

Superior Tribunal de Justiça

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 327.043 - DF (2001/0188612-4)

RELATOR : **MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA**
EMBARGANTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORE : MARIA DIONNE DE ARAÚJO FELIPE E OUTRO(S)
S
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO
EMBARGADO : ANELISE BELTRÃO E OUTROS
ADVOGADO : IVO EVANGELISTA DE ÁVILA E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA. VERBAS INDENIZATÓRIAS. PRESCRIÇÃO. NÃO-OCORRÊNCIA. LC 118/2005. LEI INTERPRETATIVA. IRRETROATIVIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

1. O termo inicial de contagem do prazo prescricional da pretensão à restituição do imposto de renda incidente sobre as verbas de natureza indenizatória é a data da declaração anual de rendimentos, observada a sistemática dos cinco mais cinco (REsp n. 286.552, Primeira Seção, relatora Ministra Eliana Calmon, publicado em 19.5.2003).

2. Lei Complementar n. 118/2005. Lei Interpretativa. Irretroatividade. As situações jurídicas, os direitos subjetivos constituídos em função da interpretação dada à lei, antes do dispositivo interpretativo, não podem mais ser alterados ou atingidos, ainda que a hermenêutica autêntica venha infirmar o entendimento dado à lei interpretada.

3. Em sendo vencida a Fazenda Pública, utiliza-se a equidade como critério para fixação dos honorários advocatícios. Todavia, da interpretação do § 4º do art. 20 do CPC não deflui nenhuma conclusão proibitiva de que se estabeleçam os honorários advocatícios no percentual de dez por cento.

4. Embargos de divergência desprovidos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, prosseguindo no julgamento, acordam, por maioria, vencidos, preliminarmente, os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki e Francisco Peçanha Martins, rejeitar o incidente de inconstitucionalidade e, no mérito, por unanimidade, conhecer dos embargos e negar-lhes provimento nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Castro Meira (voto-vista), Denise Arruda, Francisco Peçanha

Superior Tribunal de Justiça

Martins, José Delgado, Franciulli Netto e Luiz Fux votaram com o Sr. Ministro Relator.
Ausente, ocasionalmente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.
Licenciado, nesta assentada, o Sr. Ministro Franciulli Netto.
Presidiu o julgamento a Sra. Ministra Eliana Calmon.
Brasília, 27 de abril de 2005 (data do julgamento).

MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA
Relator



EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 327.043 - DF (2001/0188612-4)

RELATOR : **MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA**
EMBARGANTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES : MARIA DIONNE DE ARAÚJO FELIPE E OUTRO(S)
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO
EMBARGADO : ANELISE BELTRÃO E OUTROS
ADVOGADO : IVO EVANGELISTA DE ÁVILA E OUTRO(S)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA:

Cuida-se de embargos de divergência opostos pela Fazenda Nacional com o propósito de reformar acórdão proferido pela Primeira Turma, relatado pelo Ministro José Delgado e assim ementado:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO A RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA. VERBAS INDENIZATÓRIAS. PRESCRIÇÃO. AFASTAMENTO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

1. Agravo Regimental interposto contra decisão que deu provimento ao recurso especial da parte agravada.

2. O prazo para que seja pleiteada a restituição de imposto de renda incidente sobre valores referentes a verbas de caráter indenizatório começa a fluir decorridos 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, computados desde o termo final do prazo atribuído ao Fisco para verificar o quantum devido a título de tributo.

3. A jurisprudência sobre a decadência e a prescrição, nos casos de compensação e repetição de indébito tributário, a qual teve a honra de ser um dos precursores quando ainda juiz no Tribunal Regional Federal da 5ª Região, demorou a se consolidar com a tese que há mais de dez anos venho defendendo e que ora encontra-se esposada no decisório objurgado.

4. Louvável a preocupação da insigne Procuradoria na tese que abraça. No entanto, firme estou na convicção em sentido oposto, após longo e detalhado estudo que elaborei sobre o assunto, não me configurando o momento como apto a alterar o meu posicionamento.

5. Precedente citado (REsp nº 258161/DF), cujo julgamento se deu por unanimidade, que não transmite o posicionamento deste Relator. A convicção sobre o assunto continua a mesma e intensa.

6. O art. 20, do CPC, em seu § 3º, determina que os honorários advocatícios sejam fixados em um mínimo de 10% (dez por cento) e um máximo de 20% (vinte por cento) sobre o valor da condenação. Fixação do percentual de 10% (dez por cento) de verba honorária advocatícia, sobre o valor da condenação, em razão da simplicidade da lide.

7. Agravo regimental improvido."

A embargante sustenta a existência de dissídio entre o entendimento manifestado no aresto impugnado e aquele perfilhado no julgamento do REsp n. 250.204/DF, relatado pelo Ministro

Superior Tribunal de Justiça

Franciulli Netto, publicado no DJ de 11.9.2000 e assim ementado:

"TRIBUTÁRIO - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - IMPOSTO DE RENDA - PARCELAS INDENIZATÓRIAS - FÉRIAS, ABONOS-ASSIDUIDADE E LICENÇA-PRÊMIO - NÃO-INCIDÊNCIA - PRESCRIÇÃO QUINQUENAL - VERBA HONORÁRIA - EQUIDADE - SÚMULA N. 7/STJ - DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADO.

A regra geral é a de que o prazo prescricional de cinco anos, para que o contribuinte pleiteie a restituição, tenha seu início por ocasião da extinção do crédito tributário, que, no caso, ocorreu quando da retenção na fonte do imposto de renda sobre as importâncias pagas aos recorrentes.

Vencida a Fazenda Pública, a verba honorária pode ser fixada em percentual inferior àquele mínimo indicado no § 3º do artigo 20, do Código de Processo Civil, a teor do que dispõe o § 4º do citado artigo, porquanto referido dispositivo processual não faz qualquer referência ao limite a que deve se restringir o julgador quando do arbitramento.

Precedentes.

Recurso especial não conhecido. Decisão unânime."

Esclarece a Fazenda Pública que *"a divergência que se discute diz respeito ao momento da extinção do crédito tributário para contagem do prazo prescricional em ação de repetição de indébito de imposto de renda retido indevidamente na fonte, bem como no fato de não merecer revisão a verba honorária de 5% atribuída a Fazenda Pública"* (fl. 296).

Afirma ainda que:

1) *"9. A decisão ora embargada diverge da decisão da Segunda Turma desse Sodalício, no RESP nº 250.204-DF, pois entende que a extinção do crédito só ocorre decorridos cinco anos do fato gerador acrescidos de mais cinco anos computados desde o termo final do prazo atribuído ao Fisco para verificar o quantum devido a título de tributo"* (fl. 296).

2) *"19. De observar que a divergência quanto à fixação dos honorários é manifesta, porquanto enquanto (sic) o v. acórdão ora embargado, admite a majoração dos honorários de 5% para 10% na via especial o v. acórdão paradigma não admite tal procedimento, por envolver questão de fato, e matéria dessa índole não pode ser revista pelo STJ em recurso especial"* (fl. 302).

Tempestivo o recurso, atendidos os requisitos de que trata o art. 266, § 1º, do RISTJ e demonstrada a divergência jurisprudencial entre os julgados, foram admitidos os embargos em questão (fl. 318).

Impugnação às fls. 320/331.

É o relatório.

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 327.043 - DF (2001/0188612-4)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA. VERBAS INDENIZATÓRIAS. PRESCRIÇÃO. NÃO-OCORRÊNCIA. LC 118/2005. LEI INTERPRETATIVA. IRRETROATIVIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

1. O termo inicial de contagem do prazo prescricional da pretensão à restituição do imposto de renda incidente sobre as verbas de natureza indenizatória é a data da declaração anual de rendimentos, observada a sistemática dos cinco mais cinco (REsp n. 286.552, Primeira Seção, relatora Ministra Eliana Calmon, publicado em 19.5.2003).

2. Lei Complementar n. 118/2005. Lei Interpretativa. Irretroatividade. As situações jurídicas, os direitos subjetivos constituídos em função da interpretação dada à lei, antes do dispositivo interpretativo, não podem mais ser alterados ou atingidos, ainda que a hermenêutica autêntica venha infirmar o entendimento dado à lei interpretada.

3. Em sendo vencida a Fazenda Pública, utiliza-se a equidade como critério para fixação dos honorários advocatícios. Todavia, da interpretação do § 4º do art. 20 do CPC não deflui nenhuma conclusão proibitiva de que se estabeleçam os honorários advocatícios no percentual de dez por cento.

4. Embargos de divergência desprovidos.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA (Relator):

Cinge-se a irrisignação recursal a dois pontos jurídicos distintos: a - o momento em que começa a fluir o prazo prescricional para que seja pleiteada a restituição de Imposto de Renda sobre as verbas de natureza indenizatória (férias, licença-prêmio e abono assiduidade não gozados); e b - a fixação de verbas honorárias quando vencida a Fazenda Pública. Configurada a divergência entre as teses sufragadas no recurso, passo então a examiná-las.

No que tange ao prazo prescricional, a questão foi enfrentada por esta Seção no julgamento dos REsp n. 286.552 (relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 19.5.2003), quando, em votação unânime, sagrou-se vencedora tese diametralmente oposta àquela sustentada no presente recurso, *in verbis*:

"EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – PRAZO PRESCRICIONAL.

1. O imposto de renda retido na fonte pagadora não se constitui em

Superior Tribunal de Justiça

lançamento, mas sim em adiantamento de pagamento do que sofrerá acertamento ao final de cada exercício.

2. Após a declaração de rendimento, tem o Fisco cinco anos para homologar e mais cinco para cobrar.

3. A sistemática enseja que o fluxo decadencial e prescricional observe a jurisprudência dos cinco mais cinco.

4. Embargos de Divergência conhecidos, mas improvidos."

No mesmo sentido do acórdão embargado, menciono também os seguintes precedentes: EREsp n. 279.889/AL (relator Ministro Francisco Peçanha, DJ de 28.10.2003) e EREsp n. 422.568/DF (relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 1º.9.2003).

Suscitou-se da tribuna questão referente à aplicação da LC n. 118, de 9 de fevereiro do corrente ano, ao presente caso. Sustentou-se que, em seu art. 3º, ela reduz de 10 para cinco anos o prazo para os contribuintes pleitearem a repetição de tributos pagos a maior e que o seu art. 4º atribui ao referido dispositivo caráter de norma interpretativa, nos termos do art. 106, I, da Lei n. 5.172/66, o Código Tributário Nacional. Com esse raciocínio, o que se pretende, na realidade, é a aplicação retroativa da LC 118/05.

A primeira pergunta é: a quem se destina a lei interpretativa? ao Judiciário, que tem a função precípua de interpretar, aplicando e resolvendo os conflitos de interesse? É lógico que o Poder Executivo e o Poder Legislativo também interpretam as normas e também as aplicam, mas a missão precípua do Poder Judiciário é exatamente esta.

Ontem à noite, quando ainda trabalhava em outros processos, mas ainda pensando nessa questão e após receber os Procuradores da Fazenda Nacional, vejo que cinquenta anos após a edição de um código se edita uma lei interpretativa. Aí surge a questão: será mesmo interpretativa? E me vem à mente Gustav Radbruch naquele positivismo em que, em nome do Estado, em nome da lei, vamos criando situações em que o Estado sempre dá a última palavra. Em qual Estado? no Estado Executivo, não, no Estado de direito regular, em que a Constituição é interpretada pelo Poder Judiciário.

Sobreleva assim indagar se a Lei Complementar n. 118 seria mesmo interpretativa ou ela teria trazido uma inovação na ordem jurídica? Se há dúvida na interpretação, se a interpretação está criando problemas na sociedade, é muito razoável até que se busque solucionar tal imbróglio. Todavia, não é o que se apresenta na hipótese sob apreciação; a interpretação dos cinco mais cinco já estava pacificada há quinze anos ou algo próximo disso, ou ainda como disse o nobre Procurador

Superior Tribunal de Justiça

da Fazenda, desde a década de 90. Releva notar que, se a cada instante que o Poder Judiciário firmar uma interpretação que contrariar os interesses da Fazenda Nacional, os interesses do Estado Administrador, se editar uma norma interpretativa, o Estado de Direito será colocado à deriva, posto em xeque, neste País.

Por isso, não nego que, até no passado, sempre entendi e continuo a entender que a interpretação do dispositivo poderia ser sim a dos cinco anos a contar do fato gerador. Ocorre que esta Seção pacificou o entendimento dos cinco mais cinco; certo ou errado, ela transmitiu uma decisão estabilizada por quase quinze anos e que dissipou as dúvidas na medida em que a principal missão do direito não é só fazer justiça, mas a principal missão, ainda que queiram ver essa afirmação impregnada de um excesso de positivismo, é oferecer a segurança jurídica.

E o Tribunal o fez, não importa mais por qual caminho. Cidadãos optaram, evidentemente, por essa interpretação da Corte que tem a missão constitucional de dar a última palavra. Surge, então, uma lei que nos diz: agora vocês que interpretaram a norma, a interpretaram errado, e eu quero que vocês interpretem a partir dos cinco anos do fato gerador. Aqui houve uma inovação da ordem jurídica, a pretexto de interpretação está-se modificando a norma. Em um Estado Democrático de Direito, é um precedente perigoso. Se o Poder Judiciário já fora acusado, em ditaduras passadas, de omissão, seja justa seja injusta a acusação, não vem ao caso, não quero ser conivente com esse tipo de coisa. Não me parece razoável dar um cheque em branco ao Executivo e ao Legislativo para conjuntamente ditarem as regras de interpretação do Poder Judiciário.

A propósito da retroatividade das leis de interpretação, trago à baila doutrina do mestre Caio Mário da Silva Pereira que, em sua monumental obra, Instituições de Direito Civil, vol. I, 20ª edição, 2004, assim leciona:

"Comumente sustenta-se que as leis interpretativas retroagem. É preciso, entretanto, distinguir. Sendo a lei interpretativa a forma autêntica pela qual o legislador fixa o seu pensamento e esclarece o seu comando, considera-se contemporânea da própria lei interpretada, segundo a doutrina que vem desde o imperador Justiniano, e, portanto, na sua própria condição intrínseca, faz abstração do tempo decorrido entre as duas normas. Mas as situações jurídicas, ou os direitos subjetivos constituídos em função da interpretação dada à lei, antes do dispositivo interpretativo, **não podem mais ser alterados ou atingidos, ainda que a hermenêutica autêntica venha a infirmar o entendimento dado à lei interpretada.**"

Portanto, acima dessa lei interpretativa, há princípios que plasmam toda a jurisdição,

Superior Tribunal de Justiça

entre eles destaco a segurança jurídica. Por isso, vou me permitir permanecer com a jurisprudência, ainda que não seja a melhor, mas a já estabilizada e a já sedimentada, dos "cinco mais cinco".

No que diz respeito à verba honorária, em que pese a demonstração da divergência, também não merece acolhida. Da interpretação do § 4º do art. 20 do CPC não deflui nenhuma conclusão proibitiva de que se fixem os honorários advocatícios no percentual de dez por cento. No caso em tela, concluo ser este o mínimo que, respeitada a dignidade profissional dos advogados atuantes na causa, deve ser estabelecido.

Menciono, na linha desse entendimento, o aresto proferido nos EREsp n. 273.437/DF, de minha relatoria e publicado no DJ de 9.8.2004.

Assim, também nesse ponto, qual seja, o da fixação da verba honorária, entendo que o recurso não merece prosperar.

Ante o exposto, **conheço dos embargos de divergência, mas nego-lhes provimento** para fazer prevalecer, na sua inteireza, o acórdão recorrido.

É como voto.

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 327.043 - DF (2001/0188612-4)

VOTO-ANTECIPADO

EXMO. SR. MINISTRO FRANCISCO PEÇANHA MARTINS: Sra. Ministra Presidente, foi dito que essa jurisprudência data de cerca de quinze anos. Eu a vi nascer. Na verdade, não tem quinze anos, embora tenha mais de dez. Também eu, a princípio, até votei consagrando o princípio da **actio nata**. Lembro-me de que o assunto foi discutido, na Segunda Turma, dentro do que a lei consagra.

O fato de ter havido, no mundo, determinada conduta humana que se qualificou de fato gerador do tributo não é, só por si, constitutiva de crédito tributário do Estado. Para que este se configure é necessário haver lançamento, e quem o diz é o art. 142 do Código Tributário Nacional: "*Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento...*".

Lembro que discutimos um caso concreto de Restituição de Imposto de Renda em que votei dando como termo a quo a data do recolhimento em folha e V.Exa. discordou, argumentando que o prazo se iniciara com a notificação, tendo a Seção acompanhado o seu voto. Adotei em seguida a tese vitoriosa na Seção de que o prazo de prescrição da ação, não obstante tivesse havido o recolhimento da exação, só se iniciaria a partir da notificação da Receita Federal. É que "o lançamento somente se completa com a notificação ao sujeito passivo da obrigação tributária, não sendo bastante a simples expedição do expediente próprio", como assentou a 4ª Turma do extinto TFR na Apelação Cível 53.817-SP, DJU 18.12.80, Rel. Min. Armando Rolemberg.

O art. 150 não pode ser interpretado senão em sintonia com o art. 142. No art. 150, fala-se no lançamento por homologação. Por quê? Porque o lançamento por homologação é exceção: é o Estado que, para arrecadar melhor ou mais facilmente, delega ou impõe à cidadania que ela faça o pagamento antecipado do tributo, dispondo, expressamente, no art. 150:

"O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa."

É o que diz o artigo, em absoluta sintonia com o art. 142. O ato da

Superior Tribunal de Justiça

homologação corresponde, sim, ao lançamento. A constituição do crédito tributário se faz com o lançamento pela autoridade pública.

Diz o § 1º do art. 150, que: "*O pagamento antecipado extingue o crédito*". Extingue o crédito de quem? da parte? Não. Extingue o crédito da Fazenda, porque se cogita de crédito tributário. Estamos cuidando de crédito tributário, ou seja, crédito do ente público. Em verdade a extinção cogitada é estranha, pois o crédito ainda não nasceu, já que só o teremos constituído com o lançamento, na dicção do art. 142 do CTN.

Dizem, porém, que a prescrição se contaria da actio nata. E não discuto, apenas pergunto, é quando nasceria o direito à ação de restituição do indébito tributário? A partir do pagamento antecipado? Mas como admitir-se tal conclusão se o crédito tributário só se constitui pelo lançamento que se realiza pela homologação expressa ou tácita? Como pensar prescrito o direito sem que ocorra a constituição do crédito? Estará correto o adiantamento? Por acaso o crédito estará verdadeiramente extinto só por ele ou se impõe também a conjugação com a homologação, como prescreve o art. 156, VII, do CTN? Ora, até que transcorra o prazo decadencial para a constituição do crédito do Estado restará o direito de constituí-lo de modo expresso. E só com a decadência é que o contribuinte poderá reclamar contra o crédito tributário para obter a restituição do indébito tributário. Enquanto isso permanecerá com a espada de Democles sobre a cabeça, aguardando a ação da autoridade fazendária, ou a sua inércia, enfim, o lançamento indispensável à constituição do crédito.

Mas em nenhum momento dissemos que o prazo prescricional para a parte era de "cinco mais cinco". Dizemos que o prazo prescricional para o cidadão contribuinte nasce do lançamento, ou seja, no caso do "lançamento por homologação", pela homologação expressa ou tácita. O Estado brasileiro dificilmente faz só essa homologação expressa, talvez por comodismo. No mais das vezes, o Estado a faz tacitamente, ou seja, deixando esgotar-se o prazo de decadência, que é de cinco anos. Por isso, a lei cometeu ao Estado dois prazos: um de decadência, para que possa constituir o crédito tributário; o outro, para que possa executar a cobrança do crédito tributário.

Ora, se o fato do lançamento é indispensável, como diz o Código que o consagra como tal, e se esse Código diz que é da homologação expressa ou tácita que se constitui o crédito, parece-me que a nossa interpretação está correta. Mas cuida-se de uma nova lei, a LC nº 118/2005 que diz ser interpretativa.

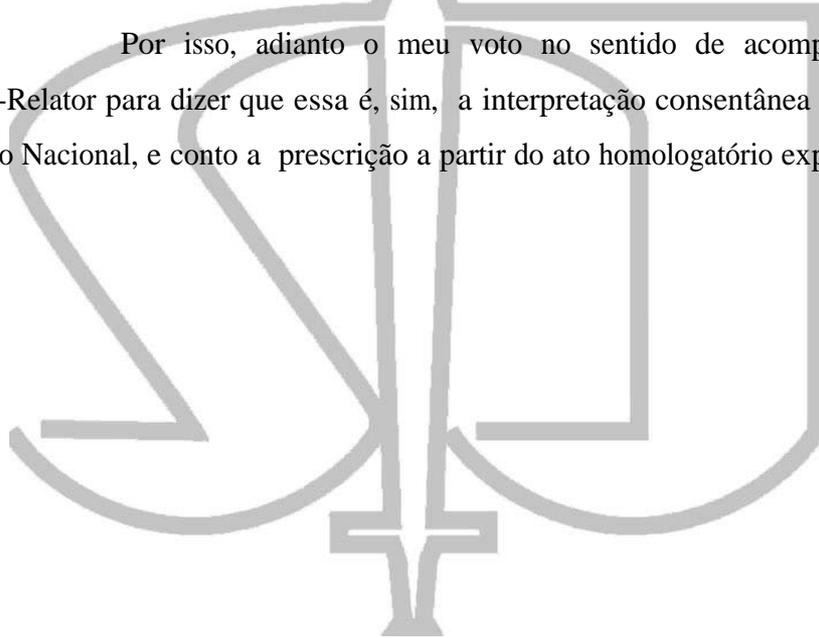
Superior Tribunal de Justiça

Na última sessão da Corte Especial, contrariando votos de proeminentes Ministros, disse eu vencido, a final, que a lei administrativa retroage, sim.

Desde Gaba, assentou a doutrina que a lei retroage, sim. Só não retroage para prejudicar o cidadão. A Corte Especial, porém, não consagrou tal entendimento. Por isso, prejudicou-se uma requerente de direito, que se dizia amparada por direito líquido e certo, negando efeito retroativo à LC 118/2005 que proclamou a decadência.

No nosso caso, temos uma lei interpretativa que ainda não entrou em vigor, e discute-se se pode o Poder Legislativo proceder à interpretação de lei dentro do regime constitucional brasileiro com efeito retrooperante. Penso que não.

Por isso, adianto o meu voto no sentido de acompanhar o voto do Sr. Ministro-Relator para dizer que essa é, sim, a interpretação consentânea com o texto do Código Tributário Nacional, e conto a prescrição a partir do ato homologatório expresso ou tácito.



EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 327.043 - DF (2001/0188612-4)

VOTO-ANTECIPADO

O SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO: Sra. Ministra Presidente, gostaria de adiantar meu voto, mas, antes de fazê-lo, quero louvar os dois posicionamentos assumidos.

Escrevi um trabalho sobre o tema, que enviei em homenagem a Sotto Borges Maior, e nele, depois de uma série de considerações, digo:

"É interpretativa a norma do art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005. Se a sua natureza for de lei interpretativa, evidentemente, aplica-se o disposto no art. 106, inciso I, do CTN."

Por essa razão, Sr. Ministro Teori Albino Zavascki, entendo que devemos superar esse posicionamento para buscarmos ou não a inconstitucionalidade do art. 4º.

E repito o art. 106, que todos conhecem a redação:

"A lei aplica-se ao ato e ao fato pretérito em qualquer caso e que não seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados."

Minha afirmação é interserida de que mesmo a lei interpretativa está sujeita à interpretação do Poder Judiciário, em decorrência do princípio democrático e da liberdade do Poder Judiciário de interpretar a lei, como disse o Sr. Ministro Francisco Peçanha Martins. Sigo contra o posicionamento do Poder Legislativo em interpretar a lei, mas o Poder Judiciário continua com o seu direito de interpretá-la. Não pode haver essa coação do Poder Legislativo sobre o Poder Judiciário, especialmente porque o Poder Judiciário vem interpretando uma lei há quase dez anos.

E continuo:

"Se ela tiver inovado o ordenamento jurídico tributário, será considerada como lei nova; portanto, sem possibilidade de ser aplicada retroativamente aos atos ou fatos pretéritos."

