

# **A PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA NA JURISPRUDÊNCIA DOS TRIBUNAIS E A INTERPRETAÇÃO AUTÊNTICA NA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005: O FIM DE CONTROVÉRSIAS?**

## **THE PRESCRIPTION IN TAX CASE LAW COURTS AND THE LAW ADDITIONAL AUTHENTIC INTERPRETATION Nº118/2005: THE END OF CONTESTS?**

**Maria Lírida Calou de Araújo Mendonça  
Lucivanda Serpa Gomes**

**SUMÁRIO:** Resumo. Palavras-chaves. Abstract. Keywords. Introdução. 1. Prescrição e Decadência no Código Tributário Nacional. 1.1 Decadência – A Extinção do Direito de Constituir o Crédito Tributário. 1.2. Prescrição do Direito da Ação de Cobrança. 1.3 Prescrição do Direito de Ação de Repetição do Indébito. 1.3. Prescrição e Jurisprudência do STJ. 2. A Lei Complementar nº 118/2005, Interpretação Autêntica? 3. Leis Interpretativas e seus Efeitos Retroativos. 4. A Irretroatividade na Aplicação das Leis Tributárias. 5. Irretroatividade, Segurança Jurídica e Princípio da Não – Surpresa. 6. A Decisão do STF em sede do RE nº 566.621- Fim das Controvérsias?

### **RESUMO**

Trata o presente artigo de analisar a jurisprudência dos Tribunais Superiores no tocante à prescrição de tributos sujeitos a lançamento por homologação, bem como as inovações introduzidas pela Lei Complementar nº 118/2005. A referida lei que traz em seu bojo qualificação de interpretativa que altera a jurisprudência consolidada do STJ em relação ao prazo prescricional para se interpor Ação de Repetição de Indébitos. Para tanto, mediante pesquisa, buscar-se-á compreender o sentido e alcance da prescrição e decadência tributárias, demonstrando a variação de posicionamento do STJ. Demais disso, será abordada a questão da validade das leis interpretativas e da denominada interpretação autêntica e seus efeitos na seara tributária, frente ao princípio constitucional da irretroatividade das normas. Por fim, faremos um estudo da decisão proferida pela Ministra Relatora Ellen Gracie, que desconsiderou a interpretação conferida pela lei, com lastro nos princípios da segurança jurídica e seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à justiça. A metodologia é bibliográfica, descritiva, jurisprudencial e exploratória. A importância do trabalho se dá pela falta de consenso entre as decisões dos Tribunais Superiores quando à matéria sob litígio envolve prescrição, e os prejuízos dela decorrente tanto para o contribuinte-cidadão quanto para o Fisco. O objetivo é verificar se a decisão tomada pelo STF dirimiu e pacificou todas as controvérsias até então existentes em relação à matéria estudada.

**PALAVRAS-CHAVE:** Prescrição tributária; Prazo; LC Nº 118/2005; Lei Interpretativa; Interpretação Autêntica; Irretroatividade.

### **ABSTRACT**

This article to analyze the jurisprudence of the Courts regarding the prescription of taxes subject to approval by launching as well as the innovations introduced by the Supplementary Law No. 118/2005. The law that brings with it qualification interpretive amending the settled case law from the Supreme Court regarding the statute of limitations to bring an action replay debit. But that, through research, will seek to understand the meaning and scope of the tax limitation and decay, showing the variation of position of the STJ. Further more, will address

the issue of the validity and interpretation of laws called authentic interpretation and its effects on the harvest tax, against the constitutional principle of retroactivity of the rules. Finally, we will study the decision of the Minister Ellen Gracie, who disregarded the interpretation given by the law, backed the principles of legal certainty and protection of its contents confidence and assurance of access to justice. The methodology is bibliographic, descriptive, and exploratory case-law. The importance of the work is done by the lack of consensus among the decisions of higher courts when the matter under dispute involves prescription, and the damage it caused to both the taxpayer-citizen and to the IRS. The goal is to determine whether the decision taken by the Supreme Court case arising and pacified all hitherto existing controversy regarding the material covered.

**KEYWORDS:** Tax limitation; Term; Supplementary Law No. 118/2005; Interpretative Law; Authentic interpretation; Retroactivity.

