal harmonização é possível.

No presente caso não vejo como seja possível tal harmonização, até porque entendo que devo buscar obedecer a Constituição Federal e no texto constitucional encontro, sem qualquer possibilidade de divergência, que o órgão competente para julgar a



inconstitucionalidade dos atos normativos é o Supremo Tribunal Federal. No meu posicionamento, pautado na Constituição e na Lei, cabe ao STF indicar os efeitos da declaração de inconstitucionalidade: se *ex nunc* ou se *ex tunc*, portanto qualquer tentativa de outro órgão em fazê-lo é nula em face de sua incompetência material para tanto.

Os pagamentos dos tributos foram realizados até 1989 e o julgamento pelo Supremo ocorreu apenas em 2001, a legislação que aceitou a inconstitucionalidade é de 2004 e a Resolução do Senado de número 28 foi publicada em 22/06/2005.

Há que se registrar que é indiscutível que houve uma declaração de inconstitucionalidade seguida pela competente e necessária edição de Resolução pelo Senado Federal, isto é, estamos frente a tributos cobrados de forma inconstitucional porque ilegal.

A minha surpresa e consequente não aceitação do posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e em alguns casos do Terceiro Conselho de Contribuintes está que para se impedir uma devolução de valores que, efetivamente, é grande, as soluções inserem-se no princípio da utilidade, que sequer, consta de nossa ordem constitucional. O nosso fim sempre será o respeito à Constituição, ainda que o meio para alcançá-lo passe por situações que não gostamos, pode até ser que devoluções bilionárias retirem dinheiro destinado a programas sociais ou educacionais. Mas, repito, este tema não nos diz respeito, porque num Estado de Direito os fins nunca justificarão os meios.

Assim, esclareço que o meu norte é o respeito à Constituição, pilar do Estado de Direito.

A Constituição Federal do Brasil, com as suas inúmeras emendas, com todas as discussões que proporciona elegeu o STF o guardião da CF. Cabe ao STF dizer, em última instância e de maneira definitiva se uma norma é inconstitucional e para declarar os efeitos desta declaração de inconstitucionalidade. A nenhum órgão cabe fazê-lo, somente ao STF.

E, na Constituição, em seu artigo 102 está indicado que:

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I - processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

E, a Constituição Federal também atribui ao Senado Federal o poder de editar Resoluções para dar o efeito erga-omnes para as declarações de inconstitucionalidade proferidas em sede de controle difuso de inconstitucionalidade. (art. 52, X X - suspender a



execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal).

Assim, temos a declaração de inconstitucionalidade, na via difusa, pelo STF, sem que se tenha indicado que os efeitos eram ex nunc, e a resolução do Senado.

Daí deflui-se que se o STF julgou inconstitucional a lei, entendeu que desde a sua origem ela não encontrava fundamento de validade e desta forma e com este julgamento, surge o indébito, que não existia até então.

A Decisão do STF que na via difusa passa a ter efeito erga-omnes com a Resolução do Senado Federal, retira, porque invalida, porque sem fundamento de validade na CF, a norma inconstitucional do sistema positivo.

Porém, até tal retirada do sistema, a norma era considerada válida e não havia indébito a ser repetido. O indébito só surge porque a declaração de inconstitucionalidade produz efeitos desde a edição da lei ou ato normativo, porém só é possível pleitear judicialmente ou administrativamente algo em função desta declaração de inconstitucionalidade, a partir da proclamação do resultado, no caso da declaração na via concentrada, ou na publicação da Resolução na via difusa (ou da publicação do ato do órgão competente reconhecendo a inconstitucionalidade).

E, em casos excepcionais, o STF pode restringir os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, mas somente ele, com base no artigo 27 da Lei 9.868/99, que, ainda é bom que se registre, tal artigo é matéria de ADI, posto que há controvérsias doutrinárias sobre a possibilidade de tal restrição.

Eu, particularmente, entendo constitucional a possibilidade de tal restrição, mas somente cabe ao próprio STF fazê-lo, não como neste caso, que tal restrição foi feita impropriamente pelo STJ.

Passo a trazer os comentários com julgado do STF que estão em seu site, no link sobre a Lei 9.868/99, em, especial nos comentários do artigo 27.

LEI Nº 9.868, DE 10 DE NOVEMBRO DE 1999.

Dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

CAPÍTULO I

DA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE E DA AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE

Art. 1º Esta Lei dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal.

Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir



os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.

Nota: Dispositivo objeto das ADI's 2.154 e 2.258, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, pendente de julgamento.

Ação direta de inconstitucionalidade. Embargos de declaração. Acolhimento parcial dos embargos manejados pela mesa da Câmara do Distrito Federal. No julgamento da ADI 3.756, o Supremo Tribunal Federal deu pela improcedência do pedido. Decisão que, no campo teórico, somente comporta eficácia extunc ou retroativa. No plano dos fatos, porém, não há como se exigir que o Poder Legislativo do Distrito Federal se amolde, de modo retroativo, ao julgado da ADI 3.756, porquanto as despesas com pessoal já foram efetivamente realizadas, tudo com base na Decisão n. 9.475/00, do TCDF, e em sucessivas leis de diretrizes orçamentárias. Embargos de declaração parcialmente acolhidos para esclarecer que o fiel cumprimento da decisão plenária na ADI 3.756 se dará na forma do art. 23 da LC n. 101/2000, a partir da data de publicação da ata de julgamento de mérito da ADI 3.756, e com estrita observância das demais diretrizes da própria Lei de Responsabilidade Fiscal." (ADI 3.756-ED, Rel. Min. Carlos Britto, julgamento em 24-10-07, DJ de 23-11-07)

Ação direta de inconstitucionalidade. Embargos de declaração. Acolhimento parcial dos embargos manejados pela mesa da Câmara do Distrito Federal. No julgamento da ADI 3.756, o Supremo Tribunal Federal deu pela improcedência do pedido. Decisão que, no campo teórico, somente comporta eficácia extunc ou retroativa. No plano dos fatos, porém, não há como se exigir que o Poder Legislativo do Distrito Federal se amolde, de modo retroativo, ao julgado da ADI 3.756, porquanto as despesas com pessoal já foram efetivamente realizadas, tudo com base na Decisão n. 9.475/00, do TCDF, e em sucessivas leis de diretrizes orçamentárias. Embargos de declaração parcialmente acolhidos para esclarecer que o fiel cumprimento da decisão plenária na ADI 3.756 se dará na forma do art. 23 da LC n. 101/2000, a partir da data de publicação da ata de julgamento de mérito da ADI 3.756, e com estrita observância das demais diretrizes da própria Lei de Responsabilidade Fiscal." (ADI 3.756-ED, Rel. Min. Carlos Britto, julgamento em 24-10-07, DJ de 23-11-07)

"Controle concentrado de constitucionalidade — Procedência da pecha de inconstitucional — Efeito — Termo inicial — Regra x exceção. A ordem natural das coisas direciona no sentido de ter-se como regra a retroação da eficácia do acórdão declaratório constitutivo negativo à data da integração da lei proclamada inconstitucional, no arcabouço normativo, correndo à conta da exceção a fixação de termo inicial distinto. Embargos declaratórios — Omissão — Fixação do termo inicial dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade — Retroatividade total. Inexistindo pleito de fixação de termo



inicial diverso, não se pode alegar omissão relativamente ao acórdão por meio do qual se concluiu pelo conflito do ato normativo autônomo abstrato com a Carta da República, fulminando-o desde a vigência." (ADI 2.728-ED, Rel. Min. Marco Aurélio, julgamento em 19-10-06, DJ de 5-10-07)

"O Agravante alega que os efeitos da declaração de inconstitucionalidade da lei municipal somente poderiam operar-se ex nunc, em virtude de razões de segurança jurídica e de prevalência do interesse social. Todavia, este Supremo Tribunal decidiu que a norma apontada como de regência para a modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade — art. 27 da Lei n. 9.868, de 10 de novembro de 1999 — não se aplica ao caso, pois se impõe no controle abstrato de constitucionalidade (RE 395.654-AgR, Rel. Min. Carlos Britto, Primeira Turma, DJ 3-3-2006; AI 428.886-AgR, Rel. Min. Eros Grau, Primeira Turma, DJ 25-2-2005; e RE 430.421-AgR, Rel. Min. Cezar Peluso, Primeira Turma, DJ 4-2-2005)." (AI 666.455, Rel. Min. Cármen Lúcia, decisão monocrática, julgamento em 20-6-07, DJ de 8-8-07)

"Embora a Lei n. 9.868, de 10 de novembro de 1999, tenha autorizado o Supremo Tribunal Federal a declarar a inconstitucionalidade com efeitos limitados, é lícito indagar sobre a admissibilidade do uso dessa técnica de decisão no âmbito do controle difuso. Ressalte-se que não se está a discutir a constitucionalidade do art. 27 da Lei n. 9.868, de 1999. Cuida-se aqui, tão-somente, de examinar a possibilidade de aplicação da orientação nele contida no controle incidental de constitucionalidade. (...) assinale-se que, antes do advento da Lei n. 9.868, de 1999, talvez fosse o STF, muito provavelmente, o único órgão importante de jurisdição constitucional a não fazer uso, de modo expresso, da limitação de efeitos na declaração de inconstitucionalidade. (...) **No que interessa para a discussão da questão em apreço, ressalte-se que o modelo difuso não se mostra incompatível com a doutrina da limitação dos efeitos.**" (AC 189-MC-QO, voto do Min. Gilmar Mendes, julgamento em 9-6-04, DJ de 27-8-04)

"A atribuição de efeitos prospectivos à declaração de inconstitucionalidade, dado o seu caráter excepcional, somente tem cabimento quando o tribunal manifesta-se expressamente sobre o tema, observando-se a exigência de quorum qualificado previsto em lei." (AI 457.766-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 3-4-07, DJ de 11-5-07)

"No AgRRE 395.902, relatado por Celso de Mello, em decisão prolatada junto à 2ª Turma, decidiu-se que o caso seria de não recepção de norma pré-constitucional, e que conseqüentemente não se aplicaria a regra do art. 27 da Lei n. 9.868/99. Naquela ocasião, determinou-se que '(...) Inaplicabilidade, ao caso em exame, da técnica de modulação dos efeitos, por tratar-se de diploma legislativo, que editado em 1984, não foi recepcionado, no ponto concernente à norma questionada, pelo vigente ordenamento constitucional'. Acompanho Celso de Mello, porém quero deixar consignado que, no meu entender, a técnica de modulação dos efeitos pode ser aplicada em âmbito de não recepção. O dogma da nulidade da lei inconstitucional pertence

à tradição do direito brasileiro. A teoria da nulidade tem sido sustentada por importantes constitucionalistas. Fundada na antiga doutrina americana, segundo a qual the unconstitutional statute is not law at all, significativa parcela da doutrina brasileira posicionou-se pela equiparação entre inconstitucionalidade e nulidade. Afirmava-se, em favor dessa tese, que o reconhecimento de qualquer efeito a uma lei inconstitucional importaria na suspensão provisória ou parcial da Constituição. Razões de segurança jurídica podem revelar-se, no entanto, aptas a justificar a não-aplicação do princípio da nulidade da lei inconstitucional. (...) Configurado eventual conflito entre os princípios da nulidade e da segurança jurídica, que, entre nós, tem status constitucional, a solução da questão há de ser, igualmente, levada a efeito em processo de complexa ponderação. O princípio da nulidade continua a ser a regra também. O afastamento de sua incidência dependerá de severo juízo de ponderação que, tendo em vista análise fundada no princípio da proporcionalidade, faça prevalecer a idéia de segurança jurídica ou outro princípio constitucionalmente relevante manifestado sob a forma de interesse social preponderante. Assim, aqui, a não-aplicação do princípio da nulidade não se há de basear em consideração de política judiciária, mas em fundamento constitucional próprio. No caso presente, não se cuida de inconstitucionalidade originária decorrente do confronto entre a Constituição e norma superveniente, mas de contraste entre lei anterior e norma constitucional posterior, circunstância que a jurisprudência do STF classifica como de não recepção. É o que possibilita que se indague se poderia haver modulação de efeitos também na declaração de não recepção, por parte do STF. Transita-se no terreno de situações imperfeitas e da 'lei ainda constitucional', com fundamento na segurança jurídica. (...) Entendo que o alcance no tempo de decisão judicial determinante de não recepção de direito pré-constitucional pode ser objeto de discussão. E os precedentes citados comprovam a assertiva. Como demonstrado, há possibilidade de se modularem os efeitos da não-recepção de norma pela Constituição de 1988, conquanto que juízo de ponderação justifique o uso de tal recurso de hermenêutica constitucional. Não obstante, não vislumbro justificativa que ampare a pretensão do recorrente, do ponto de vista substancial, e no caso presente, bem entendido." (AI 631.533, Rel. Min. Gilmar Mendes, decisão monocrática, julgamento em 12-3-07, DJ de 18-4-07)

"No RE-AgR 395.902, relatado por Celso de Mello, em decisão da 2ª Turma, assentou-se que o caso seria de não-recepção de norma pré-constitucional, e que, conseqüentemente, não se aplicaria a regra do art. 27 da Lei n. 9.868, de 1999. Naquela ocasião, determinou-se a '[...] inaplicabilidade, ao caso em exame, da técnica de modulação dos efeitos, por tratar-se de diploma legislativo, que editado em 1984, não foi recepcionado, no ponto concernente à norma questionada, pelo vigente ordenamento constitucional'. No que se refere à aplicação da técnica de modulação dos efeitos, divirjo do entendimento adotado no referido RE-AgR 395.902, por considerar a referida



técnica passível de adoção no âmbito de não-recepção da lei pré-constitucional (Precedente: RE 147.776, 1ª T., Rel. Sepúlveda Pertence, DJ 19-6-1998). Razões de segurança jurídica podem revelar-se, igualmente, aptas a justificar a aplicação da modulação de efeitos em sede de declaração de não-recepção da lei pré-constitucional pela norma constitucional superveniente. Entretanto, tendo em vista que o Município do Rio de Janeiro não comprovou a repercussão econômica e as possíveis lesões à ordem pública e à segurança jurídica, não entendendo cabível, no presente caso, a modulação de efeitos que seria, em tese, aceitável em casos de não-recepção.” (AI 636.023, Rel. Min. Gilmar Mendes, decisão monocrática, julgamento em 26-11-07, DJE de 13-2-08)

Tributário. Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana (IPTU). Município do Rio de Janeiro. Progressividade. Constitucional. Controle difuso de constitucionalidade. modulação temporal da declaração incidental de inconstitucionalidade. A orientação do Supremo Tribunal Federal admite, em situações extremas, o reconhecimento de efeitos meramente prospectivos à declaração incidental de inconstitucionalidade. Requisitos ausentes na hipótese. Precedentes da Segunda Turma. Agravo regimental conhecido, mas ao qual se nega provimento.” (AI 472.768-AgR, Rel. Min. Joaquim Barbosa, julgamento em 21-11-06, DJ de 16-2-07)

“(…) A declaração de inconstitucionalidade reveste-se, ordinariamente, de eficácia ex tunc (RTJ 146/461-462 - RTJ 164/506-509), retroagindo ao momento em que editado o ato estatal reconhecido inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. - O Supremo Tribunal Federal tem reconhecido, excepcionalmente, a possibilidade de proceder à modulação ou limitação temporal dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade, mesmo quando proferida, por esta Corte, em sede de controle difuso. Precedente: RE 197.917/SP, Rel. Min. Mauricio Corrêa (Pleno). Revela-se inaplicável, no entanto, a teoria da limitação temporal dos efeitos, se e quando o Supremo Tribunal Federal, ao julgar determinada causa, nesta formular juízo negativo de recepção, por entender que certa lei pré-constitucional mostra-se materialmente incompatível com normas constitucionais a ela supervenientes. - A não-recepção de ato estatal pré-constitucional, por não implicar a declaração de sua inconstitucionalidade - mas o reconhecimento de sua pura e simples revogação (RTJ 143/355 — RTJ 145/339) —, descaracteriza um dos pressupostos indispensáveis à utilização da técnica da modulação temporal, que supõe, para incidir, dentre outros elementos, a necessária existência de um juízo de inconstitucionalidade (...). (RE 395.902-AgR, Rel. Min. Celso de Mello, Julgamento em 7-3-06, DJ 25-8-06). No mesmo sentido: RE 438.025-AgR, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 7-3-06, DJ 25-08-06. AI 421.354-AgR, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 7-3-06, DJ 15-9-06, AI 463.026-AgR, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 21-2-06, DJ 15-9-06)

"IPTU — Progressividade — Taxas — Pretendida modulação, no tempo, dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade — Não-incidência, no caso em exame — Utilização dessa técnica no plano da fiscalização incidental — Necessária observância do



postulado da reserva de Plenário — Conseqüente incompetência dos órgãos fracionários do Tribunal (Turmas) — Embargos de declaração rejeitados." (AI 417.014-AgR-ED, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 18-12-06, DJ de 16-2-07). No mesmo sentido: AI 651.214-AgR, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 26-6-07, DJ de 24-8-07.