Superior Tribunal de Justiça

Invoco aqui posicionamento do Supremo Tribunal Federal e o magnífico voto do Sr. Ministro José Celso de Mello sobre o assunto:

"Pelo art. 3º, para efeito da interpretação do inciso I do art. 168, a extinção do teto tributário ocorre no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação no momento do pagamento antecipado (parágrafo 1º do art. 150 do próprio CTN).

O parágrafo 1º do art. 150 do CTN determina:

'O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja alienação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.'

O inciso I do art. 68 do CTN também dito na lei, de forma explícita, fixa que o direito de pleitear restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos."

V. Exas. têm conhecimento, apenas estou repetindo por uma questão didática.

Copio o art. 165 e digo que, evidenciado o quadro acima, temos que a extinção do crédito tributário conforme disciplina do art. 156, inciso I, do CTN ocorre com o seu pagamento.

O art. 3º da Lei Complementar nº 118, na pretensão de interpretar o inciso I do art. 168, afirma 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 parágrafo 1º do art. 150 do CTN.

Ora, como examinado, a regra existente é a de que, em se tratando de lançamento por homologação, o pagamento antecipado pelo obrigado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento (art. 150, inciso I, da CTN). As modalidades de extinção do teto tributário são expedidas do art. 156 do CTN, pagamento, compensação, etc.

Em face do art. 3º da Lei Complementar, tem-se que o legislador determina que, em caso de pagamento antecipado, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário é definitiva, isto é, não está mais sujeita à condição resolutória da ulterior homologação/lançamento, conforme dispõe o art. 150, inciso I, do CTN.

Não obstante possa parecer extravagante essa conclusão, é o que está na lei. O que afirmo, em exame, sem qualquer compromisso com a tese em julgamento, quando for submetido ao Superior Tribunal de Justiça, é que assumo o posicionamento em face do momento presente. Se assim entender a jurisprudência,

Superior Tribunal de Justiça

temos lei nova, sem qualquer intenção interpretativa; portanto, sem qualquer condição de se aplicar de modo retroativo aos atos e fatos pretéritos.

Na verdade, o que busca o art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, e, agora, acrescento o Sr. Ministro Francisco Peçanha Martins, "é modificar a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema".

Volto ao Sr. Ministro João Otávio de Noronha:

"Em uma reflexão condicionada aos princípios éticos e de segurança jurídica, que devem informar o relacionamento do Fisco com o contribuinte, não nos parece ter o referido dispositivo homenageado esses valores."

E volto ao Sr. Ministro Francisco Peçanha Martins:

*"Em um regime democrático, em se tratando especialmente da relação entre Fisco e contribuinte, não é salutar tentar mudar o entendimento jurisprudencial de uma Corte Superior sobre determinado vínculo tributário unicamente porque as normas tributárias estão sendo, quando aplicadas, interpretadas em desfavor da pretensão do Fisco. No mínimo, essa pretensão de alterar a interpretação da Corte Superior, que tem por atribuição constitucional o dever de fazê-lo, deve ser submetida a amplo debate dos vários estamentos sociais, econômicos, financeiros e jurídicos, para que a nação opine sobre a conveniência ou não da mudança. Aproveitasse o Executivo, **data venia**, de uma maioria legislativa no Congresso e sem a transparência necessária pretender modificar o entendimento jurisprudencial assentado há quase quinze anos, acarreta ao nosso pensar uma falta de consideração ao contribuinte e uma forte violação aos postulados do regime democrático."*

Assim, antecipando meu voto, acompanho integralmente o voto do Sr. Ministro João Otávio de Noronha, com o acréscimo do Sr. Ministro Francisco Peçanha Martins.

**EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 327.043 - DF
(2001/0188612-4)**

VOTO ANTECIPADO

EXMO. SR. MINISTRO FRANCIULLI NETTO:

Sra. Ministra-Presidente, adianto meu voto para ficar coerente com a Segunda Turma, ao entender que, enquanto perdurar a *vacatio legis*, deveríamos, por questão de segurança jurídica, manter a jurisprudência atual. Assim tenho votado e, ainda ontem, o fiz em inúmeros feitos. Penso que a única coisa boa dessa Lei foi isso, porque teleologicamente ela é má; é uma interferência indevida no Judiciário. Mas houve um rasgo de bom senso do legislador ao conceder um prazo de 120 dias pois já antevia as dificuldades de interpretação que teríamos.

Enquanto isso, para que não fique uma situação difícil, e na nossa Seção somos obrigados a reconhecer estar um tanto quanto oscilantes em inúmeros pontos, o que tem ocasionado um mal estar generalizado; pelo menos tem chegado ao meu conhecimento, por meio de pessoas da mais alta reputação, que precisamos partir para um equilíbrio, não amarrar completamente a jurisprudência, mas, tampouco, chegar ao extremo de mudá-la a cada dez dias.

Por estas e outras razões, acompanho o voto do Sr. Ministro João Otávio de Noronha.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2001/0188612-4

ERESP 327043 / DF

Número Origem: 200100777780

PAUTA: 23/02/2005

JULGADO: 23/02/2005

Relator

Exmo. Sr. Ministro **JOÃO OTÁVIO DE NORONHA**

Presidenta da Sessão

Exma. Sra. Ministra **ELIANA CALMON**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **MOACIR GUIMARÃES MORAES FILHO**

Secretária

Bela. Zilda Carolina Vêras Ribeiro de Souza

AUTUAÇÃO

EMBARGANTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : MARIA DIONNE DE ARAÚJO FELIPE E OUTROS
EMBARGADO : ANELISE BELTRÃO E OUTROS
ADVOGADO : IVO EVANGELISTA DE ÁVILA E OUTROS

ASSUNTO: Tributário - Imposto de Renda - Férias - Indenização

SUSTENTAÇÃO ORAL

Sustentaram, oralmente, os Drs. Alexandre Moreira Tavares dos Santos, pela embargante, Alvimar Bertrand Duarte Guerra de Macedo, pelo embargado e Moacir Guimarães Moraes Filho, pelo Ministério Público Federal.

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Após o voto do Sr. Ministro Relator conhecendo dos embargos, mas lhes negando provimento, no que foi acompanhado pelos votos antecipados dos Srs. Ministros Francisco Peçanha Martins, José Delgado e Franciulli Netto, pediu vista, antecipadamente, o Sr. Ministro Luiz Fux."

Aguardam os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Castro Meira, Denise Arruda e Francisco Falcão.

Brasília, 23 de fevereiro de 2005

Zilda Carolina Vêras Ribeiro de Souza
Secretária

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 327.043 - DF (2001/0188612-4)

RELATOR : **MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA**
EMBARGANTE : **FAZENDA NACIONAL**
PROCURADOR : **MARIA DIONNE DE ARAÚJO FELIPE E OUTROS**
EMBARGADO : **ANELISE BELTRÃO E OUTROS**
ADVOGADO : **IVO EVANGELISTA DE ÁVILA E OUTROS**

VOTO-VISTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO. LC 118/2005. LEI INTERPRETATIVA. RETROATIVIDADE.

1. Assentando os estágios do pensamento jurídico das Turmas de Direito Público, é possível sintetizar que, superadas as matérias divergentes entre colegiados com a mesma competência *ratione materiae* e a natureza dialética da ciência jurídica, a Primeira Seção desta Corte passou a concluir que: a) nas ações em que se questiona a devolução (repetição ou compensação) de tributos lançados por homologação não declarados inconstitucionais pelo STF, aplica-se a tese dos "cinco mais cinco", vale dizer, 5 (cinco) anos de prazo decadencial para consolidar o crédito tributário a partir da homologação expressa ou tácita do lançamento e 5(cinco) anos de prazo prescricional para o exercício da ação; b) nas ações em que se questiona a devolução (repetição ou compensação) de tributos lançados por homologação declarados inconstitucionais pelo STF, o termo *a quo* da prescrição era: 1) a data da publicação da resolução do Senado Federal nas hipóteses de controle difuso de constitucionalidade (REsp 423.994/MG); e 2) a data do trânsito em julgado da decisão do STF que, em controle concentrado, concluiu pela inconstitucionalidade do tributo (REsp 329.444/DF).

2. Mister destacar que essa corrente jurisprudencial fundou-se em notável sentimento ético-fiscal considerando o contribuinte que, fincado na presunção de legalidade e legitimidade das normas tributárias, adimplira a exação e surpreendido com a declaração de inconstitucionalidade difusa entrevia a justa oportunidade de se ressarcir daquilo que pagara de boa-fé. Ressoava injusto impor-lhe a prescrição da data do pagamento que fizera, baseado na atuação indene do legislador.

3. Evoluindo em face de sua mutação ideológica, posto alterada *in personae* na sua composição, a Seção de Direito Público no último período ânuo, uniformizou essa questão do tempo nas relações tributárias, firmando o entendimento de que:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL.

1. Versando a lide tributo sujeito a lançamento por homologação, a prescrição da ação de repetição/compensação de valores indevidamente recolhidos deve obedecer o lapso prescricional de 5 (cinco) anos contados do término do prazo para aquela atividade

vinculada, a qual, sendo tácita, também se opera num quinquênio.

2. O E. STJ reafirmou a cognominada tese dos 5 (cinco) mais 5 (cinco) para a definição do termo a quo do prazo prescricional, nas causas in foco, pela sua Primeira Seção no julgamento do ERESP nº 435.835/SC, restando irrelevante para o estabelecimento do termo inicial da prescrição da ação de repetição e/ou compensação, a eventual declaração de inconstitucionalidade do tributo pelo E. STF.

3. Conseqüentemente, o prazo prescricional para a repetição ou compensação dos tributos sujeitos a lançamento por homologação começa a fluir decorridos 5 (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. Agravo regimental a que se nega provimento." (AgRg RESP 638.248/PR, 1ª Turma, desta relatoria, DJU de 28/02/2005)

4. Sedimentada a jurisprudência, a bem da verdade, em inquietante ambiente, porquanto, no seu âmago, entendia a Seção que tangenciara o pressuposto da lesão ao direito e a correspondente *actio nata*, em prol de uma definição jurisprudencial nacional e de pacificação das inteligências atuantes no cenário jurídico, adveio a LC 118/2005, publicada no D.O.U. de 09/02/2005 e, com o escopo expresso de "interpretar" o art. 168, I, do CTN, que assenta que: "*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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário;*", dispôs no seu art. 3º: "*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.*" Complementando, no art. 4º arrematou: "*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.*"

5. Muito embora a Lei o faça expressamente, a doutrina clássica do tema assentou a contemporaneidade da Lei interpretativa à Lei interpretada, aplicando-se-lhe aos fatos pretéritos. Aspecto de relevo que assoma é a verificação sobre ser a novel Lei, na parte que nos interessa, efetivamente interpretativa.

6. Sob esse ângulo, é cediço que Lei para ser considerada interpretativa, deve assim declarar-se e não criar direito novo, sem prejuízo de assim mesmo ter seu caráter interpretativo questionado. *Nesse sentido extrai-se da doutrina do tema que: "Denominam-se leis interpretativas as que têm por objeto determinar, em caso de dúvida, o sentido das leis existentes, sem introduzir disposições novas. {nota: A questão da caracterização da lei interpretativa tem sido objeto de não pequenas divergências, na doutrina. Há a corrente que exige uma declaração expressa do próprio legislador (ou do órgão de que emana a norma interpretativa), afirmando ter a lei (ou a norma jurídica, que não se apresente como lei) caráter*

Superior Tribunal de Justiça

interpretativo. Tal é o entendimento da AFFOLTER (Das intertemporale Recht, vol. 22, System des deutschen bürgerlichen Uebergangsrechts, 1903, pág. 185), julgando necessária uma Auslegungsklausel, ao qual GABBA, que cita, nesse sentido, decisão de tribunal de Parma, (...) Compreensão também de VESCOVI (Intorno alla misura dello stipendio dovuto alle maestre insegnanti nelle scuole elementari maschili, in Giurisprudenza italiana, 1904, I,I, cols. 1191, 1204) e a que adere DUGUIT, para quem nunca se deve presumir ter a lei caráter interpretativo - "os tribunais não podem reconhecer esse caráter a uma disposição legal, senão nos casos em que o legislador lho atribua expressamente" (Traité de droit constitutionnel, 3ª ed., vol. 2º, 1928, pág. 280). Com o mesmo ponto de vista, o jurista pátrio PAULO DE LACERDA concede, entretanto, que seria exagero exigir que a declaração seja inseri da no corpo da própria lei não vendo motivo para desprezá-la se lançada no preâmbulo, ou feita noutra lei;"(Eduardo Espinola e Eduardo Espinola Filho in A Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, Vol. I, 3ª ed., pág. 294 a 296, grifamos)

7. "Encarada a questão, do ponto de vista da lei interpretativa por determinação legal, outra indagação, que se apresenta, é saber se, manifestada a explícita declaração do legislador, dando caráter interpretativo, à lei, esta se deve reputar, por isso, interpretativa, sem possibilidade de análise, por ver se reúne requisitos intrínsecos, autorizando uma tal consideração." Sob essa ótica "SAVIGNY coloca a questão nos seus precisos termos, ensinando: "trata-se unicamente de saber se o legislador fez, ou quis fazer uma lei interpretativa, e, não, se na opinião do juiz essa interpretação está conforme com a verdade" (System des heutigen römischen Rechts, vol. 8º, 1849, pág. 513). Mas, não é possível dar coerência a coisas, que são de si incoerentes, não se consegue conciliar o que é inconciliável. E, desde que a chamada interpretação autêntica é realmente incompatível com o conceito, com os requisitos da verdadeira interpretação (v., supra, a nota 55 ao nº 67), não admira que se procurem torcer as conseqüências inevitáveis, fatais de tese forçada, evitando-se-lhes os perigos. Compreende-se, pois, que muitos autores não aceitem o rigor dos efeitos da imprópria interpretação. Há quem, como GABBA (Teoria della retroattività delle leggi, 3ª ed., vol. 1º, 1891, pág. 29), que invoca MAILHER DE CHASSAT (Traité de la rétroactivité des lois, vol. 1º, 1845, págs. 131 e 154), sendo seguido por LANDUCCI (Trattato storico-teorico-pratico di diritto civile francese ed italiano, versione ampliata del Corso di diritto civile francese, secondo il metodo dello Zachariae, di Aubry e Rau, vol. 1º e único, 1900, pág. 675) e DEGNI (L'interpretazione della legge, 2ª ed., 1909, pág. 101), entenda que é de distinguir quando uma lei é declarada interpretativa, mas encerra, ao lado de artigos que apenas esclarecem, outros introduzido novidade, ou modificando dispositivos da lei interpretada. PAULO DE LACERDA (loc. cit.) reconhece ao juiz competência para verificar se a lei é, na verdade, interpretativa, mas somente quando ela própria afirmar que o é. LANDUCCI (nota 7 à pág. 674 do vol. cit.) é de prudência manifesta: "Se o legislador declarou

interpretativa uma lei, deve-se, certo, negar tal caráter somente em casos extremos, quando seja absurdo ligá-la com a lei interpretada, quando nem mesmo se possa considerar a mais errada interpretação imaginável. A lei interpretativa, pois, permanece tal, ainda que errônea, mas, se de modo insuperável, que suplante a mais aguda conciliação, contrastar com a lei interpretada, desmente a própria declaração legislativa. Ademais, a doutrina do tema é pacífica no sentido de que: "Pouco importa que o legislador, para cobrir o atentado ao direito, que comete, dê à sua lei o caráter interpretativo. É um ato de hipocrisia, que não pode cobrir uma violação flagrante do direito" (Traité de droit constitutionnel, 3^a ed., vol. 2^o, 1928, págs. 274-275)." (ob. cit., pág. 294 a 296)

8. Forçoso concluir que a Lei interpretativa para assim ser considerada, não pode "encerrar qualquer inovação; essa opinião corresponde à fórmula corrente" e deve obedecer aos seguintes requisitos: "a) não deve a lei interpretativa introduzir novidade, mas dizer somente o que pode reconhecer-se virtualmente compreendido na lei precedente; b) não deve modificar o disposto na lei precedente, mas explicar, declarar aquilo que, de modo mais ou menos imperfeito, já se continha na lei preexistente (acórdão de 12 de abril de 1900, in Foro italiano, 1900, I, pág. 978)." (ob. cit., pág. 294 a 296)

9. Deveras, em sendo interpretativa, põe-se a questão de sua aplicação imediata ou retroativa, porquanto o CTN, no art. 106, é cristalino ao admitir a sua incidência aos fatos geradores pretéritos, ressalvados os consectários punitivos por eventual infração ao dispositivo ora aclarado e está em pleno vigor, posto jamais declarado inconstitucional. É cediço que essa retroatividade é apenas aparente. "A doutrina francesa, seguindo a opinião tradicional, entende não constituir direito novo a lei interpretativa, pois se imita a declarar, a precisar a lei que preexiste, tornando-a mais clara e de mais fácil aplicação; não é, assim, uma lei nova, que possa entrar em conflito com a interpretada, confunde-se, invés, com esta, faz corpo com ela. E os autores italianos não dissentem dessa opinião, que tem repercussão internacional. Como nos ilustrou a relação da legislação comparada, códigos há, como o austríaco (art. 8^o), que ligam uma importância considerável à interpretação da lei pelo próprio legislador; outros, como o argentino (art. 4^o), apenas ressaltaram a não incidência dos casos julgados, sob os efeitos das leis, que têm por objeto esclarecer ou interpretar anteriores; o que também resulta do art. 9^o, 2^a al., do Código chileno, dando as leis, que se limitam a declarar o sentido de outras, como incorporadas a estas, sem afetarem os efeitos das sentenças judiciais, executórias no período intermédio; o português proclama (art. 8^o) a aplicação retroativa da lei interpretativa, reduzindo-a, porém, a nada a ressalva de não ofender direitos adquiridos." "Nosso direito positivo, aliás harmonicamente com a boa doutrina sustentada desde o tempo do Império, e com os ensinamentos dos autores, que analisam sistemas semelhantes ao pátrio, o alcance da questão ainda diminui, eis que a lei, seja embora rotulada como interpretativa, ou assim reconhecida, nunca terá, só por isso, a virtude de retroagir, em detrimento de situações jurídicas definitivamente constituídas." (ob. cit., pág. 294 a 296)

10. O STF, através da pena de seus integrantes, já assentou: *"O Ministro Carlos Mário da Silva Velloso, em trabalho intitulado 'O princípio da irretroatividade da lei tributária', afirma, com fundamento na lição de Pontes de Miranda, que 'não há falar, na ordem jurídica brasileira, em lei interpretativa com efeito retroativo'. Assevera o ilustre Ministro que: 'A questão deve ser posta assim: se a lei se diz interpretativa e nada acrescenta, nada inova, ela não vale nada. Se inova, ela vale como lei nova, sujeita ao princípio da irretroatividade. Se diz ela que retroage, incorre em inconstitucionalidade e, por isso, nada vale.' (ob. cit., p. 20)"* (Mário Luiz Oliveira da Costa, de 23/02/2005, a ser publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 115, com circulação prevista para o mês de abril de 2005)

11. A doutrina nacional também admite a Lei interpretativa, sem eiva de inconstitucionalidade. *"Hugo de Brito Machado pondera que o art. 106, I do CTN não foi ainda declarado inconstitucional, de modo que continua integrando o nosso ordenamento jurídico. Admite, assim, a existência de leis meramente interpretativas, que não inovariam propriamente, mas apenas se limitariam a esclarecer dúvida atinente ao dispositivo anterior. Ressalva, contudo, não ser permitido ao Estado 'valer-se de seu poder de legislar para alterar, em seu benefício, relações jurídicas já existentes'"* (art. cit.)

12. O STJ já declarou, v.g., que *"que a Lei nº 9.528/97, "ao explicitar em que consiste 'a atividade de construção de imóveis', veicula norma restritiva do direito do contribuinte, cuja retroatividade é vedada", enquanto a Lei nº 9.779/99, por força do princípio constitucional da não-cumulatividade e sendo benéfica aos contribuintes, teria "caráter meramente elucidativo e explicitador", "nítida feição interpretativa, podendo operar efeitos retroativos para atingir a operações anteriores ao seu advento, em conformidade com o que preceitua o artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional". Entendeu a mesma Corte que a igualmente benéfica dispensa constante da MP 2.166-67, de 24/08/2001, da "apresentação, pelo contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, é de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o permissivo do art. 106, I, do CTN, aplicar-se a fatos pretéritos".*" (art. cit.)

13. A severa perplexidade gerada pelo advento da novel Lei tantas décadas após, não a torna inconstitucional, tanto mais que, consoante reavivado, a jurisprudência vinha oscilando, e a *ratio* da Lei interpretativa é exatamente conceder um norte para a adoção de regramentos dúbios, sem, contudo, impedir a interpretação que se imponha à própria Lei interpretativa.

14. Ademais, é manifestação jurisprudencial da nossa mais alta Corte que:

"(...)As leis interpretativas - desde que reconhecida a sua existência em nosso sistema de direito positivo - não traduzem usurpação das atribuições institucionais do Judiciário e, em conseqüência, não ofendem o postulado fundamental da divisão funcional do poder. Mesmo as leis interpretativas expõem-se ao exame e a interpretação dos juízes e tribunais. Não se revelam, assim, espécies normativas

imunes ao controle jurisdicional.

(...)

O princípio da irretroatividade somente condiciona a atividade jurídica do Estado nas hipóteses expressamente previstas pela Constituição, em ordem a inibir a ação do Poder Público eventualmente configuradora de restrição gravosa (a) ao "status libertatis" da pessoa (CF, art. 5º XL), (b) ao "status subjectionis" do contribuinte em matéria tributária (CF, art. 150, III, "a") e (c) à segurança jurídica no domínio das relações sociais (CF, art. 5º, XXXVI).

Na medida em que a retroprojeção normativa da lei não gere e nem produza os gravames referidos, nada impede que o estado edite e prescreva atos normativos com efeito retroativo.

As leis, em face do caráter prospectivo de que se revestem, devem, ordinariamente, dispor para o futuro. O sistema jurídico-constitucional brasileiro, contudo, não assentou, como postulado absoluto, incondicional e inderrogável, o princípio da irretroatividade. " (ADI MC 605/DF, Rel. Min. Celso de Mello, Pleno, DJU 05/03/1993)

Nesse segmento, e sob essa luzes, é imperioso analisar a invocação da Lei nos Tribunais Superiores, nos Tribunais Locais e nas instâncias inferiores.

15. Os Tribunais Superiores somente conhecem de matéria prequestionada, nos termos das Súmulas 356 e 282, do STF. Outrossim, é assente que o requisito do prequestionamento não é mero rigorismo formal, que pode ser afastado pelo julgador a que pretexto for. Ele consubstancia a necessidade de obediência aos limites impostos ao julgamento das questões submetidas ao E. Superior Tribunal de Justiça, cuja competência fora outorgada pela Constituição Federal, em seu art. 105. Neste dispositivo não há previsão de apreciação originária por este E. Tribunal Superior de questões como a que ora se apresenta. A competência para a apreciação originária de pleitos no C. STJ está exaustivamente arrolada no mencionado dispositivo constitucional, não podendo sofrer ampliação.

16. Outrossim, os Tribunais Locais admitem o benefício *nondum deducta deducendi* do art. 517 do CPC, não extensivo às leis novas, que mesmo interpretativas não podem ser invocadas *ex novo* no Tribunal *ad quem*, por falta de previsão legal.

17. Nas instâncias originárias, mercê de a prescrição não poder ser conhecida *ex officio* pelo juiz (art. 219, § 5.º, do CPC e art. 40 da LEF c/c art. 174 do CTN), nas ações de repetição de indébito, após a defesa, somente o novel direito subjetivo (e não o objetivo) e as matérias de ofício podem ser alegadas após a contestação (art. 303, do CPC).