## **INTRODUÇÃO**

As normas são instituídas para conferir à vida social ordem e sentido que, dentro de certos limites, possam seguir valendo, inclusive, em presença de comportamentos de transgressões (CIARAMELLI, 2009, p.42). O respeito às normas é o compromisso fundamental sobre o qual se erige o Estado de Direito. Entretanto, na medida em que as sociedades se desenvolvem as relações se tornam mais complexas e difícil de ordená-las, a busca imediata por soluções tendem a girar em torno da produção de mais normas que, em vez de resolver a crise institucional, a profunda ainda mais, em face da existência de leis conflitantes, não-sistematizadas, elaboradas no imediatismo das discussões. É neste momento que o intérprete se converte em legislador solitário, cada vez mais solicitado para resolver o caso concreto. Entretanto, este não pode incorrer em riscos, praticando os mesmos erros dos legisladores, considerando que as consequências institucionais seriam bem mais nefastas. Nada pior que uma sociedade que não confia em seus Magistrados.

O presente artigo trata sobre a interpretação dos Tribunais Superiores sobre o prazo prescricional para interpelação das ações judiciais de repetição e compensação do indébito, referente a tributos sujeitos ao lançamento por homologação. O tema sempre foi objeto de controvérsias, o Superior Tribunal de Justiça, na qualidade de operador do direito, na busca de realizar uma compreensão da lei, de modo que alcance um razoável nível de aceitabilidade, ao longo do tempo, construiu e desconstruiu significados. E quando finalmente pacifica o entendimento de que o contribuinte teria o prazo de 10 (dez) anos a contar do fato gerador do imposto para reclamar judicialmente o imposto pago indevidamente, eis, que o Poder Legislativo (o verdadeiro intérprete?) edita a Lei Complementar nº 118/2005, que revestindo-

se na qualidade de lei interpretativa, nos moldes do art. 168, I do Código Tributário Nacional – CTN reivindica retroatividade de sua interpretação sobre a matéria para sobrepor a jurisprudência consolidada, reduzindo o prazo de 10 (dez) para 5 (cinco) anos.

Contudo, neste retroagir, seu efeito especial de lei interpretativa, atenta contra a segurança jurídica do particular, a duras penas firmada. Objetivo desse trabalho é fazer um breve apanhando dos institutos e princípios a que circundam o pedido e a causa de pedir, objeto das decisões judiciais sobre o tema, aluz dos postulados da Constituição Federal e do CTN para ao final concluir se as controvérsias continuam ou se após a decisão do Supremo Tribunal Federal em sede de Recurso Extraordinário 566.621–RS, finalmente bate-se o martelo, selando a paz social para o Fisco e Sociedade.

## **1. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL**

O tempo é fato jurídico natural que tem o condão de atuar de forma corrosiva sobre as relações jurídicas, de forma que, em determinados casos, chega a extinguir direitos e noutros, paradoxalmente, a criá-los, como é o caso da prescrição aquisitiva (usucapião). Faz gravitar em torno de si diversos institutos jurídicos, dentre os quais: a prescrição, a decadência, a preempção e a preclusão. Os dois primeiros pertencem ao Direito Civil, enquanto os dois últimos, ao Direito Processual.

Institutos aparentemente semelhantes distinguem-se principalmente em função das consequências que decorre de cada um deles. Destarte, na preclusão ocorre a perda da faculdade de praticar ato processual, enquanto quena preempção o autor perde o direito de ação por desídia ou abandono; com a decadência a perda é do próprio direito material levado à extinção por decurso do prazo, já na prescrição, ainda que pelos mesmos fundamentos e motivos já citados, o que se perde é o direito de exercitar a ação.

Insta observar que a proximidade entre prescrição e decadência reside na circunstância de ocorrerem pela conjugação de dois fatores que lhes são comuns: o decurso de tempo e a inércia do titular do direito (AMARO, 2010, p. 2004). Em virtude da proposta da pesquisa ficar-se-á adstrito ao instituto da prescrição, com algumas notas em relação à decadência restrita ao direito tributário.

Como nos demais ramos, a prescrição tributária também se funda no princípio da segurança e da estabilidade das relações jurídicas, impedindo que determinadas situações fiquem pendentes *ad eternum*, esperando que o titular reclame na esfera judicial, direito que

entende ser seu, circunstância que provocaria mais instabilidade na já desgastada relação fisco-contribuinte.