“A teoria da nulidade tem sido sustentada por importantes constitucionalistas. Fundada na antiga doutrina americana, segundo a qual ‘the unconstitutional statute is not law at all’, significativa parcela da doutrina brasileira posicionou-se pela equiparação entre inconstitucionalidade e nulidade. Afirmava-se, em favor dessa tese, que o reconhecimento de qualquer efeito a uma lei inconstitucional importaria na suspensão provisória ou parcial da Constituição. Razões de segurança jurídica podem revelar-se, no entanto, aptas a justificar a não-aplicação do princípio da nulidade da lei inconstitucional. Não há negar, ademais, que aceita a idéia da situação ‘ainda constitucional’, deverá o Tribunal, se tiver que declarar a inconstitucionalidade da norma, em outro momento fazê-lo com eficácia restritiva ou limitada. Em outros termos, o ‘apelo ao legislador’ e a declaração de inconstitucionalidade com efeitos limitados ou restritos estão intimamente ligados. Afinal, como admitir, para ficarmos no exemplo de Walter Jellinek, a declaração de inconstitucionalidade total com efeitos retroativos de uma lei eleitoral tempos depois da posse dos novos eleitos em um dado Estado? Nesse caso, adota-se a teoria da nulidade e declara-se inconstitucional e ipso jure a lei, com todas as conseqüências, ainda que dentre elas esteja a eventual acefalia do Estado? Questões semelhantes podem ser suscitadas em torno da inconstitucionalidade de normas orçamentárias. Há de se admitir, também aqui, a aplicação da teoria da nulidade tout court? Dúvida semelhante poderia suscitar o pedido de inconstitucionalidade, formulado anos após a promulgação da lei de organização judiciária que instituiu um número elevado de comarcas, como já se verificou entre nós. Ou, ainda, o caso de declaração de inconstitucionalidade de regime de servidores aplicado por anos sem contestação. Essas questões — e haveria outras igualmente relevantes — parecem suficientes para demonstrar que, sem abandonar a doutrina tradicional da nulidade da lei inconstitucional, é possível e, muitas vezes, inevitável, com base no princípio da segurança jurídica, afastar a incidência do princípio da nulidade em determinadas situações. Não se nega o caráter de princípio constitucional ao princípio da nulidade da lei inconstitucional. Entende-se, porém, que tal princípio não poderá ser aplicado nos casos em que se revelar absolutamente inidôneo para a finalidade perseguida (casos de omissão ou de exclusão de benefício incompatível com o princípio da igualdade), bem como nas hipóteses em que a sua aplicação pudesse trazer danos para o próprio sistema jurídico constitucional (grave ameaça à segurança jurídica).” (RE 364.304-AgR, voto do Min. Gilmar Mendes, julgamento em 3-10-06, DJ de 6-11-06).



"Embargos de declaração. Ação direta de inconstitucionalidade. Art. 187 da Lei Complementar n. 75/93. Constitucionalidade. Embargos que traduzem, na verdade, pretensão de declaração de constitucionalidade da norma com efeitos ex nunc. Impossibilidade. Inversão do princípio da presunção de constitucionalidade das leis." (ADI 1.040-ED, Rel. Min. Ellen Gracie, DJ 01/09/06)

"Com essas considerações, julgo procedente o pedido formulado na presente ação direta e declaro a inconstitucionalidade do artigo 51 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias do Estado da Paraíba. Nos termos do art. 27 da Lei 9.868/99, proponho, porém, a aplicação ex nunc dos efeitos dessa decisão. Justifico. Nas mais recentes ações diretas que trataram desse tema, normalmente propostas logo após a edição da lei impugnada, se tem aplicado o rito célere do art. 12 da Lei 9.868/99. Assim, o tempo necessário para o surgimento da decisão pela inconstitucionalidade do Diploma dificilmente é desarrazoado, possibilitando a regular aplicação dos efeitos ex tunc. Nas ações diretas mais antigas, por sua vez, era praxe do Tribunal a quase imediata suspensão cautelar do ato normativo atacado. Assim, mesmo que o julgamento definitivo demorasse a acontecer, a aplicação dos efeitos ex tunc não gerava maiores problemas, pois a norma permanecera durante todo o tempo com sua vigência suspensa. Aqui, a situação é diferente. Contesta-se, em novembro de 2005, norma promulgada em outubro de 1989. Durante esses dezesseis anos, foram consolidadas diversas situações jurídicas, principalmente no campo financeiro, tributário e administrativo, que não podem, sob pena de ofensa à segurança jurídica, ser desconstituídas desde a sua origem. Por essa razão, considero presente legítima hipótese de aplicação de efeitos ex nunc da declaração de inconstitucionalidade." (ADI 3.615, voto da Min. Ellen Gracie, julgamento em 30-8-06, DJ de 9-3-07)

"Aplicação, no acórdão impugnado — tal como ocorrido em vários outros julgados que trataram sobre as tentativas de desmembramento de municípios sem a consulta popular exigida pelo art. 18, § 4º, da Constituição Federal —, da regra segundo a qual as decisões do Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade possuem eficácia ex tunc, tendo em vista a nulidade do ato normativo atacado desde a sua edição. Os embargos declaratórios e a excepcional fixação de eficácia ex nunc nas decisões proferidas em ação direta de inconstitucionalidade não se prestam para o alcance de pretensões político-eleitorais." (ADI 2.994-ED, Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 31-5-06, DJ de 4-8-06)

"Servidor público: provimento derivado. Inconstitucionalidade: efeito ex nunc. Princípios da boa-fé e da segurança jurídica. A Constituição de 1988 instituiu o concurso público como forma de acesso aos cargos públicos. CF, art. 37, II. Pedido de desconstituição de ato administrativo que deferiu, mediante concurso interno, a progressão de servidores públicos. Acontece que, à época dos fatos, 1987 a 1992, o entendimento a respeito do tema não era pacífico, certo que, apenas em 17-2-1993, é que o Supremo Tribunal Federal suspendeu, com efeito ex nunc, a

eficácia do art. 8º, III; art. 10, parágrafo único; art. 13, § 4º; art. 17 e art. 33, IV, da Lei 8.112, de 1990, dispositivos esses que foram declarados inconstitucionais em 27-8-1998: ADI 837/DF, Relator o Ministro Moreira Alves, DJ de 25-6-1999. Os princípios da boa-fé e da segurança jurídica autorizam a adoção do efeito ex nunc para a decisão que decreta a inconstitucionalidade. Ademais, os prejuízos que adviriam para a Administração seriam maiores que eventuais vantagens do desfazimento dos atos administrativos.” (RE 442.683, Rel. Min. Carlos Velloso, julgamento em 13-12-05, DJ de 24-3-06)

“A possibilidade de atribuir-se efeitos prospectivos à declaração de inconstitucionalidade, dado o seu caráter excepcional, somente tem cabimento quando o tribunal manifesta-se expressamente sobre o tema, observando-se a exigência de quorum qualificado previsto em lei específica. Em diversas oportunidades, anteriormente ao advento da Emenda Constitucional n. 29/00, o Tribunal, inclusive em sua composição plenária, declarou a inconstitucionalidade de textos normativos editados por diversos municípios em que se previa a cobrança do IPTU com base em alíquotas progressivas. Em nenhuma delas, entretanto, reconheceu-se a existência das razões de segurança jurídica, boa-fé e excepcional interesse social, ora invocadas pelo agravante, para atribuir eficácia prospectiva àquelas decisões. Pelo contrário, a jurisprudência da corte é firme em reconhecer a inconstitucionalidade retroativa dos preceitos atacados, impondo-se, conseqüentemente, a repetição dos valores pagos indevidamente. Agravo regimental a que se nega provimento.” (RE 392.139-AgR, Rel. Min. Eros Grau, julgamento em 26-4-05, DJ de 13-5-05). No mesmo sentido: AI 584.908-AgR, Rel. Min. Cezar Peluso, decisão monocrática, julgamento em 17-12-07, DJE de 13-2-08; RE 407.813, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, decisão monocrática, julgamento em 7-8-07, DJ de 17-8-07.

“Ação cautelar inominada. Recurso extraordinário. Efeito suspensivo. Decisão monocrática concessiva. Referendum do Plenário. Operação Urbana Centro. Acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo que, em ADI estadual, declarou a inconstitucionalidade de lei do Município de São Paulo. Eficácia dos efeitos dessa declaração para momento futuro — pro futuro. Art. 27 da Lei n. 9.868, de 10-11-99. Existência de plausibilidade jurídica do pedido de declaração de inconstitucionalidade com eficácia ex nunc e ocorrência do periculum in mora.” (Pet 2.859-MC-segunda, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgamento em 3-2-05, DJ de 20-5-05)

“Efetivamente, em relação aos efeitos da declaração de inconstitucionalidade dessas normas, verifico que a gravidade dos prejuízos eventuais decorrentes da nulidade ex tunc da norma é imprevisível, mas avaliável. Basta notar que, com base nas normas ora impugnadas, já foi efetuada a defesa de servidores estaduais. Lembrando que converti o rito da presente ação para o do art. 12 da Lei 9.868, e considerando essa



peculiaridade do caso, entendo que no presente julgamento de mérito é necessário limitar os efeitos da declaração de inconstitucionalidade das normas, com base no art. 27 da Lei 9.868. Com essas considerações, Sr. Presidente, voto pela procedência da presente ação, para declarar a inconstitucionalidade da expressão 'bem como assistir, judicialmente, aos servidores estaduais processados por ato praticado em razão do exercício de suas atribuições funcionais', contida na alínea a, do Anexo II da Lei Complementar estadual 10.194/1994, também do Estado do Rio Grande do Sul. Nos termos do art. 27 da Lei 9.868, proponho aos colegas a restrição dos efeitos desta decisão, para não causar prejuízos desproporcionais. Como marco dessa limitação, sugiro que a declaração de inconstitucionalidade tenha efeito a partir de 31-12-2004." (ADI 3.022, voto do Min. Joaquim Barbosa, julgamento em 2-8-04, DJ de 4-3-05)

"Limitação de efeitos no sistema difuso. Embora a Lei n. 9.868, de 10 de novembro de 1999, tenha autorizado o Supremo Tribunal Federal a declarar a inconstitucionalidade com efeitos limitados, é lícito indagar sobre a admissibilidade do uso dessa técnica de decisão no âmbito do controle difuso. Ressalte-se que não se está a discutir a constitucionalidade do art. 27 da Lei n. 9.868, de 1999. Cuida-se aqui, tão-somente, de examinar a possibilidade de aplicação da orientação nele contida no controle incidental de constitucionalidade. (...) 'É preciso acrescentar que o Tribunal Constitucional deve declarar a inconstitucionalidade com força obrigatória geral e eficácia retroativa e repristinatória, a menos que uma tal solução envolva o sacrifício excessivo da segurança jurídica, da equidade ou de interesse público de excepcional relevo' (Medeiros, A Decisão de Inconstitucionalidade, cit., p. 703/704). Na espécie, não parece haver dúvida de que o deferimento do efeito suspensivo justifica-se plenamente. A aplicação da decisão impugnada poderá criar quadro de grave insegurança jurídica. É certo, ademais, que, mantida a declaração de inconstitucionalidade, afigura-se plausível pedido manifestado no sentido de sua prolação com eficácia ex nunc. Concedo, portanto, o efeito suspensivo ao recurso extraordinário, ad referendum do Pleno, até o final julgamento da questão." (Pet 2.859-MC, Rel. Min. Gilmar Mendes, decisão monocrática, julgamento em 6-4-04, DJ de 16-4-04)

"Sabemos que a supremacia da ordem constitucional traduz princípio essencial que deriva, em nosso sistema de direito positivo, do caráter eminentemente rígido de que se revestem as normas inscritas no estatuto fundamental. Nesse contexto, em que a autoridade normativa da Constituição assume decisivo poder de ordenação e de conformação da atividade estatal — que nela passa a ter o fundamento de sua própria existência, validade e eficácia —, nenhum ato de Governo (Legislativo, Executivo e Judiciário) poderá contrariar-lhe os princípios ou transgredir-lhe os preceitos, sob pena de o comportamento dos órgãos do Estado incidir em absoluta desvalia jurídica. Essa posição de eminência da Lei Fundamental — que tem o condão de desqualificar, no plano jurídico, o ato em situação de conflito hierárquico com o texto da Constituição — estimula reflexões

teóricas em torno da natureza do ato inconstitucional, daí decorrendo a possibilidade de reconhecimento, ou da inexistência, ou da nulidade, ou da anulabilidade (com eficácia ex nunc ou eficácia ex tunc), ou, ainda, da ineficácia do comportamento estatal incompatível com a Constituição. Tal diversidade de opiniões nada mais reflete senão visões doutrinárias que identificam, no desvalor do ato inconstitucional, 'vários graus de invalidade' (Marcelo Rebelo de Sousa, O Valor Jurídico do Acto Inconstitucional, vol. I/77, 1988, Lisboa). (...) Cumpre enfatizar, por necessário, que, não obstante essa pluralidade de visões teóricas, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal — apoiando-se na doutrina clássica (Alfredo Buzaid, Da Ação Direta de Declaração de Inconstitucionalidade no Direito Brasileiro, p. 132, item n. 60, 1958, Saraiva; Ruy Barbosa, Comentários à Constituição Federal Brasileira, vol. IV/135 e 159, coligidos por Homero Pires, 1933, Saraiva; Alexandre de Moraes, Jurisdição Constitucional e Tribunais Constitucionais, p. 270, item n. 6.2.1, 2000, Atlas; Elival da Silva Ramos, A Inconstitucionalidade das Leis, p. 119 e 245, itens ns. 28 e 56, 1994, Saraiva; Oswaldo Aranha Bandeira de Mello, A Teoria das Constituições Rígidas, p. 204/205, 2ª ed., 1980, Bushatsky) — ainda considera revestir-se de nulidade a manifestação do Poder Público em situação de conflito com a Carta Política (RTJ 87/758 — RTJ 89/367 — RTJ 146/461 — RTJ 164/506, 509). Impõe-se reconhecer, no entanto, que se registra, no magistério jurisprudencial desta Corte, e no que concerne a determinadas situações (como aquelas fundadas na autoridade da coisa julgada ou apoiadas na necessidade de fazer preservar a segurança jurídica, em atenção ao princípio da boa-fé), uma tendência claramente perceptível no sentido de abrandar a rigidez dogmática da tese que proclama a nulidade radical dos atos estatais incompatíveis com o texto da Constituição da República (RTJ 55/744 — RTJ 71/570 — RTJ 82/791, 795): 'Recurso extraordinário. Efeitos da declaração de inconstitucionalidade em tese pelo Supremo Tribunal Federal. Alegação de direito adquirido. Acórdão que prestigiou lei estadual à revelia da declaração de inconstitucionalidade desta última pelo Supremo. Subsistência de pagamento de gratificação mesmo após a decisão erga omnes da Corte. Jurisprudência do STF no sentido de que a retribuição declarada inconstitucional não é de ser devolvida no período de validade inquestionada da lei de origem — mas tampouco paga após a declaração de inconstitucionalidade. Recurso extraordinário provido em parte.' (RE 122.202-MG, Rel. Min. Francisco Rezek, DJU de 8-4-94) Mostra-se inquestionável, no entanto, a despeito das críticas doutrinárias que lhe têm sido feitas (Celso Ribeiro Bastos, Comentários à Constituição do Brasil, 4º vol., tomo III/87-89, 1997, Saraiva; Carlos Alberto Lúcio Bittencourt, O Controle Jurisdicional da Constitucionalidade das Leis, p. 147, 2ª ed., Ministério da Justiça, 1997, reimpressão fac-similar, v.g.), que o Supremo Tribunal Federal vem adotando posição jurisprudencial, que, ao estender a teoria da nulidade aos atos inconstitucionais, culmina por recusar-lhes qualquer carga de eficácia jurídica. Embora o status quaestionis esteja assim



delineado no Supremo Tribunal Federal, não há dúvida de que o relevo dessa matéria impõe novas reflexões sobre o tema (Márcio Augusto de Vasconcelos Diniz, Controle de Constitucionalidade e Teoria da Recepção, p. 43, 1995, Malheiros; Inocêncio Mártires Coelho, Constitucionalidade/Inconstitucionalidade: Uma Questão Política?, in RDA 221/47-69, 64-66, item n. 4), especialmente se se tiver em consideração a experiência constitucional de outros países, cujas Leis Fundamentais — como ocorre em Portugal (art. 282, n. 4, na redação dada pela 4ª Revisão/1997), na Espanha (art. 164) e na Itália (art. 136), p. ex. — dispõem sobre a amplitude e o regime jurídico inerentes aos efeitos que resultam da declaração de inconstitucionalidade. Essa nova percepção do tema reflete, de certa maneira, nítida influência decorrente da prática jurisprudencial do Tribunal Constitucional Federal germânico, como ressalta Paulo Bonavides (Curso de Direito Constitucional, p. 308, item n. 9, 10ª ed., 2000, Malheiros), cujo autorizado magistério sustenta a necessidade de criar-se, no plano do controle de constitucionalidade dos atos estatais, 'um espaço de tempo, intermediário, que assegure a sobrevivência provisória da lei declarada incompatível com a Constituição'. É certo que, no sistema normativo brasileiro, com a edição da Lei n. 9.868/99 (art. 27), introduziu-se inovação claramente inspirada nos modelos constitucionais positivados no direito português e no direito alemão. Impõe-se registrar, no entanto, que o art. 27 da Lei n. 9.868/99 é objeto de impugnação em sede de ação direta de inconstitucionalidade, promovida, respectivamente, perante o Supremo Tribunal Federal, pela Confederação Nacional das Profissões Liberais e pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil (ADI 2.154-DF e ADI 2.258-DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence), sob a alegação de que a matéria nele versada está sujeita à reserva de Constituição, não podendo, por isso mesmo, ser disciplinada pelo legislador comum. Essa controvérsia, contudo, será oportunamente dirimida pelo Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento das mencionadas ações diretas de inconstitucionalidade." (ADI 2.215-MC, Rel. Min. Celso de Mello, decisão monocrática, julgamento em 17-4-01, DJ de 26-4-01

"Atos inconstitucionais são, por isso mesmo, nulos e destituídos, em conseqüência, de qualquer carga de eficácia jurídica. A declaração de inconstitucionalidade de uma lei alcança, inclusive, os atos pretéritos com base nela praticados, eis que o reconhecimento desse supremo vício jurídico, que inquina de total nulidade os atos emanados do poder público, desampara as situações constituídas sob sua égide e inibe — ante a sua inaptidão para produzir efeitos jurídicos válidos — a possibilidade de invocação de qualquer direito." (ADI 652-QO, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 2-4-92, DJ de 2-4-93). No mesmo sentido: ADI 1.434-MC, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 29-8-96, DJ de 22-11-1996.

Feitas estas considerações, entendo que a questão ora posta deve ficar restrita à decisão do STF que julgou inconstitucional a exigência tributária da contribuição da cota do café.