18. Consectário desse raciocínio é 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)

19. Sob o enfoque jurisprudencial "o Supremo Tribunal Federal, com base em clássico estudo de COUTO E SILVA, decidiu que o princípio da segurança jurídica é subprincípio do Estado de Direito, da seguinte forma: 'Considera-se, hodiernamente, que o tema tem, entre nós, assento constitucional (princípio do Estado de Direito) e está disciplinado, parcialmente, no plano federal, na Lei n. 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (v.g. art. 2º). Em verdade, a segurança jurídica, como subprincípio do Estado de Direito, assume valor ímpar no sistema jurídico, cabendo-lhe o papel diferenciado na realização da própria idéia de justiça material.'" (ob. cit. pág., 296)

20. Na sua acepção principiológica "A segurança jurídica pode ser representada a partir de duas perspectivas. Em primeiro lugar, os cidadãos devem saber de antemão quais normas são vigentes, o que é possível apenas se elas estão em vigor "antes" que os fatos por elas regulamentados sejam concretizados (irretroatividade), e se os cidadãos dispuserem da possibilidade de conhecer "mais cedo" o conteúdo das leis (anterioridade). A idéia diretiva obtida a partir dessas normas pode ser denominada "dimensão formal-temporal da segurança jurídica", que pode ser descrita sem consideração ao conteúdo da lei. Nesse sentido, a segurança jurídica diz respeito à possibilidade do "cálculo prévio" independentemente do conteúdo da lei. Em segundo lugar, a exigência de determinação demanda uma "certa medida" de compreensibilidade, clareza, calculabilidade e controlabilidade conteudísticas para os destinatários da regulação." (ob. cit., pág. 296-297)

21. Cumpre esclarecer que a retroatividade vedada na interpretação autêntica tributária é a que permite a retroação na criação de tributos, por isso que, *in casu*, trata-se de regular prazo para o exercício de ação, matéria estranha do cânone da anterioridade. (ADI MC 605/DF) Ademais, entrar em vigor imediatamente não significa retroagir, máxime porque a prescrição da ação é matéria confluyente ao direito processual e se confina, também, nas regras de processo anteriormente indicadas.

22. À míngua 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 indubidosa até então e ensinou a edição da LC 118/2005,

constitucionalmente imune de vícios.

23. Embargos de Divergência conhecidos, porém, improvidos.

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX: Conforme relatado pelo Ministro João Otávio de Noronha:

"Cuida-se de embargos de divergência opostos pela Fazenda Nacional com o propósito de reformar acórdão proferido pela Primeira Turma, relatado pelo Ministro José Delgado, assim ementado:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO A RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA. VERBAS INDENIZATÓRIAS. PRESCRIÇÃO. AFASTAMENTO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

1. Agravo Regimental interposto contra decisão que deu provimento ao recurso especial da parte agravada.

2. O prazo para que seja pleiteada a restituição de imposto de renda incidente sobre valores referentes a verbas de caráter indenizatório começa a fluir decorridos 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, computados desde o termo final do prazo atribuído ao Fisco para verificar o quantum devido a título de tributo.

3. A jurisprudência sobre a decadência e a prescrição, nos casos de compensação e repetição de indébito tributário, a qual teve a honra de ser um dos precursores quando ainda juiz no Tribunal Regional Federal da 5ª Região, demorou a se consolidar com a tese que há mais de dez anos venho defendendo e que ora encontra-se esposada no decisório objurgado.

4. Louvável a preocupação da insigne Procuradoria na tese que abraça. No entanto, firme estou na convicção em sentido oposto, após longo e detalhado estudo que elaborei sobre o assunto, não me configurando o momento como apto a alterar o meu posicionamento.

5. Precedente citado (EREsp nº 258161/DF), cujo julgamento se deu por unanimidade, que não transmite o posicionamento deste Relator. A convicção sobre o assunto continua a mesma e intensa.

6. O art. 20, do CPC, em seu § 3º, determina que os honorários advocatícios sejam fixados em um mínimo de 10% (dez por cento) e um máximo de 20% (vinte por cento) sobre o valor da condenação. Fixação do percentual de 10% (dez por cento) de verba honorária advocatícia, sobre o valor da condenação, em razão da simplicidade da lide.

7. Agravo regimental improvido."

A embargante sustenta a existência de dissídio entre o entendimento manifestado no aresto impugnado e aquele perfilhado no julgamento do REsp n. 250.204/DF, relatado pelo Ministro Franciulli Netto, publicado no DJ de 11.9.2000, assim ementado:

"TRIBUTÁRIO - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - IMPOSTO DE RENDA - PARCELAS INDENIZATÓRIAS - FÉRIAS, ABONOS-ASSIDUIDADE E LICENÇA-PRÊMIO - NÃO-INCIDÊNCIA - PRESCRIÇÃO QUINQUÊNIAL - VERBA HONORÁRIA - EQUIDADE - SÚMULA N.

Superior Tribunal de Justiça

7/STJ - DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADO.

A regra geral é a de que o prazo prescricional de cinco anos, para que o contribuinte pleiteie a restituição, tenha seu início por ocasião da extinção do crédito tributário, que, no caso, ocorreu quando da retenção na fonte do imposto de renda sobre as importâncias pagas aos recorrentes.

Vencida a Fazenda Pública, a verba honorária pode ser fixada em percentual inferior àquele mínimo indicado no § 3º do artigo 20, do Código de Processo Civil, a teor do que dispõe o § 4º do citado artigo, porquanto referido dispositivo processual não faz qualquer referência ao limite a que deve se restringir o julgador quando do arbitramento.

Precedentes.

Recurso especial não conhecido. Decisão unânime."

Esclarece a Fazenda Pública que "a divergência que se discute diz respeito ao momento da extinção do crédito tributário para contagem do prazo prescricional em ação de repetição de indébito de imposto de renda retido indevidamente na fonte, bem como no fato de não merecer revisão a verba honorária de 5% atribuída a Fazenda Pública" (fl.296).

Afirma ainda que:

(1) "9. A decisão ora embargada diverge da decisão da Segunda Turma desse Sodalício, no RESP nº 250.204-DF, pois entende que a extinção do crédito só ocorre decorridos cinco anos do fato gerador acrescidos de mais cinco anos computados desde o termo final do prazo atribuído ao Fisco para verificar o quantum devido a título de tributo" (fl.296).

(2) "19. De observar que a divergência quanto à fixação dos honorários é manifesta, porquanto enquanto (sic) o v. acórdão ora embargado, admite a majoração dos honorários de 5% para 10% na via especial o v. acórdão paradigma não admite tal procedimento, por envolver questão de fato, e matéria dessa índole não pode ser revista pelo STJ em recurso especial" (fl. 302)."

Pedi vista em face das questões suscitadas ante a novel Lei Complementar 118/2005 que, no afã de imprimir caráter interpretativo ao artigo 168, I, do CTN, supostamente teria alterado a jurisprudência da Corte, sem prejuízo de sinalizar com aplicação pretérita, retroativa mesmo, ao ressalvar no artigo 4.º a sua aplicação, sem obediência ao prazo de *vacatio legis*, vale dizer, imprimindo-lhe aplicação imediata e nos moldes do artigo 106, inciso I, isto é, a atos e fatos pretéritos.

Algumas questões singulares jurídicas põe-se à análise da Corte, quais as de que:

- a) A LC 118/2005 é Lei interpretativa?
- b) Admitida essa sua natureza, aplica-se a mesma retroativamente?
- c) Pode a Lei interpretativa invadir o espaço de aferição da *ratio legis* atribuído constitucionalmente ao Poder Judiciário sem afronta ao preceito republicano e cláusula pétrea da harmonia entre os Poderes?
- d) Superadas essas questões, qual o alcance da LC 118/2005 em relação aos processos

Superior Tribunal de Justiça

em curso?

Preliminarmente convém assentar os textos legais *sub examine*.

Assim dispõe o CTN, *verbis*:

"Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(...)

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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário"

Por seu turno, o Código Civil - uma vez que a Lei Tributária se vale da recepção conceitual do direito privado - dispõe:

"Art. 127. Se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o negócio jurídico, podendo exercer-se desde a conclusão deste o direito por ele estabelecido."

À luz dos referidos dispositivos, sinteticamente pode-se concluir que o legislador pretendeu explicitar – e a interpretação não é senão a aferição da *voluntas legis* - que pago voluntariamente o tributo (imposto), o que em princípio ressoa como *contraditio in terminis*, a parte dispõe de 5 anos para repeti-lo judicialmente, isto é, pleitear via ação condenatória a devolução do indevido.

Deveras como o pagamento é feito sob condição resolutiva, o mesmo vale desde a sua implementação, muito embora cediço em doutrina e na jurisprudência da Corte que enquanto não homologado tácita ou expressamente, não há extinção desse crédito.

A nova Lei veio, exatamente, com cunho interpretativo realçar que a expressão "sob condição resolutória" implica em considerar feito o pagamento e extinto o crédito para efeito de inaugurar a *actio nata* derivada da lesão e marcante do termo *a quo* prescricional.

Nesse ponto inauguram-se as perplexidades trazidas pela nova Lei.

A comunidade tributária irresigna-se sob os seguintes argumentos, consoante se extrai

de artigo elaborado por Mário Luiz Oliveira da Costa, de 23/02/2005, a ser publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 115, com circulação prevista para o mês de abril de 2005, *litteris*:

"A Lei Complementar nº 118, publicada no Diário Oficial de 09/02/2005, alterou alguns dispositivos do Código Tributário Nacional. Os dispositivos tratados por esta lei complementar referem-se, em sua quase totalidade, a temas correlatos àqueles regulados pela nova "Lei de Falências" (Lei nº 11.101/2005, publicada no DOU da mesma data), tendo ambos os projetos tramitado conjuntamente no Congresso Nacional.

De fato, o art. 3º da LC 118/2005 disciplinou matéria que não guarda qualquer relação com a Lei nº 11.101/2005. Esse dispositivo encontra-se assim redigido:

"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."

O artigo 4º da Lei Complementar, por sua vez, determina que a mesma entre em vigor 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".

Como se vê, ao invés de alterar a redação do próprio artigo 168, I, do Código Tributário Nacional, optou-se por "interpretá-lo" no sentido de que a extinção do crédito tributário, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, ocorreria quando do próprio pagamento antecipado (de modo que começaria a fluir desde então o prazo para pleitear a respectiva devolução, esgotando-se em 5 anos) e não quando de sua efetiva homologação (hipótese em que o prazo prescricional se iniciaria apenas a partir desta, totalizando 10 anos nos casos de homologação tácita).

O objetivo inequívoco, como comprova a ressalva constante do art. 4º da mesma LC 118 (igualmente de pretensa natureza interpretativa, ao "explicitar" a suposta aplicabilidade, ao art. 3º, do disposto no art. 106, I do CTN), foi o de possibilitar a aplicação retroativa da "interpretação" havida.

Cumpra, assim, examinar se seria legítima a forma engendrada para afastar a denominada "tese dos dez anos" para a recuperação dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, em relação aos pagamentos passados e futuros.

I. As chamadas leis interpretativas

Prevê o art. 106, I do CTN, como antes referido, que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando "expressamente interpretativa", excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados.

A questão atinente às chamadas leis interpretativas já foi objeto de inúmeras manifestações doutrinárias, no que tange à possibilidade tanto da própria existência, em nosso sistema jurídico, de leis exclusivamente desta natureza, quanto de seu efeito retroativo.

Carlos Maximiliano alerta que a interpretação autêntica (emanada pelo próprio poder que fez o ato cujo sentido e alcance se declare) "arranha o princípio de Montesquieu", pois "transforma o legislador em juiz; aquele toma

conhecimento de casos concretos e procura resolvê-los por meio de uma disposição geral". Resume que "se a lei tem defeitos de forma, é obscura, imprecisa, faça-se outra com o caráter franco de disposição nova. Evite-se o expediente perigoso e retrógrado, a exegese por via de autoridade, irretorquível, obrigatória para os próprios juízes; não tem mais razão de ser; coube-lhe um papel preponderante outrora, evanescente hoje"

O Ministro Carlos Mário da Silva Velloso, em trabalho intitulado "O princípio da irretroatividade da lei tributária", afirma, com fundamento na lição de Pontes de Miranda, que "não há falar, na ordem jurídica brasileira, em lei interpretativa com efeito retroativo". Assevera o ilustre Ministro que:

"A questão deve ser posta assim: se a lei se diz interpretativa e nada acrescenta, nada inova, ela não vale nada. Se inova, ela vale como lei nova, sujeita ao princípio da irretroatividade. Se diz ela que retroage, incorre em inconstitucionalidade e, por isso, nada vale." (ob. cit., p. 20)

Roque Antônio Carrazza também entende que, "no rigor dos princípios, não há leis interpretativas", pois não seria dado a uma lei o poder de interpretar outra lei, sendo a função de interpretar leis "cometida a seus aplicadores, basicamente ao Poder Judiciário, que aplica as leis aos casos concretos submetidos à sua apreciação, definitivamente e com força institucional".

Admite o renomado autor, tão somente, a retroatividade da lei tributária que corrija situação de inconstitucionalidade (ao fundamento de que a lei anterior, inconstitucional, não seria uma verdadeira lei, mas apenas um simulacro de lei) e, ainda assim, desde que não implique agravamento à situação do contribuinte.

Já Luciano Amaro admite a possibilidade de lei interpretativa, mas a considera inútil, pois, se der ao preceito interpretado o mesmo sentido inferido pelo juiz, será inócua e, se der interpretação em sentido distinto daquele dado pelo juiz, será inoperante por ser retroativa e usurpar a função jurisdicional. Tratar-se-á, sempre, no seu entender, de uma lei nova pretendendo regravar o passado e, assim, sujeita a todas as restrições oponíveis às leis retroativas.

Hugo de Brito Machado pondera que o art. 106, I do CTN não foi ainda declarado inconstitucional, de modo que continua integrando o nosso ordenamento jurídico. Admite, assim, a existência de leis meramente interpretativas, que não inovariam propriamente, mas apenas se limitariam a esclarecer dúvida atinente ao dispositivo anterior. Ressalva, contudo, não ser permitido ao Estado "valer-se de seu poder de legislar para alterar, em seu benefício, relações jurídicas já existentes"

Valdir de Oliveira Rocha, de seu turno, entende que a expressão "interpretativa" de que cuida o art. 106, I do CTN deve ser entendida como "determinadora de conceito", de modo que seria aplicável quando objetivasse determinar certo conceito e, de qualquer modo, admitida sua aplicação retroativa apenas em matéria de remissão e de anistia.

Pois bem. Como seria de se esperar em já longos tempos de verdadeira "inflação legislativa" atinente a temas de natureza fiscal, não é incomum nos defrontarmos com dispositivos legais pouco claros ou obscuros, que efetivamente necessitem de uma melhor explicitação de seu conteúdo, isto é, da própria mens legis. Esta é a inegável realidade dos fatos, que rotineiramente aflige a todos os operadores do direito. Nestas hipóteses específicas do direito tributário, em que se verifique a efetiva necessidade de aclarar o contido em determinado dispositivo legal, poderia ser utilizado o mecanismo das chamadas

Superior Tribunal de Justiça

leis interpretativas, mesmo porque, conforme a antes referida ponderação de Hugo de Brito Machado, o art. 106, I do CTN jamais foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, de modo que continua plenamente válido e eficaz.

Isto não significa possa tal dispositivo ser lido de forma isolada, como se não integrasse um sistema jurídico que assegura direitos e garantias intransponíveis. Há de se ter presente que as normas fiscais interpretativas são aquelas com natureza predominantemente declaratória de direitos já assegurados pelas normas anteriores, ali interpretadas, mas que deverão sempre operar em favor da segurança jurídica, jamais contra.

Assim, por primeiro, apenas se legitimarão quando verdadeiramente verificada a sua hipótese justificadora, ou seja, a real necessidade de melhor explicitar o contido em determinado dispositivo legal e/ou a sua aplicação a determinadas situações. Este pressuposto de validade é de extrema importância, na medida em que, caso se pretenda dar a roupagem de interpretativa a determinada lei que, na verdade, objetive contornar, inclusive retroativamente, óbice constante da disposição pretensamente interpretada, restará caracterizado manifesto desvio de finalidade, além de inequívoca violação ao próprio art. 106, I do CTN.

Com efeito, o grande risco que as normas interpretativas envolvem diz respeito à possibilidade de virem a ser mal utilizadas. Como todas as demais normas, as interpretativas estarão sempre sujeitas ao crivo do Poder Judiciário, inclusive, preliminarmente, quanto ao exame de validade no que respeita ao próprio pressuposto de sua edição. Se o legislador qualificar, falsamente, a lei nova como interpretativa, somente para lhe imprimir o desejado efeito retroativo caberá ao Poder Judiciário afastar tal pretensão.

De outro lado, mesmo sendo legítima e exclusivamente interpretativa, não deixará de inovar no mundo jurídico. A norma interpretativa sempre inovará, pois, a partir de sua edição, não mais se verificará a obscuridade até então existente, restando explicitado o real conteúdo do dispositivo interpretado (desde que se trate, realmente, de legítima norma interpretativa).

Justamente por inovar no mundo jurídico, somente poderá fazê-lo de forma retroativa quando mais benéfica aos contribuintes (ou quando não lhes cause quaisquer prejuízos). Afinal, quando menos a título de benefício fiscal, poderia o legislador assim dispor. Já quando for prejudicial aos interesses dos contribuintes, jamais poderá retroagir, em obediência aos princípios da irretroatividade e da segurança jurídica.

Quanto a isso inexistente qualquer controvérsia doutrinária. Conforme adrede demonstrado, é uníssono o entendimento no sentido de não poder a norma real ou supostamente interpretativa retroagir de modo a prejudicar os contribuintes.

Não por outra razão, aliás, já declarou o Superior Tribunal de Justiça, por exemplo, que a Lei nº 9.528/97, “ao explicitar em que consiste 'a atividade de construção de imóveis', veicula norma restritiva do direito do contribuinte, cuja retroatividade é vedada”, enquanto a Lei nº 9.779/99, por força do princípio constitucional da não-cumulatividade e sendo benéfica aos contribuintes, teria “caráter meramente elucidativo e explicitador”, “nítida feição interpretativa, podendo operar efeitos retroativos para atingir a operações anteriores ao seu advento, em conformidade com o que preceitua o artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional”. Entendeu a mesma Corte que a igualmente benéfica dispensa constante da MP 2.166-67, de 24/08/2001, da “apresentação, pelo contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base

de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, é de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o permissivo do art. 106, I, do CTN, aplicar-se a fatos pretéritos”.

Por todo o exposto, vê-se que somente restará caracterizada a natureza interpretativa de que cuida o art. 106, I do CTN quando se tratar, efetivamente, de norma regulando matéria que demandava tal providência. Ainda assim, somente poderão retroagir as leis interpretativas que não impliquem quaisquer prejuízos aos contribuintes.

II. O artigo 168, I do CTN e a jurisprudência do STJ

O art. 168, I, do CTN, encontra-se assim redigido (mesmo após o advento da LC 118, pois não foi por ela alterado):

"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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário;"

Há vários anos tem o Superior Tribunal de Justiça interpretado tal dispositivo no sentido de que, como a efetiva extinção dos créditos tributários atinentes aos tributos sujeitos a lançamento por homologação somente se completa, nos termos do art. 150, § 1º do mesmo Código, quando verificada tal homologação (de forma expressa ou tácita), apenas a partir de então tem início o prazo prescricional para a formulação do respectivo pleito de restituição ou compensação.

De fato, em maio de 1994 entendeu a Segunda Turma do STJ que, em se tratando de tributos com lançamento sujeito a homologação e "não tendo ocorrido a homologação expressa, o direito de pleitear a restituição só ocorrerá após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, contados daquela data em que se deu a homologação tácita" (RESP nº 44.221, Rel. Antônio de Pádua Ribeiro, dentre vários outros julgados da mesma época).

Em 14/03/1995 a questão foi submetida ao exame da Primeira Seção do STJ (que reúne as duas Turmas de Direito Público), tendo sido externado o mesmo entendimento, no sentido de que: "À falta de homologação, a decadência do direito de repetir o indébito tributário somente ocorre, decorridos cinco anos, desde a ocorrência do fato gerador, acrescidos de outros cinco anos, contados do termo final do prazo deferido ao fisco, para apuração do tributo devido" (ERESP nº 42.720, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros).

Igual orientação foi mantida nos milhares de julgamentos que se seguiram desde então acerca da matéria no âmbito do STJ, valendo referir, tão somente no que respeita às reiteradas decisões da Primeira Seção daquele Tribunal, os acórdãos proferidos, dentre vários outros, nos ERESP's ns. 48.013 (j. em 08/03/1996, Rel. Min. Ari Pargendler); 47.879 (j. em 10/04/1996, Rel. Min. Demócrito Reinaldo); 65.490 (j. em 23/09/1998, Rel. Min. Helio Mosimann); 289.398 (j. em 27/11/2002, Rel. Min. Franciulli Netto); 286.552 (j. em 12/03/2003, Rel. Min. Eliana Calmon); 262.475 (j. em 23/04/2003, Rel. Min. Franciulli Netto); 422.568 (j. em 25/06/2003, Rel. Min. Eliana Calmon); 422.253 (j. em 27/08/2003, Rel. Min. Franciulli Netto); 346.664 (j. em 10/12/2003, Rel. Min. Castro Meira); 421.727 (j. em 26/02/2004, Re. Min. Eliana Calmon);

449.751 (j. em 24/03/2004, Rel. Min. José Delgado); 416.266 (j. em 09/06/2004, Rel. Min. João Otávio de Noronha); 545.790 (j. em 23/06/2004, Rel. Min. José Delgado) e 500.231 (j. em 10/11/2004, Rel. Min. José Delgado).

Atualmente, como não poderia deixar de ser, ambas as Turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça têm julgado a matéria neste mesmo sentido e por unanimidade, como se verifica, por exemplo, dos acórdãos proferidos nos autos do RESP n° 667.628 (Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, j. em 14/12/2004) e do RESP n° 126.167 (Segunda Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, j. em 02/12/2004).

Escuse o leitor a referência a tantos precedentes do STJ acerca do tema, mas tal objetiva afastar, de antemão, eventual alegação no sentido de que a matéria ainda aguardaria definição jurisprudencial. É inegável tratar-se, na hipótese de que se cuida, de matéria já definida em inúmeras e reiteradas decisões, proferidas no decorrer de vários anos pela mais alta corte do país competente para tanto.

Salta aos olhos, assim, a manifesta impertinência da edição de qualquer norma supostamente interpretativa acerca do mesmo tema. Senão, vejamos.

III. Vícios insanáveis do arte 3° da Lei Complementar n° 118/2005

Quase quarenta anos após a edição do art. 168, I do CTN e, ainda, depois de transcorridos mais de dez anos ao longo dos quais foram proferidas reiteradas decisões pelo Superior Tribunal de Justiça a seu respeito, surge o artigo 3° da Lei Complementar n° 118/2005, pretendendo "interpretar" aquele dispositivo retroativamente e de forma distinta à remansosa orientação do STJ.

Consta da Exposição de Motivos do projeto de lei complementar originário da LC 118 a assertiva de que o projeto de lei ordinária relativo às falências demandaria paralela modificação do Código Tributário Nacional, tendo sido ali consignado que:

"Além das normas pertinentes ao processo falimentar e de recuperação de empresas, o projeto aqui submetido à elevada consideração de Vossa Excelência também veicula normas interpretativas que eliminam dúvidas acerca do alcance de dispositivos do Código Tributário Nacional, com evidentes benefícios para o contribuinte e para a Fazenda Pública federal, estadual e municipal, mormente no que toca à segurança jurídica."

O trecho supra transcrito é a prova inequívoca de que a suposta interpretação do art. 168, I do CTN foi incluída de forma oportunista no projeto de lei complementar que efetivamente se fazia necessário para adequar o CTN às alterações previstas no projeto da nova lei de falências (o qual já tramitava no Congresso Nacional), com elas não guardando qualquer vínculo. Mais ainda, pretendeu-se dar ao dispositivo em questão roupagem de efetiva norma interpretativa, como se realmente houvesse dúvida acerca de seu alcance que necessitasse ser esclarecida, não tendo havido qualquer menção ao fato de já ter sido a matéria objeto de inúmeras decisões do STJ. Como agravante, tentou-se legitimá-lo com a falsa assertiva de que implicaria "evidentes benefícios para o contribuinte" !

