

VERITAE

TRABALHO – PREVIDÊNCIA SOCIAL – SEGURANÇA E SAÚDE NO TRABALHO

Orientador Empresarial

ARTIGOS

RECUPERAÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS INDEVIDAMENTE NOS ÚLTIMOS 10 ANOS

**Por Roberto Rodrigues de Morais
Texto elaborado em março/2010.*

SUMÁRIO

- I – INTRODUÇÃO
- II – A LEI COMPLEMENTAR 118/2005
- III – A IRRETROATIVIDADE DO ART. 3º DA LC 118/2005
- IV – A JURISPRUDÊNCIA
- V – CONCLUSÃO

I – INTRODUÇÃO

A despeito da possibilidade de recuperar tributos pagos nos últimos 10 anos, devemos antes analisar a fundamentação legal para tal possibilidade.

O texto básico do tema é a LC 118/2005, que foi promulgada com justificativa de adequar o Código Tributário Nacional à Lei de Falências, mas trouxe de carona várias alterações, tanto no Processo Civil pátrio como no CTN.

Neste último, o inciso I do art. 168 do CTN trata do direito de pleitear a restituição do tributo pago indevidamente, com a alteração consubstanciada no art. 3º da LC 118/2005, o momento de extinção do crédito tributário sujeito a lançamento por homologação – quando iniciava a contagem da prescrição - não será mais aquele determinado pelo artigo 150, § 4º (cinco anos após o fato gerador), e sim o momento em que foi efetuado o pagamento do tributo considerado indevido.

Com esta nova regra, o prazo para reclamar judicialmente a restituição do pagamento indevido de tributo diminuiu de dez para cinco anos.

Visando reduzir o prazo de 10 para 5 anos, imediatamente, na ânsia de beneficiar o Governo, o legislador achou por bem classificar aquela LC como lei interpretativa, remetendo-a à regra do artigo 106, inciso I do CTN, que dispõe que a lei aplicar-se-á a ato ou fato pretérito quando for expressamente interpretativa.

Os operadores do direito passaram a questionar judicialmente a legalidade e a constitucionalidade do citado artigo 3º, tendo os Tribunais decidido de forma contrária ao pretendido pelo legislador.

II – O ARTIGO 3º A LEI COMPLEMENTAR 118/2005

Na lei *in* comento foi inserido o artigo 3º, que derrubou a tese dos 5 + 5 anos para os contribuintes ajuizarem ações – nos casos de lançamento por homologação - visando repetir o indébito tributário, conforme consagrado pelo STJ (1).

Para se entender o lançamento por homologação é necessário perquirir os tipos de lançamentos existentes no Direito Tributário Pátrio.

Em nosso Livro *on-line* “*REDUZA DÍVIDAS PREVIDENCIÁRIAS*” abordamos as três modalidades de lançamento (A):

a) de ofício; b) por declaração; c) por homologação.

1 - Lançamento de ofício (direto) – Neste primeiro tipo de lançamento a autoridade fazendária é que realiza todo o procedimento administrativo, obtém as informações e realiza o lançamento, sem qualquer auxílio do sujeito passivo ou de terceiro.

As Características desse tipo de lançamento são:

a) de iniciativa da autoridade tributária;

b) independe de qualquer colaboração do sujeito passivo.

Exemplos mais comuns:

No âmbito Federal o ITR: no Estadual o IPVA e no Municipal, o IPTU.

2 - Lançamento por declaração (misto): Neste segundo tipo de lançamento o sujeito passivo presta informações à autoridade tributária quanto à matéria de fato; cabendo a administração pública apurar o montante do tributo devido.

Características:

a) o sujeito passivo fornece informações à autoridade tributária;

b) a autoridade tributária lança após receber as informações.

Exemplo:

Apuração do imposto de importação decorrente de declaração do passageiro que desembarca do exterior.

3 - Lançamento por homologação (autolancamento): Este último tipo de lançamento é o que nos interessa nesse artigo. Aqui o sujeito antecipa o pagamento em relação ao lançamento, sem prévio exame da autoridade tributária. Ficando a declaração sujeita a confirmação posterior da autoridade administrativa.

Principais características:

- a) sujeito passivo antecipa o pagamento;*
- b) não há prévio exame da autoridade tributária;*
- c) a autoridade tributária faz a homologação posterior;*
- d) pode ocorrer homologação tácita, não confirmação após 5 anos.*

Exemplos:

No âmbito Federal o IR, o IPI, as Contribuições Previdenciária. No Estadual, o ICMS e no Municipal o ISS.”