Ora, há decisão judicial pelo STF declarando a inconstitucionalidade da exigência tributária cota café. Há resolução do Senado. O contribuinte apresentou o seu pedido antes mesmo da publicação da Resolução, e anote-se que outros pedidos administrativos foram indeferidos por ausência da Resolução que veio em 22/06/2005.

No entanto, discutiu-se nestes autos manifestação do Senado Federal, que suspendeu a eficácia da norma originária do recolhimento de contribuição preceituada pelo Decreto-lei 2.295/1986, por razões de inconstitucionalidade, nos termos do inciso X, do artigo 52, da Constituição Federal.

Razão pela qual se deve analisar os efeitos desta decisão.

Frisa-se que a Resolução do Senado Federal vem confirmar a decisão de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal, em julgamento de Recurso Extraordinário nº. 408.830-4, sendo reconhecido pelos Poderes Judiciário e Legislativo a inaplicabilidade da contribuição criada pelo aludido Decreto-lei.

Isto importa afirmar que desde sua publicação e vigência a norma não encontrava suporte de validade no ordenamento jurídico, eis que incompatível com Texto Constitucional.

Fundamento pelo qual a declaração de inconstitucionalidade possui eficácia contra todos, e não somente em favor daqueles que integraram a ação que deu embasamento ao Recurso Extraordinário.

Toma-se por base então, que a Resolução do Senado Federal é marco elementar do transecurso do prazo prescricional. Somente assim, é possível reger aquele momento passado considerado inconstitucional, a ponto de repetir o tributo recolhido indevidamente.

Notadamente, no momento em que se reconheceu a ocorrência de prescrição sobre o direito de repetição postulado nestes autos, tolheu-se o direito do contribuinte com fulcro em norma inconstitucional.

Assim, é relevante em absoluto analisar a causa do indébito, ademais, quando originada em decisão de controle constitucional, independentemente da norma infraconstitucional discutida em juízo, administrativo ou judicial, que neste caso se resume na ocorrência de prescrição.

Os efeitos da decisão de inconstitucionalidade são delimitados pela manifestação do Supremo Tribunal Federal ou, por via indireta, pela Resolução do Senado Federal, mas jamais por manifestação de Tribunal ou órgão “inferior”.

Não é dado ao STJ delimitar a eficácia da decisão de inconstitucionalidade, pois, assim, estar-se-ia negando vigência aos comandos interpretativos ditados exclusivamente pelo Supremo Tribunal Federal.

E, há, atualmente no próprio STJ o reconhecimento deste fato, para tanto, verifique-se a decisão do Ministro Peçanha Martins proferida no EDCI no RE nos EDCI no AgRg no Recurso Especial n. 929.807- RJ (2207/0042567-7), que teve como Embargante Café Pinal Comércio e Exportação Ltda e Embargada a Fazenda Nacional, nos seguintes termos:



“Trata-se de embargos de declaração opostos por CAFÉ PINHAL COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA contra decisão por mim proferida determinando o sobrestamento do recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional até o pronunciamento definitivo da Corte Suprema no RE no RESP 932.459/SP, recurso representativo da controvérsia encaminhado ao Pretório Excelso, conforme decisão de minha lavra publicada no DJ de 23.10.2007.

Alega a embargante que a decisão ora embargada foi omissa ao deixar de analisar as contra-razões em que sustentou não ter o v. Acórdão recorrido declarado a inconstitucionalidade do art. 4º. Da Lei Complementar 118/2005.

Não assiste razão à embargante.

Ausentes os requisitos essenciais previstos no art. 535 do CPC. Inviável o trânsito do recurso, pois inexistente na decisão embargada qualquer dos pressupostos legais de cabimento dos embargos declaratórios, quais sejam, omissão, contradição ou obscuridade, tampouco, erro material a ser corrigido.

Demais disso, em decisão datada de 3 de dezembro de 2007 (DJE n. 20, divulgado em 06.02.2008), a Min. Carmem Lúcia, do STF, reconheceu a existência da repercussão geral da questão constitucional suscitada no extraordinário (RE 572.222-8), na esteira do entendimento esposado pelo Min. Marco Aurélio, no RE 561.908, em sessão eletrônica, determinando, ainda, a devolução dos autos à origem para aguardar o julgamento de mérito e, após a decisão, a observação ao disposto no art. 543-B e seus parágrafos, do Código de Processo Civil.

Diante do exposto, rejeito os embargos de declaração e mantenho o sobrestamento deste recurso extraordinário, no aguardo da decisão de mérito a ser proferida pelo STF

Para registrar, importante citar a decisão do STF que tratou da repercussão geral ao tema do prazo prescricional para repetição do indébito tributário no RE 561.908, como relator o Min. Marco Aurélio:

TRIBUTO REPETIÇÃO DE INDÉBITO LEI COMPLEMENTAR 118/2005 REPERCUSSÃO GERAL ADMISSÃO. Surge com repercussão geral controvérsia sobre a inconstitucionalidade, declarada de origem, da expressão, observado, quanto ao artigo 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei 5.172 de 25/10/1966, Código Tributário Nacional, constante do art. 4º, segunda parte, da Lei Complementar n. 118/2005.

Enfim, para a conclusão do presente caso, se há julgamento com eficácia “extinctiva”, torna-se questionável reconhecer o transcurso de direito inconstitucional, já julgado pelo STF e acolhido pelo Senado.

Neste caso, não há que se falar em prescrição para o pedido de repetição do indébito, antes do reconhecimento do “indébito”. Ora, somente com o reconhecimento da inconstitucionalidade surge para o contribuinte o direito de repetir e este será o marco temporal.



Tem-se que essa é a verdadeira função da eficácia “ex tunc”, de expulsar do ordenamento jurídico toda ocorrência inconstitucional, bem como os efeitos daí originados.

O renomado professor Alexandre de Moraes discorre sobre os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, no seguinte sentido:

“Declarada a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual, a decisão terá efeito retroativo (ex tunc) e para todos (erga omnes), desfazendo, desde sua origem, o ato declaratório inconstitucional, juntamente com todas as conseqüências dele derivadas, uma vez que os atos inconstitucionais são nulos e, portanto, destituídos de qualquer carga de eficácia jurídica, alcançando a declaração de inconstitucionalidade da lei ou ato normativo, inclusive, os atos pretéritos com base nela praticados (efeitos ex tunc). Assim a declaração de inconstitucionalidade “decreta a total nulidade dos atos emanados do Poder Público, desampara as situações constituídas sob a égide e inibe – antes a sua inaptidão para produzir efeitos jurídicos válidos – a possibilidade de invocação de qualquer direito”.³

Esse entendimento mostra-se compatível com a Constituição Federal e o STF, e que era o entendimento do STJ, antes de ser contaminado por tamanho retrocesso jurídico que tenta se firmar nos tempos de hoje. Cita-se, por exemplo, o Processo Resp 250340/MG, Relatado pelo Ministro Francisco Peçanha Martins, da T2 – Segunda Turma, julgado em 18/11/2003 e publicado em 01/03/2004:

EMENTA. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – ADMINISTRADORES, AUTÔNOMOS E AVULSOS – LEIS 7.787/89 (ART. 3º, I) E 8.212/91 (ART. 22, I) – INCONSTITUCIONALIDADE (RE 177.296/RS) – COMPENSAÇÃO – FOLHA DE SALÁRIOS – POSSIBILIDADE - PRESCRIÇÃO – TERMO INICIAL – PUBLICAÇÃO DA RESOLUÇÃO DO SENADO Nº. 14/95 (DOU 28.4.95) TRANSFERÊNCIA DO ENCARGO – INOCORRÊNCIA – ART. 89 DA LEI 8.212/91, ALTERADO PELA LEI 9.032/95, E 166 CTN – INAPLICABILIDADE – LIMITAÇÃO PERCENTUAL – AFASTAMENTO – LEIS 8.212/91, 9.032/95 E 9.129/95 – LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS E DÉBITOS – VERIFICAÇÃO – COMPETÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA – JUROS – INCIDÊNCIA – MATÉRIA NÃO APRECIADA NO TRIBUNAL “A QUO” – MULTA – INEXISTÊNCIA DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REFERIDOS NO RECURSO ESPECIAL – COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA DE PERÍODO ANTERIOR À LEI 8.383/91 – INEXISTÊNCIA DE DECISÃO DO JUÍZO DE APELAÇÃO – PRECLUSÃO – PRECEDENTES.

- Declarada a inconstitucionalidade da contribuição previdenciária a cargo da empresa sobre os pagamentos a administradores, autônomos e empregados avulsos, os valores recolhidos a esse título são compensáveis com a contribuição da

³ Livro Direito Constitucional. Edição de 2001. Página 599. Editora Atlas.

mesma espécie incidente sobre a folha de salários, independentemente do cumprimento da exigência contida na Lei 9.032/95 e no art. 166 do CTN, por isso que não se trata de tributo indireto, inocorrendo o fenômeno da repercussão ou repasse.

- Consolidado o entendimento desta Corte sobre o prazo prescricional para haver a restituição/compensação dos tributos lançados por homologação, o sujeito passivo da obrigação tributária, em vez de antecipar o pagamento, efetua o registro do seu crédito oponível submetendo suas contas à autoridade fiscal que terá cinco anos, contados do fato gerador, para homologá-las; expirado este prazo sem que tal ocorra, dá-se a homologação tácita e daí começa a fluir o prazo do contribuinte para pleitear judicialmente a restituição/compensação.

- No caso da contribuição dos autônomos, tributo declarado inconstitucional pelo STF em controle difuso, o prazo prescricional quinquenal das ações de repetição/compensação flui a partir da data de publicação da Resolução do Senado nº. 14/95, que suspendeu a execução da expressão avulsos, autônomos e administradores, contida no inciso I do art. 3º da Lei nº 7.787/89. grifo nosso

- Ajuizada a ação em 24.04.96 incorre a prescrição alegada.

- Os valores recolhidos indevidamente, anteriormente à edição das Leis 9.032/95 e 9.129/95, ao serem compensados não estão sujeitos às limitações percentuais por elas impostas, em obediência ao princípio legal e constitucional do direito adquirido.

- O exame da liquidez e certeza dos créditos e débitos a serem compensados é da competência exclusiva da Administração Pública, que providenciará a cobrança de eventual saldo devedor, independente de lançamento fiscal.

- Houve equívoco do recorrente ao referir-se aos embargos de declaração que teriam sido opostos, mas inexistentes nos autos, bem como quanto à multa que pretende ver afastada, razão porque fica prejudicada a análise do tema.

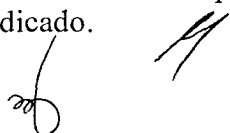
- A compensação dos tributos cujos fatos geradores ocorreram em período anterior à Lei 8.383/91, não foi enfrentada pelo aresto recorrido e sequer prequestionada via aclaratórios, incidindo os óbices das Súmulas 282 e 356 do STF.

- Demais disso, impossível apreciar em recurso especial questão não enfrentada na instância "a quo", ocorrendo a preclusão da matéria (C.F., art. 105, III).

- Recurso especial não conhecido.

Registro, ainda, que a atual jurisprudência do STJ é objeto de 4 reclamações perante o STF que deverá expressamente se pronunciar a respeito.

Enquanto isto resta-nos optar por seguir a decisão do STF e a Resolução do Senado ou a decisão do STJ que, inclusive, está sendo revista pelo próprio órgão como anteriormente indicado.



Deve-se entender que, com a Resolução do Senado, e sendo a norma declarada inconstitucional, obviamente, o transcurso do prazo prescricional volta a correr sobre direito “constitucionalizado”, ou seja, direito hábil a possibilitar o transcurso do prazo prescricional, que não mais está “se esgotando em decorrência de matéria inconstitucional”.

Eis que, matéria inconstitucional não dá suporte de validade a ocorrência de prescrição. Tal entendimento vem ressaltar a segurança do ordenamento jurídico, a obediência rígida aos comandos Constitucionais, a fim de conferir real aplicabilidade às normas Mestras do Direito.

Em conclusão, entendo que a data que inaugura o cômputo do prazo prescricional é a data da publicação da Resolução do Senado, neste caso, 22 de junho de 2005, e, portanto, não está atingida pela prescrição o pedido de restituição pleiteado pelo contribuinte.

Diante do exposto, voto para **DAR PROVIMENTO** ao Recurso Especial interposto pelo CONTRIBUINTE, para reformar a decisão combatida, determinando o retorno do processo à DRF para exame de mérito.


Susy Gomes Hoffmann

Voto Vencedor

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Redator Designado

Como consignado no voto da Relatora, a questão devolvida a este Colegiado cinge-se a do termo inicial do prazo extintivo para repetição de indébito de tributos pagos a maior do que o devido.

Sobre esta matéria já me pronunciei, por diversas vezes, nos termos seguintes:

*De imediato, passemos à controvérsia sobre a prescrição do direito pleiteado. Antes, porém, devo registrar que na elaboração deste voto, socorri-me dos conhecimentos do Conselheiro **Luis Marcelo Guerra de Castro**, a quem, desde já agradeço pelos relevantes argumentos sobre a matéria, e peço licença para mais adiante, transcrever excerto do voto por ele proferido no julgamento do Recurso Voluntário nº 133.010, na Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.*

É de bom alvitre esclarecer que, muito embora existam divergências doutrinárias quanto à natureza do prazo para repetição do indébito – se decadencial ou prescricional – para o deslinde da matéria em apreço, esse questionamento não apresenta qualquer relevância, razão pela qual não será aqui abordado.

Até o advento da Lei Complementar nº 118, de 10 de fevereiro de 2005, a maioria esmagadora da doutrina e da jurisprudência de

nossos tribunais, abalizadas em posicionamento consolidado no STJ, entendia que o critério correto para se contar o prazo prescricional de repetição de indébito era o da tese dos “cinco mais cinco anos”. Como é de todos sabido, a premissa dessa tese consistia em assumir que a extinção do crédito tributário só se daria quando da homologação do lançamento, fosse ela tácita ou expressa. Como o prazo para homologação é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, no caso da homologação tácita, somente após o decurso dos cinco anos se iniciaria o prazo prescricional para a postulação da restituição do valor indevidamente recolhido.

Todavia, essa apascentada jurisprudência foi violentamente atacada com a publicação da Lei Complementar nº 118, em 10 de fevereiro de 2005. Predit a lei, além de adaptar o Código Tributário Nacional à nova legislação falimentar, pretendeu reverter esse entendimento sobre a interpretação do inciso I do art. 168 do CTN, para tanto, em seu artigo 3º, assim dispôs:

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.

Ora, com esse dispositivo, ressurgiu no ordenamento jurídico contemporâneo de nosso País a interpretação autêntica.

Tal dispositivo recebeu duras críticas da doutrina e, sobretudo, do STJ, que viu o entendimento, até então dominante nessa Corte guardiã da legislação federal, ser alterado por via legislativa direta.

O escopo dessa lei era restabelecer o entendimento, que vigia no STF quando a Corte Maior detinha a função de tutor da legislação federal, segundo o qual a contagem do prazo prescricional para repetição de indébito, no caso de lançamento por homologação, se iniciaria a partir da data do pagamento.

Apesar das críticas de abalizada doutrina, como por exemplo, Carlos Maximiliano, para quem o mecanismo por meio do qual o Legislador, de forma transversa, pretende substituir-se às funções do Juiz, vige no Supremo Tribunal Federal a concepção de que, em tese, a lei interpretativa é válida, desde que esta seja proveniente da mesma fonte legislativa do ato primitivo interpretado; que tenha a mesma hierarquia jurídica do comando jurídico originário; e que seus efeitos não prejudiquem o direito adquirido, a coisa julgada e o ato jurídico perfeito.

A partir dessa lei, a questão, então, passou a ser a data a partir de quando se espraiem os efeitos da interpretação trazida em seu art. 3º. Se prospectiva ou retroativa. Isso porque o STJ e boa parte da doutrina entenderam que a eficácia operava-se a partir de junho de 2005, enquanto o art. 4º da lei em comento determinou a aplicação retroativa, nos termos seguintes:



Art. 4º. Esta lei entra em vigor em 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.

A seu turno, esse dispositivo do CTN tem a seguinte dicção:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

(...)

De outro lado, os críticos da Lei Complementar nº 118/2005 alegam que a diretriz interpretativa da novel legislação, na realidade, modificou a força normativa da legislação anterior, ao menos em seu sentido até então, majoritariamente, extraído, por essa razão, a pretensa interpretação nela veiculada há de ser tratada como lei nova, e, como tal, deveria respeitar suas características, inclusive, a dos efeitos prospectivos. Assim, a “interpretação” dada ao art. 168 do CTN pelo art. 3º da novel lei complementar não poderia retroagir para alcançar fatos pretéritos, sob pena de violação dos princípios da não surpresa e da segurança jurídica, já que esse dispositivo legal alterou o entendimento consagrado há mais de uma década pelo STJ. Como arrimo dessas críticas, é comum a citação do julgamento da ADIN 605 MC, da relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence, onde o STF decidiu:

Se, no entanto, a título de lei interpretativa, a segunda lei extrapola da interpretação, é lei nova, que altera a lei antiga, modificando-a ou adicionando-lhe normas inexistentes. E assim há de ser examinada.

No âmbito judicial, o Superior Tribunal de Justiça, inicialmente, sem declarar formalmente a inconstitucionalidade do art. 4º dessa lei, decidiu, reiteradamente, por meio de sua 1ª Seção, que a Lei Complementar nº 118/2005, no tocante ao art. 3º, somente entraria em vigor, em sua integralidade, à partir do mês de junho de 2005.

Contra esse entendimento insurgiu-se a Fazenda Nacional, que recorreu ao STF. Acolhido o recurso extraordinário apresentado pela Fazenda Nacional, o pleno da corte maior deu provimento ao RE 482.090-1 SP, e determinou que o STJ observasse a reserva de plenário para afastar a aplicação do art. 4º dessa lei complementar. Aqui, peço licença para transcrever excerto do acórdão do STF, por ser emblemático ao deslinde da questão ora submetida a debate.