Por primeiro, ao pretender externar suposta interpretação acerca de dispositivo legal já exaustivamente apreciado pelo Poder Judiciário (com o que não mais se verificava qualquer dúvida ou obscuridade a ser sanada), resta claro que o art. 3o da LC 118, ao invés de encontrar fundamento de validade no art.

106, I do CTN, acabou por contrariá-lo frontalmente. Afinal, não mais sendo possível, muito menos necessário, aclarar o que já fora definitivamente aclarado pelo Poder Judiciário, disto resulta inequívoco ter havido má utilização do expediente, sem o alegado amparo do art. 106, I do CTN por tratar-se de hipótese à qual era o mesmo manifestamente inaplicável.

A efetiva necessidade de uma norma interpretativa para o esclarecimento da matéria envolvida é condição sine qua non para a validade de qualquer dispositivo editado ao amparo do art. 106, I do CTN. Ausente tal necessidade, será inexoravelmente inválido o dispositivo que falsamente pretendia fundamentar-se na excepcional autorização constante do Código Tributário.

De outro lado, a tentativa de interpretação do art. 168, I do CTN, em sentido oposto àquele consolidado no âmbito do STJ, caracteriza abuso do poder de legislar e desvio de finalidade do ato legislativo em questão.

Com efeito, sempre que o Estado pretender utilizar meio não adequado para a finalidade envolvida, ou mesmo valer-se de determinado instrumento, método ou procedimento para, contornando vedação legal ou constitucional, atingir indiretamente a mesma finalidade que, por qualquer razão, não lhe seria possível atingir de forma direta, configurar-se-á o desvio de finalidade. Disto resultará, por consequência, a nulidade do ato praticado, seja ele de natureza executiva ou legal.

Canotilho qualifica o desvio de finalidade do ato legislativo como “excesso de poder legislativo”, demonstrando ser igualmente aplicável aos atos legislativos a figura do desvio de poder dos atos administrativos e ressaltando que “sempre que a norma atribui a uma autoridade ou órgão de administração um poder com vista a determinado fim (condicionante do exercício da sua competência) e essa autoridade ou órgão prossegue fins distintos dos fixados pela norma, a decisão ou deliberação (acto administrativo) que adopte deve considerar-se viciada de nulidade”.

Como alerta Miguel Reale, “alegar-se-á que a lei pode tudo, até mesmo converter o vermelho em verde, para eliminar proibições e permitir a passagem de benesses, mas há erro grave nesse raciocínio. As vedações constitucionais, quando ladeadas em virtude de processos oblíquos, caracterizam desvio de poder e, como tais, são nulas de pleno direito. Não se creia que só haja desvio de poder por parte do Executivo”, pois o ato legislativo “não escapa da mesma increpação se a lei configurar o emprego malicioso de processos tendentes a camuflar a realidade, usando-se dos poderes inerentes ao 'processo legislativo' para atingir objetivos que não se compadecem com a ordem constitucional”.

As lições de Canotilho e Miguel Reale aplicam-se como luva ao caso concreto. Camuflou-se a realidade em processo oblíquo cujo único objetivo, ao invés de verdadeiramente interpretar dispositivo legal que justificasse tal providência, foi o de anular, inclusive retroativamente, entendimento jurisprudencial que se mostrava benéfico aos contribuintes e prejudicial aos interesses do fisco. Enquanto, na referida EM 152/MF, declara-se que o dispositivo em questão teria o condão de (a) eliminar dúvidas acerca do alcance do art. 168, I do CTN, (b) beneficiar o contribuinte e a Fazenda Pública e (c) homenagear a segurança jurídica, vê-se que, na realidade, (i) as supostas dúvidas já haviam sido há muito solucionadas pelo STJ, (ii) implicando a nova interpretação manifesto prejuízo aos contribuintes e (iii) desrespeito à segurança jurídica.

Ou seja, adotou-se um mecanismo próprio para determinada finalidade, declarou-se que o objetivo pretendido seria efetivamente aquele adequado para o mecanismo adotado, mas, na verdade, o objetivo perquirido foi exatamente

Superior Tribunal de Justiça

oposto àquele declarado e ao fixado pela norma excepcional que autorizaria a sua adoção. O vício de inconstitucionalidade daí resultante é patente, como aponta Caio Tácito:

“O abuso do poder legislativo, quando excepcionalmente caracterizado, pelo exame dos motivos, é vício especial de inconstitucionalidade da lei pelo divórcio entre o endereço real da norma atributiva da competência e o uso ilícito que a coloca a serviço de interesse incompatível com a sua legítima destinação.”

Pelas mesmas razões, resta claro que o art. 3º da LC 118 não apenas usurpou a competência do Poder Judiciário (como já alertou o Min. Carlos Velloso, no Brasil "quem interpreta a lei, em caráter definitivo, é o Poder Judiciário"), como foi ainda além, pois desobedeceu e afrontou a orientação que já havia sido firmada pelo Superior Tribunal de Justiça acerca do mesmo tema, contrariando os princípios da segurança jurídica, boa-fé e moralidade (além da irretroatividade) que, a teor do art. 37 da Constituição Federal, devem pautar as relações entre a Administração Pública e os administrados. O lobo travestiu-se de lebre: por dispositivo declarado como apenas interpretativo e benéfico aos contribuintes, pretendeu-se, marotamente, anular a interpretação já firmada pelo STJ, esta sim benéfica aos contribuintes.

Nem se alegue que a interpretação dada pelo STJ ao art. 168, I do CTN não seria correta. Não se cuida, a esta altura dos acontecimentos, de averiguar se o entendimento firmado pelo STJ foi ou não o mais adequado. Aliás, sequer se cogita de qualquer alteração da jurisprudência do STJ, mesmo porque, à vista das peculiaridades envolvidas, igualmente atentaria contra a segurança jurídica. Trata-se, no presente caso, de assegurar a necessária obediência à orientação definitivamente firmada pelo Poder Judiciário acerca de determinado tema.

O eventual benefício que teria o erário caso atingisse a Administração Pública o propósito pretendido pelo art. 3º da LC 118 (obrigação de devolver os valores indevidamente recolhidos a título de tributos sujeitos a lançamento por homologação apenas no prazo de 5 anos) seria certamente desprezível em comparação aos graves efeitos que uma postura governamental nociva, contraditória, arrogante, desrespeitosa em relação ao Poder Judiciário e aos vários princípios constitucionais antes referidos impinge ao país, às suas instituições e ao seu povo. O contribuinte tem o direito de confiar na Administração, não podendo ser por ela surpreendido e prejudicado quando pautou sua conduta, organizou suas atividades, provisões, etc. conforme a jurisprudência pacífica da mais alta corte do país competente para o exame de determinada matéria.

O fato de que se é extremamente grave. Estamos diante de mais uma séria afronta aos direitos dos contribuintes (na esteira de tantas que têm ocorrido nos últimos tempos), mas, desta vez, também o Poder Judiciário foi diretamente afrontado, sendo indispensável a pronta resposta de sua parte, sob pena de restarem prejudicados o próprio Estado Democrático de Direito, a harmonia e a independência entre os Poderes. O Poder Executivo precisa aprender a acatar as decisões do Poder Judiciário, precisa efetivamente implementar os procedimentos de transparência, boa-fé e não surpresa de que tanto se fala nos pronunciamentos oficiais e que soam tão convincentes aos leigos e aos incautos.

A Administração Pública não pode faltar com a ética, não pode desobedecer - direta ou indiretamente, valendo-se de subterfúgios ou estratégias tortuosas -

as decisões judiciais que se mostrem contrárias aos seus interesses, sob pena de ruir todo o sistema jurídico, além de ficar moralmente impedida de coibir igual postura por parte dos contribuintes.

Se tanto não bastasse, cumpre apontar que, se o desiderato da Administração fosse realmente atingido, tal implicaria distorções concorrenciais gravíssimas (contrariando os princípios da isonomia e da neutralidade da tributação para fins concorrenciais), pois os contribuintes, ainda que integrantes de um mesmo setor de atividade econômica, ver-se-iam em situações distintas, com profundos reflexos em suas situações patrimoniais conforme tivessem ou não tido a "boa sorte" de já se encontrarem amparados por uma das milhares de decisões finais já proferidas pelo STJ acerca da matéria.

Como ficariam, por exemplo, os contribuintes do setor cafeeiro que ainda não tivessem obtido decisões finais em seus processos de recuperação dos valores indevidamente recolhidos mais de cinco anos antes da formulação dos respectivos pleitos, a título da cota de contribuição ao IBC, frente àqueles que já as obtiveram e puderam recuperar em definitivo os respectivos montantes ?!

Por último, registre-se que não será possível, sequer, legitimar a eventual aplicação do disposto no art. 3º da LC 118 apenas em relação aos pagamentos ocorridos após a sua publicação, pois, por todas as razões já expostas, os vícios de que padece são insanáveis. Ademais, tal implicaria legislar positivamente em sentido distinto daquele pretendido pelo legislador, o que não se admite em nosso sistema jurídico. Se a intenção for de que os pagamentos de tributos sujeitos a lançamento por homologação passem a implicar a imediata extinção do crédito tributário, deverá ser alterada a própria redação do art. 168, I do CTN, na medida em que a redação atual já teve os seus efeitos jurídicos definidos pelo Poder Judiciário, conforme exaustivamente demonstrado.

Exatamente este procedimento foi adotado, pela própria LC 118, em relação ao artigo 174, I do CTN. De fato, a redação original deste dispositivo era no sentido de que a prescrição da ação para a cobrança do crédito tributário seria interrompida, dentre outras hipóteses, pela "citação pessoal feita ao devedor", enquanto o art. 8º, § 2º da Lei nº 6.830/80 prevê que tal interrupção se daria pelo simples "despacho do juiz, que ordenar a citação". Considerando os precedentes do STJ no sentido de que a previsão constante da Lei nº 6.830/80 contrariaria o disposto no art. 174, I do CTN, alterou-se, pela mesma LC 118, a redação deste último dispositivo, a fim de ficar consoante à redação daquele (interrupção da prescrição pelo despacho que ordenar a citação em execução fiscal). Já no que respeita ao art. 168, I do CTN, ao invés de se adotar o mesmo procedimento, optou-se por uma "solução mágica", tida como passível de legítima aplicação retroativa.

Diz o adágio que "quem tudo quer, tudo perde". No afã de, maquiavelicamente, neutralizar a jurisprudência do STJ também em relação aos pagamentos passados, perdeu a Administração a oportunidade de alterar a redação do próprio art. 168, I do CTN e, agora, caso assim venha a pretender, deverá apresentar novo projeto de lei complementar para tal finalidade.

Enquanto subsistir a redação atual do art. 168, I do CTN, contudo, continuará aplicável in totum, igualmente e por conseqüência, a interpretação que lhe foi dada pelo Superior Tribunal de Justiça.

IV. Conclusões

À vista de todo o exposto, conclui-se que:

a) O nosso ordenamento jurídico (art. 106, I do CTN) admite a utilização das chamadas leis interpretativas em matéria fiscal. Todavia, estas apenas se legitimarão quando verdadeiramente interpretativas, isto é, quando tiverem por objeto dispositivo cujo conteúdo realmente necessite ser aclarado. Outrossim, ainda que legitimamente interpretativas, somente poderão retroagir quando não prejudicarem os contribuintes.

b) O art. 3º da LC 118/2005 contrariou o disposto no próprio art. 106, I do CTN em que pretendeu se fundamentar, por ser manifestamente incabível a edição de lei interpretativa tendo por objeto dispositivo legal que já fora exaustivamente interpretado pelo Poder Judiciário, em especial quando a suposta interpretação pretendida mostra-se contrária à pacífica jurisprudência atinente ao tema.

c) O dispositivo em questão é, ainda, inconstitucional, pois, ao pretender contornar a jurisprudência já consolidada acerca da matéria, incorreu em manifesto desvio de finalidade e abuso do poder legislativo, usurpando a competência do Poder Judiciário, desobedecendo à orientação firmada pelo STJ e afrontando aquele Tribunal, em clara violação aos princípios da independência e harmonia dos poderes, segurança jurídica, irretroatividade, boa-fé, moralidade, isonomia e neutralidade da tributação para fins concorrenciais.

d) A gravidade da situação e a ousadia demonstrada pela Administração impõem uma pronta resposta por parte do Poder Judiciário.

e) Sendo nulo o art. 3º da LC 118/2005 e não tendo sido alterada a redação do art. 168, I do CTN, este último subsiste integralmente, sem qualquer inovação e com todos os efeitos jurídicos daí decorrentes, inclusive no que respeita à plena aplicabilidade da interpretação consolidada na última instância judicial competente para tanto.

f) Na pior das hipóteses, caso, por absurdo, se entenda possível afastar os vícios insanáveis de que padece o art. 3º da LC 118/2005, somente poderia ser a suposta "interpretação" ali contida aplicável aos pagamentos verificados na sua vigência. Isto porque jamais poderia retroagir para, em prejuízo aos interesses dos contribuintes, atribuir a fatos pretéritos efeitos jurídicos distintos daqueles resultantes da lei então em vigor, em obediência aos princípios da segurança jurídica e irretroatividade." (*grifamos*)

Mercê das ponderáveis razões sustentadas, a euforia negativa carreada pela novel legislação impõe tão somente uma interpretação do dispositivo sobre como aplicá-lo, sem contudo olvidarmos o enfrentamento das questões postas, com os olhos voltados para a jurisprudência orientadora dos julgados e que visam a pacificação social, hoje conturbada pela perplexidade gerada por um novel diploma, tantos anos após a edição do CTN. Entretanto, nos meus olhos de ver, nem tudo está perdido, senão vejamos.

Preliminarmente convém uma superficial abordagem sobre os estágios dos nossos julgados.

Sob esse espectro, é possível sintetizar os estágios do pensamento jurídico das Turmas

de Direito Público, superadas as matérias divergentes entre colegiados com a mesma competência *ratione materiae* e a natureza dialética da ciência jurídica, que a Primeira Seção desta Corte passou a concluir que: a) nas ações em que se questiona a devolução (repetição ou compensação) de tributos lançados por homologação não declarados inconstitucionais pelo STF, aplica-se a tese dos "cinco mais cinco", vale dizer, 5 (cinco) anos de prazo decadencial para consolidar o crédito tributário a partir da homologação expressa ou tácita do lançamento e 5 (cinco) anos de prazo prescricional para o exercício da ação; b) nas ações em que se questiona a devolução (repetição ou compensação) de tributos lançados por homologação declarados inconstitucionais pelo STF, o termo *a quo* da prescrição era:

- a data da publicação da resolução do Senado Federal nas hipóteses de controle difuso de constitucionalidade (EREsp 423.994/MG); e

- a data do trânsito em julgado da decisão do STF que, em controle concentrado, concluiu pela inconstitucionalidade do tributo (REsp 329.444/DF).

Mister destacar que essa corrente jurisprudencial fundou-se em notável sentimento ético-fiscal considerando o contribuinte que, fincado na presunção de legalidade e legitimidade das normas tributárias, adimplira a exação e surpreendido com a declaração de inconstitucionalidade difusa entrevia a justa oportunidade de se ressarcir daquilo que pagara de boa-fé. Ressoava injusto impor-lhe a prescrição da data do pagamento que fizera baseado na atuação indene do legislador.

Evoluindo em face de sua mutação ideológica, posto alterada *in personae* na sua composição, a Seção de Direito Público no último período ânuo, uniformizou essa questão do tempo nas relações tributárias, firmando o entendimento de que:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL.

1. Versando a lide tributo sujeito a lançamento por homologação, a prescrição da ação de repetição/compensação de valores indevidamente recolhidos deve obedecer o lapso prescricional de 5 (cinco) anos contados do término do prazo para aquela atividade vinculada, a qual, sendo tácita, também se opera num quinquênio.

2. O E. STJ reafirmou a cognominada tese dos 5 (cinco) mais 5 (cinco) para a definição do termo a quo do prazo prescricional, nas causas in foco, pela sua Primeira Seção no julgamento do ERESP nº 435.835/SC, restando irrelevante para o estabelecimento do termo inicial da prescrição da ação de repetição e/ou compensação, a eventual declaração de inconstitucionalidade do tributo pelo E. STF.

3. Conseqüentemente, o prazo prescricional para a repetição ou compensação dos tributos sujeitos a lançamento por homologação começa a fluir decorridos 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio

Superior Tribunal de Justiça

computado desde o termo final do prazo atribuído ao Fisco para verificar o quantum devido a título de tributo.

4. Agravo regimental a que se nega provimento. (AgRg RESP 638.248/PR, 1ª Turma, desta relatoria, DJU de 28/02/2005)

Sedimentada a jurisprudência, a bem da verdade, em inquietante ambiente, porquanto, no seu âmago, entendia a Seção que tangenciara o pressuposto da lesão ao direito e a correspondente *actio nata*, em prol de uma definição jurisprudencial nacional e de pacificação das inteligências atuantes no cenário jurídico, adveio a LC 118/2005, publicada no D.O.U. de 09/02/2005 e, com o escopo expreso de "interpretar" o art. 168, I, do CTN, que assenta que: "*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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário;*", dispôs no seu art. 3º:

"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."

Complementando, arrematou no art. 4º:

"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."

Muito embora a Lei o faça expressamente, a doutrina clássica do tema assentou a contemporaneidade da Lei interpretativa à Lei interpretada, aplicando-se-lhe aos fatos pretéritos. Aspecto de relevo que assoma é a verificação sobre ser a novel Lei, na parte que nos interessa, efetivamente interpretativa.

Sob esse ângulo, é cediço que Lei para ser considerada interpretativa, deve assim declarar-se e não criar direito novo, sem prejuízo de assim mesmo ter seu caráter interpretativo questionado.

É cediço no direito nacional e alienígena que:

"Denominam-se leis interpretativas as que têm por objeto determinar, em caso de dúvida, o sentido das leis existentes, sem introduzir disposições novas. {nota: A questão da caracterização da lei interpretativa tem sido objeto de não pequenas divergências, na doutrina. Há a corrente que exige uma declaração expressa do

próprio legislador (ou do órgão de que emana a norma interpretativa), afirmando ter a lei (ou a norma jurídica, que não se apresente como lei) caráter interpretativo. Tal é o entendimento da AFFOLTER (Das intertemporale Recht, vol. 22, System des deutschen bürgerlichen Uebergangsrechts, 1903, pág. 185), julgando necessária uma Auslegungsklausel, ao qual GABBA, que cita, nesse sentido, decisão de tribunal de Parma, veio dar o apoio da sua grande autoridade, achando que, além de lhe parecer impossível que o legislador não tenha a declarar tal modo de ver, lhe parece perigosíssima a opinião contrária (Teoria della retroattività delle leggi, vol. 1, 3ª ed. 1891, pág. 28. O autor mudou sensivelmente a opinião, que sustentara na 2ª ed. do mesmo volume da sua célebre obra (pág. 27, nota 2), quando afirmava que "a me pare impossibile che daí tenore stesso della legge interpretativa non abbia a risultare chiaramente questo suo carattere". Compreensão também de VESCOVI (Intorno alla misura dello stipendio dovuto alle maestre insegnanti nelle scuole elementari maschili, in Giurisprudenza italiana, 1904, I,I, cols. 1191, 1204) e a que adere DUGUIT, para quem nunca se deve presumir ter a lei caráter interpretativo - "os tribunais não podem reconhecer esse caráter a uma disposição legal, senão nos casos em que o legislador lho atribua expressamente" (Traité de droit constitutionnel, 3ª ed., vol. 2º, 1928, pág. 280). Com o mesmo ponto de vista, o jurista pátrio PAULO DE LACERDA concede, entretanto, que seria exagero exigir que a declaração seja inseri da no corpo da própria lei não vendo motivo para desprezá-la se lançada no preâmbulo, ou feita noutra lei; rejeita, porém - e há coerência nisso - argumentos e palavras tirados de mensagens, relatórios, pareceres, discursos e mais peças pertencentes à elaboração legislativa (Da lei em geral, sua retroatividade, revogação e interpretação, nº 266, vol. 1º do Manual do Código civil brasileiro, da sua direção, com vários colaboradores, 2ª tir., 1929, pág. 266). Encarada a questão, do ponto de vista da lei interpretativa por determinação legal, outra indagação, que se apresenta, é saber se, manifestada a explícita declaração do legislador, dando caráter interpretativo, à lei, esta se deve reputar, por isso, interpretativa, sem possibilidade de análise, por ver se reúne requisitos intrínsecos, autorizando uma tal consideração. Pela afirmativa, autores antigos (cits. no 3º vol. do nosso Tratado, nº 25, nota h), com apoio, mais recentemente, de PACIFICI-MAZZONI (Istituzioni di diritto civile italiano, 5ª ed., VENZI, vol. 1º, 1929, pág. 111 e nota 4), MORELLI (Lafunzione legislativa, 1893, pág. 367) e BIANCHI (Corso di Codice civile italiano, vol. 1º, Principii generali sulte leggi, 1888, pág. 978). ROUBIER (Les conflits de lois dans le temps - théorie dite de la non rétroactivité de lois, vol. 1º, 1929, págs. 479 e 481-482) informa que a jurisprudência se inclinou sempre diante dessas disposições, mesmo quando a lei falsamente se dava de interpretativa, ao passo que, em geral, relutou em admitir a existência de interpretação autêntica, fora desses casos. Essa compreensão se apresenta, evidentemente, como a única coerente com a índole e os intuitos da interpretação autêntica. Se esta vive, para fazer prevalecer a vontade livremente manifestada e onipotente do legislador, que, em face de entendimentos controvertidos, intervém para pôr termo às dúvidas, estabelecendo o modo definitivo de compreender a lei anterior; se pode ele atuar também, quando queira que a norma jurídica tenha inteligência diferente da que lhe vem sendo, uniformemente, dada; se lhe é reconhecida a faculdade de determinar uma interpretação errada, defeituosa, injusta: - como pretender que essa vontade, destinada a se impor à compreensão dos juízes, fique, entretanto, à mercê dessa compreensão, para dizer se houve realmente interpretação, quando isso ficou expressamente declarado na lei interpretativa? SAVIGNY coloca a

questão nos seus precisos termos, ensinando: "trata-se unicamente de saber se o legislador fez, ou quis fazer uma lei interpretativa, e, não, se na opinião do juiz essa interpretação está conforme com a verdade" (*System des heutigen romischen Rechts*, vol. 8º, 1849, pág. 513). Mas, não é possível dar coerência a coisas, que são de si incoerentes, não se consegue conciliar o que é inconciliável. E, desde que a chamada interpretação autêntica é realmente incompatível com o conceito, com os requisitos da verdadeira interpretação (v., supra, a nota 55 ao nº 67), não admira que se procurem torcer as conseqüências inevitáveis, fatais de tese forçada, evitando-se-lhes os perigos. Compreende-se, pois, que muitos autores não aceitem o rigor dos efeitos da imprópria interpretação. Há quem, como **GABBA** (*Teoria della retroattività delle leggi*, 3ª ed., vol. 1º, 1891, pág. 29), que invoca **MAILHER DE CHASSAT** (*Traité de la rétroactivité des lois*, vol. 1º, 1845, págs. 131 e 154), sendo seguido por **LANDUCCI** (*Trattato storico-teorico-pratico di diritto civile francese ed italiano, versione ampliata del Corso di diritto civile francese, secondo il metodo dello Zachariae, di Aubry e Rau*, vol. 1º e único, 1900, pág. 675) e **DEGNI** (*L'interpretazione della legge*, 2ª ed., 1909, pág. 101), entenda que é de distinguir quando uma lei é declarada interpretativa, mas encerra, ao lado de artigos que apenas esclarecem, outros introduzido novidade, ou modificando dispositivos da lei interpretada. **PAULO DE LACERDA** (loc. cit.) reconhece ao juiz competência para verificar se a lei é, na verdade, interpretativa, mas somente quando ela própria afirme que o é. **LANDUCCI** (nota 7 à pág. 674 do vol. cit.) é de prudência manifesta: "Se o legislador declarou interpretativa uma lei, deve-se, certo, negar tal caráter somente em casos extremos, quando seja absurdo ligá-la com a lei interpretada, quando nem mesmo se possa considerar a mais errada interpretação imaginável. A lei interpretativa, pois, permanece tal, ainda que errônea, mas, se de modo insuperável, que suplante a mais aguda conciliação, contrastar com a lei interpretada, desmente a própria declaração legislativa." Outros são mais positivos, sustentando claramente que não basta a declaração do legislador, para considerar-se interpretativa a lei, que estabeleça direito novo; é a lição de **STOLFI** (*Diritto civile*, vol. 1º, Parte generale, I, 1919, pág. 595). Muito mais categórico é **DUGUIT**, numa página, que acha correspondência na exposição de **BONNECASE** (*Le sens et la portée de la règle de la non-retroactivité des lois* - no vol. 2º do seu *Supplément au Traité théorique et pratique de droit civil*, de **BAUDRY-LACANTINÈRIE** e outros, 1925, pág. 32): "Pouco importa que o legislador, para cobrir o atentado ao direito, que comete, dê à sua lei o caráter interpretativo. É um ato de hipocrisia, que não pode cobrir uma violação flagrante do direito" (*Traité de droit constitutionnel*, 3ª ed., vol. 2º, 1928, págs. 274-275). A preocupação de investigar a natureza da lei, por verificar se é interpretativa, domina, entretanto, a doutrina. Considerando que o legislador, em face de lei, cujo entendimento era motivo de dúvida, pode em vez de interpretá-la, em vez de lhe explicar a substância, substituí-la por outra, há quem (**MARCADÉ**, *Explication théorique et pratique du Code Napoléon*, 5ª ed., vol. 12, 1859, pág. 39) só admita interpretação autêntica, se a lei nova não encerrar qualquer inovação; essa opinião corresponde à fórmula corrente (cits. no 32 vol. do nosso *Tratado*, nota r ao nº 25), cuja tradução está claramente feita num acórdão da Corte de Apelação de Luca, fixando os seguintes requisitos: a) não deve a lei interpretativa introduzir novidade, mas dizer somente o que pode reconhecer-se virtualmente compreendido na lei precedente; b) não deve modificar o disposto na lei precedente, mas explicar, declarar aquilo que, de modo mais ou menos imperfeito, já se continha na lei preexistente (acórdão de 12 de abril de 1900, in