É justamente o LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO que sofreu as modificações pela LC 118/2005.

E o artigo 3º da LC 118/05 bate de frente com o conceito de lançamento por homologação, quando o contribuinte pagava o tributo indevidamente, no lançamento por homologação, a regra do artigo 168, inciso I, dispunha:

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados:

I – nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário.

Deste modo, o contribuinte tinha cinco anos, a contar da data da extinção do crédito tributário, para pleitear judicialmente a restituição dos valores pagos indevidamente, e como dito anteriormente, a extinção do crédito tributário, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, ocorre cinco após o fato gerador se a Fazenda Pública não se manifestar. Portanto, o prazo, na maioria das vezes, era de dez anos a contar do fato gerador.

III – A IRRETROATIVIDADE DO ART. 3º DA LC 118.

A tese de que a LC 118/2005 seria lei interpretativa e com efeito retroativo a data da lei que pretende interpretar, retrocedendo seus efeitos no tempo, esbarra na segurança jurídica, princípio, cuja consequência é a proibição de normas retroativas que restrinjam direitos.

Ao contrário, a tese da IRRETROATIVIDADE do artigo 3º da LC 118/2005 foi vencida na Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça assentou que (2).

“O citado texto legal não contém disposição meramente interpretativa; ao contrário, inova no plano normativo, ofendendo os princípios da autonomia, da independência dos poderes, da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada, o que justificou a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo de lei (art. 4º, segunda parte, da LC 118/05), que determina a aplicação retroativa daquela norma. A inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, declarada pela Corte Especial do STJ nos termos do que dispõe o art. 97 da Constituição da República, vincula os demais órgãos julgadores

deste Tribunal e dispensa nova submissão da matéria ao órgão especial (art. 481, parágrafo único, do CPC). Assim, para as ações intentadas anteriormente à citada inovação legislativa, privilegiou-se a interpretação dada pela Primeira Seção sobre a matéria, no sentido de que o prazo para a propositura da ação de repetição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação é de cinco anos a contar da homologação, que, se tácita, ocorre depois de transcorridos cinco anos do fato gerador”.

Portanto, a tentativa da retroatividade do artigo 3º da LC 118/2005, pelo Governo, esbarrou na segurança jurídica que a irretroatividade do texto garante aos Contribuintes. Veja-se a posição dos Tribunais a respeito do tema, no tópico seguinte.

IV – A JURISPRUDÊNCIA

Com o questionamento judicial os Tribunais analisaram as alterações introduzidas pela LC 118/2005, tendo consolidado a Jurisprudência sobre o tema.

1 – O Egrégio TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL da 1ª Região, ao apreciar a Argüição de Inconstitucionalidade do art. 3º da LC 118/2005 decidiu (3), *verbis*:

“A Corte Especial, por maioria, de doze votos, vencido o desembargador federal Luciano Tolentino Amaral, declarou inconstitucional trecho do art. 4ª da Lei Complementar 118/2005, a seguir: "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional”.

A 8ª Turma do TRF da 1ª Região, em processo de relatoria da desembargadora federal Maria do Carmo Cardoso, após ter suscitado, na apelação em mandado de segurança 2006.35.02.001515-0/GO, argüição de inconstitucionalidade da "segunda parte do art. 4º da Lei Complementar 118/2005 (observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional)", determinou a remessa do processo à Corte Especial deste Tribunal para julgamento, conforme o art. 352 do Regimento Interno do TRF da 1ª Região (RITRF).

Distribuído o processo ao desembargador federal Leomar Amorim, na Corte Especial, esta julgaria se tal dispositivo tinha ou não natureza interpretativa e, dessa forma, se era aplicável retroativamente, nos termos do art. 106, I, do Código Tributário Nacional. A Lei Complementar 118, publicada em 09/02/2005, estabeleceu nos arts. 3º e 4º, respectivamente: "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" e "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”

O voto esclareceu que as cortes superiores pautam-se pelo entendimento de que o dispositivo não tem natureza interpretativa, não podendo, pois, retroagir por expressa vedação legal. Ainda que a lei complementar fosse considerada lei interpretativa, não poderia retroagir, em razão do princípio da segurança jurídica, evitando-se, dessa forma, a denominada surpresa fiscal. Para isso, o inciso XXXVI do art. 5º da CF/1988 assegura o princípio da irretroatividade da norma. Há também a irretroatividade da lei tributária garantida pela Constituição Federal, conforme o art. 150, III, "a", bem como o art. 105 do Código Tributário Nacional.