EMENTA: CONSTITUCIONAL. PROCESSO CIVIL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ACÓRDÃO QUE AFASTA A INCIDÊNCIA DE NORMA FEDERAL. CAUSA DECIDIDA SOB CRITÉRIOS DIVERSOS ALEGADAMENTE



EXTRAÍDOS DA CONSTITUIÇÃO. RESERVA DE
PLENÁRIO. ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO.

TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. LEI COMPLEMENTAR
118/2005, ARTS. 3º E 4º. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL
(LEI 5.172/1966), ART. 106, I. RETROAÇÃO DE NORMA
AUTO-INTITULADA INTERPRETATIVA.

“Reputa-se declaratório de inconstitucionalidade o acórdão que -
embora sem o explicitar - afasta a incidência da norma ordinária
pertinente à lide para decidi-la sob critérios diversos
alegadamente extraídos da Constituição” (RE 240.096, rel. min.
Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ de 21.05.1999).

Viola a reserva de Plenário (art. 97 da Constituição) acórdão
prolatado por órgão fracionário em que há declaração parcial de
inconstitucionalidade, sem amparo em anterior decisão proferida
por Órgão Especial ou Plenário.

Recurso extraordinário conhecido e provido, para devolver a
matéria ao exame do Órgão Fracionário do Superior Tribunal de
Justiça.

.....
Brasília, 18 de junho de 2008.

V O T O

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA - (Relator):

Inicialmente, enfatizo que a discussão travada neste recurso
extraordinário se limita à argüida necessidade de submissão do
exame incidental de inconstitucionalidade do art. 4º, segunda
parte, da LC 118/2005 ao Órgão Especial do Superior Tribunal
de Justiça, nos termos do art. 97 da Constituição. Não se discute
neste recurso extraordinário a constitucionalidade da norma que
fixou a validade de uma única interpretação para a contagem do
prazo prescricional para a restituição do indébito tributário.

Registro também que o e. Superior Tribunal de Justiça, **em outro
recurso especial e após a submissão deste recurso
extraordinário ao conhecimento e julgamento do Pleno**,
resolveu por submeter questão análoga ao respectivo Órgão
Especial, após decisão proferida pelo eminente Ministro
Sepúlveda Pertence, nos autos do RE 486.888 {DJ de
31.08.2006}. O referido precedente, firmado por ocasião do
julgamento da Argüição de Inconstitucionalidade nos Embargos
de Divergência no Recurso Especial 644.736 (rel. min. Teori
Zavascki, DJ de 27.08.2007), foi assim ementado:

“CONSTITUCIONAL.TRIBUTÁRIO.LEI INTERPRETATIVA.
PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE
INDÉBITO, NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO
POR HOMOLOGAÇÃO. LC 118/2005: NATUREZA
MODIFICATIVA (E NÃO SIMPLEMENTE
INTERPRETATIVA) DO SEU ARTIGO 3º.
INCONSTITUCIONALIDADE DO SEU ART. 4º, NA PARTE
QUE DETERMINA A APLICAÇÃO RETROATIVA.



1. Sobre o tema relacionado com a prescrição da ação de repetição de indébito tributário, a jurisprudência do STJ (1ª Seção) é no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN, tem início, não na datado recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação - expressa ou tácita - do lançamento. Segundo entende o Tribunal, para que o crédito se considere extinto, não basta o pagamento: é indispensável a homologação do lançamento, hipótese de extinção albergada pelo art. 156, VII, do CTN. Assim, somente a partir dessa homologação é que teria início o prazo previsto no art. 168, I. E, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito acaba sendo, na verdade, de dez anos a contar do fato gerador.

2. Esse entendimento, embora não tenha a adesão uniforme da doutrina e nem de todos os juizes, é o que legitimamente define o conteúdo e o sentido das normas que disciplinam a matéria, já que se trata do entendimento emanado do órgão do Poder Judiciário que tem a atribuição constitucional de interpretá-las.

3. O art. 3º da LC 118/2005, a pretexto de interpretar esses mesmos enunciados, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário. Ainda que defensável a f interpretação' dada, não há como negar que a Lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal.

4. Assim, tratando-se de preceito normativo modificativo, e não simplesmente interpretativo, o art. 3º da LC 118/2005 só pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência.

5. O artigo 4º, segunda parte, da LC 118/2005, que determina a aplicação retroativa do seu art. 3º, para alcançar inclusive fatos passados, ofende o princípio constitucional da autonomia e independência dos poderes (CF, art. 2º) e o da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (CF, art. 5º, XXXVI).

6. Arguição de inconstitucionalidade acolhida.”

Passo ao exame do recurso.

Esta é a redação dada aos arts. 3º e 4º da Lei Complementar 118/2005:

“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.



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.”

Por sua vez, o art. 106, I, do Código Tributário Nacional tem a seguinte redação:

“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;”

Discute-se no recurso extraordinário se o acórdão recorrido violou a reserva de Plenário para declaração de inconstitucionalidade de lei (art. 97 da Constituição) na medida em que deixou de aplicar retroativamente o art. 3º da LC 118/2005, como determinam o art. 4º da mesma lei e o art. 106, I, do Código Tributário Nacional.

Passo a examinar, então, a questão de fundo.

Os arts. 3º e 4º da Lei Complementar 118/2005 objetivam estabelecer, com eficácia retroativa, que a prescrição do direito do contribuinte à restituição do indébito tributário pertinente às exações sujeitas ao lançamento por homologação ocorre em cinco anos contados do pagamento antecipado. Na linha do art. 106, I, do Código Tributário Nacional, **interpretado literalmente**, a retroatividade de normas meramente interpretativas é irrestrita e, portanto, o disposto no art. 3º da LC 118/2005 também se aplica aos recolhimentos indevidos que se deram antes da publicação da referida lei complementar, independentemente da data de ajuizamento da respectiva ação judicial. Dito de outro modo, o art. 3º e o art. 106, I, do Código tributário Nacional **não** colocam qualquer limitação ao alcance retroativo da norma que estabelece como o prazo prescricional deverá ser computado.

Anteriormente à publicação da LC 118/2005, o Superior Tribunal de Justiça firmara orientação segundo a qual o prazo para restituição do indébito tributário era de cinco anos, contados a partir da homologação do lançamento (art. 156, VII, do CTN), que poderia ser expressa ou tácita. Como o prazo de que dispõe a autoridade fiscal para homologação é de cinco anos (art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN), a prescrição do direito à restituição do indébito tributário poderia chegar a dez anos, contados do momento em que ocorria o fato gerador, se houvesse a homologação tácita do lançamento. O art. 3º da LC 118/2005, em um primeiro exame, busca superar o entendimento e firmar uma única possibilidade interpretativa para a contagem do prazo de prescrição de indébito relativo a tributo sujeito ao lançamento por homologação. (*Destaquei*).

Para afastar a aplicação conjunta dos arts. 3º e 4º da Lei 118/2005 e do art. 106, I, do Código Tributário Nacional, **assim limitando a retroação às ações ajuizadas após a entrada em vigência da lei complementar em questão**, o acórdão recorrido invocou precedente da Primeira Seção do Superior Tribunal de

Justiça (EREsp 327.043). O mencionado precedente, ainda não publicado, apoia-se no princípio constitucional da **segurança jurídica**, como se lê no registro feito pelo eminente relator do acórdão recorrido. Ministro Luiz Fux:

“O acórdão embargado assentou que a Primeira Seção reconsolidou a jurisprudência desta Corte acerca da cognominada tese dos cinco mais cinco para a definição do termo a quo do prazo prescricional das ações de repetição/compensação de valores indevidamente recolhidos a título de tributo sujeito a lançamento por homologação, desde que ajuizadas até 09 de junho de 2005 (EREsp 327043/DF, Relator Ministro João Otávio de Noronha, julgado em 27.04.2005)”.

A Lei Complementar 118/2005 não foi declarada inconstitucional pela Primeira Seção, tendo apenas sido limitada sua incidência às demandas ajuizadas após sua entrada em vigor (09 de junho de 2005), em homenagem, entre outros, ao princípio da segurança jurídica, consoante perfilhado no voto-vista desta relatoria: “a Lei Complementar 118, de 09 de fevereiro de 2005, aplica-se, tão somente, aos fatos geradores pretéritos ainda não submetidos ao crivo judicial, pelo que o novo regramento não é retroativo mercê de interpretativo. É que toda lei interpretativa, como toda lei, não pode retroagir. Outrossim, as lições de outrora coadunam-se com as novas conquistas constitucionais, notadamente a segurança jurídica da qual é corolário a vedação à denominada “surpresa fiscal”. Na lúcida percepção dos doutrinadores, “Em todas essas normas, a Constituição Federal dá uma nota de previsibilidade e de proteção de expectativas legitimamente constituídas e que, por isso mesmo, não podem ser frustradas pelo exercício da atividade estatal.” (Humberto Ávila in Sistema Constitucional Tributário, 2004, pág. 295 a 300). (...) À mingua de prequestionamento por impossibilidade jurídica absoluta de engendrará-lo, e considerando que não há inconstitucionalidade nas leis interpretativas como decidiu em recentíssimo pronunciamento o Pretório Excelso, o preconizado na presente sugestão de decisão ao colegiado, sob o prisma institucional, deixa incólume a jurisprudência do Tribunal ao ângulo da máxima tempus regit actum, permite o prosseguimento do julgamento dos feitos de acordo com a jurisprudência reinante, sem invalidar a vontade do legislador através suscitação de incidente de inconstitucionalidade de resultado moroso e duvidoso a afrontar a efetividade da prestação jurisdicional, mantendo hígida a norma com eficácia aos fatos pretéritos ainda não sujeitos à apreciação judicial, máxime porque o artigo 106 do CTN é de constitucionalidade indubitosa até então e ensejou a edição da LC 118/2005, constitucionalmente imune de vícios”.

Ao deixar de aplicar os dispositivos em questão **por risco de violação da segurança jurídica (princípio constitucional)**, é inequívoco que o acórdão recorrido declarou-lhes implícita e incidentalmente a inconstitucionalidade parcial. Vale dizer, como observou a Primeira Turma desta Corte por ocasião do julgamento do RE 24 0.096 (rei. min. Sepúlveda Pertence, DJ de 21.05.1999), “reputa-se declaratório de inconstitucionalidade o

acórdão que - embora sem o explicitar -afasta a incidência da norma ordinária pertinente à lide para decidi-la sob critérios diversos alegadamente extraídos da Constituição”.

Portanto, ao invocar precedente da Seção, e não do Órgão Especial, para decidir pela inaplicabilidade de norma ordinária federal com base em disposição constitucional, entendo que o acórdão recorrido deixou de observar a necessária reserva de Plenário, nos termos do art. 97 da Constituição.

Em sentido semelhante, registro as seguintes passagens do voto proferido pelo eminente Ministro Sepúlveda Pertence, por ocasião do julgamento de recente precedente (RE 544.246, rei. min. Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ de 08.06.2007):

“A inaplicação dos dispositivo questionados da LC 118/05 a todos processos pendentes reclamava, pois, a declaração de sua inconstitucionalidade, ainda que parcial.

Foi o que fez, na verdade, o acórdão recorrido.

Não importa que o precedente invocado da Primeira Seção do Tribunal a quo, EREsp 328043 tenha declarado incidir a lei nova nas ações propostas a partir de sua vigência.

O **distinguo** - dada a irretroatividade irrestrita preceituada nos arts. 3º e 4º da LC 118/05 importou na declaração de inconstitucionalidade parcial deles, malgrado sem redução de texto.

Estou, pois, em que, assim decidindo – com fundamento em precedente da Seção e não, do Órgão Especial o acórdão recorrido contrariou efetivamente a norma constitucional da “reserva de plenário”, do art. 97 da Lei Fundamental.”

É como voto.

Do exposto, conheço do recurso extraordinário e **dou-lhe provimento**, para que a matéria seja devolvida ao órgão fracionário do Superior Tribunal de Justiça, para que seja observado o art. 97 da Constituição.

Da leitura do acórdão, dúvida não há que, segundo o Supremo Tribunal Federal, qualquer medida no sentido de afastar a aplicação de dispositivo de lei vigente, importa em controle incidental de inconstitucionalidade.

Diante desse posicionamento da Corte Maior, o STJ, por sua corte especial, declarou a inconstitucionalidade da parte final do art. 4º da lei em comento, e, após isso, firmou o entendimento de que o disposto no art. 3º da citada lei somente produz efeitos sobre as ações de repetição que se referirem a indêbitos pertinentes a fatos geradores ocorridos a partir de junho de 2005.

Em outro giro, como bem destacou o Ministro Joaquim Barbosa no voto condutor do acórdão transcrito linhas acima, o art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 pretendeu superar o entendimento vigente sobre o termo inicial da prescrição e firmar uma única possibilidade interpretativa para a contagem

do prazo de prescrição de indébito relativo a tributo sujeito a lançamento por homologação. Agora, se o art. 4º, que determinou a aplicação retroativa da interpretação trazida no art. 3º, padece de vício de inconstitucionalidade, não cabe a este Colegiado isto declarar, como será demonstrado a seguir.

Para começar este tema, faremos um breve passeio na história do controle de constitucionalidade.

O mundo conhece hoje, no dizer ⁴Cappelletti, dois grandes tipos de sistemas de controle da legitimidade constitucional das leis:

O “sistema difuso”, isto é, aquele em que o poder de controle pertence a todos os órgãos judiciários de um dado ordenamento jurídico, que os exercitam incidentalmente, na ocasião da decisão das causas de sua competência; e

O “sistema concentrado”, em que o poder de controle se concentra, ao contrário, em um único órgão judiciário.

O primeiro deles, o difuso, é também conhecido como sistema de controle do tipo americano, em razão da percepção equivocada de alguns constitucionalistas de que esse sistema tenha sido inaugurado pelos norte americanos no famoso caso Marbury versus Madison, em 1803. O segundo, o concentrado, também pode ser denominado, agora com razão, de sistema austríaco de controle, ou ainda como sistema europeu, porquanto foi inaugurado na Constituição da Áustria de 1º de outubro de 1920, redigida com base em projeto elaborado pelo Mestre da Escola Jurídica de Viena, o grande Hans Kelsen.

No Brasil, até a promulgação da Constituição da República de 1891, não existia qualquer controle Judicial de Constitucionalidade. Por influência do jacobinismo parlamentar francês e da idéia inglesa da supremacia do parlamento, o Constituinte de 1824 outorgou ao Poder Legislativo a atribuição de fazer leis, interpretá-las, suspendê-las e revogá-las, bem como velar na guarda da Constituição (art. 15, itens 8º e 9º).

Nesse sistema, não havia lugar para o mais incipiente modelo de controle judicial de constitucionalidade. Consagrava-se, assim, o dogma da soberania do Parlamento.

Com a adoção do regime republicano em 1889, os ventos da mudança também sopraram no sistema ⁵jurídico brasileiro, sobretudo, no que concerne ao papel a ser exercido pelo Poder Judiciário. A Constituição Republicana de 1891 adotou o sistema norte americano, defendido entusiasticamente por Rui Barbosa, personagem principal na elaboração da Carta.

A Constituição de 1934 trouxe uma figura nova no controle brasileiro de constitucionalidade, a ADIn Interventiva, que

⁴ M. CAPPELLETTI, O controle Judicial de Constitucionalidade das Leis no Direito Comparado, 2ª ed, Sergio Antônio Fabris Editor, Porto Alegre 1992, p 67 ss.

⁵ O Decreto 848, de 11 de outubro de 1890, estabeleceu que, na guarda e aplicação da Constituição e das leis nacionais, a magistratura federal só interviria em espécie e por provocação da parte.



deveria ser proposta pelo Procurador-Geral da República, perante o Supremo Tribunal Federal, contra lei ou ato normativo estadual que violassem a Constituição Federal. Essa ADIn Interventiva inseriu no nosso ordenamento jurídico um tímido sistema de controle concentrado de constitucionalidade.

A Emenda Constitucional nº 16, de 26 de novembro de 1965, inseriu, de forma clara, o controle concentrado, mas restrito às pessoas legitimadas a propor a ação de inconstitucionalidade. Somente com a Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 é que se consagrou, de forma ampla, o sistema de controle concentrado, também denominado sistema abstrato ou do tipo europeu. Desde então, o Brasil passou a conviver harmonicamente com os dois tipos de controle, o concentrado e o difuso.

Deixemos de lado o sistema europeu, para voltarmos ao que, de fato, interessa ao nosso tema, o controle difuso, que, como dito linhas acima, alguns constitucionalistas apressados atribuíram sua origem à famosa decisão da Suprema Corte norte americana, prolatada em 1803, no caso Marbury versus Madison, cuja sentença foi redigida pelo juiz John Marshall, que fixou, por um lado, aquilo que ficou conhecido como a supremacia da constituição e, por outro, o poder-dever dos juízes negarem aplicação às leis contrárias à constituição. Para se chegar àquela decisão, Marshall partiu do seguinte raciocínio: ou a constituição prepondera sobre os atos legislativos que com ela contrastam ou o Poder Legislativo pode mudá-la por meio de lei ordinária. Não há meio termo, asseverou o Chefe da Suprema Corte, ou a constituição é uma lei fundamental superior e não mutável por dispositivos ordinários, ou seja, é rígida; ou ela é colocada em pé de igualdade com os atos legislativos ordinários, portanto, flexível, e, por conseguinte, pode ser alterada sem qualquer entrave pelo Poder Legislativo. Todavia, se é correto a primeira alternativa, e assim concluiu Marshall, um ato do legislativo contrário à constituição não é lei, é nulo, é como se não existisse.

Ao proclamar a prevalência da constituição sobre os demais atos legislativos e reconhecer o poder dos juízes de não aplicar as leis inconstitucionais, a Suprema Corte Americana não só inaugurou no mundo moderno o sistema judicial de controle de constitucionalidade, mas, sobretudo, rompeu com o dogma da supremacia do Poder Legislativo, que vige até hoje na Inglaterra e nos demais países que adotam constituições flexíveis.