Por outro prisma, a perda do direito de se perseguir ao que se faz jus é forma de punir os imotos e inertes, na mais cristalina concreção do brocardo *dormientibus non succurrit jus*, conforme assinala Luciano Amaro (2004, p. 383-384):

O direito positivo não socorre a quem permanece inerte, durante largo espaço de tempo, sem exercitar seus direitos. Por isso, esgotado certo prazo, assinalado em lei, prestigiam-se a certeza e a segurança e sacrifica-se o eventual direito daquele que se manteve inativo no que respeita a atuação ou defesa desse direito.

O Código Civil de 2002 trouxe os contornos da prescrição nos arts. 189 e ss, estabelecendo que esta extingue o direito à pretensão do titular do direito violado pelo decurso de prazo. No art. 883, inserto no capítulo que disciplina o pagamento indevido, estabelece textualmente que “não se pode repetir o que se pagou para solver dívida prescrita.”

Questão de curial importância é saber qual é o prazo de prescrição e quando este começa a correr, ou seja, a partir de quando poderia se exercer o direito alegado. De forma sucinta, pode-se definir prazo como o interregno correspondente a diferença entre o termo final (*dies ad quem*) e o termo inicial (*dies ad quo*). Neste sentido, a resposta mais razoável decorre da regra segundo a qual a prescrição atuando como atua na ação, começa a correr do dia em que a ação poderia ser proposta e não o foi. É o princípio da "*actio nata*", isto é, a prescrição inicia no dia em que nasce a ação ajuizável e termina no seu vencimento. Entretanto, tratando-se de contagem de prazo prescricional para fins de se ajuizar ação de restituição ou repetição do indébito, a falta de consenso das decisões dos Tribunais Superiores tem contribuído, sobremaneira, para causar perplexidade e incertezas sobre o início dos prazos.

### **1.1. Decadência no Direito Tributário – A Extinção do Direito de Constituir o Crédito Tributário**

A Lei nº 5.172, de 21 de outubro de 1966 [CTN] estabelece no art. 173<sup>1</sup>, I, prazo extintivo de 05 (cinco) anos para que a Fazenda Pública exerça seu direito/dever de constituir o crédito tributário, contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele que deveria ter ocorrido o lançamento. Por se tratar de prazo decadencial, o lapso temporal considerado não

---

<sup>1</sup>CTN, Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

se suspende nem se interrompe. Contudo, o prazo fixado pelo CTN, somente se aplica (*dies a quo*), se o lançamento pelo sujeito ativo for condição necessária para o pagamento do tributo. Enquadram-se nesta regra os lançamentos de ofício<sup>2</sup> e por declaração.

Em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, ou seja, nos quais o adimplemento do imposto deva ser efetuado antes mesmo de qualquer procedimento da autoridade fiscal, na hipótese da lei não fixar prazo diverso para homologação, este começa a fluir na data da ocorrência do fato gerador. Destarte, findo o prazo, a lei considera homologado o valor apurado pelo contribuinte e “definitivamente extinto o crédito tributário correspondente (CNT, art. 150, §4º), salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (MACHADO, 2011, p. 221).

### **1.2.A Prescrição do Direito de Ação da Cobrança**

Havendo a constituição definitiva do crédito tributário, isto é, quando não mais se admita discuti-lo na esfera administrativa, a regra insculpida no art. 174 do CTN confere prazo de 05 (cinco) anos, para que a Fazenda Pública interponha ação judicial de cobrança (execução fiscal), sob pena, de não mais poder fazê-lo. Cumpre observar que por força do disposto no art. 156, V, do CTN, a prescrição no direito tributário, por ser causa extintiva do crédito, atingirá não só o direito de ação bem como o próprio direito.

### **1.3. A Prescrição da Ação de Repetição do Indébito**

Os prazos prescricionais estabelecidos na Lei nº 5.172/66, não são oponíveis apenas à Fazenda Pública, visto que também operam efeitos extintivos em relação ao contribuinte que venha reclamar em juízo<sup>3</sup> a restituição de valores por ele indevidamente recolhidos ao Erário, conforme dispõe o art. 165<sup>4</sup> do CTN, sendo irrelevante a análise do elemento vontade.

---

<sup>2</sup> A guisa de exemplo põe-se a seguinte situação: o Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor - IPVA, cujo fato gerador tenha ocorrido em 1º de janeiro de 2006, a Fazenda Pública, de acordo com o CTN, deverá constituir o crédito pelo lançamento até 1º de janeiro de 2012.