Conforme a decisão, reconhecendo a inconstitucionalidade da expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional", contida no art. 4º da Lei Complementar 118/2005, a Corte Especial, fazendo remissão à decisão do STJ no AI nos Embargos de Divergência em REsp 644.736-PE, DJ de 27/08/2007, entendeu: "Com o advento da LC 118/05, a prescrição, do ponto de vista prático, deve ser contada da seguinte forma: relativamente aos pagamentos efetuados a partir da sua vigência (que ocorreu em 09.06.05), o prazo para a ação de repetição do indébito é de cinco a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova".

Data de Publicação: 13 de outubro de 2008.

2 – Por sua vez, o Tribunal Regional Federal da 2ª Região também rechaçou a retroatividade da Lei Complementar 118/2005, conforme ementa de julgado (4), *verbis*:

”TRIBUTÁRIO - COMPENSAÇÃO - PRESCRIÇÃO DECENAL - LC 118/2005 (INCONSTITUCIONALIDADE DO SEU ART. 4º, SEGUNDA PARTE) - CFR/88, ARTIGO 195 - LEI 8.212/91 - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS - ADICIONAL NOTURNO, HORAS-EXTRAS, ADICIONAL DE PERICULOSIDADE, ADICIONAL DE INSALUBRIDADE, LICENÇA MATERNIDADE E ABONO SALARIAL - INCIDÊNCIA.

1. Inconstitucionalidade do artigo 4º, segunda parte, da LC 118/2005, que determina a aplicação retroativa do seu artigo 3º, para alcançar inclusive fatos passados, reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça. (Arguição de Inconstitucionalidade nos Embargos de Divergência no REsp nº. 644.736/PE).

2. O art. 123, parte final, do Regimento Interno deste Tribunal dispensa expressamente a vinculação ao julgado do Plenário no caso de existência de jurisprudência firme do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, ainda que em sentido diverso.

3. O prazo prescricional para pleitear o indébito nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é de dez anos a contar da ocorrência do fato gerador, para as situações constituídas antes da entrada em vigor da LC 118/2005.

4. Na aplicação do artigo 3º da LC 118/2005, deve-se atentar à regra clássica de direito intertemporal, segundo a qual o termo inicial do novo prazo será o da data da vigência da lei que o estabelece, salvo se a prescrição, iniciada na vigência da lei antiga, vier a se completar, segundo aquela lei, em menos tempo.

5. Afastada pelo Tribunal a prescrição declarada no primeiro grau de jurisdição, é possível o exame do *meritum causae*, desde que a lide esteja em condições de ser decidida. Precedentes do STJ.

6. Adicional noturno, horas-extras, adicional de periculosidade, adicional de insalubridade, licença-maternidade e abono salarial, assim como seus reflexos, integram a base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários devida pelo empregador.

7. *Apelação improvida.*”

3 – Finalmente, o Egrégio SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA frustrou a perspectiva do Governo Federal em por fim a tese dos 5 + 5 em casos de repetição de indébito tributário, rechaçando a aplicação a LC 118/2005 apenas aos tributos pagos a partir de 09/06/2005 – data da publicação da LC 118 (5), *verbis*;

Ementa

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PIS. COMPENSAÇÃO COM QUAISQUER TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL.

1. 1. A Primeira Seção re consolidou 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 n.º 327.043/DF, Rel. Min. João Otávio de Noronha, julgado em 27/04/2005).

2. Deveras, naquela ocasião restou assente que: "... 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)".

(Voto-vista proferido por este relator nos autos dos EREsp n.º 327.043/DF)

3. Consequentemente, o prazo prescricional para a repetição ou compensação dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nas demandas ajuizadas até 09 de junho de 2005, começa a fluir decorridos 05 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio computado desde o termo final do prazo atribuído ao Fisco para verificar o quantum devido a título de tributo.

4. Os tributos devidos e sujeitos à administração da Secretaria da Receita Federal podem ser compensados com créditos referentes a quaisquer tributos ou contribuições administrados por aquele órgão. (Lei 9.430/96, art. 74 c/c a redação da Lei 10.637/2002).