Superior Tribunal de Justiça

Foro italiano, 1900, I, pág. 978). **BERGMANN** (*Das Verbot des rückwirkenden Kraft neuer Gesetze in Privatrecht*, 1818, pág. 63) chega a ponto de considerar que a verificação do caráter interpretativo de uma lei é questão de fato, que o juiz deve apurar livremente. Como, porém, se apresentem, na realidade, leis de interpretação por declaração expressa do legislador e leis, cuja natureza interpretativa - de acordo com o entendimento comum - resulta de elementos intrínsecos e objetivos, uma corrente eclética se formou admitindo a alternativa. É o que ensina **FERRARA**, definindo: "a lei interpretativa é aquela que, por expressa disposição ou pela sua intenção reconhecível, quer determinar o sentido de uma lei precedente, para que seja aplicada de tal modo" (*Trattato di diritto civile italiano*, vol. 1º e único, 1921, pág. 208). Note-se, entretanto, que os autores, cuja opinião é esta, muito se preocupam em fixar que, se o caráter de interpretação autêntica não é declarado expressamente, deve ser demonstrado de modo absolutamente certo, com a advertência de **BIANCHI**: será necessário que o caráter de uma interpretação autêntica fique claríssimamente demonstrado e, apresentando-se qualquer dúvida, deve fazer considerar a disposição, de que se trata, como lei nova (vol. cit., pág. 978). Como se pode, entanto, reconhecer esse caráter intrínseco da lei interpretativa? Logo se percebe quanto é delicada a questão, como é difícil dar-lhe solução. **ROUBIER**, que assinala ter sido o assunto muitas vezes agitado pelos autores, com recente tentativa de **ROUAST** (que analisa e critica), refere que até agora não houve um resultado satisfatório. Apresenta esta fórmula: "É, pela sua natureza, interpretativa a lei que, sobre um ponto em que a regra de direito é incerta ou controvertida, vem consagrar uma solução, que poderia ter sido adotada pela só jurisprudência" (vol. cit., pág. 482, e nota 2, e 483)." (Eduardo Espinola e Eduardo Espinola Filho *in* A Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, Vol. I, 3ª ed., pág. 294 a 296, *grifamos*)

Superada essa elegante questão, subjaz outra tão instigante quanto à primeira; a saber:

"A lei interpretativa é de reconhecer efeito retroativo? ou tem ela, apenas, aplicação imediata, sem ofensa às situações jurídicas definitivamente constituídas, sem prejuízo da execução do ato jurídico perfeito?"

A doutrina francesa, seguindo a opinião tradicional, entende não constituir direito novo a lei interpretativa, pois se imita a declarar, a precisar a lei que preexiste, tornando-a mais clara e de mais fácil aplicação; não é, assim, uma lei nova, que possa entrar em conflito com a interpretada, confunde-se, invés, com esta, faz corpo com ela. E os autores italianos não dissentem dessa opinião, que tem repercussão internacional. Como nos ilustrou a relação da legislação comparada, códigos há, como o austríaco (art. 8º), que ligam uma importância considerável à interpretação da lei pelo próprio legislador; outros, como o argentino (art. 4º), apenas ressalvaram a não incidência dos casos julgados, sob os efeitos das leis, que têm por objeto esclarecer ou interpretar anteriores; o que também resulta do art. 9º, 2ª al., do Código chileno, dando as leis, que se limitam a declarar o sentido de outras, como incorporadas a estas, sem afetarem os efeitos das sentenças judiciais, executórias no período intermédio; o português proclama (art. 8º) a aplicação retroativa da lei interpretativa, reduzindo-a, porém, a nada a ressalva de não ofender direitos adquiridos.

Declarada expressamente, pelo Código de direito canônico (art. 17, parágrafo 2º), a retroatividade da lei interpretativa não passou para o Código civil italiano {nota: No projeto de código civil italiano (de 1965), havia a declaração de que a lei interpretativa, que não disponha diversamente, aplica-se os casos anteriores, em

que não haja transação ou decisão definitiva. A comissão de coordenação suprimiu o dispositivo, por entender que se não deviam decretar leis interpretativas, "para não criar exceções ao princípio geral da irretroatividade das leis".}, mas, informa FAGGELLA que a legislação italiana é rica de leis interpretativas, tornadas necessárias pelo modo apressado por que são redigidas e discutidas as leis.

Pouco importa que, para muitos, formando a opinião tradicional, retroaja a lei interpretativa, a fim de, confundindo-se com a interpretada, reger as relações, que nasceram sob a autoridade desta, sem respeito a quaisquer direitos adquiridos com base num entendimento, que a lei interpretativa repeliu - salvo quando se tratar de *causa finita*; e que, para a corrente que mais se avoluma, essa retroatividade seja apenas aparente, pois, formando a norma interpretativa e a interpretada um corpo só, é esta que deve ser considerada como tendo vigor, desde o início, com o sentido dado pela interpretativa, que se limita a revelar o que na outra estava oculto. Os partidários dessa segunda orientação, a despeito da ficção criada, também assentam que as *causæ finitæ* não sofrem a influência da interpretação autêntica, que venha dar à norma jurídica inteligência diferente da que tivera na sentença passada em julgado, ou na transação.

Do ponto de vista prático, os resultados são os mesmos. Tanto faz aplicar a lei interpretada, com o entendimento que lhe deu a interpretativa, a todos os fatos anteriores a esta, que ainda não tinham tido solução definitiva, antes da sua vigência, como aplicar a lei interpretativa a esses fatos anteriores, ainda não definitivamente solucionados. É sempre a interpretação, obrigatoriamente firmada pela lei posterior, que alcança as relações jurídicas anteriores. E é a lei interpretativa, que, na fórmula de BÖHLAU se aplica àqueles casos anteriores, nos quais, mesmo quando não tivesse surgido a interpretação autêntica, a lei interpretada poderia invocar-se e aplicar-se, em virtude de convencimento científico, com o sentido, que lhe deu, autoritariamente, a lei interpretativa {nota: **A. PACCHONI** (*Diritto civile italiano*, I. *Le preleggi*, vol. 1º, 2ª ed., 1937, pág. 222), que também não admite haver, no caso, retroatividade, e sustenta a ficção, não escapou, entretanto, que "se têm, certamente, os mesmos efeitos práticos, como se aquela dada matéria viesse regulada *ex novo* (em conformidade com uma ou outras das interpretações dadas *hinc et inde* à lei velha) e com efeito retroativo". E não há insistir no assunto, senão para recordar, com **ROUBIER** (*Les conflits de lois dans le temps - théorie dite de la non rétroactivité des lois*, vol. 1º, 1929, pág. 474), que "a teoria da retroatividade das leis de interpretação é de um valor prático discutível", "nem será de surpreender que os juriscunsultos modernos do direito transitório se esforcem por limitar-lhe o campo de aplicação".}.” (Eduardo Espinola e Eduardo Espinola Filho *in* A Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, Vol. I, 3ª ed., pág. 296 a 297, *grifamos*)

Desta sorte é inequívoco que a Lei interpretativa procura restaurar o melhor entendimento da norma.

Deveras, em sendo interpretativa, põe-se a questão de sua aplicação imediata ou retroativa, porquanto o CTN, no art. 106, é cristalino ao admitir a sua incidência aos fatos geradores pretéritos, ressalvados os consectários punitivos por eventual infração ao dispositivo ora aclarado e está em pleno vigor, posto jamais declarado inconstitucional.

Superior Tribunal de Justiça

A severa perplexidade gerada pelo advento da novel Lei tantas décadas após, não a torna inconstitucional, tanto mais que, consoante reavivado, a jurisprudência vinha oscilando, e a *ratio* da Lei interpretativa é exatamente conceder um norte para a adoção de regramentos dúbios, sem, contudo, impedir a interpretação que se imponha à própria Lei interpretativa, como visto anteriormente.

Ademais, é manifestação jurisprudencial da nossa mais alta Corte que:

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

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

A questão da interpretação de leis de conversão por medida provisória editada pelo Presidente da República.

O princípio da irretroatividade somente condiciona a atividade jurídica do Estado nas hipóteses expressamente previstas pela Constituição, em ordem a inibir a ação do Poder Público eventualmente configuradora de restrição gravosa (a) ao "status libertatis" da pessoa (CF, art. 5º XL), (b) ao "status subjectionis" do contribuinte em matéria tributária (CF, art. 150, III, "a") e (c) à segurança jurídica no domínio das relações sociais (CF, art. 5º, XXXVI).

Na medida em que a retroprojeção normativa da lei não gere e nem produza os gravames referidos, nada impede que o estado edite e prescreva atos normativos com efeito retroativo.

As leis, em face do caráter prospectivo de que se revestem, devem, ordinariamente, dispor para o futuro. O sistema jurídico-constitucional brasileiro, contudo, não assentou, como postulado absoluto, incondicional e inderrogável, o princípio da irretroatividade. " (ADI MC 605/DF, Rel. Min. Celso de Mello, Pleno, DJU 05/03/1993, grifamos)

Nesse segmento, e sob essa luzes, é imperioso analisar a invocação da Lei nos Tribunais Superiores, nos Tribunais Locais e nas instâncias inferiores.

Os Tribunais Superiores somente conhecem de matéria prequestionada, nos termos das Súmulas 356 e 282, do STF, que assim dispõe, *verbis*:

"282 - É inadmissível o recurso extraordinário quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada."

"356 - O ponto omissis da decisão, sobre o qual não foram opostos embargos declaratórios, não pode ser objeto de recurso extraordinário, por faltar o requisito do prequestionamento."

Outrossim, é assente que o requisito do prequestionamento não é mero rigorismo formal,

Superior Tribunal de Justiça

que pode ser afastado pelo julgador a que pretexto for. Ele consubstancia a necessidade de obediência aos limites impostos ao julgamento das questões submetidas ao E. Superior Tribunal de Justiça, cuja competência fora outorgada pela Constituição Federal, em seu art. 105. Neste dispositivo não há previsão de apreciação originária por este E. Tribunal Superior de questões como a que ora se apresenta. A competência para a apreciação originária de pleitos no C. STJ está exaustivamente arrolada no mencionado dispositivo constitucional, não podendo sofrer ampliação.

Outrossim, os Tribunais Locais admitem o benefício *nondum deducta deducendi* do art. 517 do CPC, não extensivo às leis novas, que mesmo interpretativas não podem ser invocadas *ex novo* no Tribunal *ad quem*, por falta de previsão legal.

Nas instâncias originárias, mercê de a prescrição não poder ser conhecida *ex officio* pelo juiz (art. 219, § 5.º, do CPC e art. 40 da LEF c/c art. 174 do CTN), nas ações de repetição de indébito, após a defesa, somente o novo direito subjetivo (e não o objetivo) e as matérias de ofício podem ser alegadas após a contestação (art. 303, do CPC).

Nesse sentido, tivemos a oportunidade de discorrer sobre o tema, *verbis*:

"Forçoso, observar, entretanto, que a eventualidade autorizada tem como consequência a "preclusão" imposta ao demandado que, após a contestação, não pode suscitar questões não ventiladas na defesa (art. 303 do CPC). Essa *preclusão somente é ultrapassada* pelas exceções legais; vale dizer: o réu somente poderá aduzir, após a contestação, alegações relativas a direitos que se constituíram após a defesa e influentes para a causa (art. 303, I, do CPC) referente a matérias conhecíveis de ofício pelo juiz. Nessa previsão, encartam-se as questões preliminares formais, as defesas prévias consistentes nas "objeções" e, por fim, as matérias suscitáveis em qualquer tempo e grau de jurisdição, por expressa autorização legal (art. 303, III, do CPC), como, por exemplo, a decadência." (LUIZ FUX, *in* Curso de Direito Processual Civil, 1ª Edição-2000, Editora Forense, pág. 547-548)

"O efeito devolutivo importa *devolver* ao órgão revisor da decisão a matéria impugnada com seus limites e fundamentos. Toda questão decidida tem uma *extensão* e seus *fundamentos*. Em face do princípio do duplo grau, o órgão revisor da decisão deve ser colocado nas mesmas condições em que se encontrava o juiz, para aferir se o mesmo incidiu nos vícios da injustiça e da ilegalidade. Por essa razão, e para obedecer essa *identidade*, é que se transfere ao tribunal (devolve-se) a matéria impugnada em *extensão* e *profundidade*. A *extensão compreende a própria impugnação*. Assim, como o recurso pode ser parcial ou total, de acordo com o conformismo ou não do recorrente, é preciso estabelecer as fronteiras dentro das quais o tribunal vai trabalhar. Aplica-se ao órgão *ad quem* o princípio da adstrição, segundo o qual não lhe é lícito ultrapassar os limites da impugnação. Desta sorte, sendo parcial o recurso, não pode o tribunal invadir a parte não recorrida. Assim, v.g., se a parte pleiteou duas prestações e somente obteve uma delas, o órgão superior fica adstrito à análise dessa parcela, sendo-lhe vedado sequer conhecer da outra, a cujo respeito a decisão transitou por força da sua inimpugnabilidade. O mesmo raciocínio engendra-se quando a decisão é terminativa, confinando-se na extinção sem

Superior Tribunal de Justiça

mérito a matéria impugnada; por isso, não cabe ao tribunal invadir a questão de fundo. A extensão dessa transferência, característica do efeito devolutivo, importa que a devolução tenha como limite o próprio *objeto da impugnação*. Esse princípio vem explicitado ao longo da história processual, através da máxima *tantum devolutum quantum appellatum*, expressa no art. 515, *caput*, do Código de Processo Civil. Decorrência do efeito devolutivo é a *proibição de inovar-se no juízo do recurso*, bem como a *de conferir-se ao único recorrente uma decisão mais desfavorável do que aquela obtida em primeiro grau* e submetida a reexame: é a denominada proibição de *reformatio in pejus*." (ob. cit., pág. 833-837)

Consectário desse raciocínio é que a novel 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 a lei interpretativa, como toda lei, não pode retroagir.

Acerca do tema, é riquíssima a doutrina clássica ao assentar:

“Nosso direito positivo, aliás harmonicamente com a boa doutrina sustentada desde o tempo do Império, e com os ensinamentos dos autores, que analisam sistemas semelhantes ao pátrio, o alcance da questão ainda diminui, eis que a lei, seja embora rotulada como interpretativa, ou assim reconhecida, nunca terá, só por isso, a virtude de retroagir, em detrimento de situações jurídicas definitivamente constituídas.

No regime das Constituições de 1891 e 1934, as quais proibiam as leis retroativas, o dispositivo da Introdução ao Código civil servia para impedir que fossem prejudicados os direitos adquiridos, por efeito de uma lei interpretativa, porquanto, com vimos, uma corrente da doutrina sustenta que, na aplicação dessa lei ao passado, não há verdadeira, mas apenas aparente retroatividade. {nota: Ante a proibição constitucional de ter qualquer lei força retroativa no nosso regime anterior à carta de novembro de 1937, J. X. CARVALHO DE MENDONÇA chegou a afirmar que, entre nós, não existem leis interpretativas (*Tratado de direito comercial brasileiro*, vol. 1º, 2ª ed., 1930, nº 152), o que foi repetido por CARVALHO SANTOS (*Código civil brasileiro interpretado*, vol. 1º, 1934, págs. 51-52). Essa opinião mereceu a crítica do voto vencido do des. PAULO COLOMBO, do Tribunal de S. Paulo (em acórdão de 9 de novembro de 1937, publicado no vol. LXXIII da *Revista Forense*, 1938, págs. 98-99), o qual informa que não tem ela "encontrado grande apoio na jurisprudência, pois inúmeros são os arestos dando valor interpretativo a determinadas leis". Recentemente, CARVALHO SANTOS veio a declarar que, depois da modificação operada pela Constituição de 1937, lhe parece possível "a existência de leis interpretativas, ou mesmo de decretos-leis interpretativos" (vol. 26, 1º suplemento do seu *Código civil brasileiro interpretado*, 1939, pág. 51). Não esquecerá ter sido a mudança somente concernente à possibilidade de lei ordinária alterar o art. 32da Introdução do Código civil ou o art. 6º da atual Lei de introdução - sem o que, interpretativa embora, a lei não poderá, retroagindo, atingir situações jurídicas definitivamente constituídas, nem obstar a realização do ato jurídico perfeito, como, antes, não podia ofender direitos adquiridos, atos jurídicos perfeitos ou coisa julgada. PAULO DE LACERDA disse, com justeza, ser “bem patente que o direito positivo

civil pátrio não aceita a doutrina que atribui à lei interpretativa a mera aparência de retroatividade. Pelo contrário, por isso mesmo que subtrai, os direitos adquiridos ao círculo da ação das leis dessa espécie, ele as considera capazes de atingi-los, de ofendê-los, e, pois, de uma retroação muito efetiva e real. E, ainda, cumpre observar que, dentro dessa doutrina legal, está, evidentemente, contida a possibilidade da aquisição de direitos em face da lei interpretada, mas em divergência com a lei interpretativa” (*Da lei, sua retroatividade, revogação e interpretação*, vol. 1º do *Manual do código civil brasileiro*, 2ª tir., 1929, pág. 266).}

No regime constitucional vigente, em que a regra de direito intertemporal não procede de imperativo da Constituição, o que se deve entender é que não basta declarar-se interpretativa uma lei, para que se lhe atribua eficácia capaz de invalidar, quer direitos adquiridos, quer situações jurídicas definitivamente constituídas.

Na discussão, que se travou a propósito do dispositivo do Código civil, ficou esclarecido que o pensamento da lei se deve compreender no sentido de afastar o princípio universalmente aceito sobre a força da lei interpretativa em relação ao passado.

Essa orientação, em vez de ser prejudicada pelo sistema vigente com a promulgação da atual *Lei de introdução*, ganhou mais firmeza, pelo que reputamos absolutamente errôneo o ensinamento de SERPA LOPES: "Leis há que por sua própria natureza contêm efeitos retroativos como são as leis interpretativas quando as suas normas possuem um cunho genuinamente portador dessa qualidade."

Além de exigir o art. 6º da Lei de introdução, que, para ter efeito capaz de atingir as situações jurídicas definitivamente constituídas e prejudicar a execução do ato jurídico perfeito, a lei nova deva ser *expressamente* retroativa, (e ninguém dirá que, por ser interpretativa, contenha tal cláusula de retroatividade, máxime quando isso seria distoante da tradição do nosso direito), ocorre que, pelo art. 1º, § 4º, a correção a texto de lei já em vigor é considerada lei nova (sem retroagir, pois, salvo expressa declaração em contrário); e, se a simples retificação, a mera correção da lei em vigor, feita com republicação tão-somente, não pode retroagir, seria absurdo e gritantemente ilógico dar esse efeito a uma verdadeira lei nova, que se apresenta com o intuito de interpretar a anterior.” (Eduardo Espinola e Eduardo Espinola Filho *in* A Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, Vol. I, 3ª ed., pág. 297 a 300)

As lições ora expendidas assumiu maior relevo ao ângulo da segurança jurídica no cargo da tributação. Aliás, a esse respeito, as insuperáveis lições de Roque Antônio Carrazza:

"Segurança jurídica da tributação e os princípios da tipicidade fechada, do exclusivismo, da vinculação do lançamento à lei, da interpretação estrita da lei, da igualdade, da confiança na lei fiscal e da boa-fé do contribuinte.

I - Aforados em textos de bom cunho, podemos afirmar que o Direito regula o comportamento das pessoas para tornar possível a vida social. Tal regulação manifesta-se por meio das *normas jurídicas*, regras de comportamento que produzem seus efeitos na sociedade. Estas normas, é claro, não devem ser consideradas isoladamente, mas em conjunto, formando um *sistema*, um

ordenamento jurídico.

O princípio da segurança jurídica ajuda a promover os valores supremos da sociedade, inspirando a edição e a boa aplicação das leis, dos decretos, das portarias, das sentenças, dos atos administrativos etc.

De fato, como o Direito visa à obtenção da *res justa*, de que nos falavam os antigos romanos, todas as normas jurídicas, especialmente as que dão efetividade às garantias constitucionais, devem procurar *tornar segura* a vida das pessoas e das instituições. Muito bem, o Direito, com sua positividade, confere segurança às pessoas, isto é, "cria condições de *certeza e igualdade* que habilitam o cidadão a sentir-se senhor de seus próprios atos e dos atos dos outros".

Portanto, a *certeza* e a *igualdade* são indispensáveis à obtenção da tão almejada segurança jurídica.

Com efeitos uma das funções mais relevantes do Direito é "conferir certeza à incerteza das relações sociais" (Becker), subtraindo do campo de atuação do Estado e dos particulares qualquer resquício de arbítrio. Como o Direito é a "imputação de efeitos a determinados fatos" (Kelsen), cada pessoa tem elementos para conhecer previamente as conseqüências de seus atos.

(...)

Melhor dizendo, a *segurança jurídica*, com o seu corolário de *proteção da confiança*, leva, em matéria tributária, ao *princípio da tipicidade fechada*, coma correspondente proibição do emprego da discricionariedade fazendária.

III – A segurança jurídica leva, ademais, ao *princípio do exclusivismo*, com a conseqüente proibição do emprego de *normas indeterminadas*, que, muito ao propósito, Nuno Sá Gomes chama de "elásticas" ou "de borracha".

IV - Acrescentamos que as pessoas têm o direito subjetivo de só serem consideradas sujeitos passivos de tributos: a) previstos, expressa ou implicitamente, na Constituição; h) criados legislativamente, em total sintonia com os ditames que ela consagra; e c) após a ocorrência de seus fatos imponíveis.

(...)

VI - A segurança jurídica também exige que a lei tributária seja estritamente interpretada. De fato, estando em pauta, na tributação, a liberdade e a propriedade das pessoas - dois valores que, além de muito caros a todos, foram sobremodo valorizados pelo Texto Constitucional -, as leis tributárias não se compadecem com uma interpretação extensiva ou analógica. Pelo contrário, demandam interpretação estrita, para que resultem melhor defendidos os direitos e garantias dos contribuintes. Esta, sem dúvida, a melhor maneira de protegê-los do arbítrio e do abuso de poder fazendário.