<sup>3</sup> Questão importante é esclarecer que o contribuinte ao pedir a restituição de valores não está obrigado a exaurir sua pretensão primeiramente na esfera administrativa, para, só então postular na via judicial.

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

Assim para que o particular busque a proteção judicial para o seu direito de obter a restituição, deverá fazê-lo consoante os prazos e termos a que alude o art. 168 do CTN, que assim dispõe:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:  
I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;  
II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Até o advento da Lei Complementar nº 118/2005(de que se tratará em tópico específico), a interpretação que poderia ser realizada sem maiores complexidades já gerava controvérsias nos tribunais do País em relação aos tributos sujeito ao lançamento por homologação. A regra geral, portanto, sinalizava no sentido de que, caso o contribuinte viesse pleitear via ação judicial restituição total ou parcial de tributo indevidamente pago, a exegese que se extraía era que, após a extinção do crédito tributário, aqui entendido, a partir da data que houve o pagamento indevido, o contribuinte teria o prazo de 5 (cinco) anos para intentar a ação.

### **1.3. A Prescrição Tributária e a Jurisprudência do STJ**

A principal tarefa do intérprete é a busca de um sentido que confira maior efetividade à norma, retirando desta todas as utilidades possíveis. Ao lecionar sobre “hermenêutica total”, o Professor Raimundo Falcão (2004, p. 244), afirma que a hermenêutica origina-se da inexauribilidade dos sentidos. Entretanto, dentre um feixe de interpretações possíveis deve o hermeneuta buscar o sentido mais adequado conciliando texto e realidade (PEREIRA, 2006, p. 23). Nesta incessante tarefa, o Superior Tribunal de Justiça - STJ, foi construindo e desconstruindo posicionamentos seus quanto ao prazo prescricional dos tributos sujeitos a lançamento por homologação. A jurisprudência inicial, abaixo colacionada, estava calcada no art. 150, § 4º c/c art. 156, VII do CTN, que conferia prazo para compensação do indébito de 10 anos (05 anos após a ocorrência do fato gerador + 05 para ajuizar a ação):

---

5Art. 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.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação

EMPRESTIMO COMPULSORIO. COMBUSTIVEIS. DECRETO-LEI N. 2.288/86.REPETIÇÃO DO INDEBITO. DECADENCIA. PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA. I - Conforme entendimento da Egrégia primeira seção desta Corte, o tributo arrecadado a título de Empréstimo Compulsório sobre o consumo de combustíveis está sujeito a lançamento por homologação, não se podendo falar antes desta em extinção do crédito tributário. A falta de homologação, o direito de pleitear a restituição só ocorre após decorridos cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos, contados do termo final do prazo deferido ao fisco para apuração do tributo devido. II - recurso parcialmente conhecido, mas desprovido. (REsp 72909/RS, Rel. Min. José de Jesus Filho, Primeira Turma, julgado em 02/10/1995, DJ 13/11/1995, p. 38654)

Entretanto, em 2001 o STJ estabeleceu novo parâmetro, ao interpretar restritivamente idêntica matéria prescricional. Muda seu entendimento para firmar que o prazo prescricional para o ingresso de ação de repetição de indébito de tributos cujo lançamento encontrasse pendentes de homologação, era de cinco anos a contar da extinção do crédito, neste caso, do pagamento indevido e antecipado, conforme decisão em sede REsp 258161/DF:

TRIBUTÁRIO – REPETIÇÃO DE INDEBITO – IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – PARCELAS INDENIZATÓRIAS – PRESCRIÇÃO – TERMO "A QUO" – PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS DE DIREITO PÚBLICO. O prazo prescricional para restituição de parcelas indevidamente cobradas a título de imposto de renda é de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, isto é, de cada retenção na fonte. Embargos de divergência acolhidos. (REsp 258161/DF, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13/06/2001, DJ 03/09/2001, p. 141).