5. Em virtude da alteração legislativa, forçoso concluir que tratando-se de tributos arrecadados e administrados pela Secretaria da Receita Federal, é possível a compensação, ainda que o destino de suas respectivas arrecadações não seja o mesmo.

6. In casu, verifica-se que à época da propositura da demanda, não havia autorização legal para a realização da compensação pelo próprio contribuinte, autorização esta que somente adveio com a entrada em vigor da Lei 10.637, de 30/12/2002, sendo, pelo regime então vigente, indispensável o seu requerimento à Secretaria da Receita Federal. Infere-se, dessarte, que o pleito estampado na petição inicial não poderia, com base no direito então vigente, ser atendido.

7. Embargos de declaração rejeitados.”

Portanto, o Egrégio SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, utilizando-se de suas atribuições constitucionais, colocou uma *pá de cal* nas pretensões do Poder Executivo em desrespeitar direitos adquiridos pelos contribuintes.

V – CONCLUSÃO.

De todo o exposto pode-se concluir que:

1º) O artigo 3º da LC 118/2005 colide frontalmente com o princípio da segurança jurídica, pois tentou aniquilar decisão já consagrada pela Corte Especial do E. STJ.

2º) No entendimento daquela Corte, a LC 118/2005 é uma Lei constitutiva e não interpretativa.

3º) Como lei constitutiva seus efeitos serão válidos apenas para fatos geradores futuros, ou seja, os ocorridos a partir da sua vigência (09/06/2005, data de sua publicação), sob pena de violação do princípio da irretroatividade da lei tributária.

4º) A interpretação consagrada pelo STJ confere ao contribuinte um direito subjetivo de ser ressarcido perante o fisco, em caso de repetição de indébito e/ou compensação, um prazo mais amplo (tese dos 5 + 5 anos = 10 anos), com os quais colidiu frontalmente o artigo 3º da LC 118/2005.

5º) Concluindo, pode-se afirmar que - embasado na firme jurisprudência - continua em pleno vigor, em relação a fatos geradores anteriores 09/06/2002 - data vigência da LC 118/2005 - a tese sedimentada no STJ de que o prazo prescricional dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação inicia-se da homologação expressa ou tácita do pagamento que tem cinco anos para acontecer e só depois se conta mais cinco anos de prazo prescricional, pela irretroatividade do dispositivo legal comentado.

Cabe aos contribuintes que se sentirem prejudicados pela aplicação retroativa do art. 3º da LC 118/2005 recorrerem ao único poder constitucional que ainda oferta esperança de que o Brasil não deixou de ser um estado de direito, ou seja, o Poder Judiciário.

NOTAS:

(1) LC 18/2005 - 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.*

(2) *AGRESP - AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL – 854739.*

(3) Arguição de Inconstitucionalidade nº. 2006.35.02.001515-0/GO. TRF2

(4) *APELAÇÃO CIVEL: AC 391191 ES 2001.50.01.012331-3*

Resumo: Tributário - Compensação - Prescrição Decenal - Lc 118/2005 (inconstitucionalidade do Seu Art. 4º, Segunda Parte) - Cfr/88, Artigo 195 - Lei 8.212/91 - Contribuição Previdenciária Relator (a): Desembargador Federal LUIZ MATTOS

Julgamento: 18/12/2007

Órgão Julgador: TERCEIRA TURMA ESPECIALIZADA. Publicação: DJU - Data: 23/01/2008 - Página: 220.

(5) *Processo EDcl no AgRg no REsp 727462 / PB EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2005/0030066-6 Relator (a) Ministro LUIZ FUX (1122) Órgão Julgador TI - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento 17/11/2005 Data da Publicação/Fonte DJ 28.11.2005 p. 223.*

BIBLIOGRAFIA:

(A) Morais, Roberto Rodrigues, *on-line, REDUZA DÍVIDAS PREVIDENCIÁRIAS, www.maph.com.br*

(B) PAULSEN, LEANDRO – *Direito Tributário, Livraria do Advogado Editora, Porto Alegre, 2000.*

**Roberto Rodrigues de Moraes*
Especialista em Direito Tributário.
Ex-Consultor da COAD.
Autor do Livro on-line REDUZA DÍVIDAS PREVIDENCIÁRIAS.
robertordemoraes@gmail.com

As opiniões expressas nesta Seção são de responsabilidade de seus Autores, sendo, a divulgação por VERITAE Orientador Empresarial, devidamente autorizada pelos mesmos.