Não têm os aplicadores das leis tributárias - a Administração Fazendária ou o juiz - qualquer possibilidade de preencher suas lacunas. Quando estas se apresentam devem ser consideradas, na lição precisa de José Casalta Nabais, "como domínios que o legislador não quis disciplinar, isto é, como lacunas políticas e não como lacunas jurídicas". Em suma, as lacunas das leis tributárias, quer as intencionais, quer as involuntárias, são insuscetíveis de integração analógica.

Portanto, se um certo fato não pode ser reconduzido, literal ou sistematicamente, a uma norma tributária, segue-se que ele não é *imponível* (fato gerador *in concreto*), não havendo espaço, neste caso, para a analogia.

Valem, a respeito, as seguintes reflexões de Raffaello Lupi: "Nem mesmo quando a interpretação é sobremodo complexa o intérprete assume um poder de decisão política, isto é, um poder de temperar os interesses em jogo segundo as próprias preferências político-sociais; ao intérprete não é dado efetuar uma

escolha 'custo-benefício' acerca do modo mais oportuno, equânime e conveniente de conciliar os interesses contrastantes; (...). O intérprete não pode, pois, decidir temperando os interesses em conflito segundo seus critérios pessoais, que desmentem os indicados pelo legislador. O intérprete é 'vinculado à lei' no sentido de não poder sobrepor as próprias mediações das exigências contrastantes àquelas já efetuadas pelo legislador; lhe é pois vedado realizar composições de interesses (escolhas políticas), já que o conjunto da legislação não o autoriza a 'fazer-se legislador' introduzindo distinções e valorações despidas de 'cobertura' legislativa (*ubi lex nom distiguit nec nos distinguere debemus*)".

Em suma, o princípio da segurança jurídica impede que o aplicador e o intérprete acabem indo além do *conteúdo expreso* das leis tributárias.

(...)

Retomando nossa trilha central, para que os contribuintes tenham *segurança jurídica* em suas relações com o Fisco, a lei que descreve a *ação-tipo tributária* deve valer para todos igualmente, isto é, deve ser aplicada a seus destinatários de acordo com a isonomia.

VIII - O princípio constitucional da segurança jurídica exige, ainda, que os contribuintes tenham condições de antecipar objetivamente seus *direitos e deveres tributários*, que, por isto mesmo, só podem surgir de lei, igual para todos, irretroativa e votada pela pessoa política competente. Assim, a segurança jurídica acaba por desembocar no *princípio da confiança na lei fiscal*, que, como leciona Alberto Xavier, "traduz-se, praticamente, na possibilidade dada ao contribuinte de conhecer e computar os seus encargos tributários com base exclusivamente na lei".

IX – Não podemos deixar de mencionar, ainda, o *princípio da boa-fé*, que impera também no Direito Tributário. De fato, ele irradia efeitos tanto sobre o Fisco quanto sobre o contribuinte, exigindo que ambos respeitem as conveniências e interesses do outro e não incorram em contradição com sua própria conduta, na qual confia a outra parte (proibição de *venire contra factum proprio*). (Roque Antônio Carrazza *in* Curso de Direito Constitucional Tributário, 18ª. ed., pág. 380 a 391)

No mesmo sentido Humberto Ávila:

“(b) *Princípio da segurança jurídica*

(i) *Fundamento constitucional*

O princípio da segurança jurídica é construído de duas formas. Em primeiro lugar, pela interpretação dedutiva do princípio maior do Estado de Direito (art. 1º). Em segundo lugar, pela interpretação indutiva de outras regras constitucionais, nomeadamente as de proteção do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (art. 5º, XXXVI) e das regras da legalidade (art. 5º, II, e art. 150, I), da irretroatividade (art. 150, III, “a”) e da anterioridade (art. 150, III, “b”)

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.

(ii) *Dimensão normativa*

Na perspectiva da espécie normativa que a exterioriza, a segurança jurídica tem dimensão enquanto limitação ao poder de tributar, a segurança jurídica qualifica-se preponderantemente do seguinte modo: quanto ao nível em que se situa, caracteriza-se como uma *limitação de primeiro grau*, porquanto se encontra no âmbito das normas que serão objeto de aplicação, devendo enfatizar-se, ainda, que atua sobre outras normas, podendo, por isso mesmo, ser qualificada como *sobreprincípio*; quanto ao objeto, qualifica-se como uma *limitação positiva*, porquanto impõe a adoção, pelo Poder Público, das condutas necessárias para a garantia ou manutenção dos ideais de estabilidade, confiabilidade, previsibilidade e mensurabilidade normativa; quanto à forma, revela-se como uma *limitação implícita e material*, na medida em que, sobre ser uma implicação do sobreprincípio do Estado de Direito (art. 1º), embora alguns o vejam expressamente na Constituição (art. 5º, *caput*), impõe ao Poder Público a adoção de comportamentos necessários à preservação ou busca dos ideais de estabilidade e previsibilidade normativas.

(iii) A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem aplicado o princípio da segurança jurídica para exigir a manutenção da estabilidade das relações jurídicas, da seguinte forma:

O Supremo Tribunal Federal – que é o guardião da Constituição, por expressa delegação do Poder Constituinte – não pode renunciar ao exercício desse encargo, pois, se a Suprema Corte falhar no desempenho da gravíssima atribuição que lhe foi outorgada, a integridade do sistema político, a proteção das liberdades públicas, a *estabilidade do ordenamento normativo do Estado*, a *segurança das relações jurídicas* e a legitimidade das instituições da República restarão profundamente comprometidas. O inaceitável desprezo pela Constituição não pode converter-se em prática governamental consentida.

Recentemente o Supremo Tribunal Federal, com base em clássico estudo de COUTO E SILVA, decidiu que o princípio da segurança jurídica é subprincípio do Estado de Direito, da seguinte forma:

Considera-se, hodiernamente, que o tema tem, entre nós, assento constitucional (princípio do Estado de Direito) e está disciplinado, parcialmente, no plano federal, na Lei n. 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (v.g. art. 2º). *Em verdade, a segurança jurídica, como subprincípio do Estado de Direito, assume valor ímpar no sistema jurídico, cabendo-lhe o papel diferenciado na realização da própria idéia de justiça material.*

(iv) Conteúdo

A segurança jurídica pode ser representada a partir de duas perspectivas. Em primeiro lugar, os cidadãos devem saber *de antemão* quais normas são vigentes, o que é possível apenas se elas estão em vigor “antes” que os fatos por elas regulamentados sejam concretizados (irretroatividade), e se os cidadãos dispuserem da possibilidade de conhecer “mais cedo” o conteúdo das leis (anterioridade). A idéia diretiva obtida a partir dessas normas pode ser denominada “*dimensão formal-temporal da segurança jurídica*”, que pode ser

descrita sem consideração ao conteúdo da lei. Nesse sentido, a segurança jurídica diz respeito à possibilidade do “cálculo prévio” independentemente do conteúdo da lei. Em segundo lugar, a exigência de determinação demanda uma “certa medida” de compreensibilidade, clareza, calculabilidade e controlabilidade contedúísticas para os destinatários da regulação. A idéia diretiva obtida a partir dessas determinações pode ser denominada “*dimensão material da segurança jurídica*”, que está em combinação com o conteúdo da lei, qualificado também como legalidade no sentido material. A partir dessa perspectiva, a segurança jurídica trata da possibilidade de poder calcular “algo” de antemão. À medida que a dimensão aqui denominada material da segurança jurídica trata do conteúdo legal, regulado pela Constituição, igualmente pelos princípios materiais e pelos bens jurídicos, a segurança jurídica não deve ser descrita como “oposição” ao princípio da igualdade ou da justiça individual, mas, muito pelo contrário, como uma “conciliação” necessária. BYDLINSKI registra pertinentemente: “*Se, porém, uma vez se reconhece que princípios jurídicos são de natureza estrutural distinta da de regras jurídicas, a saber que elas não são ordens acabadas, mas no fundo tendências normativas, a antinomia desaparece: tendências de valores são grandezas graduáveis.*”

O princípio da segurança jurídica exige, quando muito, que os cidadãos possam calcular *antecipadamente* os seus encargos fiscais. Ele afeta também a *proibição da analogia*, que foi representada pela doutrina tributária como consequência do sobreprincípio do Estado de Direito, da legalidade, da determinação da hipótese de incidência e da anterioridade.

É preciso registrar, porém, que somente o exame da hipótese de incidência contém as “*condições*” para a elaboração dessa comparação sistemática e fáctica ou da assimilação, pela qual se define quais normas abstratas e quais fatos têm a ver com o caso. Conseqüentemente temos de registrar como resultado provisório que “*a determinação não pode já fornecer previamente a orientação final para a decisão jurídica do caso*”. VOGEL explanou com clareza:

“A ação concreta em situações concretas sempre só pode ser prefigurada de modo imperfeito por um texto de norma. O número dos elementos distintivos que um texto de norma pode descrever, sempre é apenas finito; em contrapartida, o número dos elementos distintivos de um conjunto de fatos individual é infinito. Por essa razão há sempre particularidades da situação que o texto da norma não considera e com vistas às quais se pode formular a pergunta se a situação ainda é como o texto da norma a pressupõe. [...] A norma por trás do texto da norma, à qual o juiz está vinculado, *sempre é reconhecível de modo imperfeito*; por isso, o juiz só pode estar vinculado pelo texto da norma como ele mesmo o interpreta e concretiza.”

Este panorama revela que a segurança jurídica não está necessariamente vinculada à *previsibilidade absoluta* que os conceitos de classe (tais como compreendidos pela doutrina tributária) supostamente poderiam oferecer. Mesmo se falarmos de conceito, pode-se, quando muito, constatar que o significado de normas jurídicas de inúmeros elementos normativos e contextuais e que os elementos distintivos das hipóteses de incidência devem ser definidos, podem conter exceções ou devem ser reformulados e analisados mais atentamente em virtude de novas normas ou de contextos desconhecidos, ou ainda, que novos elementos distintivos de hipóteses de incidência possam ser introduzidos.

Superior Tribunal de Justiça

Os elementos distintivos da hipótese de incidência conceitualmente definidos não podem assegurar, em mais nem menos, a segurança jurídica, se a segurança jurídica estiver ligada à previsão conteudística absoluta em termos conceituais, pois a aplicação de qualquer norma jurídica depende de um juízo sobre a realidade. A respeito disso, vejamos KAUFMANN: “*Como já foi dito, o direito deve normatizar, deve proferir uma ordem de dever ser, e isso não é possível com conceitos puramente empíricos.*”

Nesse sentido, é preciso atentar para o que WEINBERGER afirma a respeito do conteúdo da segurança jurídica:

“O ordenamento jurídico deve providenciar a segurança jurídica, que consiste em que a) sejam *determináveis* os deveres e os direitos que temos, b) cada qual possa contar com uma proteção eficaz dos seus direitos pelo ordenamento jurídico, e c) o teor das decisões jurídicas seja previsível *em elevado grau.*”

A segurança jurídica não significa, assim, nenhuma garantia de previsão absoluta de conteúdos por meio de conceitos, e isso porque existem restrições ontológicas fornecidas pela linguagem do Direito e pelas suas situações de fato [*Lebenssachverhalte*]. As normas estão vinculadas a condições ontológicas: a aplicação das normas pressupõe possibilidades fáticas sem as quais as normas terão significado apenas sintático, mas sem nenhum sentido semântico (relação com coisas possíveis).

A constatação das *implicações ontológicas* da linguagem não podem ser ignorada, na medida em que essas implicações significam indiretamente um critério de delimitação do objeto da própria Dogmática. Se a doutrina afirma que a segurança jurídica e a exigência de determinação devem ser compreendidas como exigência de algo previamente dado relativamente a toda e qualquer decisão pela lei, ela encobre a fundamentação ontológica de uma dogmática histórica. Similarmente, NEUMANN constata: “*Com isso a forma sintática de enunciados dogmáticos encobre a sua função semântica resp. pragmática.*” E isso é assim porque é impossível para a linguagem do Direito assegurar uma predeterminação absoluta.

Os resultados aqui encontrados demonstram que a segurança jurídica somente pode ser representada como *determinalidade*, não apenas da norma jurídica, mas sobretudo dos critérios das decisões jurídicas. A segurança jurídica não pode ser atingida pela garantia de conteúdos absolutos prévios, por meio de conceitos ditos fechados, mas por meio de quatro outros componentes: da linguagem da lei, que deve estabelecer os pontos de partida essenciais da obrigação tributária; da vinculação do juiz e da administração pública aos significados preliminares mínimos da lei, com relação aos quais, eles devem agir “mediante referência a”, procedimento distinto do de uma interpretação vinculada a outros argumentos não lingüísticos; do dever de adotar um procedimento regulado para quaisquer questões jurídicas; das exigências quanto ao método para as decisões jurídicas tomadas por meio do postulado da coerência, que devem ser controláveis e efetuadas mediante referência a regras da interpretação – isto é – regras de prevalência entre espécies distintas de argumentos.” (Humberto Ávila *in* Sistema Constitucional Tributário, 2004, pág. 295 a 300)

Conclusivamente e atento as advertências de Black (*in* On Interpretation, p. 517-518 e

Superior Tribunal de Justiça

Cooley, Vol. I, p. 460-461, *apud* Carlos Maximiliano, *in* *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, Forense, 19ª edição, 2001, pág. 271-272), no sentido de que não se interpreta a lei tendo em vista só a defesa do contribuinte, nem tampouco do Tesouro apenas; por isso que o cuidado do exegeta não pode ser unilateral: deve mostrar-se equânime o hermeneuta e conciliar os interesses em momentâneo, ocasional, contraste, forçoso assentar as seguintes premissas:

A LC 118 é interpretativa em face das oscilações jurisprudenciais e somente se aplica a fatos pretéritos ainda não sujeitos à apreciação judicial quer nas instâncias inferiores quer nos tribunais superiores pela exegese emprestada aos artigos 303, 462 e 517 do CPC e 105 da Constituição Federal, notadamente este na parte em que exige o prequestionamento da matéria em única ou última instância.

Aliás, em parecer recentíssimo, oferecido na tarde de ontem, o insigne Paulo de Barros Carvalho, inclina-se, por motivação diversa, ao mesmo aproveitamento da lei que sugerimos ao responder aos seguintes quesitos decisivos:

"Caso se entenda que não, ou seja, que o legislador não poderia editar norma interpretando um dispositivo cuja interpretação já foi consolidada pelo Poder Judiciário, como deve ser interpretada a norma, dando-lhe um sentido conforme à Constituição?"

Resposta: O princípio da interpretação conforme à Constituição consubstancia orientação jurídico-política segundo a qual - no âmbito do controle jurisdicional da constitucionalidade das leis - não se deve declarar nula uma lei, quando ela puder ser interpretada em consonância com a Constituição. O intérprete, sempre que possível, deve adotar a exegese que torne a lei compatível com a Constituição.

Nessa linha de raciocínio, diante de norma que se autodenomine *interpretativa*, mas introduza modificações no regramento das condutas intersubjetivas, esta deve ser compreendida como regra inovadora que é. Pode ser considerada válida e subsistir na ordem positiva tão-somente se irradiar efeitos para o futuro, sujeitando-se ao princípio da irretroatividade das leis.

Caso se entenda que tal norma inova o ordenamento jurídico, pode ser ela aplicada às ações pendentes?"

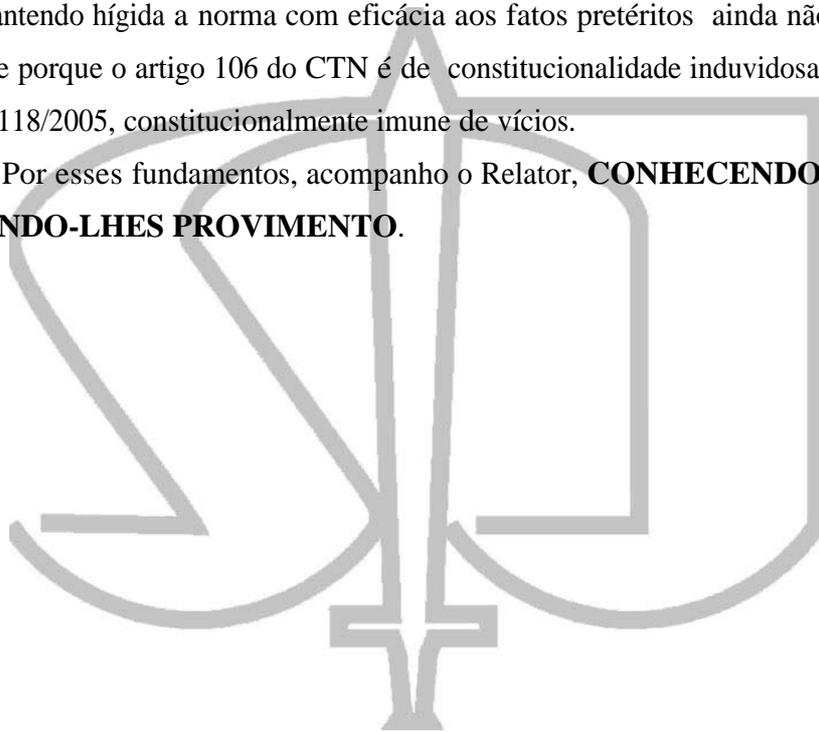
Resposta: De modo algum. Os sobreprincípios da segurança jurídica e da certeza do direito exigem, para sua implantação, que as alterações legislativas tenham seus efeitos desencadeados apenas em relação aos fatos ocorridos em

Superior Tribunal de Justiça

momento posterior à sua vigência."

Destarte, não há inconstitucionalidade nas leis interpretativas como decidiu em recentíssimo pronunciamento o Pretório Excelso, sendo certo que, 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 invidiosa até então e ensejou a edição da LC 118/2005, constitucionalmente imune de vícios.

Por esses fundamentos, acompanho o Relator, **CONHECENDO DOS EMBARGOS**, porém, **NEGANDO-LHES PROVIMENTO**.



**EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 327.043 - DF
(2001/0188612-4)**

ESCLARECIMENTOS

EXMO. SR. MINISTRO FRANCIULLI NETTO:

Sra. Ministra-Presidente, na sessão anterior, oralmente, disse que entendia que a referida lei era teleologicamente má. Para minha surpresa, um Procurador de um ente público veio ao meu gabinete perguntar como tive a coragem de fazer uma assertiva dessa natureza e desse jaez. Naturalmente, e com a humildade que sempre caracterizou os meus atos, fui procurar, nos meus alfarrábios, minhas anotações do tempo em que lecionava na PUC de Campinas até para me penitenciar caso tivesse dito algum disparate.

Encontrei, em um voto do Sr. Ministro Orozimbo Nonato, que data de 09 de junho de 1950, o bastante para confirmar com todas as letras aquilo que havia dito. O Sr. Ministro Orozimbo Nonato não cita juristas menores, aqueles a que se refere Pontes de Miranda, mas juristas de grande nomeada. Citarei apenas alguns para não me tornar cansativo.

Para Capitan, a lei interpretativa é uma anomalia. Para Salvat, é considerada uma lei de "mala" política legislativa. Gaston Jèze, publicista respeitabilíssimo, diz que não entendia, naquela altura da sua vida, a razão da existência de lei interpretativa, pois, segundo ele, se a lei visa a clarificar a lei anterior, com cunho declarativo, é uma lei que não diz absolutamente nada; nada encerra de novo, é pura superfluidade. O que rege o passado é a lei antiga, repetida ociosamente. Se contém algo de novo, como no caso concreto, é lei nova. Não me impressiona que, expressamente, a lei se intitule lei interpretativa, porque sabemos que na linguagem jurídica, a par da linguagem técnica, devemos usar a natural, a fluente e, evidentemente, não raro uma coisa nem sempre é o que diz ser; aquilo é o que é. Até me lembro

do meu professor, um belga, que lecionou Filosofia do Direito na Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.

Leonardo Van Acker era um belga que viveu no Brasil, considerado por Alexandre Correia um dos maiores tomistas até então existentes; dizia Van Acker aos seus alunos o que era lei. A lição é dele, só estou repetindo:

"A lei é aquilo que o legislador concebe como justo. O que ele concebe como justo passa a integrar o corpo da lei. A partir daí, se a vontade do legislador, se por um erro técnico ou um erro de valoração qualquer, não corresponder à vontade da lei, o que prevalece é a vontade da lei, e não a vontade do legislador."

Dizia em tom de brincadeira que, se realmente houvesse necessidade de lei interpretativa, das duas uma: ou o legislador não sabe redigir ou o intérprete é burro. Como ele achava que a lei goza da presunção de clareza e não se pode catalogar todos os intérpretes de burros... Evidentemente, há outras considerações. Por exemplo, o Marquês de São Vicente, no tempo da monarquia, reputava a interpretação legislativa como uma das melhores possíveis, dada, então, a concepção que havia superioridade do Poder Legislativo em relação aos demais Poderes, na Monarquia.

A partir da República, tradicionalmente em nossas Constituições, a interpretação autêntica passou a ser apenas e tão-somente uma ao lado de todas as outras, tais como a interpretação gramatical, lógica, histórica etc., porque, no caso de conflito de interesse a ser dirimido, acaba a interpretação concreta pertencendo ao Judiciário.

Não chego a reputar de nula a interpretação autêntica. Evidentemente, uma lei interpretativa pode produzir efeitos, bastando que a sociedade a assimile e a cumpra, sem conflito de interesses a desembocar no Judiciário.

De qualquer maneira, pedi a palavra, mais até para um desabafo de momento, porque estamos vivendo um terrível período de surrealismo

Superior Tribunal de Justiça

tributário e fazendário. A Lei Complementar n. 118 está causando um problema muito sério, porque era simpática à população, tendo em vista que vinha aperfeiçoar o sistema falimentar, que data de 1945, se não me falha a memória, e que não atendia mais às necessidades da sociedade.

Pois bem, "*com a mão do gato*" vai o legislador, sem nenhum debate com a sociedade, e introduz os arts. 3º e 4º para modificar o critério que estava assente neste Tribunal há mais de dez anos: o dos cinco anos mais cinco. Estou à vontade, porque a rigor sou adepto da *actio nata*, ou seja, apenas cinco anos. Não posso, contudo, me conformar com o que queiram nos introduzir isso goela abaixo.

Mas não é só isso que está acontecendo.

A Lei n. 11.033, que alterava a tributação do mercado financeiro e de capitais, acabou introduzindo, sem mais essa ou aquela, sem consultar a sociedade, sem consultar os juízes, sem consultar os senhores advogados, nada mais e nada menos do que o seguinte artigo:

Art. 20. As intimações e notificações de que tratam os arts. 36 a 38 da Lei Complementar de 10 de fevereiro de 1993, inclusive aquelas pertinentes a processos administrativos, quando dirigidas a Procuradores da Fazenda Nacional, dar-se-ão pessoalmente a entrega dos autos com vista.

Isso quer dizer que não só esse texto, mas também foi por água abaixo o artigo do Código de Processo Civil que diz que o prazo comum corre em cartório sem a possibilidade da retirada dos autos. Está acontecendo em nossas coordenadorias que o procurador, intimado no dia 1º, retira os autos no dia 10 e quer que o prazo corra a partir desse dia, duplicando ou triplicando o lapso temporal.

Na Lei n. 11.051, a exemplo do que aconteceu com a Lei Complementar n. 118 e a Medida Provisória n. 232, estão usando a técnica de surpreender a sociedade, colocando um artigo ou inciso, sobre outra matéria, seja lá o que for, no meio de uma lei que trata de outro assunto. A mim, parece-me que isso não é boa técnica de legislação e que estamos vivendo, realmente, um momento de surrealismo tributário.

Superior Tribunal de Justiça

Entendo perene, mais do que nunca, o belíssimo opúsculo, grande em seu conteúdo, intitulado "*Carnaval Tributário*", de Alfredo Augusto Becker, porque realmente não sei até onde chegará a volúpia arrecadatória dos entes públicos.

Encontraram um filão extraordinário: arrecadar por meio de contribuições. A contribuição fica inteira para o órgão arrecadador sem o repasse de cotas para os Estados e para os Municípios sem os rígidos requisitos da arrecadação de tributos propriamente ditos.