Por conseguinte, o STJ enfrentou controvérsia sobre o prazo prescrição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando este fosse considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF. Decidiu o Tribunal que o prazo prescricional seria de cinco anos, a contar da data da publicação da decisão, caso o controle de constitucionalidade tenha se realizado pela via concentrada, ou, a partir da data da publicação da Resolução do Senado, na hipótese do controle ter sido efetuado pela via difusa.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PIS. DECRETOS-LEIS N°s 2.445/88e 2.449/88. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDEBITO. TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL.1. O sistema de controle de constitucionalidade das leis adotado no Brasil implica assentar que apenas as decisões proferidas pelo STF no controle concentrado têm efeitos erga omnes. Consectariamente, a declaração de inconstitucionalidade no controle difuso tem eficácia *inter partes*. Forçoso, assim, concluir que o reconhecimento da inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo pelo STF só pode ser considerado como termo inicial para a prescrição da ação de repetição do indébito quando efetuado no controle concentrado de constitucionalidade, ou, tratando-se de controle difuso, somente na hipótese de edição de resolução do Senado Federal, conferindo efeitos erga omnes àquela declaração (CF, art. 52, X). (AgRg no REsp 464.303/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 25/11/2003, DJ 19/12/2003, p. 327)

Em 2004, o STJ revê seu posicionamento e adota a tese cinco mais cinco, visto que os créditos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, não se extinguem com o pagamento antecipado, mas quando ocorre a homologação. Entretanto, a homologação pode ser expressa ou tácita. Assim, na inexistência de qualquer procedimento da autoridade fiscal, passados os cinco anos do fato gerador, ter-se-á por homologado o lançamento.

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LEI Nº 7.787/89. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DO PRAZO. PRECEDENTES. 1. Está uniforme na 1ª Seção do STJ que, no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silêncio do Fisco, o prazo decadencial só se inicia, após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento. Estando o tributo em tela sujeito a lançamento por homologação, aplicam-se a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados. 2. Não há que se falar em prazo prescricional a contar da declaração de inconstitucionalidade pelo STF ou da Resolução do Senado. A pretensão foi formulada no prazo concebido pela jurisprudência desta Casa Julgadora como admissível, visto que a ação não está alcançada pela prescrição, nem o direito pela decadência. Aplica-se, assim, o prazo prescricional nos moldes em que pacificado pelo STJ, id est, a corrente dos cinco mais cinco. 3. A ação foi ajuizada em 16/12/1999. Valores recolhidos, a título da exação discutida, em 09/1989. Transcorreu, entre o prazo do recolhimento (contado a partir de 12/1989) e o do ingresso da ação em juízo, o prazo de 10 (dez) anos. **Inexiste prescrição sem que tenha havido homologação expressa da Fazenda, atinente ao prazo de 10 (dez) anos (5 + 5)**, a partir de cada fato gerador da exação tributária, contados para trás, a partir do ajuizamento da ação. 4. Precedentes desta Corte Superior. 5. Embargos de divergência rejeitados, nos termos do voto (grifo nosso). (EREsp 435.835/SC, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, Rel. p/ Acórdão Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/03/2004, DJ 04/06/2007, p. 287)

Consolida-se, por fim, a tese dos dez anos para repetição ou compensação do indébito, contados do fato gerador para os tributos sujeitos a homologação, com base na aplicação combinada dos arts. 150, §4º, 156, VII e 168, I do CTN, em todos os tribunais do País. Eis que o Congresso Nacional edita a Lei Complementar nº 118/2005, que se autoproclamando interpretativa, dá novo entendimento a matéria.

## **2. A LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005, INTERPRETAÇÃO AUTÊNTICA?**

O art. 3º da LC nº 118/2005, dispôs que: “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.” Por sua vez, o art. 4º que trata da vigência, sob o fundamento de que se trata de lei interpretativa, empresta ao art. 3º os efeitos retroativos relativamente quanto à questão prescricional, nas ações de repetição de indébito e compensação, para alcançar fatos anteriores a publicação da lei.

O Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nos Embargos de divergência em sede do Recurso Especial 644/736/PE, em 06/06/2007, sua Corte Especial deu provimento no sentido de reconhecer a inconstitucionalidade do art. 4º, na parte que confere efeitos retroativos ao art. 3º do mesmo Estatuto, considerando em seu voto que: “*somente a jurisprudência é que pode, legitimamente, alterar a jurisprudência*”.