Os fundamentos da inovadora e corajosa decisão da Suprema Corte no caso Marbury versus Madison já haviam sido muito bem delineados por Alexander Hamilton em sua obra-prima The Federalist, e partiu do seguinte raciocínio:

- a função de todos os juízes é a de interpretar as leis e aplicá-las ao caso concreto submetido a seu julgamento;*
- a regra básica de interpretação das leis determina que quando dois dispositivos legislativos estiverem contrastando entre si, deve o juiz aplicar a prevalente. Se ambas tiverem igual densidade normativa, deve-se valer dos critérios tradicionais,*



segundo os quais: lex posteriori derogat legi priori, lex specialis derogat legi generali, etc. Mas todos esses critérios são desnecessários quando o contraste dá-se entre dispositivos de densidade normativa diversa, aí, o critério é o da lex superior derogat legi inferiori. Neste caso, a norma constitucional prevalecerá sempre sobre a lei ordinária, quando a constituição for rígida e não flexível. Do mesmo modo, a lei prevalecerá sempre sobre os decretos.

De tudo o que foi exposto, a conclusão óbvia é no sentido de que todo e qualquer juiz, encontrando-se no dever de decidir uma lide onde seja relevante ao caso uma lei ordinária que contrasta com a constituição, deve preservar a Carta Magna e não aplicar a norma de menor hierarquia.

Vejamos agora como é dividido o controle de constitucionalidade no Brasil.

Quanto ao momento de sua realização, o controle é dividido em preventivo e repressivo, o primeiro realizado durante o processo legislativo e, o segundo, após a entrada em vigor da lei.

O preventivo é exercido, inicialmente, pelas Comissões de Constituição e Justiça do Poder Legislativo (art. 32, III, do Regimento Interno da Câmara Federal e art. 110 do Regimento Interno do Senado Federal, todos fundamentados no art. 58 da CF/88) e, posteriormente, pela participação do Chefe do Executivo no processo legislativo, quando poderá vetar a lei aprovada pelo Congresso Nacional por entendê-la inconstitucional, nos termos do art. 66, § 1º, da CF/88, denominado veto jurídico.

Por sua vez, se o projeto de lei é de iniciativa do Poder Executivo, ou se se trata de Medida Provisória, há, ainda, além dos controles de constitucionalidade acima mencionados, o realizado previamente, no âmbito do Poder Executivo, pela Casa Civil da Presidência da República, por força do estatuido no art. 2º da Lei nº 9.649, de 27/05/1998, que assim dispõe:

Art. 2º. À Casa Civil da Presidência da República compete assistir direta e imediatamente ao Presidente da República no desempenho de suas atribuições, especialmente na coordenação e na integração das ações do governo, na verificação prévia da constitucionalidade e legalidade dos atos presidenciais, ... (grifo nosso).

O repressivo, por sua vez, poderá se dar de maneira concentrada, por via de ação direta de inconstitucionalidade ou de ação declaratória de constitucionalidade, competindo em ambos os casos, somente, ao Supremo Tribunal Federal processar e julgar tais ações, conforme dispõe a alínea "a" do inciso I do art. 102 da Constituição Federal de 1988.

Pode ainda o controle repressivo dar-se de forma difusa, ou seja, como incidente processual, no julgamento de casos concretos.

Depois de tudo o que aqui foi dito, pergunta-se:

- podem os órgãos judicantes da administração afastar a aplicação de lei inconstitucional?

*- podem esses órgãos afastar a aplicação de lei **que entenderem** inconstitucional ou incompatível com a constituição?*

A resposta à primeira pergunta é positiva, pois a lei inconstitucional, como bem asseverou Marshal, não é lei, é ato nulo. Por conseguinte, não obriga, não vincula ninguém.

Já a resposta à segunda pergunta é negativa, pois da interpretação sistemática da Constituição Federal (especialmente dos seus arts. 97; 102, III, "a" e "c"; e 105, II, "a" e "b"), tem-se que a competência para realizar o controle difuso de constitucionalidade é exclusiva do Poder Judiciário e estendida a todos os seus componentes.

Nesse sentido, valiosas são as palavras do ex-Procurador-Geral da República e Professor Titular da Universidade de Brasília, Dr. Inocêncio Mártires Coelho, conforme elucidativo artigo por ele publicado na Revista Jurídica Virtual (nº 13) da Presidência da República, do qual transcrevemos o seguinte trecho:

*...Nessa linha de raciocínio - que ousaríamos chamar fática, livre e realista - e ainda acompanhando o pensamento do maior jurista do século XX, pode-se dizer, igualmente, que sem aquela declaração de incompatibilidade, **proferida pelo órgão a tanto legitimado, nenhuma norma será reputada inconstitucional; que onde a Constituição não atribuir a algum órgão, distinto do que produz as leis, a prerrogativa de aferir-lhes a constitucionalidade, norma alguma poderá reputar-se inconstitucional; e que, finalmente, enquanto não for anulada - e nos limites em que o seja - toda lei é simplesmente constitucional...** (grifo nosso).*

*Por tais razões, pode-se concluir, que, não tendo a Constituição Federal de 1998 dado competência a órgãos da administração para efetuarem o controle repressivo de constitucionalidade das leis, não podem seus órgãos judicantes afastar a aplicação de lei que julgarem inconstitucional, pois **competência não tem quem quer, mas quem a teve atribuída pela Constituição.***

No mesmo sentido, é a lição de Lúcio Bittencourt⁶ a respeito da incompetência dos órgãos do Poder Executivo para afastar a aplicação de uma lei sob alegação de sua inconstitucionalidade:

*É princípio assente entre os autores, reproduzindo a orientação pacífica da jurisprudência, que milita sempre em favor dos atos do Congresso a presunção de constitucionalidade. **É que ao Parlamento, tanto quanto ao Judiciário, cabe a interpretação do Texto constitucional**, de sorte que, quando uma lei é posta em vigor, já o problema de sua conformidade com o Estatuto Político foi objeto de exame e apreciação, devendo-se presumir boa e válida a resolução adotada.*

⁶ Bittencourt, Lúcio - O Contrôlo Jurisdicional da Constitucionalidade, Forense, 1968, 2º edição, págs.91 a 96.



(...)

Oscar Saraiva entende que o julgamento da inconstitucionalidade é privativo do Judiciário, porque, se este cabe, por força de preceito expresso, a função em aprêço, nenhum dos outros poderes tem competência para exercê-la 'sob pena de se confundirem as atribuições destes, o que a nossa Constituição veda, ao prescrever a sua separação e independência'. Não acolhemos, todavia, esse entendimento do culto e esclarecido juriconsulto, que se choca, aliás, com a opinião unânime dos doutores. **Damo-lhe razão, apenas quando nega aos funcionários administrativos competência para se recusar a aplicar uma lei sob alegação de sua inconstitucionalidade. É que a sanção presidencial afasta qualquer possível manifestação dos funcionários administrativos, que não dispõem do exercício do poder executivo.** (sic)

Desta feita, se o órgão administrativo deixa de aplicar lei vigente por considerá-la inconstitucional, não apenas invade a esfera de competência do Poder Judiciário como também fere de morte um dos princípios norteadores da administração pública, qual seja, o princípio da hierarquia, pois se está discordando do Chefe do Poder Executivo que, ao não vetar a lei, está reconhecendo sua constitucionalidade.

*Em face do exposto, parece-nos **equivocada** a afirmação daqueles que pregam que se a administração é vinculada aos ditames da lei, muito mais será aos da Lei Maior, logo pode negar aplicação à lei manifestamente inconstitucional. Rotundo engano, pois, primeiro, milita a favor de todas as leis a **presunção de constitucionalidade**; segundo, mesmo sendo uma presunção juris tantum, só ao órgão legitimamente indicado pela Constituição Federal como competente para exercer o controle de constitucionalidade cabe desconstituir a presunção.*

Pertinente trazer à colação as conclusões de Lúcio Bittencourt sobre o tema, na obra já citada:

A lei, enquanto não declarada pelos tribunais incompatível com a Constituição, é lei - não se presume lei - é para todos os efeitos. Submete ao seu império todas as relações jurídicas a que visa disciplinar e conserva plena e íntegra aquela força formal que a torna irrefragável, segundo a expressão de Otto Mayer.

Aliás, em relação à lei, ocorre ainda situação diversa da que se manifesta no tocante aos atos jurídicos públicos ou privados, e que reforça a idéia de sua eficácia enquanto não declarada por via jurisdicional. É que, em relação a ela, existe **o princípio da obrigatoriedade, que constitui, dentro de qualquer doutrina de direito público, a garantia e a segurança da ordem jurídica.**

Sendo a lei obrigatória, por natureza e por definição, não seria possível facilitar a quem quer que fôsse furtar-se a obedecer-lhes os preceitos sob o pretexto de que a considera contrária à Carta

Política. A lei, enquanto não declarada inoperante, não se presume válida: ela é válida, eficaz e obrigatória. (sic)

Ainda sobre o tema, não menos valiosos são os ensinamentos do festejado constitucionalista Luís Roberto Barroso⁷:

A presunção de constitucionalidade das leis encerra, naturalmente, uma presunção iuris tantum, que pode ser infirmada pela declaração em sentido contrário do órgão jurisdicional competente. O princípio desempenha uma função pragmática indispensável na manutenção da imperatividade das normas jurídicas e, por via de consequência, na harmonia do sistema. **O descumprimento ou não-aplicação da lei, sob o fundamento de inconstitucionalidade, antes que o vício haja sido proclamado pelo órgão competente, sujeita a vontade insubmissa às sanções prescritas pelo ordenamento. Antes da decisão judicial, quem subtrair-se à lei o fará por sua conta e risco.** (grifo nosso).

A meu sentir, é imperioso reconhecer que, no Direito brasileiro, o controle de constitucionalidade das leis em vigor é atribuição exclusiva do Poder Judiciário. Com isso, não sendo declarada a inconstitucionalidade pelo Jurisdicional, seja com efeitos erga omnes no controle concentrado de constitucionalidade, seja com efeito inter partes no controle difuso, a lei goza de presunção de constitucionalidade, e, por conseguinte, é válida e tem aplicação cogente em todo o território nacional.

*A declaração incidental de inconstitucionalidade de lei é ato de tamanha **gravidade**, que, desde a Constituição Federal de 1934, há exigência expressa de reserva de plenário para que os tribunais exerçam o controle difuso de constitucionalidade. Por essa regra, suscitado o incidente de inconstitucionalidade por um dos membros do tribunal, suspende-se o julgamento do processo e remete-se a questão incidental para o pleno ou órgão que o represente. A inconstitucionalidade somente será declarada por voto da maioria absoluta dos membros do tribunal (art. 97 da Seção I do Capítulo III - **Do Poder Judiciário** - do Título IV - Das Organizações dos Poderes da CF/88). Essa exigência veio para uniformizar a interpretação constitucional no âmbito de cada tribunal. E como se processaria o incidente de inconstitucionalidade no processo administrativo, já que, diferentemente do que ocorre nos tribunais do Judiciário, nos administrativos não há a previsão para tal. Aliás, não poderia mesmo haver, pois, conforme já fartamente demonstrado, órgão nenhum da administração tem poderes para exercer o controle difuso de constitucionalidade.*

Ora, se para os tribunais do Judiciário é exigida a reserva de plenário, como então, querer que os órgãos judicantes da administração, por suas turmas ou Câmaras, possam exercer o controle de constitucionalidade. Se assim fosse possível, a esfera administrativa estaria investida de mais poder do que o próprio judiciário. E o que dizer, então, da impossibilidade de a Fazenda Nacional recorrer ao Supremo Tribunal Federal quando a

⁷ BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e Aplicação da Constituição**. São Paulo: ed. Saraiva, 3ª edição, pp 170 e 171.

instância administrativa julgar determinada lei inconstitucional, o que não ocorre quando o controle é feito no Judiciário.

Veja-se ao absurdo a que chegaríamos: se determinada lei fosse declarada inconstitucional em controle difuso, a questão, se as partes forem diligentes, iria ser decidida, em última instância, pelo STF. Agora reparem, se a inconstitucionalidade fosse apontada na esfera administrativa, a questão sequer chegaria a ser discutida no Judiciário, que dirá no Supremo Tribunal Federal. Com isso, a decisão administrativa teria mais força do que a de todos os outros órgãos do Poder Judiciário, à exceção do Supremo. Em outras palavras, em matéria de inconstitucionalidade, a Câmara Superior de Recursos Fiscais estaria alçada no mesmo patamar do STF, pois da decisão que declarasse alguma lei inconstitucional, assim como ocorre no STF, não caberia qualquer recurso.

De tudo o que foi dito, resta concluir que falece aos órgãos judicantes da Administração competência para afastar a aplicação de lei ainda vigente. Missão atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário.

Aliás, há disposição legal expressa no sentido de vedar este colegiado afastar aplicação de lei por vício de inconstitucionalidade, salvo as exceções nele previstas, o que não é o caso dos autos. Vide art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009. A norma inserta nesse dispositivo do Processo Administrativo Fiscal foi reproduzida no art. 62 do atual regimento interno do CARF.

Demais disso, cabe ressaltar que sobre essa matéria os antigos 1º, 2º e 3º Conselhos de Contribuintes sumularam o entendimento de falecer competência aos órgãos administrativos afastar a aplicação de lei por vício de inconstitucionalidade.

Por outro lado, não me parece razoável o entendimento de parte da doutrina de que essa lei complementar não se aplicaria ao caso em discussão, pois a normatização da repetição de indébito é toda dada pelo CTN, mais especificamente, no art. 168, e o caso dos autos está amparado, justamente, nesse dispositivo, o qual recebeu a interpretação autêntica trazida pelo art. 3º da Lei complementar nº 118/2005.

Aliás, há disposição legal expressa no sentido de vedar este colegiado afastar aplicação de lei por vício de inconstitucionalidade, salvo as exceções nele previstas, o que não é o caso dos autos. Vide art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009. A norma inserta nesse dispositivo do Processo Administrativo Fiscal foi reproduzida no art. 62 do atual regimento interno do CARF.

Demais disso, cabe ressaltar que sobre essa matéria os antigos 1º, 2º e 3º Conselhos de Contribuintes sumularam o



entendimento de falecer competência aos órgãos administrativos afastar a aplicação de lei por vício de inconstitucionalidade.

Por outro lado, não me parece razoável o entendimento de parte da doutrina de que essa lei complementar não se aplicaria ao caso em discussão, pois a normatização da repetição de indébito é toda dada pelo CTN, mais especificamente, no art. 168, e o caso dos autos está amparado, justamente, nesse dispositivo, o qual recebeu a interpretação autêntica trazida pelo art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005.

Ultrapassada a questão da inconstitucionalidade do art. 4º da Lei Complementar nº 118/2005, passa-se à análise do termo inicial da prescrição do direito de a reclamante repetir o indébito objeto destes autos.

O direito à repetição de indébito é assegurado aos contribuintes no art. 165⁸ do Código Tributário Nacional - CTN. Todavia, como todo e qualquer direito, esse também tem prazo para ser exercido.

A Carta Política da República, de 1988, exigiu lei complementar para estabelecer normas gerais de prescrição e decadência tributários, conforme se vê da alínea “b” do inciso III do art. 146.

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I -

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

A lei com o status exigido pela Constituição para fixar as hipóteses de prescrição e decadência tributária, quer para a cobrança do débito quer para a devolução do indébito, como é de todos sabido, é a Lei nº 5.172/1966, alçada a categoria de Código Tributário Nacional, recepcionada pela Constituição como lei complementar.

Para o caso aqui em debate interessa, apenas, essa última hipótese, a qual é tratada no art. 168 do Código, que estabelece o prazo de 05 anos para a repetição, contados da seguinte forma:

I - da data de extinção do crédito tributário nas hipóteses:

a) de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou

⁸ Art. 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;



da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

b) de 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;

II - 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 nas hipóteses:

a) de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

A exegese desse artigo não deixa margem a dúvida de que o prazo prescricional para repetição de indébito é de 05 anos. A celeuma que se instaurou na doutrina, e também na jurisprudência gira em torno do termo inicial da contagem do prazo. O art. 168⁹ fixa duas datas distintas, como não poderia deixar de ser, para hipóteses também distintas. A primeira - data da extinção do crédito tributário - aplica-se aos casos previstos nos incisos I e II do art. 165 do CTN; e a segunda - data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou judicial ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória, destina-se, exclusivamente, às hipóteses enumeradas no inciso II do mencionado art. 165.

A exegese, como todos sabem, é a arte de se extrair da norma o seu conteúdo por meio das técnicas de interpretação. Todavia, não pode ir além disso, ou seja, não pode extrair aquilo que não está na norma. O exegeta não pode criar, não pode inventar, tem que se ater ao comando normativo, sob pena de transformar-se em legislador positivo, usurpando competência que não lhe foi dada.

Em outro giro, a lei complementar fixou, numerus clausus, os eventos que servem como data do termo de início da contagem do prazo prescricional de repetição de indébito - a extinção do crédito tributário que se pretende repetir, e 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 - afora essas duas hipóteses, nenhum outro dispositivo legal versa sobre o termo inicial da prescrição para repetir o indébito.

Assim, toda a engenharia jurídica e criativa utilizada para dar sustentação a outros marcos temporais da contagem desse prazo não encontra respaldo no arcabouço jurídico nacional. Aliás, é de se ressaltar que essas teses que criaram termos de início alternativos ao dado pelo CTN, não só carecem de amparo legal,

⁹ Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados: I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário.

A

como afrontam o ordenamento jurídico, in casu, a própria Constituição, art. 146, III, “b”, e o Código Tributário Nacional que detém o status normativo exigido na Carta Cidadã para disciplinar essa matéria. Nesse ponto, transcrevo excerto do voto do Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro¹⁰:

Nessa linha, penso, portanto, que a inexistência de Lei em sentido formal ou material que apóie a jurisprudência administrativa da qual ora se diverge, faz com que a mesma entre em conflito com o princípio da legalidade, insculpido no art. 37 da Constituição Federal de 1988¹¹, na medida em que, uma vez afastada a regra jurídica formalmente vigente, simplesmente não existe outra de igual concretude para ser aplicada.

Nesse ponto, não custa lembrar que, sob o ponto de vista da atuação da Administração Pública, onde inegavelmente está inserida este Colegiado, dito princípio assume feições diversas da prevista no art. 5º, II da CF de 1988¹², denominado Autonomia da Vontade. Diferentemente deste último, à Administração Pública só é permitido fazer aquilo que a lei (regra jurídica) prevê.