Perdoem-me se extravasei. Ocorre que eu disse para aquele procurador que não iria responder no ato, pois iria fazê-lo na próxima sessão da Seção. Faço-o agora, porque, mais de uma vez na minha vida, já tive que dar a mão à palmatória. Se tivesse falado por falar que a lei é teleologicamente má, pediria agora perdão, escusas; mas não falei. Tenho o abono de inúmeras pessoas de muito mais peso e valor que eu e até do próprio Ministro do Supremo Tribunal Federal, Sr. Ministro Carlos Velloso, que critica a lei interpretativa tributária.

Enfim, perdoem-me, Sra. Ministra-Presidente e meus Pares, mas não poderia, a essa altura da minha vida, ficar ouvindo críticas imerecidas; as que mereço, eu as aceito. Obrigado.

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 327.043 - DF (2001/0188612-4)

ESCLARECIMENTOS

EXMO. SR. MINISTRO FRANCISCO PEÇANHA MARTINS:

Sra. Ministra Presidente, na sessão passada, votei pela manutenção da nossa jurisprudência, recomendando que se submetesse o art. 30 da LC n. 118/05 ao exame de constitucionalidade pela Corte e adiantando que, pelo menos no que dizia respeito à aplicação imediata aos processos em curso, seria inconstitucional. Debrucei-me, nesses dias que passaram, nos instantes de folga, no exame da lei interpretativa e verifiquei que dela se ocuparam Rui Barbosa, Orozimbo Nonato e, recentemente, o próprio STF. De modo que, quanto à aplicação retroativa, em princípio, estaria afastada pela doutrina e pela jurisprudência. Mas, veja, a lei interpretativa, na verdade, ou é interpretativa pura e se remete a uma lei preexistente, ou é uma lei nova.

No caso, ela não é nem uma coisa nem outra no que diz respeito ao crédito tributário. Li e reli a lei. Comecei por ler e reler o Código Tributário, que, no art. 3º, diz:

"Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que constitua sanção de ato ilícito instituído em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada."

O particular não cria crédito tributário. No art. 113 declara que a obrigação tributária é principal ou acessória; e define, no art. 14, o que é fato gerador da obrigação tributária, que não se confunde com crédito tributário.

No art. 142, que tem sido discutido aqui, diz a lei: *"Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido..."* - e neste ponto a definição de lançamento - *"... o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da*

Superior Tribunal de Justiça

obrigação correspondente, determinar a matéria tributária, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível".

Isso dizem todos, a doutrina também, e não podia deixar de ser, porque a lei é quem o define. Chama-se lançamento por ato positivo do administrador, em contraposição àquele lançamento que se dá pelo decurso do tempo **in albis**, ou seja, pela desídia ou pela omissão da administração, que deixa morrer o seu direito de constituição efetiva do lançamento. E isso está dito com todas as letras no art. 150.

Por uma imprecisão legislativa, já de longe se diz, a partir de Rui Barbosa, que discutiu com um dos maiores conhecedores da língua portuguesa, ambos baianos, Ernesto Carneiro Ribeiro, em torno da elaboração do Código Civil, da necessidade de expressão escoreita nas regras da gramática. No § 1º do art. 150 diz a lei: "*O pagamento antecipado pelo obrigado, nos termos deste artigo, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento*".

Digo que a lei e a aplicação do direito exigem do intérprete sobretudo lógica e conhecimento da filosofia. Não é possível extinguir aquilo que não nasceu. E antecipação de pagamento não corresponde, em direito, a pagamento integral de obrigação.

A lei interpretativa diz que se aplica o art. 165, I. O que diz a lei, no inciso VII, tratando da extinção do crédito tributário? Impõe o pagamento antecipado e a homologação do pagamento para ocorrer a extinção do crédito. Antes, o que se tem é apenas uma antecipação de pagamento, que, na prática jurídica, corresponde à suspensão do direito do Estado de proceder à cobrança de crédito, pois tal crédito não existe.

Por isso, continuo pondo dúvidas ainda à interpretação que se faz na chamada lei interpretativa que, a meu ver, não diz nada de novo ou em contrário àquela interpretação anterior. Digo, pedindo vênias, que a **actio nata**

Superior Tribunal de Justiça

somente nascerá contra o "crédito tributário" no momento em que for constituído, ou seja, com expressa homologação, ou depois de cinco anos do pagamento antecipado ou da data em que este deveria ocorrer.

Ministra Presidente, não posso deixar de aplicar a lei como ela se apresenta e por isso mesmo, a única hipótese em que um juiz pode ultrapassar o que a lei exprime é declarando a inconstitucionalidade. Com isso deve suscitar-se o incidente de inconstitucionalidade para a Corte Especial.

Acompanho o voto do Sr. Ministro Teori Albino Zavascki.



EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 327.043 - DF (2001/0188612-4)

VOTO

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO, NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LC 118/2003: 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 data do 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 juízes (v.g.: voto-vista proferido no ERESP 423.994, 1ª Seção), é o que define legitimamente o conteúdo e o sentido das normas, já que emanado do órgão do Poder Judiciário que tem a atribuição constitucional de interpretá-las.

4.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 “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.

5. 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.

6. 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). Cumpre, portanto, ao órgão fracionário do STJ, suscitar o incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial, nos termos do art. 97 da CF.

O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI:

1. Questiona-se, aqui, (a) a natureza – se interpretativa ou não - do art. 3º da LC 118/2005, segundo o qual, para efeito de contagem do prazo para a repetição do indébito, deve ser considerado que “a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado”, bem como (b) a legitimidade da art. 4º, segunda parte, da mesma Lei, que determina a aplicação retroativa daquele artigo 3º, tal como prevê o art. 106, I, do CTN.

2. Em nosso sistema constitucional, as funções legislativa e jurisdicional estão atribuídas a Poderes distintos, autônomos e independentes entre si (CF, art; 2º). Legislar, função

essencialmente conferida ao Parlamento, é criar os preceitos normativos, é impor modificação no plano do direito positivo. Já a função jurisdicional - de assegurar o cumprimento da norma, que pressupõe também a de interpretá-la previamente -, é atribuída ao Poder Judiciário. A atividade legislativa está submetida à cláusula constitucional do respeito ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e à coisa julgada (art. 5º, XXXVI), razão pela qual as modificações do ordenamento jurídico, impostas pelo Legislativo, têm, em princípio, apenas eficácia prospectiva, não podendo ser aplicadas retroativamente. A função jurisdicional, ao contrário, atua, em regra, sobre fatos já ocorridos ou em via de ocorrer. Só excepcionalmente pode o Legislativo atuar sobre o passado, assim como só excepcionalmente pode Judiciário produzir sentenças com efeitos normativos futuros.

Todos sabemos que essa bipartição não tem caráter absoluto, comportando algumas exceções. Mas a regra geral é essa: o Legislativo produz o enunciado normativo, que vai ter aplicação para o futuro; produzido o enunciado, ele assume vida própria, cabendo ao Judiciário, daí em diante, zelar pelo cumprimento da norma que dele decorre, o que comporta a função de, mediante interpretação, descobri-la e aplicá-la aos casos concretos. São atividades complementares: como dizia Calamandrei, “O Estado defende com a jurisdição sua autoridade de legislador” (CALAMANDREI, Piero. *Instituciones de Derecho Procesal Civil*, tradução de Santiago Sentis Melendo, Buenos Aires, Ediciones Jurídicas Europa-América, 1986, vol. I, p. 175)

3. Interpretar um enunciado normativo é buscar o seu sentido, o seu alcance, o seu significado. “A interpretação”, escreveu Eros Grau, “é um processo intelectual através do qual, partindo de fórmulas lingüísticas contidas nos textos, enunciados, preceitos, disposições, alcançamos a determinação de um conteúdo normativo. (...) Interpretar é atribuir um significado a um ou vários símbolos lingüísticos escritos em um enunciado normativo. O produto do ato de interpretar, portanto, é o significado atribuído ao enunciado ou texto (preceito, disposição)” (GRAU, Eros Roberto. *Ensaio e Discurso sobre a Interpretação/Aplicação do Direito*, 2ª ed., SP, Malheiros, 2003, p. 78). E observa, mais adiante: “As disposições são dotadas de um significado, a elas atribuído pelos que operaram no interior do procedimento normativo, significado que a elas desejaram imprimir. Sucede que as disposições devem exprimir um significado para aqueles aos quais são endereçadas. Daí a necessidade de bem distinguirmos os significados imprimidos às disposições (enunciados, textos), por quem as elabora e os significados expressados pelas normas (significados que apenas são revelados através e mediante a interpretação, na medida em que as disposições são transformadas em normas)” (op. cit., p.79).

Prossegue o autor: “A interpretação, destarte, é meio de expressão dos conteúdos normativos das disposições, meio através do qual pesquisamos as normas contidas nas disposições. Do que diremos ser – a interpretação – uma atividade que se presta a transformar disposições (textos, enunciados) em normas. Observa Celso Antônio Bandeira de Mello (...) que '(...) é a interpretação que especifica o conteúdo da norma. Já houve quem dissesse, em frase admirável, que o que se aplica não é a norma, mas a interpretação que dela se faz. Talvez se pudesse dizer: o que se aplica, sim, é a própria norma, porque o conteúdo dela é pura e simplesmente o que resulta da interpretação. De resto, Kelsen já ensinara que a norma é uma moldura. Deveras, quem outorga, afinal, o conteúdo específico é o intérprete, (...)’. As normas, portanto, resultam da interpretação. E o ordenamento, no seu valor histórico-concreto, é um conjunto de interpretações, isto é, conjunto de normas. O conjunto das disposições (textos, enunciados) é apenas ordenamento em potência, um conjunto de possibilidades de interpretação, um conjunto de normas potenciais. O significado (isto é, a norma) é o resultado da tarefa interpretativa. Vale dizer: o significado da norma é produzido pelo intérprete. (...) As disposições, os enunciados, os textos, nada dizem; somente passam a dizer algo quando efetivamente convertidos em normas (isto é, quando – através e mediante a

Superior Tribunal de Justiça

interpretação – são transformados em *normas*). Por isso *as normas resultam da interpretação*, e podemos dizer que elas, *enquanto disposições*, nada dizem – elas dizem o que os intérpretes dizem que elas dizem (...)” (op. cit., p. 80).

4. Sendo assim e considerando que a atividade de interpretar os enunciados normativos, produzidos pelo legislador, está cometida constitucionalmente ao Poder Judiciário, seu intérprete oficial, podemos afirmar, parafraseando a doutrina, que o conteúdo da norma não é, necessariamente, aquele sugerido pela doutrina, ou pelos juristas ou advogados, e nem mesmo o que foi imaginado ou querido em seu processo de formação pelo legislador; o conteúdo da norma é aquele, e tão somente aquele, que o Poder Judiciário diz que é. Mais especificamente, podemos dizer, como se diz dos enunciados constitucionais (= a Constituição é aquilo que o STF, seu intérprete e guardião, diz que é), que as leis federais são aquilo que o STJ, seu guardião e intérprete constitucional, diz que são.

5. Nesse contexto, a edição, pelo legislador, de lei interpretativa, com efeitos retroativos, somente é concebível em caráter de absoluta excepcionalidade, sob pena de atentar contra os dois postulados constitucionais já referidos: o da autonomia e independência dos Poderes (art. 2º, da CF) e o do respeito ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e à coisa julgada (art. 5º, XXXVI, da CF). Lei interpretativa retroativa só pode ser considerada legítima quando se limite a simplesmente reproduzir (= produzir de novo), ainda que com outro enunciado, o conteúdo normativo interpretado, sem modificar ou limitar o seu sentido ou o seu alcance. Isso, bem se percebe, é hipótese de difícil concreção, quase inconcebível, a não ser no plano teórico, ainda mais quando se considera que o conteúdo de um enunciado normativo reclama, em geral, interpretação sistemática, não podendo ser definido isoladamente. “Interpretar uma norma”, escreveu Juarez Freitas, “é interpretar um sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do Direito” (FREITAS, Juarez. *A Interpretação Sistemática do Direito*, SP, Malheiros, 1995, p. 47). Ora, lei que simplesmente reproduz a já existente, ainda que com outras palavras, seria supérflua; e lei que não é assim, é lei que inova e, portanto, não pode ser considerada interpretativa e nem, conseqüentemente, ser aplicada com efeitos retroativos.

6. Ainda que se admita a possibilidade de edição de lei interpretativa, como prevê o art. 106, I, do CTN, mas considerando o que antes se disse sobre o processo interpretativo e seus agentes oficiais (= a norma é aquilo que o Judiciário diz que é), evidencia-se como hipótese paradigmática de lei inovadora (e não simplesmente interpretativa) aquela que, a pretexto de interpretar, confere à norma interpretada um conteúdo ou um sentido diferente daquele que lhe foi atribuído pelo Judiciário ou que limita o seu alcance ou lhe retira um dos seus sentidos possíveis.

É o que ocorre no caso em exame. Com efeito, 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 data do 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.

Essa jurisprudência certamente não tem a adesão uniforme da doutrina e nem de todos os juízes. Em muitos casos, eu mesmo já manifestei minha discordância pessoal em relação

a ela, como, v.g., no voto vista proferido no ERESP 423.994, 1ª Seção, rel. Min. Peçanha Martins, onde apontei sua fragilidade por desconsiderar 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”, sustentei, “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. Mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o direito, a pretensão e a ação nascem tão pronto ocorra o fato objetivo do pagamento indevido. Sob este aspecto, pareceria mais adequado ao princípio da *actio nata* aplicar, inclusive em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o disposto art. 168, I, combinado com o art. 156, I, do CTN, ou seja: o prazo prescricional (ou decadencial) para a repetição do indébito conta-se da extinção do crédito (art. 168, I), que, por sua vez, ocorre com o pagamento (art. 156, I). Observe-se que, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o pagamento antecipado também extingue o crédito, ainda que sob condição resolutória (CTN, 150, § 1º).”

Todavia, inobstante as reservas e críticas que possa merecer, o certo é que a jurisprudência do STJ, em inúmeros precedentes, definiu o conteúdo dos enunciados normativos em determinado sentido, e, bem ou mal, a interpretação que lhes conferiu o STJ é a interpretação legítima, porque emanada do órgão constitucionalmente competente para fazê-lo. Ora, 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 “interpretação” dada, não há como negar que a lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições normativas interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal. Se, como se disse, a norma é aquilo que o Judiciário, como seu intérprete, diz que é, não pode ser considerada simplesmente interpretativa a lei que dá a ela outro significado. Em outras palavras: não pode ser considerada interpretativa a lei que tem o evidente objetivo de modificar a jurisprudência dos Tribunais. Somente a jurisprudência é que pode, legitimamente, alterar a jurisprudência.

7. Não se nega ao Legislativo o poder de alterar a norma (e, portanto, se for o caso, também a interpretação formada em relação a ela). Pode, sim, fazê-lo, mas não com efeitos retroativos. Admitir a aplicação do art. 3º da LC 118/2005, sobre os fatos passados, nomeadamente os que são objeto de demandas em juízo, seria consagrar verdadeira invasão, pelo Legislativo, da função jurisdicional, comprometendo a autonomia e a independência do Poder Judiciário. Significaria, ademais, consagrar ofensa à cláusula constitucional que assegura, em face da lei nova, o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e à coisa julgada. Portanto, o referido dispositivo, por ser inovador no plano das normas, somente pode ser aplicado a situações que venham a ocorrer a partir da vigência da Lei Complementar 118/2005, que ocorrerá 120 dias após a sua publicação (art. 4º), ou seja, no dia 09 de junho de 2005.

Tratando-se de norma que reduz prazo de prescrição, cumpre observar, na sua aplicação, a regra clássica de direito intertemporal, afirmada na doutrina e na jurisprudência em situações dessa natureza: o termo inicial do novo prazo será o da data da vigência da lei que o estabelece, salvo se a prescrição (ou, se for o caso, a decadência), iniciada na vigência da lei antiga, vier a se completar, segundo a lei antiga, em menos tempo. São precedentes do STF nesse sentido:

"Prescrição Extintiva. Lei nova que lhe reduz prazo. Aplica-se à prescrição em curso, mas contando-se o novo prazo a partir da nova lei. Só se aplicará a lei antiga, se o seu prazo se consumir antes que se complete o prazo maior da lei nova, contado da vigência desta, pois seria

Superior Tribunal de Justiça

absurdo que, visando a lei nova reduzir o prazo, chegasse a resultado oposto, de ampliá-lo" (RE 37.223, Min. Luiz Gallotti, julgado em 10.07.58).

"Ação Rescisória. Decadência. Direito Intertemporal. Se o restante do prazo de decadência fixado na lei anterior for superior ao novo prazo estabelecido pela lei nova, despreza-se o período já transcorrido, para levar-se em conta, exclusivamente, o prazo da lei nova, a partir do início da sua vigência" (AR 905/DF, Min. Moreira Alves, DJ de 28.04.78).

No mesmo sentido: RE 93.110/RJ, Min. Xavier de Albuquerque, julgado em 05.11.80; AR 1.025-6/PR, Min. Xavier de Albuquerque, DJ de 13.03.81.

É o que se colhe, também, de abalizada doutrina, como, v.g., a de Pontes de Miranda (Comentários ao Código de Processo Civil, Forense, 1998, Tomo VI, p. 359), Barbosa Moreira (Comentários ao Código de Processo Civil, Forense, 1976, volume V, p. 205-207) e Galeno Lacerda, este com a seguinte e didática lição sobre situação análoga (redução do prazo da ação rescisória, operada pelo CPC de 1973):

"A mais notável redução de prazo operada pelo Código vigente incidiu sobre o de propositura da ação rescisória. O velho e mal situado prazo de cinco anos prescrito pelo Código Civil (art. 178, § 10, VIII) foi diminuído drasticamente para dois anos (art. 495). Surge, aqui, interessante problema de direito transitório, quanto à situação dos prazos em curso pelo direito anterior. A regra para os prazos diminuídos é inversa da vigorante para os dilatados. Nestes, como vimos, soma-se o período da lei antiga ao saldo, ampliado, pela lei nova. Quando se trata de redução, porém, não se podem misturar períodos regidos por leis diferentes: ou se conta o prazo, todo ele pela lei antiga, ou todo, pela regra nova, a partir, porém, da vigência desta. Qual o critério para identificar, no caso concreto, a orientação a seguir? A resposta é simples. Basta que se verifique qual o saldo a fluir pela lei antiga. Se for inferior à totalidade do prazo da nova lei, continua-se a contar dito saldo pela regra antiga. Se superior, despreza-se o período já decorrido, para computar-se, exclusivamente, o prazo da lei nova, na sua totalidade, a partir da entrada em vigor desta. Assim, por exemplo, no que concerne à ação rescisória, se já decorreram quatro anos pela lei antiga, só ela é que há de vigorar: o saldo de um ano, porque menor ao prazo do novo preceito construa a fluir, mesmo sob a vigência deste. Se, porém, passou-se, apenas, um ano sob o direito revogado, o saldo de quatro, quando da entrada em vigor da regra nova, é superior ao prazo por esta determinado. Por este motivo, a norma de aplicação imediata exige que o cômputo se proceda, exclusivamente, pela lei nova, a partir, evidentemente, de sua entrada em vigor, isto é, os dois anos deverão contar-se a partir de 1º de janeiro de 1974. O termo inicial não poderia ser, nesta hipótese, o do trânsito em julgado da sentença, operado sob lei antiga, porque haveria, então, condenável retroatividade" (O Novo Direito Processual Civil e os Feitos Pendentes, Forense, 1974, pp. 100-101).

Câmara Leal tem pensamento semelhante:

"Estabelecendo a nova lei um prazo mais curto de prescrição, esse começará a correr da data da nova lei, salvo se a prescrição iniciada na vigência da lei antiga viesse a se completar em menos tempo, segundo essa lei, que, nesse caso, continuaria a regê-la, relativamente ao prazo" (Da Prescrição e da Decadência, Forense, 1978, p.90).

7. Ocorre que o art. 4º da Lei Complementar 118/2005, em sua segunda parte, determina, de modo expresso, que, relativamente ao seu art. 3º, seja observado "o disposto no art. 106, I, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional", vale dizer, que seja aplicada inclusive aos atos ou fatos pretéritos. Ora, conforme antes demonstrado, a aplicação retroativa do dispositivo importa, nesse caso, ofensa à Constituição, nomeadamente ao seu art. 2º (que consagra a autonomia e independência do Poder Judiciário em relação ao Poder Legislativo) e ao

Superior Tribunal de Justiça

inciso XXXVI do art. 5º, que resguarda, da aplicação da lei nova, o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. Assim, fica evidenciada a inconstitucionalidade do dispositivo, cumprindo observar, em relação a ele, o disposto no art. 97 da Constituição, instalando-se o devido incidente de inconstitucionalidade. Não basta, para contornar o incidente, simplesmente deixar de aplicar o dispositivo inconstitucional. Ao Judiciário, que está submetido à lei, somente é dado deixar de aplicá-la quando ela for incompatível com a Constituição, o que só pode ser reconhecido e declarado pela maioria absoluta dos seus membros ou dos membros do órgão especial. Bem a propósito, eis a orientação do STF a respeito, em situação absolutamente análoga:

“A declaração de inconstitucionalidade de norma *incidenter tantum*, e, portanto, por meio do controle difuso de constitucionalidade, é o pressuposto para o juiz ou o Tribunal, no caso concreto, afastar a aplicação da norma tida por inconstitucional. Por isso, não se pode pretender, como o faz o acórdão recorrido, que não há declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica *incidenter tantum* quando o acórdão não a declara inconstitucional, mas afasta a sua aplicação, porque tida como inconstitucional. Ora, em se tratando de inconstitucionalidade de norma jurídica a ser declarada em controle difuso por Tribunal, só pode declará-la, em face do disposto no artigo 97 da Constituição, o Plenário dele ou seu Órgão Especial, onde este houver, pelo voto da maioria absoluta dos membros de um ou de outro” (STF, RE 179.170, 1ª Turma, Min. Moreira Alves, DJ de 30.10.98).

8. Ante o exposto, acompanho o entendimento do Ministro relator, mas proponho seja suscitado incidente de inconstitucionalidade da expressão “observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional”, constante do art. 4º, segunda parte, da Lei Complementar 118/2005, submetendo-se a matéria à consideração do órgão especial, na forma dos arts. 199 e 200 do Regimento Interno. É o voto.

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 327.043 - DF (2001/0188612-4)

PRELIMINAR

VOTO

O SR. MINISTRO LUIZ FUX: Sra. Ministra-Presidente, primeiramente, se **ad eventum** for declarada essa inconstitucionalidade e se aplicar a lei nova aos fatos pretéritos, a nossa jurisprudência, evidentemente, restará fulminada.

Em segundo lugar, a premissa que assentamos é a seguinte: a lei interpretativa também é interpretada. Aliás, o início do brilhante voto do Sr. Ministro Teori Albino Zavascki foi no sentido de que a lei é o que os tribunais dizem. Dissemos que a lei está em vigor; é uma lei complementar; trata-se de prescrição; a Constituição de 1988 estabeleceu que prescrição é matéria de lei complementar, e tem fundamento no art. 106 do Código Tributário, que nunca foi declarado inconstitucional. A interpretação que se dá a ela é que se aplica aos fatos pretéritos ainda não submetidos à cognição judicial. Não é uma premissa para o nosso julgamento dizer que essa lei é constitucional ou não, por isso rejeito o incidente.

Com a devida vênua do Sr. Ministro Teori Albino Zavascki, voto contra a proposição de S. Exa.