Sobre esse aspecto, peço licença para trazer a lição de JJ Gomes Canotilho¹³, que assim esquadrinha os diferentes ângulos de atuação do princípio em discussão:

“O princípio da legalidade postula dois princípios fundamentais: o princípio da supremacia ou prevalência da lei (Vorrang des Gesetzes) e o princípio da reserva de lei (Vorbehalt des Gesetzes). Estes princípios permanecem válidos, pois num Estado democrático-constitucional a lei parlamentar é, ainda, a expressão privilegiada do princípio democrático (daí a sua supremacia) e o instrumento mais apropriado e seguro para definir os regimes de certas matérias, sobretudo dos direitos fundamentais e da vertebração democrática do Estado (daí a reserva de lei). De uma forma genérica, o princípio da supremacia da lei e o princípio da reserva de lei apontam para a vinculação jurídico-constitucional do poder executivo (cfr., infra, fontes de direito e estruturas normativas)”. (grifei)

Ou seja, como é cediço, o princípio da legalidade é o alicerce do Estado de Direito e, nessa condição, irradia seus efeitos sobre os demais valores defendidos no plano constitucional, inclusive sobre a Segurança Jurídica, invocado como fundamento para a decisão em debate.

Nesse aspecto, recorro à lição de Sacha Calmon Navarro - membro de corrente doutrinária contrária àquela que inspirou a

¹⁰ julgamento do recurso voluntário nº 133.010, na Terceira Câmara do do Terceiro Conselho de Contribuintes.

¹¹ “Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência...”

¹² “II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;”

¹³ Canotilho, Joaquim José Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. Coimbra, Portugal, Almedina, 2000, 7ª Edição, p. 256

prolação dos votos vencedores - que, baseado na doutrina alemã¹⁴, pontifica:

“O conceito de segurança jurídica é considerado conquista especial do Estado de Direito. Sua função é a de proteger o indivíduo de atos arbitrários do poder estatal, já que as intervenções do Estado nos direitos dos cidadãos podem ser muito pesadas e, às vezes, injustas. No entanto, se tais intervenções têm base em lei e visam o bem-estar público, será preciso decidir-se pela avaliação conjunta do interesse coletivo e do interesse do particular afetado para se aferir a juridicidade (conformação do direito) da medida estatal. Esse princípio é freqüentemente denominado ‘princípio da proporcionalidade’...” (grifei).

Poder-se-ia então argumentar que a solução ora discutida seria então resultado do sopesamento entre os princípios constitucionais aparentemente conflitantes, mediante a redução da “força” do princípio da legalidade.

Ocorre que essa solução só seria possível, penso, se os princípios constitucionais invocados possuissem o mesmo grau de concretude das normas cuja aplicação tem sido afastada.

Ou seja, se os princípios em conflito pudessem ser traduzidos em regras jurídicas, passíveis de aplicação imediata, independente de lei complementar ou ordinária.

Nesse ponto, é importante reforçar que, malgrado seu poder, que os torna aptos a, nas palavras de Paulo de Barros Carvalho¹⁵, informar e iluminar a compreensão de segmentos normativos, os princípios invocados, a bem da verdade, não são regras jurídicas, conforme a que precisa lição de Alexy, para quem os primeiros, enquanto “mandatos de otimização”¹⁶, assim se distinguem das últimas:

“El punto decisivo para la distinción entre reglas y principios es que los principios son normas que ordenan que algo sea realizado en la mayor medida posible, dentro de las posibilidades jurídicas y reales existentes. Por lo tanto, los principios son mandatos de optimización, que están caracterizados por el hecho de que pueden ser cumplidos en diferente grado y que la medida debida de su cumplimiento no sólo depende de las posibilidades reales sino también de las jurídicas. El ámbito de las posibilidades jurídicas es determinado por los principios y reglas opuestos. En cambio, las reglas son normas que sólo pueden ser cumplidas o no. Si una regla es válida, entonces de hacerse exactamente lo que el exige,

¹⁴ STEIN Torstein, *A Segurança Jurídica na Ordem Legal da República Federal da Alemanha*, apud Navarro, Sacha Calmon, Reflexões Sobre o Artigo 3º da Lei Complementar 118. Segurança Jurídica e a Boa-Fé como Valores Constitucionais. As Leis Interpretativas no Direito Tributário Brasileiro. Disponível em http://www.sacha.adv.br/admin/arq_publica/bc7f621451b4f5df308a8e098112185d.pdf

¹⁵ *Curso de direito tributário*. 3ª edição, p.72

¹⁶ *Teoría de los Derechos Fundamentales*, apud Inocêncio Mártires Coelho. *Interpretação Constitucional*. Porto Alegre, 1997, Sérgio Antonio Fabris Editor, p. 85.



ni más ni menos. Por lo tanto, las reglas contienen determinaciones en el ámbito de lo fáctica y jurídicamente posible. Esto significa que la diferencia entre reglas y principios es cualitativa y no de grado. Toda norma es o bien una regla o un principio” (grifei)

Como esclarece José Afonso da Silva¹⁷, apesar de sempre vigentes, as normas principiológicas constitucionais normalmente não reúnem todos os elementos necessários para sua incidência direta. Às vezes, falta-lhes o que Alexy definiu como “possibilidade jurídica”. Daí porque, desenvolveu o mestre paulista a clássica distinção entre normas de eficácia plena, contida e limitada:

“Quando essa regulamentação normativa é tal que se pode saber, com precisão, qual a conduta positiva ou negativa a seguir relativamente ao interesse descrito na norma, é possível afirmar-se que está é completa e juridicamente dotada de plena eficácia”.

Ainda sob o prisma da concretude, esclarecem Manuel Atienza e Juan Ruiz Manero¹⁸ que as regras:

“constituem concreções relativas às circunstâncias genéricas que constituem suas condições de aplicação, derivadas do balanço entre os princípios relevantes em ditas circunstâncias. Estas concreções, constituídas pelas regras, pretendem ser concludentes e excluir, como base para adotar um curso de ação, a deliberação de seu destinatário sobre o balanço de razões aplicáveis ao caso. Esta pretensão, sem embargo, resulta em ocasiões falida: quando o resultado de aplicar a regra é inaceitável a luz dos princípios do sistema que determinam a justificação e o alcance da própria regra. Em tais casos, a pretensão concludente e excludente das regras fracassa e o ordenado ou permitido por elas alcança só um valor prima facie que se vê finalmente, uma vez consideradas todas as circunstâncias, afastado”

Assim sendo, um princípio constitucional que não reúne os elementos condicionantes para sua eficácia plena não pode **substituir** a regra jurídica insculpida no CTN, no máximo, afastar sua aplicação por meio dos adequados instrumentos de controle da constitucionalidade, medida que foge à competência deste colegiado.

Ou seja, se efetivamente fosse afastada a aplicação da norma, o resultado seria igualmente a improcedência do pedido, pois essa medida não faria surgir uma nova em seu lugar e, nessa condição, o tornaria carente de fundamento legal. Relembre-se, o Decreto nº 20.910, de 1932 não pode servir de base para a concessão de restituição tributária.

2. Interpretação Conforme a Constituição

¹⁷ *Aplicabilidade das Normas Constitucionais*. 3ª. ed., São Paulo, Malheiros, 1998, p. 99:

¹⁸ *Ilícitos atípicos apud Decadência e Prescrição do Direito do Contribuinte e a LC 118: Entre Regras e Princípios*, in *Temas de Direito Público — Estudos em Homenagem ao Ministro José Augusto Delgado*. Coordenação Cristiano Carvalho e Marcelo Magalhães Peixoto. Curitiba, 2005. Juruá, pp 149 a 178



Doutrinadores de peso, como Paulo Bonavides¹⁹, defendem a interpretação conforme a Constituição, como método de harmonização da norma infraconstitucional aos princípios constitucionais, pretendendo, ao que parece, conferir a essa técnica contornos de mera busca pelo verdadeiro sentido do texto da norma hierarquicamente inferior à Constituição.

Ocorre que tal linha, que, ao que parece, tem sido seguida majoritariamente por este Colegiado, diverge daquela que tem sido adotada pelo Supremo Tribunal Federal, que firmou norte no sentido de que a interpretação conforme a Constituição, em verdade, **corresponde a um método de controle da constitucionalidade**, sentido igualmente atribuído por Celso Ribeiro Bastos²⁰ e Jorge Miranda²¹.

Tal convicção ganha força em função da leitura do parágrafo único, do art. 28, da Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, que assim disciplina os possíveis resultados da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade ou da Ação Declaratória de Constitucionalidade.

Parágrafo único. A declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive a interpretação conforme a Constituição e a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, têm eficácia contra todos e efeito vinculante em relação aos órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública federal, estadual e municipal. (grifei)

Nesse sentido, trago à colação manifestação do Ministro Carlos Ayres Britto, em voto vista proferido em questão de ordem suscitada nos autos da ADPF nº 54:

“38. Em remate, a interpretação conforme não se exprime num típico exercício de hermenêutica, pois o típico exercício de hermenêutica se dá é num precedente contexto de serena aceitação da validade do dispositivo sobre que recai. Ela se inscreve é entre os mecanismos de controle de constitucionalidade, como exigência do sumo princípio da supremacia material da Constituição. Por isso que, já no citado segundo momento processual de sua aplicabilidade, ela é manejada como instrumento de sindicabilidade jurídica do ato público de menor escalão hierárquico. Por conseguinte, mecanismo pelo qual se afere tanto a validade formal quanto material de um modelo jurídico-positivo posto em cotejo com a Magna Carta.”

Nesse diapasão, penso que falta competência legal a este Colegiado para, por meio da pré-falada técnica, interferir no

¹⁹ Curso de direito constitucional, p. 518.

²⁰ Hermenêutica e interpretação constitucional, apud Sérgio Augusto Zampol Pavani. *A Interpretação Conforme e Constituição e o Controle Difuso de Constitucionalidade. Estudos em Homenagem ao Ministro José Augusto Delgado*. Coordenação Cristiano Carvalho e Marcelo Magalhães Peixoto. Curitiba, 2005. Juruá. pp. 581 a 599.

²¹ Manual de direito constitucional, tomo II, p. 267. *A Interpretação Conforme e Constituição e o Controle Difuso de Constitucionalidade. Estudos em Homenagem ao Ministro José Augusto Delgado*. Coordenação Cristiano Carvalho e Marcelo Magalhães Peixoto. Curitiba, 2005. Juruá. pp. 581 a 599.



texto do Código Tributário como se encontra vigente ou afastar a sua aplicação a hipóteses que, sem a pretensa colisão com os princípios constitucionais invocados nos votos vencedores, se subsumiriam perfeitamente ao seu texto.

Aliás, ainda que tivéssemos competência para tanto, a técnica da interpretação conforme, na lição de J.J. Gomes Canotilho²², não admite alteração do texto normativo. Leciona o autor:

“...daqui se conclui que a interpretação conforme só permite a escolha entre dois ou mais sentidos possíveis da lei mas nunca a revisão de seu conteúdo. A interpretação conforme a constituição tem, assim, os seus limites na ‘letra e na clara vontade do legislador’, devendo ‘respeitar a economia da lei’ e não podendo traduzir-se na ‘reconstrução’ de uma norma que não esteja devidamente explícita no texto”.(grifei)

Nesse mesmo sentido, concluiu o Tribunal Pleno do STF, nos autos da ADI 3046/SP²³:

“III. Interpretação conforme a Constituição: técnica de controle de constitucionalidade que encontra o limite de sua utilização no raio das possibilidades hermenêuticas de extrair do texto uma significação normativa harmônica com a Constituição.”

Importa ponderar, noutro giro, que nem a interpretação conforme nem qualquer outro método de controle da constitucionalidade admite que o intérprete inove em relação ao texto da lei, conforme deixou claro o Pretório Excelso na decisão proferida nos autos da Representação nº 1.417-7²⁴:

“O princípio da interpretação conforme a Constituição (Verfassungskonforme Auslegung) é princípio que se situa no âmbito do controle da constitucionalidade e não apenas simples regra de interpretação.

A aplicação desse princípio sofre, porém, restrições, uma vez que, ao declarar a inconstitucionalidade de uma lei em tese, o STF - em sua função de Corte Constitucional - atua como legislador negativo, mas não tem o poder de agir como legislador positivo para criar norma jurídica diversa da instituída pelo Poder Legislativo.

Por isso, se a única interpretação possível para compatibilizar a norma com a Constituição contrariar o sentido inequívoco que o Poder Legislativo lhe pretendeu dar, não se pode aplicar o princípio da interpretação conforme à Constituição que implicaria, em verdade, criação de norma jurídica, o que é privativo do legislador positivo.

(...)

- No caso, não se pode aplicar a interpretação conforme a Constituição por não se coadunar essa com a finalidade

²²Op. cit., p. 1265/1266

²³ Relator Min. Sepúlveda Pertence (resp. pelo acórdão), DJ 28.05.2004.

²⁴ Relator Min. Moreira Alves, DJ 15.04.1988.

inequivocamente colimada pelo legislador, expressa literalmente no dispositivo em causa, e que dele ressalta pelos elementos da interpretação lógica.” (os grifos constam do original)

Nessa linha, importa lembrar, que, como é cediço, no Regime Constitucional vigente, o “remédio” contra a omissão do legislador que ameace a efetividade dos direitos e garantias, não é a criação ou alteração do texto legal, por qualquer dos meios de controle da constitucionalidade, mas o Mandado de Injunção, ex vi do art. 5º, caput, inciso VXXI e §1º²⁵. Nem a Ação de Inconstitucionalidade por Omissão, definida no § 2º do art 103, tem o efeito positivo ou inovador aplicado no voto do qual se discorda.

Não se vê, portanto, como, em sede de recurso voluntário, conciliar a pretensão do interessado e a aplicação da legislação como se encontra vigente.

Todavia, deve-se reconhecer que, na jurisprudência dos antigos conselhos de contribuintes, proliferaram-se teses e mais teses criando várias outras hipóteses de marco inicial da contagem desse prazo. Como exemplo, pode-se citar a data da publicação da resolução do Senado nos casos em que o indébito decorresse de lei declarada inconstitucional em controle difuso pelo STF; a data do dispositivo legal²⁶, por meio do qual a administração teria reconhecido o direito de não mais se pagar o tributo inconstitucional; a tese do 5 mais 5 e por aí vai.

Entretanto, com a edição da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, cujo artigo 3º deu interpretação autêntica ao art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, estabelecendo que a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º, da Lei nº 5.172/1966, o único entendimento possível é o trazido na novel lei complementar.

Esclareça-se, por oportuno, que em se tratando de norma expressamente interpretativa, deve ser obrigatoriamente aplicada aos casos não definitivamente julgados, por força do disposto no art. 106, I, do CTN.

Aliás, não se pode olvidar que o entendimento segundo o qual o termo inicial da prescrição é a data da extinção do crédito tributário pelo pagamento era o adotado pelo STF antes de a competência para apreciar este tipo de matéria passar para o STJ. Aqui sobreleva citar as palavras do Ministro Marco Aurélio de Mello proferida na votação do RE acima transcrito:

²⁵ LXXI - conceder-se-á mandado de injunção sempre que a falta de norma regulamentadora torne inviável o exercício dos direitos e liberdades constitucionais e das prerrogativas inerentes à nacionalidade, à soberania e à cidadania;

§ 1º - As normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais têm aplicação imediata.

²⁶ Pacificou-se, noutro giro, o entendimento de que, independentemente da modalidade de controle da constitucionalidade, considera-se como início da contagem do prazo prescricional a data da publicação da lei que dispense os agentes públicos de adotar providências tendentes à cobrança dos tributos declarados inconstitucionais.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Presidente, diria mesmo que a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça foi surpreendida com os embargos declaratórios e a veiculação da matéria, isso porque o caso não é simplesmente de aplicação da lei no tempo, mas, sim, de afastamento peremptório de preceito que revelou, ou melhor, explicitou mais ainda, se é que era preciso, o princípio segundo o qual a prescrição tem como termo inicial a data do nascimento da ação. E se afastou a Lei Complementar nº 118/2005, mais precisamente o artigo esclarecedor, artigo 4º, no que remeteu ao artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional, que versa, justamente, a aplicação da lei a ato ou fato pretérito, em qualquer hipótese, quando seja expressamente - para mim, ela foi simplesmente interpretativa - interpretativa, excluída a aplicação de penalidade no caso de infração.

Aqui estamos diante daquela situação concreta em que se dobrou o prazo alusivo à prescrição mediante uma interpretação inteligente, sem dúvida alguma, mas que, a meu ver, de início, não se coaduna com o que se contém no Código Tributário Nacional.

Acompanho, integralmente, o relator no voto proferido, em situação que viria a ser apanhada pelo nosso verbete.

Em outro giro, embora não concorde com a tese dos 5 + 5 adotada pelo Superior Tribunal de Justiça, por entender que a homologação tem efeitos declaratórios, e, portanto, seus efeitos retroagem à data do pagamento, deve-se reconhecer que tal tese tem sua lógica, posto que, assim como o CTN, o termo inicial é a data da extinção do crédito tributário. A divergência reside na interpretação de quando se deu essa extinção. Aqui, ao contrário das demais teses adotadas para refutar o disposto no art. 168 do CTN, parte deste dispositivo e, como dito linhas acima, interpreta-o de forma a fixar quando se deu o evento da extinção do crédito tributário. Não se inventou nada, apenas se interpretou a lei. Interpretação esta, a meu sentir, não incorreta, já que diferenciada da que foi dada pelo legislador. De qualquer sorte, na interpretação do STJ, continua valendo o marco estabelecido no CTN, o que varia é o momento em que ele se deu, já nas teses outras, aqui combatida, o interprete buscou outro termo de início, sem qualquer pertinência com o estabelecido em lei.

Gize-se que nenhum tribunal pátrio abriga hoje em dia qualquer dessas teses inovadoras adotadas nos antigos Conselhos de Contribuintes, já que o STJ, a partir de novembro de 2005, espancou qualquer tese que não tivesse como marco temporal da prescrição a data da extinção do crédito tributário, e consolidou a posição de que a decretação da inconstitucionalidade pelo STF ou a edição de resolução do Senado não exercem qualquer influência sobre a contagem do prazo de prescrição. Vejamos:

EREsp na 435.835 / SC SC²⁷:

²⁷ Relator (para o acórdão): Ministro José Delgado, julgado em 24/03/2004, publicado no DJ de 04/06/2007;

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LEI Nº 7.787/89. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DO PRAZO. PRECEDENTES.

1. Está uniforme na 1ª Seção do STJ que, no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silêncio do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento. Estando o tributo em tela sujeito a lançamento por homologação, aplicam-se a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados.

2. Não há que se falar em prazo prescricional a contar da declaração de inconstitucionalidade pelo STF ou da Resolução do Senado. A pretensão foi formulada no prazo concebido pela jurisprudência desta Casa Julgadora como admissível, visto que a ação não está alcançada pela prescrição, nem o direito pela decadência. Aplica-se, assim, o prazo prescricional nos moldes sem que pacificado pelo STJ, id est, a corrente dos cinco mais cinco.

AgRg no REsp 852086 / RJ²⁸:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. ADMINISTRADORES E AUTÔNOMOS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. PRAZO.

I - Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo prescricional para se pleitear a compensação ou a restituição do crédito tributário somente se opera quando decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos, contados a partir da homologação tácita, em nada influenciando o termo inicial da prescrição, a declaração de inconstitucionalidade da exação, pelo STF, seja em controle difuso ou concentrado, conforme restou decidido no julgamento dos EREsp nº 435.835/SC, Rei. p/ acórdão Min. JOSÉ DELGADO, julgado em 24/03/2004.

REsp 841652 / PR²⁹:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COFINS. PRESCRIÇÃO. SOCIEDADE CIVIL. ISENÇÃO. ACÓRDÃO VERGASTADO. ENFOQUE EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO STF.

Nos tributos lançados por homologação, o prazo para a propositura da ação de repetição de indébito será de dez anos a contar do fato gerador, se a homologação for tácita (tese dos "cinco mais cinco"), e de cinco anos a contar da homologação, se expressa. Precedentes.

²⁸ Relator: Ministro Castro Meira, julgado em 17/05/2007, publicado no DJ de 29.05.2007.

²⁹ Relator: Ministro Castro Meira, julgado em 17/05/2007, publicado no DJ de 29.05.2007.

O Tribunal a quo negou a pretensão recursal sob enfoque eminentemente constitucional, cujo reexame é da competência exclusiva do STF.

Recurso especial conhecido em parte e improvido.

De outro modo não poderia ser, pois ao se deslocar o prazo de prescrição da data da extinção do crédito tributário para qualquer outra data, estar-se-ia criando direito novo, totalmente incompatível com o CTN, e também, com o art. 146 da Constituição da República. Impõe-se ressaltar que o interprete não pode dar à norma um alcance maior do que a ela o legislador não deu, sob pena de se transformar o ato de interpretar em ato de legislar. Aquele, da alçada do aplicador da lei; esse, com exclusividade, da do legislador.

Sobre a tese do termo de início ser deslocado da extinção do crédito tributário, para a data da publicação da resolução do Senado que retirou do mundo jurídico a lei declarada inconstitucional pelo STF, deve-se esclarecer que ela encontra-se totalmente desvinculada da jurisprudência de nossos tribunais, bem como da boa doutrina, como se pode ver a seguir.

Regina Maria Macedo Nery Ferrari³⁰, apoiada na doutrina de Oswaldo Aranha Bandeira de Melo³¹, leciona que a Resolução Senatorial que dá efeitos erga omnes à decisão do STF que declara a inconstitucionalidade de lei teria efeito constitutivo e, nessa condição, somente após a publicação surtiria efeitos para as partes que não integraram o litígio.

O Conselheiro Luis Marcelo, no aludido voto proferido na Terceira Câmara do Terceiro Conselho, aduz que um dos efeitos que pode ser afastado de plano é o da imprescritibilidade, característica própria da ADI e das demais ações de cunho declaratório.

Todavia, depois da suspensão efetuada pelo Senado, perde a lei ou ato normativo sua eficácia; perde sua executoriedade, vale dizer, a sua revogação, e, a partir daí, não mais pode ser considerada em vigor.

Ora, parece-nos claro, dentro de tal colocação de idéias, que só a partir dessa suspensão é que a lei perde a eficácia, o que nos leva a admitir seu caráter constitutivo. A lei até tal momento existiu e, portanto, obrigou, criou direitos, deveres, com toda sua carga de obrigatoriedade, e só a partir do ato do Senado é que ela vai passar a não obrigar mais, já que, enquanto tal providência não se concretizar, pode o próprio Supremo, que decidiu sobre sua invalidade, alterar seu entendimento, conforme manifestação dos próprios ministros do Supremo, em voto proferido na decisão do Mandado de Segurança 16.512, de maio de 1966.

Assim sendo, não estão com a razão aqueles que consideram ter efeito retroativo a suspensão pelo Senado, pois, se não podemos

³⁰ *Efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2004, 5ª ed., p. 205.

³¹ A Teoria das Constituições Rígidas, apud *Efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2004, 5ª ed.

negar o caráter normativo de tal ato, o mesmo, embora não se confunda com a revogação, opera como ela, já que retira, por disposição constitucional, a eficácia da lei ou ato normativo tido por inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

*José Afonso da Silva*³², apoiado em doutrinadores da envergadura de *Pontes de Miranda*, *Alfredo Buzaid* e *Themistocles Brandão Cavalcanti*, esclarece que:

O problema deve ser decidido, pois, considerando-se dois aspectos. No que tange ao caso concreto, a declaração surte efeitos ex tunc, isto é, fulmina a relação jurídica fundada na lei inconstitucional desde o seu nascimento. No entanto, a lei continua eficaz e aplicável, até que o Senado suspenda sua executoriedade; essa manifestação do Senado, que não revoga nem anula a lei, mas simplesmente lhe retira a eficácia, só tem efeitos, daí por diante, ex nunc. Pois, até então, a lei existiu. Se existiu, foi aplicada, revelou eficácia, produziu validamente seus efeitos.

*O Ministro Teori Albino Zavascki*³³, em obra dedicada ao tema, citado no voto do *Conselheiro Luis Marcelo*, estabelece limites temporais para o poder vinculativo advindo da Resolução Senatorial, a saber:

Em qualquer caso, o efeito vinculante da declaração de inconstitucionalidade é, sob o aspecto temporal, logicamente posterior ao efeito da inconstitucionalidade em si: esta é ex tunc, desde a edição da norma; aquele só é vinculante a partir do ato do qual decorre, que é superveniente à norma inconstitucional [Essa linha de entendimento norteou o acórdão do Supremo Tribunal Federal no Recurso em Mandado de Segurança 17.976, Relator Min. Amaral Santos (julgamento de 13.09.68), em cujo voto está dito que 'a suspensão da vigência da lei por inconstitucionalidade torna sem efeito os atos praticados sob o império da lei inconstitucional. Contudo, a nulidade da decisão transitada em julgado só pode ser declarada por via de ação rescisória'. Esclareceu o Min. Eloy da Rocha, na oportunidade, que 'a suspensão da execução da lei, pelo Senado, tem efeito ex nunc'].

*A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça*³⁴, sobre o tema, firmou-se no seguinte sentido:

*REsp nº 547.744/MG*³⁵:

³² *Curso de Direito Constitucional Positivo*. São Paulo. Malheiros, 1994, 10ª ed., p. 57.

³³ *Eficácia das Sentenças na Jurisdição Constitucional*. São Paulo. Revista dos Tribunais, 2001, pp. 81-101

³⁴ jurisprudência trazida à colação no voto proferido pelo Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, no voto proferido no julgamento do Recurso Voluntário nº 133.010, da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.

³⁵ Publicado no DJ de 09/12/2003, Relator: Ministro Luiz Fux.

Como a ADIN é imprescritível, todas as ações que tiverem por objeto direitos subjetivos decorrentes de lei cuja constitucionalidade ainda não foi apreciada, ficariam sujeitas à reabertura do prazo de prescrição, por tempo indefinido. Assim, disseminaria-se a imprescritibilidade no direito, tornando os direitos subjetivos instáveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF. Ocorre que, se a decadência e a prescrição perdessem o seu efeito operante diante do controle direto de constitucionalidade, então todos os direitos subjetivos tornar-se-iam imprescritíveis.

A decadência e a prescrição rompem o processo de positivação do direito, **determinando a imutabilidade dos direitos subjetivos protegidos pelos seus efeitos, estabilizando as relações jurídicas**, independentemente de ulterior controle de constitucionalidade da lei. (grifei)

O acórdão em ADIN que declarar a inconstitucionalidade da lei tributária serve de fundamento para configurar juridicamente o conceito de pagamento indevido, proporcionando a repetição do débito do Fisco somente se pleiteada tempestivamente em face dos prazos de decadência e prescrição: a decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição. Descabe, portanto, justificar que, com o trânsito em julgado do acórdão do STF, a reabertura do prazo de prescrição se dá em razão do princípio da actio nata. **Trata-se de petição de princípio: significa sobrepor como premissa a conclusão que se pretende. O acórdão em ADIN não faz surgir novo direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito.** Respeitados os limites do controle da constitucionalidade e da imprescritibilidade da ADIN, os prazos de prescrição do direito do contribuinte ao débito do Fisco permanecem regulados pelas três regras que construímos a partir dos dispositivos do CTN. (grifei)

O Ministro Teori Albino Zavascki, em declaração de voto proferida nos autos EREsp nº 423.994/MG³⁶, entendeu que:

Em suma, não há como afirmar que a declaração de inconstitucionalidade, notadamente quando formulada em controle difuso, importe, **no plano da norma**, qualquer efeito extintivo ou modificativo. A norma permanece nula, como sempre foi. Também nenhum efeito dessa espécie ocorre no plano das relações jurídicas individuais (salvo, evidentemente, a que envolve as partes diretamente vinculadas à ação individual proposta). Mas, mesmo havendo sentença de inconstitucionalidade proferida em ação de controle concentrado, as relações jurídicas individuais formadas inconstitucionalmente (como, v. g., o pagamento de um tributo inconstitucional), não são diretamente atingidas pela declaração e muito menos desfeitas de modo automático.

A seu turno, o Ministro Gilmar Ferreira Mendes³⁷, sobre os efeitos desconstitutivos da sentença proferida em sede de controle da constitucionalidade, pondera:



³⁶ Publicado no DJ de 05/04/2004.

Não se está a negar carácter de princípio constitucional ao princípio da nulidade da lei inconstitucional. Entende-se, porém, que tal princípio não poderá ser aplicado nos casos em que se revelar absolutamente inidôneo para a finalidade perseguida (casos de omissão; exclusão de benefício incompatível com o princípio da igualdade), bem como nas hipóteses em que a sua aplicação pudesse trazer danos para o próprio sistema jurídico constitucional (grave ameaça à segurança jurídica).

(...)

Acentue-se, desde logo, que, no direito brasileiro, jamais se aceitou a idéia de que a nulidade da lei importaria na eventual nulidade de todos os atos que com base nela viessem a ser praticados. Embora a ordem jurídica brasileira não disponha de preceitos semelhantes aos constantes do § 79 da Lei do Bundesverfassungsgericht que prescreve a intangibilidade dos atos não mais suscetíveis de impugnação, **não se deve supor que a declaração de inconstitucionalidade afete todos os atos praticados com fundamento na lei inconstitucional.**

Embora o nosso ordenamento não contenha regra expressa sobre o assunto e se aceite, genericamente, a idéia de que o ato fundado em lei inconstitucional está eivado, igualmente, de ilicitude concede-se proteção ao ato singular, em homenagem ao princípio da segurança jurídica, procedendo-se à diferenciação entre o efeito da decisão no plano normativo (Normebene) e no **plano do ato singular (Einzelaktebene) mediante a utilização das chama das fórmulas de preclusão.**

De qualquer sorte, os atos praticados com base na lei inconstitucional **que não mais se afigurem suscetíveis de revisão não são afetados pela declaração de inconstitucionalidade.** (os grifos não constam do original)

Nesse mesmo sentido é a doutrina de JJ Canotilho³⁸:

Pode também entender-se que os limites à retroactividade se encontram na definitiva consolidação de situações, actos, relações, negócios a que se referia a norma declarada inconstitucional. Se as questões de facto ou de direito regulados pela norma julgada inconstitucional se encontram definitivamente encerradas porque sobre elas incidiu caso julgado judicial, porque se perdeu um direito por prescrição ou caducidade, porque o acto se tornou inimpugnável, porque a relação se extinguiu com o cumprimento da obrigação, então a dedução de inconstitucionalidade, com a conseqüente nulidade ipso jure, não perturba, através da sua eficácia retroactiva, esta vasta gama de situações ou relações consolidadas.

³⁷ *Jurisdição Constitucional*. Brasília. Forense. 2005, 5ª edição, pp. 333 e 334.

³⁸ Canotilho, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional*, apud *Jurisdição Constitucional*. Brasília. Forense. 2005, 5ª edição, p. 388.

Como bem asseverou o Conselheiro Luis Marcelo, no voto já citado linhas acima:

(...) um exemplo claro da aplicação das chamadas normas de preclusão pode ser extraído da decisão proferida nos autos do Resp nº 686.058³⁹ - MG, em que se discutia o cabimento de ação rescisória em face da decretação da inconstitucionalidade de lei que fundamentou a sentença:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EFICÁCIA TEMPORAL DA COISA JULGADA. DESCONSTITUIÇÃO DOS EFEITOS PRETÉRITOS DE SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO, TENDO EM VISTA A POSTERIOR DECLARAÇÃO PELO STF, EM CONTROLE DIFUSO, DA INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI EM QUE SE FUNDA. IMPRESCINDIBILIDADE DA AÇÃO RESCISÓRIA. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO DAS NORMAS PELO SENADO FEDERAL. MODIFICAÇÃO NO ESTADO DE DIREITO QUE FAZ CESSAR, DESDE A EDIÇÃO DA RESOLUÇÃO, AUTOMATICAMENTE, A FORÇA VINCULANTE DO PROVIMENTO JURISDICIONAL.

(...)

4. Em nosso sistema, as decisões tomadas em controle difuso de constitucionalidade, ainda que pelo STF, limitam sua força vinculante às partes envolvidas no litígio. Não afetam, por isso, de forma automática, como decorrência de sua simples prolação, eventuais sentenças transitadas em julgado em sentido contrário, para cuja desconstituição é indispensável o ajuizamento de ação rescisória.

5. A edição de Resolução do Senado Federal suspendendo a execução das normas declaradas inconstitucionais, contudo, confere à decisão in concreto efeitos erga omnes, universalizando o reconhecimento estatal da inconstitucionalidade do preceito normativo, e acarretando, a partir de seu advento, mudança no estado de direito capaz de sustar a eficácia vinculante da coisa julgada, submetida, nas relações jurídicas de trato sucessivo, à cláusula rebus sic stantibus.

6. No caso concreto, tem-se ação ordinária por meio da qual se busca desconstituir os efeitos pretéritos da aplicação do art. 3º, I, da Lei 7.787/89, emanados de sentença transitada em julgado, invocando a posterior declaração de sua inconstitucionalidade pelo STF em controle difuso. **Uma vez esgotado, porém, o prazo para a propositura da ação rescisória, tal intento é inviável.**(grifei)

Conclui o ilustre Conselheiro:

(...) ainda que se discutam os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, tornou-se pacífico na jurisprudência da Corte Constitucional, que a reclamada nulidade só atinge o ato que ainda encontra condições de ser revisto, o que não ocorre, v.g. com aquele atingido pela prescrição. Como prova de tais

³⁹ Relator designado: Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 19/10/2006, publicado no DJ de 16/11/2006. 

conclusões, o reconhecido constitucionalista, cita voto proferido pelo Ministro Rodrigues Alckmin, nos autos do RE 86.056⁴⁰:

Não contendo a ordem jurídica brasileira disciplina geral sobre o direito-dever de revogar ou anular os atos administrativos ou sobre o prazo dentro do qual isso possa ocorrer afigura-se difícil afirmar, com segurança, o dever do Poder Público de anular todos os atos praticados com base na lei inconstitucional. É certo que, por analogia, poder-se-ia cogitar da aplicação dos prazos prescricionais a essa situação, de modo que seria admissível o dever de a Administração proceder à revisão apenas dos atos ainda suscetíveis de impugnação na via judicial.

Releva ainda mencionar a posição do Ministro Teori Zavascki, em voto proferido no EREsp nº 423.994/MG⁴¹:

O caso dos autos é paradigmático, porque põe em confronto duas orientações do STJ, adotadas há muito tempo, mas que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, se mostram incompatíveis, expondo a fragilidade dos fundamentos que as sustentam. Tal fragilidade reside, segundo penso, na circunstância de terem, ambas, se assentado sobre bases que desconsideram inteiramente um princípio universal em matéria de prescrição: o princípio da actio nata, segundo o qual a prescrição se inicia com o nascimento da pretensão ou da ação (Pontes de Miranda, Tratado de Direito Privado, Bookseller Editora, 2.000, p. 332). **Realmente, ocorrendo o pagamento indevido, nasce desde logo o direito a haver a repetição do respectivo valor, e, se for o caso, a pretensão e a correspondente ação para a sua tutela jurisdicional. Direito, pretensão e ação são incondicionados, não estando subordinados a qualquer ato do Fisco ou a decurso de tempo.**(grifei)

(...)