PRESIDENTE A SRA. MINISTRA ELIANA CALMON
RELATOR O SR. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA
PRIMEIRA SEÇÃO - 09/03/2005

Nota Taquigráfica

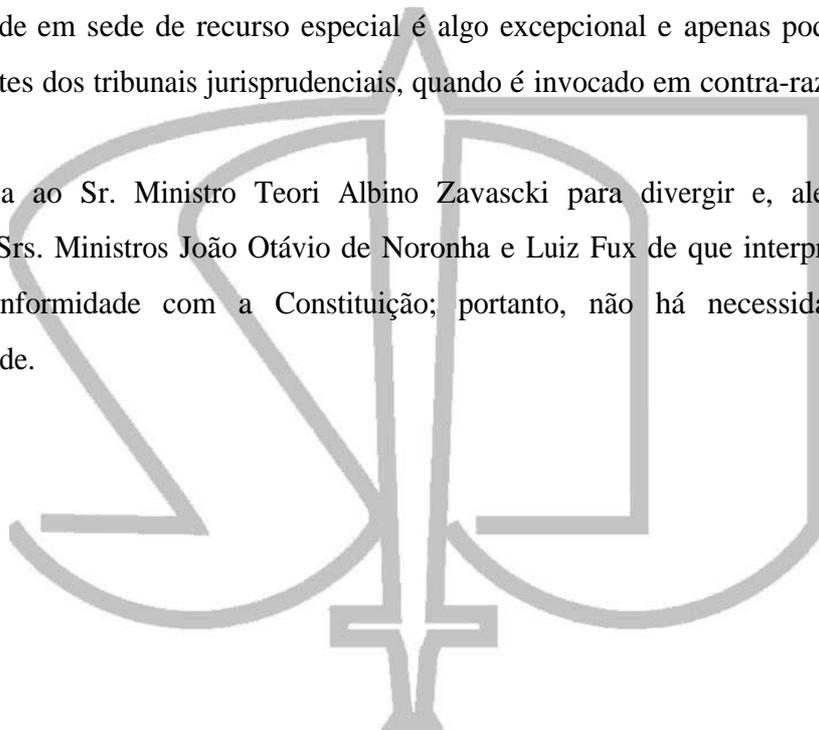
EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 327.043 - DF (2001/0188612-4)

PRELIMINAR SUSCITADA

Voto-Antecipado

O SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO: Sra. Ministra Presidente, adianto o voto a respeito do incidente de inconstitucionalidade e manifesto, com a devida vênua, minhas homenagens ao voto do Sr. Ministro Teori Albino Zavascki e meu posicionamento já conhecido no sentido de que o incidente de inconstitucionalidade em sede de recurso especial é algo excepcional e apenas pode ser suscitado, segundo todos os precedentes dos tribunais jurisprudenciais, quando é invocado em contra-razões em recurso especial.

Peço vênua ao Sr. Ministro Teori Albino Zavascki para divergir e, além disso, acrescento os fundamentos dos Srs. Ministros João Otávio de Noronha e Luiz Fux de que interpretamos a lei e aplicamos princípios em conformidade com a Constituição; portanto, não há necessidade de declarar a sua inconstitucionalidade.



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2001/0188612-4

ERESP 327043 / DF

Número Origem: 200100777780

PAUTA: 23/02/2005

JULGADO: 09/03/2005

Relator

Exmo. Sr. Ministro **JOÃO OTÁVIO DE NORONHA**

Presidenta da Sessão

Exma. Sra. Ministra ELIANA CALMON

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. WALLACE DE OLIVEIRA BASTOS

Secretária

Bela. Zilda Carolina Vêras Ribeiro de Souza

AUTUAÇÃO

EMBARGANTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : MARIA DIONNE DE ARAÚJO FELIPE E OUTROS
EMBARGADO : ANELISE BELTRÃO E OUTROS
ADVOGADO : IVO EVANGELISTA DE ÁVILA E OUTROS

ASSUNTO: Tributário - Imposto de Renda - Férias - Indenização

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo no julgamento, após o voto-vista antecipado do Sr. Ministro Luiz Fux conhecendo dos embargos, mas lhes negando provimento, no que foi acompanhado pelo voto do Sr. Ministro Teori Albino Zavascki que propôs a instauração do incidente de inconstitucionalidade em relação ao disposto no art. 4º, in fine, da Lei Complementar nº 118, prejudicial que logo foi rejeitada pelos votos adiantados dos Srs. Ministros José Delgado, Luiz Fux e João Otávio de Noronha, mas que recebeu a adesão do Sr. Ministro Francisco Peçanha Martins, pediu vista dos autos o Sr. Ministro Castro Meira."

Aguardam a Sra. Ministra Denise Arruda e o Sr. Ministro Francisco Falcão.

O Sr. Ministro Franciulli Netto, que já votou antecipadamente quanto ao conhecimento dos embargos, aguarda para se pronunciar quanto ao incidente proposto.

Brasília, 09 de março de 2005

Zilda Carolina Vêras Ribeiro de Souza
Secretária

Superior Tribunal de Justiça

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 327.043 - DF (2001/0188612-4)

RELATOR : **MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA**
EMBARGANTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : MARIA DIONNE DE ARAÚJO FELIPE E OUTROS
EMBARGADO : ANELISE BELTRÃO E OUTROS
ADVOGADO : IVO EVANGELISTA DE ÁVILA E OUTROS

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA: Sra. Presidente, cuida-se de embargos de divergência em que se discute o termo inicial da contagem da prescrição para as ações de repetição do indébito tributário.

Na sessão de 23 de fevereiro, o Ministro Relator conheceu dos embargos para negar-lhes provimento, tendo sido acompanhado pelos votos antecipados dos Ministros Peçanha Martins, José Delgado e Franciulli Netto e, posteriormente, dos Ministros Luiz Fux e Teori Zavascki.

Em 9 de março, o Ministro Teori suscitou a instauração do incidente de inconstitucionalidade em relação ao disposto no art. 4º, *in fine*, da Lei Complementar n.º 118/05, prejudicial rejeitada pelos Ministros José Delgado, Luiz Fux e João Otávio de Noronha, mas que recebeu a adesão do Ministro Peçanha Martins.

Nessa mesma sessão, pedi vista dos autos para um melhor exame.

Desde já, escuso-me perante a Seção, as partes e os advogados envolvidos na causa pelo tempo em que o processo permaneceu em meu gabinete sem desfecho. Todos sabem da preocupação que tenho em trazer os autos com vista logo na sessão subsequente. Desta vez, em face da relevância da discussão, preferi aguardar o encaminhamento de todos os votos que me antecederam para melhor analisar a fundamentação ali apresentada.

A Fazenda Nacional, baseando-se em precedente da Segunda Turma, busca a reforma de julgado que, ao dar aplicação à famosa tese dos "cinco mais cinco", afastou a prescrição do direito de pleitear a restituição do imposto de renda incidente sobre verbas de caráter indenizatório. No aresto citado nos embargos, concluiu-se que o prazo prescricional de cinco anos tem início com a retenção na fonte do imposto de renda.

A discussão dos autos envolve as novas regras tributárias previstas na LC n.º 118/05, especificamente, o artigo 3º, que reduziu de dez para cinco anos o prazo de que dispõem os contribuintes para pleitear a repetição de tributos pagos a maior, e o artigo 4º, que atribuiu à norma anterior caráter interpretativo. Os dispositivos em destaque enunciam:

"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,

Superior Tribunal de Justiça

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.

Questiona-se, neste momento: a) se a regra do art. 3º da LC n.º 118/05 tem ou não natureza interpretativa e b) se é possível dar ao art. 4º da mesma Lei interpretação conforme a Constituição ou, ao revés, se é necessário declará-lo inconstitucional, já que o efeito retroativo ali consignado é contrário aos princípios da segurança jurídica, da não-surpresa do contribuinte e da separação dos Poderes.

A discussão em torno das novas regras relativas à contagem do prazo prescricional fez-me lembrar Alfredo Augusto Becker. Diante da inflação legislativa e das normas que se alteram a cada dia, da complexidade de nossos tributos e dos conflitos entre as teorias interpretativas, o festejado professor referiu-se à relação traumática entre Fisco e contribuintes como um "Carnaval Tributário". Coincidência ou não, a LC n.º 118/05 veio a lume no dia 09 de fevereiro de 2005, tão logo encerrada a folia de momo. Em certo momento, lembrando o italiano Lello Gangemi, o tributarista cunhou a expressão "manicômio jurídico-tributário" (Carnaval Tributário. São Paulo: Saraiva, 1989).

Há mais de uma década, instaurou-se controvérsia neste Superior Tribunal de Justiça sobre o termo inicial do prazo para a repetição do indébito no caso de "homologação tácita" do pagamento do tributo. Ao longo desses dez anos, firmaram-se algumas correntes doutrinárias na jurisprudência da Corte. A primeira, capitaneada pelos professores Alberto Xavier e Marco Aurélio Greco, afirma que o prazo para se pleitear a restituição do que foi pago a maior seria de 5 anos contados do pagamento antecipado pelo contribuinte. É a teoria da *actio nata*, à qual também me filiei quando ainda Juiz Federal no TRF da 5ª Região e que na Corte encontra a adesão dos Ministros Teori Zavascki e Franciulli Netto.

A segunda corrente, sustentada pelos professores Sacha Calmon, Paulo de Barros Carvalho e Hugo de Brito Machado, afirma que o termo inicial para contagem do prazo, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, coincide com a data da extinção do crédito tributário, que ocorre não com o pagamento antecipado, mas com a homologação, expressa ou tácita, desse pagamento.

Essa corrente ficou conhecida como a tese dos "cinco mais cinco" ou da prescrição decenal, já que a Fazenda Pública dificilmente homologa o pagamento efetuado pelo contribuinte. Considera extinto o crédito tributário cinco anos após a ocorrência do fato gerador (homologação tácita), a partir de quando começa a contar o prazo de cinco anos para a repetição do indébito. Assim, o prazo de cinco anos para exercer o direito de pedir a restituição tem como *dies a quo* justamente o *dies ad quem* da Fazenda Pública para homologar o crédito a ser restituído.

O Superior Tribunal de Justiça adotou, inicialmente, a teoria da *actio nata*, evoluindo, tempos depois, para a tese dos "cinco mais cinco". Posteriormente, uma terceira corrente surgiu no STJ, fixando novo termo inicial para a ação de repetição do indébito tributário em casos de controle de constitucionalidade.

Assim, na repetição de tributo lançado por homologação não declarado inconstitucional pelo Supremo, aplicava-se a tese dos "cinco mais cinco"; já para os tributos declarados inconstitucionais, o termo inicial da prescrição era: a) a data da publicação da Resolução do Senado Federal na hipótese

Superior Tribunal de Justiça

de controle difuso de constitucionalidade e b) a data do trânsito em julgado da ação direta que conclui pela inconstitucionalidade do tributo.

A Primeira Seção, em 24.03.04, no julgamento dos Embargos de Divergência 435.835/SC, consagrou o entendimento de que a "sistemática dos cinco mais cinco" também se aplica em caso de tributo declarado inconstitucional pelo STF, mesmo que tenha havido Resolução do Senado nos termos do art. 52, X, da Constituição Federal. Assim, adotou-se critério único para a contagem do prazo prescricional dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, afastando a insegurança jurídica que reinava entre os contribuintes.

Quando a questão parecia definitivamente equacionada, veio à baila a LC n.º 118/05, instaurando nova controvérsia. O art. 3º altera toda construção jurisprudencial relativa ao prazo para a recuperação de tributos sujeitos a homologação, retornando à teoria da *actio nata*, que conta o prazo de cinco anos a partir do pagamento antecipado pelo contribuinte.

A discussão sobre a chamada interpretação autêntica já mereceu inúmeras manifestações doutrinárias. A Controvérsia não se resume à existência em nosso ordenamento jurídico de leis exclusivamente interpretativas, como também ao seu efeito retroativo.

Para Carlos Maximiliano, a interpretação autêntica "arranha o princípio de Montesquieu", já que "transforma o legislador em juiz; aquele toma conhecimento de casos concretos e procura resolvê-los por meio de uma disposição geral". Segundo o autor, "se a lei tem defeitos de forma, é obscura, imprecisa, faça-se outra com o caráter franco de disposição nova" (Hermenêutica a Aplicação do Direito, 18ª ed., Forense, 1999, pp. 93-94).

Para o Ministro Carlos Veloso, "(...) se a lei se diz interpretativa e nada acrescenta, nada inova, ela não vale nada. Se inova, ela vale como lei nova, sujeita ao princípio da irretroatividade. Se diz ela que retroage, incorre em inconstitucionalidade e, por isso, nada vale" (O Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária in Revista Trimestral de Direito Público n.º 15/1996, Malheiros, p. 20).

No mesmo sentido, Luciano Amaro considera a lei interpretativa inútil, pois, se der ao preceito interpretado o mesmo sentido acatado pelo Judiciário, será inócua e, se der interpretação em sentido distinto, será inoperante por ser retroativa e usurpar a função jurisdicional (Direito Tributário Brasileiro, 9ª ed., Saraiva, 2003, p. 197).

Hugo de Brito Machado pondera que o art. 106, I do CTN, que atribui efeito retroativo à lei expressamente interpretativa, não foi declarado inconstitucional pelo Supremo. Entende, portanto, que continua integrando o nosso ordenamento jurídico, não podendo ser desprezado. Admite, assim, a existência de leis de caráter interpretativo, que se limitam a esclarecer um ponto duvidoso ou obscuro relativo à lei anterior interpretada (Curso de Direito Tributário, 25ª ed. Malheiros, 2004, p. 107).

O Supremo Tribunal Federal, em sua composição plenária, já teve oportunidade de declarar que a lei interpretativa é compatível com o ordenamento constitucional e não usurpa as atribuições institucionais do Judiciário nem afeta o princípio da separação funcional dos Poderes. Reconheceu, também, que a Constituição não impede que o Estado prescreva leis retroativas, vedando apenas que o efeito retroativo dos atos emanados do Poder Público vulnere a coisa julgada, o ato jurídico perfeito e o direito adquirido. Do voto de Sua Excelência o Ministro Celso de Mello, no julgamento da ADI MC n.º 605/DF, destaca-se o seguinte fragmento:

Superior Tribunal de Justiça

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

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

(...)

As leis, em face do caráter prospectivo de que se revestem, devem, ordinariamente, dispor para o futuro. O sistema jurídico-constitucional brasileiro, contudo, não assentou, como postulado absoluto, incondicional e inderrogável, o princípio da irretroatividade" (STF - Pleno, ADI MC n.º 605/DF, Rel. Min. Celso de Mello, DJU de 05.03.1993).

Na oportunidade, o Ministro Celso de Mello reconheceu que as leis de natureza interpretativa também estão sujeitas ao crivo do Judiciário, a quem caberá, em caráter definitivo, afastar a retroatividade se essa lei promover inovação na ordem jurídica.

Sobre a questão, Mário Luiz Oliveira da Costa assevera:

"Com efeito, o grande risco que as normas interpretativas envolvem diz respeito à possibilidade de virem a ser mal utilizadas. Como todas as demais normas, aquelas interpretativas estarão sempre sujeitas ao crivo do Poder Judiciário, inclusive, preliminarmente, ao exame de validade quanto ao próprio pressuposto de sua edição. Se o legislador qualificar, falsamente, a lei nova como interpretativa, somente para lhe imprimir o desejado efeito retroativo, caberá ao Poder Judiciário afastar tal pretensão" (Lei Complementar n.º 118/2005: A Pretendida Interpretação Retroativa acerca do Disposto no Art. 168, I do CTN *in* Revista Dialética de Direito Tributário n.º 115).

Diante das premissas firmadas pelo Supremo, segue-se a alternativa: ou a lei tributária é notoriamente interpretativa e nada impede que a ela se atribua efeito retroativo, nos termos do art. 106, I, do CTN, ou a lei é pretensamente interpretativa e, nesse caso, a disposição nela contida vale como lei nova, a reger as relações tributárias instauradas a partir de sua vigência.

Cabe ao Judiciário, em especial ao Superior Tribunal de Justiça - guardião da lei federal-, definir o sentido e o alcance dos artigos 3º e 4º da LC n.º 118/05, para dizer se eles mesmos encerram conteúdo meramente interpretativo ou trazem inovação incompatível com o efeito retroativo previsto no art. 106, I, do CTN.

As leis de caráter interpretativo, para que tenham a sua legitimidade reconhecida pelo Judiciário, sujeitam-se à observância de dois requisitos, um de natureza formal e outro de índole material.

O primeiro, seguindo a orientação do Ministro Celso de Mello no julgamento da ADI MC n.º 605/DF, consiste na "igualdade hierárquico-jurídica" do ato interpretativo e do ato interpretado. Assim, ambas as leis - a que interpreta e a que é interpretada - devem estar no mesmo patamar hierárquico. Na hipótese, os artigos 3º e 4º da Lei Complementar n.º 118/05 conferem interpretação ao art. 168, I, do CTN, norma recepcionada no ordenamento jurídico com o *status* de lei complementar.

Superior Tribunal de Justiça

O segundo consiste na própria justificativa da lei, na real necessidade de melhor explicitar ou aclarar o que já se encontra em dispositivo legal anterior. Voltando à hipótese dos autos, verifica-se que o caráter interpretativo conferido ao art. 3º da LC n.º 118/05 é totalmente desnecessário e até abusivo, pois a questão relativa ao termo inicial da contagem da prescrição já se encontrava pacificada na jurisprudência da Corte.

Portanto, o art. 3º da LC n.º 118/05, ao invés de encontrar fundamento de validade no art. 106 do CTN, acabou por contrariá-lo, já que desnecessária a interpretação de dispositivo de lei já exaustivamente analisado pelo Judiciário.

Por fim, pedindo vênia ao Ministro Teori, entendo desnecessário o incidente de inconstitucionalidade da parte final do art. 4º da LC n.º 118/05. É possível interpretá-lo conforme a Constituição, desde que os efeitos retroativos ali previstos limitem-se às ações ajuizadas após a *vacatio legis* de 120 dias prevista na parte inicial do dispositivo.

Ajuizada a ação após 9 de junho de 2005, poderá o art. 3º da LC n.º 118/05 ser aplicado aos fatos geradores ocorridos antes de sua publicação. O prazo de cinco anos poderá ser contado a partir do pagamento indevido, e não da homologação expressa ou tácita, desde que a ação tenha sido proposta depois de 09 de junho de 2005 e mesmo que o pagamento antecipado pelo contribuinte tenha sido realizado antes da vigência da Lei.

Ante o exposto, **conheço dos embargos para negar-lhes provimento, pedindo vênia aos Ministros Teori Zavascki e Peçanha Martins para afastar o incidente de inconstitucionalidade da parte final do art. 4º da LC n.º 118/05.**

É como voto.

**EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 327.043 - DF
(2001/0188612-4)**

VOTO-VOGAL

A EXMA. SRA. MINISTRA DENISE ARRUDA:

(Lei Complementar nº 118, de 9.2.2005)

Quando do julgamento do EREsp acima indicado, suscitou-se a questão da aplicação da Lei Complementar nº 118, de 9.2.2005, a qual altera alguns dispositivos do Código Tributário Nacional e dispõe, em seu art. 3º, sobre a **interpretação** do inciso I do art. 168 do CTN, nos seguintes termos:

“Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei n. 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.”

De outro lado, no art. 4º, estabelece:

“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.”

Embora o art. 3º mencione expressamente que tal norma é **interpretativa**, estabeleceu que a vigência do aludido preceito legal antecederia a vigência dos demais dispositivos, dispondo que, em se tratando de norma interpretativa, vigoraria ela **imediatamente e retroativamente**, posto que o art. 106, I, do CTN, dispõe que *a lei aplica-se a ato ou fato pretérito em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa.*

Excluiu o legislador do período de *vacatio legis* tão-somente a disposição do art. 3º, ou seja, a norma que expressamente intitulou de **interpretativa**.

Penso que, em face do conteúdo do art. 168 do CTN, que estabelece o prazo de cinco (5) anos para o contribuinte pleitear a restituição de tributos pelo pagamento indevido, contados a) da cobrança ou pagamento

Superior Tribunal de Justiça

espontâneo de tributo indevido ou maior do que o devido (inciso I do art. 165 do CTN), bem assim na hipótese de b) erro na indicação do sujeito passivo, na determinação de alíquota aplicável ou no cálculo do montante do débito (inciso II do art. 165 do CTN), não se pode deduzir que a norma questionada (art. 3º) seja efetivamente **interpretativa**.

Para a repetição do indébito, especialmente nos tributos sujeitos a pagamento por homologação (art. 150 do CTN), a construção jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça valeu-se de normas do próprio Código Tributário Nacional, especialmente da interpretação dos arts. 165 a 168, sem se olvidar das disposições dos arts. 105 a 112 do CTN, que dizem respeito às regras de aplicação e interpretação da legislação tributária; e, para se chegar ao entendimento de que, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo contar-se-ia pelo que se convencionou denominar de tese dos “**cinco mais cinco**”, ou seja, efetuado o pagamento pelo contribuinte, que dependeria da homologação da autoridade administrativa, esta teria o prazo de cinco anos para a prática do ato; se, decorrido esse prazo, a autoridade não se manifestasse, ter-se-ia a homologação tácita e, a partir daí, mais cinco anos seriam computados, nos termos do que dispõe o art. 168 do CTN. Portanto, em caso de omissão da autoridade administrativa em homologar expressamente o pagamento realizado pelo contribuinte, teria este o prazo de **dez anos** para pleitear a restituição do indébito, extinguindo-se, a partir da implementação desse prazo, o direito do contribuinte de pleitear a restituição do pagamento indevido.

Esse entendimento, ainda que em alguns casos em decisões não unânimes, resultou de longa reflexão de integrantes deste Superior Tribunal de Justiça, assim se posicionando no sentido de proporcionar não só a segurança jurídica aos contribuintes, mas especialmente, voltados para a exata exegese dos dispositivos do CTN.

Parece-me, com a vênia devida àqueles que entendem diferentemente, que, a par da segurança jurídica, dar efeito retroativo a norma jurídica pretensamente intitulada de **norma interpretativa**, quando assim efetivamente não o é, seria desprestigiar o princípio de que a lei não atinge atos e fatos pretéritos.

Lição de EDUARDO ESPÍNOLA e EDUARDO ESPÍNOLA FILHO, a respeito do problema do direito intertemporal, merece ser lembrada: *'Certamente, os limites do direito positivo no tempo são fixados pelas normas respectivas, que o juiz deve aplicar, interpretando-as. Mas, da mesma sorte que as considerações filosóficas, as preocupações de justiça e segurança devem estar presentes no espírito do legislador, não pode o juiz fugir à sua influência, ao interpretar e aplicar o direito positivo, principalmente quando se trate de uma norma geral de aplicação,*

Superior Tribunal de Justiça

estabelecendo, em termos susceptíveis de esclarecimentos doutrinários, os limites de atuação do novo dispositivo, ou quando essa norma de aplicação se tenha de deduzir do sistema legislativo. Em tais casos, são sempre valiosos auxiliares do intérprete os princípios gerais de direito e o exemplo da legislação comparada. ('Tratado de Direito Civil Brasileiro – Da Lei e da sua obrigatoriedade – Do Direito intertemporal”, Livr. Ed. Freitas Bastos, 1939, vol. II, p.146).

Por tais singelas razões, acompanho o voto do Relator, Ministro João Otávio de Noronha, levando em consideração, ainda, os fundamentos externados pelos Senhores Ministros Peçanha Martins, José Delgado e Franciulli Netto.



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2001/0188612-4

ERESP 327043 / DF

Número Origem: 200100777780

PAUTA: 23/02/2005

JULGADO: 27/04/2005

Relator

Exmo. Sr. Ministro **JOÃO OTÁVIO DE NORONHA**

Presidenta da Sessão

Exma. Sra. Ministra **ELIANA CALMON**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **JOSÉ EDUARDO DE SANTANA**

Secretária

Bela. Zilda Carolina Vêras Ribeiro de Souza

AUTUAÇÃO

EMBARGANTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : MARIA DIONNE DE ARAÚJO FELIPE E OUTROS
EMBARGADO : ANELISE BELTRÃO E OUTROS
ADVOGADO : IVO EVANGELISTA DE ÁVILA E OUTROS

ASSUNTO: Tributário - Imposto de Renda - Férias - Indenização

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia **PRIMEIRA SEÇÃO**, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo no julgamento, a Seção, por maioria, preliminarmente, vencidos os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki e Francisco Peçanha Martins, rejeitou o incidente de inconstitucionalidade e, no mérito, por unanimidade, conheceu dos embargos, mas lhes negou provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator."

Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Castro Meira (voto-vista), Denise Arruda, Francisco Peçanha Martins, José Delgado, Franciulli Netto e Luiz Fux votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, ocasionalmente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.
Licenciado, nesta assentada, o Sr. Ministro Franciulli Netto.

Brasília, 27 de abril de 2005

Zilda Carolina Vêras Ribeiro de Souza
Secretária