Por tais razões, não se pode justificar, do ponto de vista constitucional, a orientação segundo a qual, relativamente à repetição de tributos inconstitucionais, o prazo prescricional somente corre a partir da data da decisão do STF que declara a sua inconstitucionalidade. Isso significaria, conforme já se disse, atribuir eficácia constitutiva àquela declaração. Significaria, também, atrelar o início do prazo prescricional não a um termo (= fato futuro e certo), mas a uma condição (= fato futuro e incerto). Não haveria termo a quo do prazo, e sim condição suspensiva. Isso equivale a eliminar a própria existência do prazo prescricional de cinco anos previsto no art. 168 do CTN, já que, sem termo "a quo", o termo "ad quem" será indeterminado. O prazo prescricional será incerto, aleatório e eventual, já que, se ninguém tomar a iniciativa de provocar jurisdicionalmente a declaração de inconstitucionalidade, não estará em curso prazo

⁴⁰ DJ 01/07/1977.

⁴¹ Julgado em 08/10/2003, publicado no DJ de 05/04/2004.



prescricional algum, mesmo que o recolhimento do tributo indevido tenha ocorrido há cinco, dez ou vinte anos.

Em palestra proferida no XX CONGRESSO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, publicada na revista RDT da Malheiros, o Professor e Doutor Eurico de Santi, com a costumeira maestria, demonstra que a prescrição para repetir tributo tem como termo inicial a data da extinção do crédito tributário pelo pagamento. Com a palavra o mestre de Santi:

3. Desafios da interpretação I, “o início do caos”: a origem da tese dos 10 anos

IR, IPI, ICMS, ISS, IPVA etc, demais contribuições e outros tributos, sujeitos ao lançamento por homologação, sempre tiveram suas leis discutidas e os respectivos indêbitos reconhecidos em nome do princípio da legalidade, mas sempre sujeitos ao limite temporal desse controle da legalidade, balizado pela regra de prescrição do direito à repetição do indébito, cujo prazo desde a CF67 foi de 5 anos, contados do momento pagamento indevido.

Assim foi recepcionada na CF/88, a regra do Art. 168 do CTN: “O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados: (...) I – nas hipóteses do inciso I (“pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável”) e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário”.

Sendo que, por quase trinta anos, doutrina e jurisprudência foram uníssonas no entendimento de que o dies a quo deste prazo é o momento do pagamento indevido, i.é, a data da extinção do crédito: a regra parecia tão clara que sequer se falava de interpretação (tampouco em “tese”), passavam-se 5 anos e, simplesmente, “ocorria” a prescrição do direito de repetir o indébito (por exemplo, no TIT, decadência e prescrição sequer precisavam de paradigmas, no recurso especial).

Tudo começou com o reconhecimento, pelo STF, da inconstitucionalidade do Art. 10, primeira parte, do Decreto-lei nº 2.288/86, que instituiu o controvertido empréstimo compulsório sobre consumo de combustíveis, justamente, depois de esgotado o prazo para propositura da ação de repetição do indébito deste tributo – i.é, cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário ex vi do Art. 168, I, do CTN.

Deveras, o simples fato era que havia ocorrido a prescrição: bastava aplicar, então, a clara regra prevista no Art. 168 do CTN. É por isso que as regras de prescrição elegem em seus suportes facticos o tempo, o tempo é um fator objetivo e indiscutível: todos tendem a concordar com os dias do calendário e com os ponteiros do relógio: assim, pela legalidade da prescrição, a tipicidade do tempo realiza a segurança jurídica em detrimento da própria legalidade do tributo.

Além disso, convenhamos, tratava-se de um tributo irrelevante, contingente e provisório: o empréstimo compulsório sobre combustíveis. Que, alás, enquanto empréstimo, mesmo passado o prazo de ação para questionar o indébito tributário, ensinaria,

simplesmente, a exigência do cumprimento de sua cláusula de restituição, tal qual prevista na lei instituidora: novamente, bastava aplicar a lei.

4. Ruptura da legalidade: a sede de fazer justiça!

Mas a sede de “justiça” foi maior. Assim, em nome da luta pela reparação da ilegalidade do empréstimo compulsório, corrompeu-se sistemicamente, a legalidade da regra de prescrição, disciplinada na própria Constituição ex vi do Art. 146, III, “c”. A partir daí, os prazos de decadência e prescrição, que tem na segurança jurídica sua única razão de existir - servindo como técnicas de limitação do próprio princípio da legalidade - encontraram-se modificados por mera tese.

Assim, sem a devida lei complementar e mediante mera e contingente interpretação, alterou-se o prazo de prescrição de praticamente todos nossos tributos federais, estaduais e municipais. Tudo, decorrência de uma criativa e sedutora tese que clamava por “Justiça”. E o STJ fez sua justiça salomônica: tese de 10 para cá, tese de 10 para lá.

E todos nós ficamos no meio! Até hoje incertos do prazo, mas sempre certos que somos sempre nós, contribuintes, que pagamos a conta. Não lutamos contra gigantes abstratos, o Estado é um moinho concreto que se alimenta do nosso trabalho: é nosso dinheiro que entra; e bem ou mal, é nosso dinheiro que sai para prover o numerário para as restituições de indébito pleiteadas. E se a carga tributária aumenta, é, também, porque alguém tem que pagar mais, para que outros, ou os mesmos, possam restituir mais.

Assim, corrompendo-se a legalidade em nome da legalidade, mas em absurdo desrespeito a segurança jurídica, o termo inicial do prazo deixou de ser o “pagamento antecipado” e passou a ser o momento da homologação tácita ou expressa desse pagamento, sob a alegação de que a extinção do crédito só se realiza com a ulterior homologação do pagamento, ex vi do Art. 156, VII do CTN. Firmou-se, assim, a denominada tese dos dez anos, conforme o seguinte acórdão do STJ:

Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 43.995-5/RS

Relator: Min. Cesar Asfor Rocha

EMENTA: Tributário – Empréstimo Compulsório sobre a aquisição de combustíveis – Decreto-Lei nº 2.288/86 – Restituição - Decadência – Prescrição – Inocorrência.

Consoante entendimento fixado pela egrégia Primeira Seção, sendo o empréstimo compulsório sobre a aquisição de combustíveis sujeito a lançamento por homologação, à falta deste, o prazo decadencial só começa a fluir após o decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados de mais cinco anos, contados estes da homologação tácita do lançamento. Por sua vez, o prazo prescricional tem como termo inicial a data da

declaração de inconstitucionalidade da Lei em que se fundamentou o gravame.”(DJ: 24/04/1995)

5. Restaurando a legalidade: dura lex, lex sed

A efetivação do princípio da legalidade exige o respeito a sua tríplice dimensão: irretroatividade, reserva legal e tipicidade. A tese dos dez anos fere, num só golpe, estas três perspectivas: (i) corrompeu a irretroatividade, criando, projetando e introduzindo, no passado, novo critério legal de prescrição (como o efeito que agora se pretende com a LC 118, só que, aqui, mediante lei); (ii) desrespeitou, flagrantemente, a reserva legal, arrostando matéria de lei para a discricionariedade do Poder Judiciário, ignorando o princípio da separação dos Poderes; e (iii) afrontou a tipicidade do Art. 168, fundamental nas regras de decadência e prescrição, sobrepondo à clareza objetiva do critério da regra posta, a incerta subjetividade de valores contingentes.

A legalidade se realiza no ato de aplicação, mas não muda. O artigo 168 sempre esteve lá, da mesma forma, e a LC 118 em nada o alterou. O prazo legal sempre foi, e continua sendo, de 5 anos a contar do pagamento antecipado: primeiro, porque pagamento antecipado não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado antes e independentemente de ato de lançamento; segundo, porque se interpretou o “sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento” de forma equivocada como se fosse, necessariamente, uma condição suspensiva que desloca o efeito do pagamento para a data da homologação⁴².

Ocorre que o Art. 150 § 1º refere-se a “condição resolutiva” que, como tal, não impede a plena eficácia do pagamento antecipado que equivale, assim, para todos os efeitos à data da extinção do crédito tributário, no caso dos tributos sujeitos ao Art. 150 do CTN. Desta forma, é a data efetiva em que o contribuinte recolhe o valor, a título de tributo, que haverá de funcionar como dies a quo do prazo de prescrição. Em suma, legalmente, o contribuinte sempre gozou de cinco anos para pleitear o débito do Fisco, e nunca dez.

6. Concluindo: legalidade e as decisões judiciais

HERBERT HART⁴³, analisando a definitividade e a infalibilidade das decisões dos tribunais superiores, faz uma instigante analogia com os jogos em que, num primeiro momento, não há a figura do juiz, mas que, quando instituído, funcionará como marcador oficial dos pontos e cujas decisões serão definitivas. Explica que nesse tipo de sistema passa a ocorrer um novo tipo de interação entre os actantes do jogo, que deixam de opinar sobre a pontuação ou sobre as regras do jogo, porque as determinações do marcador oficial são indisputáveis e definitivas. E continua:

⁴² LUCIANO AMARO aponta a impropriedade técnica de o CTN dirigir a *homologação* como condição resolutiva: “Ora, os sinais aí estão trocados. Ou se deveria prever, como condição resolutória, a negativa de homologação (de tal sorte que, implementada essa negativa, a extinção restaria resolvida) ou teria de definir-se, como condição *suspensiva*, a homologação (no sentido de que a extinção ficaria suspensa até o implemento da homologação). *Direito tributário brasileiro*, p. 344

⁴³ *O conceito de direito*, p. 155-6

Não difere dessa situação os julgados do STJ (“marcador oficial”) com relação às regras do termo inicial do prazo de prescrição do direito ao indébito: é certo que a autoridade e a definitividade das decisões do STJ são inquestionáveis. Contudo, como ensina HERBERT HART⁴⁴: “O resultado é o que o marcador diz que é’ não é uma regra de marcação: é uma regra que atribui autoridade e definitividade à aplicação por ele em casos concretos da regra de pontuação”. Não é a legalidade: é o simples efeito concreto da coisa julgada.

Remanesce, assim, o seguinte problema, como diz o legendário titular da Cadeira de Jurisprudência da Universidade de Oxford: “o fato de as decisões oficiais em descompasso com a regra de jogo serem aceitas não significa que o jogo de críquete ou de baseball já não esteja a jogar-se; por outro lado, se estas distorções forem frequentes ou se o juiz repudiar a regra do jogo positivada, há que chegar um ponto em que, ou os jogadores não aceitam mais as determinações destoantes do marcador ou, se o fazem, o jogo vem a alterar-se; já não é críquete ou baseball que se joga, mas “o jogo do Juiz”⁴⁵.

Enfim, a partir do direito e da aplicação efetiva da legalidade, continuamos entendendo, como aliás vimos defendendo desde 23 de maio de 2000, que nunca coube falar em prazo de 10 anos: nem antes, nem depois da tese dos 10 anos; nem antes, nem depois da LC 118.

Em suma, o prazo de prescrição no CTN e o direito continuam os mesmos: tudo não passou de um pesadelo e, agora, o dia está amanhecendo, há luz, e todos nós, acordados, podemos nos dar conta deste simples fato: os tribunais interpretam a lei, podendo até alterar sua eficácia legal, mas não alteram a lei...

Outro ponto que clama por refutar a tese adotada no acórdão recorrido é o da total inversão da finalidade da prescrição. Explico: esse instituto extintivo do direito de ação, oriundo do direito civil, tem por escopo estabilizar as relações jurídicas e contribuir para a estabilidade social, na medida em que impede que conflitos jurídicos se perpetuem no tempo e passe de uma geração para outra.

A tese adotada no acórdão recorrido, simplesmente, mantém a possibilidade de conflitos extintos em um passado distante sejam ressuscitados e venham assombrar a geração presente ou futura.

Tome-se, por exemplo, o caso da Lei nº 4.502/1964 – lei básica do IPI – que prevê a incidência desse tributo sobre produtos das indústrias gráficas. O Judiciário, sistematicamente, vem decidindo em sentido contrário, que sobre tais produtos incide apenas ISS, e não o imposto federal. A prevalecer a tese esposada no acórdão recorrido, se a União vier a editar qualquer ato dispensando a fiscalização de lançar o IPI sobre

⁴⁴ O conceito de direito, p. 156-9.

⁴⁵ Tradução livre do original: *The concept of law*, Oxford university Press, 1961.

esses produtos, o prazo de prescrição do tributo pago desde 1964 seria reaberto, a partir desse ato, que passaria a ser o termo inicial da prescrição. Com isso, poder-se-ia repetir eventuais indébitos relativos a tributos ocorridos no longínquo ano do golpe militar, ou seja, meio século depois.

Tal fato acarretaria ônus insuportável aos cofres públicos, de tal monta que, a geração sobrevivente dos anos de chumbo sucumbiria ao caos financeiro decorrente dessa canhestra engenharia jurídica inventada para legitimar, ao arrepio da lei e da constituição, a devolução de um tributo pago por uma geração, que, aliás, dele se beneficiou.

Por derradeiro, transcrevo excerto do voto do Luis Marcelo para refutar a tese que defende a renúncia da Fazenda Pública à prescrição.

Outro ponto da matéria sob exame que foi objeto de análise pelo Superior Tribunal de Justiça, é a definição dos efeitos do ato governamental que, a teor do artigo 18 da Lei 10.522/2002, resultado de sucessivas conversões da Medida Provisória 1.110, de 1995, que dispensa a adoção de medidas tendentes à cobrança administrativa ou judicial dos tributos declarados inconstitucionais.

Conforme já foi dito, este colegiado tem equiparado esses atos à confissão de indébito, capaz de interromper ou de caracterizar renúncia à prescrição que, nesses casos, militaria em favor da Fazenda Pública.

Mais uma vez, peço vênia a meus pares para discordar de mais um dos pontos em que se baseia a tese vencedora ora contestada.

Em primeiro lugar, penso, estribado na doutrina de Pontes de Miranda⁴⁶, que é impossível estender, por analogia, as hipóteses de interrupção da prescrição taxativamente expressas na legislação tributária.

Por outro lado, independentemente da indisponibilidade dos bens públicos, admitindo, apenas para argumentar, que os interesses em testilha fossem privados, é cediço que, nos termos da Lei nº 10.406, de 2002 (Novo Código Civil), o ato de renúncia⁴⁷ deve ser interpretado restritivamente e que a renúncia tácita à prescrição somente se opera pela prática de atos incompatíveis com esse fato preclusivo⁴⁸.

Dessa forma, não consigo enxergar nos atos em questão os efeitos vislumbrados nos votos vencedores.

Ao meu ver, no caso da medida provisória nº 1.110, de 1995, que, após sucessivas reedições, foi convertida na Lei nº 10.522,

⁴⁶ *Tratado de direito privado, apud Eurico Marcos Diniz de Santi. Decadência e Prescrição do Direito do Contribuinte e a LC 118: Entre Regras e Princípios, in Temas de Direito Público — Estudos em Homenagem ao Ministro José Augusto Delgado. Coordenação Cristiano Carvalho e Marcelo Magalhães Peixoto. Curitiba. Juruá, 2005, pp 149 a 178.*

⁴⁷ Art. 114. Os negócios jurídicos benéficos e a renúncia interpretam-se estritamente.

⁴⁸ Art. 191. A renúncia da prescrição pode ser expressa ou tácita, e só valerá, sendo feita, sem prejuízo de terceiro, depois que a prescrição se consumar; tácita é a renúncia quando se presume de fatos do interessado, incompatíveis com a prescrição.

de 19 de julho de 2002, esse raciocínio ganha ainda mais força dada a ressalva expressa contida no § 3º do seu art. 18⁴⁹.

Nesse aspecto, transcrevo trecho do voto vencedor do Recurso Especial nº 747.091⁵⁰

“Sem razão, contudo. Em nosso sistema, considerado o princípio da indisponibilidade dos bens públicos, está assentado o entendimento de que a renúncia à prescrição já consumada em favor da Fazenda Pública não pode ser simplesmente tácita, daí porque, segundo orientação já antiga do próprio STF, é “incensurável a tese de que a renúncia da prescrição em favor da Fazenda Pública só possa fazer-se por lei” (RE 80.153/SP, Segunda Turma, Min. Leitão de Abreu, 13.10.1976).

A doutrina posiciona-se em igual sentido:

“O Poder Público pode renunciar a direito próprio, mas esse ato de liberalidade não pode ser praticado discricionariamente, dependendo de lei que o autorize. A renúncia tem caráter abdicativo e em se tratando de ato de renúncia por parte da Administração depende sempre de lei autorizadora, porque importa no despojamento de bens ou direitos que extravasam dos poderes comuns do administrador público” (NOBRE JUNIOR, Edilson Pereira. Prescrição: decretação de ofício em favor da Fazenda Pública in Revista Forense 345/35).

“A administração, uma vez consumado o prazo prescricional, não pode satisfazer o direito prescrito, salvo autorização legislativa, vez que isso importaria em liberalidade com o patrimônio público, que o executor da lei só pode praticar por determinação da própria lei” (CARVALHO, Selma Drumond. Aplicabilidade das normas sobre prescrição à Fazenda Pública in Informativo Jurídico Consulex, Volume 14, nº 40, página 11).

No presente caso, o art. 18 da Lei 10.522/2002 simplesmente dispensou “a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União e o ajuizamento da respectiva execução fiscal” relativamente à quota de contribuição para exportação para o café. Nada dispôs sobre renúncia a prescrição. Pelo contrário, em seu §3º expressamente dispôs que a dispensa nela prevista não autorizava a restituição ex officio de quantias já pagas. Portanto, além de não fazer menção alguma à renúncia à prescrição, a lei deixou claro que não abria mão, espontaneamente, dos valores já recebidos, muito menos, portanto, dos valores já recebidos e insuscetíveis de lhe serem exigidos por via judicial, quando consumada a prescrição. Em outras palavras: não houve renúncia alguma, nem expressa e nem tácita, mas, ao contrário, houve a clara e expressa manifestação no sentido de não abrir mão dos valores já recebidos.

⁴⁹ § 3º O disposto neste artigo não implicará restituição ex officio de quantia paga.

⁵⁰ Relator: Ministro Teori Albino Zavascki, publicado no DJ de 06/02/2006

Diante do exposto e considerando que no caso em análise o pedido foi protocolado após o transcurso do prazo quinquenal, contado a partir da extinção do crédito tributário pelo pagamento, é de se concluir que o direito à repetição pleiteado nestes autos foi alcançado pela prescrição.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso do sujeito passivo.


Henrique Pinheiro Torres