Os doutrinadores classificam as espécies de interpretação a partir de três critérios: quanto à origem, quanto à natureza e quanto aos seus efeitos. Quanto ao primeiro critério, poderá ser pública ou privada. Diz-se que a interpretação é de natureza pública, quando realizada pelos Órgãos do Poder Público, assim a depender da fonte, poderá ser autêntica, se efetuada pelo próprio Poder Legislativo mediante lei; judicial se emanada dos juízes e tribunais; e, interpretação administrativa, quando realizada pelos órgãos da administração pública através de regulamentos, instruções dentre outros atos (MAGALHÃES FILHO, 2003, p. 30).

A interpretação autêntica, portanto, se faz mediante edição de lei posterior (interpretativa) que tem por finalidade interpretar lei anteriormente existente lei interpretada. Diz autêntica ou genuína por que é o sentido pretendido pelo legislador, *mens legislatoris*, por que “emana do próprio poder que fez o ato cujo sentido e alcance ela declara. Portanto, só uma Assembleia Constituinte fornece a exegese obrigatória do estatuto supremo; as Câmaras, a da lei em geral” (MAXIMILIANO, 2006, p. 71).

O art. 106, inciso I do CTN, dispõe que, a lei, quando expressamente interpretativa aplica-se a fatos pretéritos, alcançando aqueles ocorridos a partir da data que passou a vigor a lei interpretada. É a atividade hermenêutica do próprio legislador, em clara alusão a interpretação autêntica, aceita no ordenamento brasileiro.

Ricardo Lodi Ribeiro (2008, p. 245), ao discorrer sobre o tema, faz importantes observações quanto à utilização das chamadas leis interpretativas e seu efeito retroativo:

Nesse contexto, a interpretação autêntica se dá quando o legislador procura identificar, dentre os sentidos possíveis admitidos para a interpretação de uma lei, qual deve prevalecer, excluindo todos os demais. Como consequência, as relações jurídicas anteriores, ainda que pendentes de julgamento deverão ser julgadas conforme a interpretação legislativa. Tal possibilidade se fundamenta pela incerteza jurídica provocada pelo surgimento de diferentes linhas de interpretação, que fazem com que o cidadão não consiga mais pautar o seu comportamento em função da lei, senão de acordo com as cambiantes orientações jurisprudências. Em nome da segurança jurídica, a norma interpretativa, ainda que tenha efeitos retroativos, não atinge às relações jurídicas já esgotadas, devendo respeitar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

No passado a interpretação autêntica alcançou grande prestígio, inclusive, a Constituição Imperial de 1824, estabelecia a atribuição do controle de legalidade e constitucionalidade das leis ao Poder Legislativo. Hodiernamente, parte da doutrina sequer admite, sob o argumento de que, se o diploma editado está aclarando o sentido e alcance do texto da norma anterior, por si só já é lei nova que revoga anterior, conforme art. 1º, §4º da Lei de Introdução ao Código Civil – LICC, visto que inutiliza a interpretação anterior, sob o mando da qual no passado se consolidou relações jurídicas. Ademais, “é quase impossível fazer uma norma, exclusivamente interpretativa, simples declaração sentido e alcance de outra; em verdade, o que se apresenta com esse caráter, é uma nova regra, semelhante a primeira e desta modificadora de modo quase imperceptível” (MAXIMILIANO, 2006, p. 71).

### **3. LEIS INTERPRETATIVAS E SEUS EFEITOS RETROATIVOS**

A discussão quanto admissão ou não da denominada interpretação autêntica não é apenas acadêmica, sua importância reside nos efeitos da lei interpretativa, que retroage para atingir casos pendentes, preservando o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, conforme pretendeu ao art. 4º da Lei Complementar nº 118/2011, que pretendeu modificar jurisprudência consolidada do STJ, tornando mais gravosa à situação do contribuinte, visto que teria seu direito de agir diminuído em cinco anos, conforme leciona Caroline Medeiros e Silva sobre o tema:

Neste contexto, a interpretação retroativa da norma em discussão equivaleria à verdadeira sanção imposta ao contribuinte, ainda que não expressa, na medida em que a interpretação vigente, para tributos sujeitos a lançamento por homologação a mais de dez anos entende o pagamento como sujeito à condição suspensiva, apenas transcorrendo o prazo a partir da homologação, pelo Fisco, sendo que, na ausência de ato expresso, dar-se-ia tacitamente, de modo a iniciar-se o interregno para restituição/compensação a partir de 5 anos do fato gerador, por interpretação isonômica do art. 168 com o art. 173, ambos do CTN, este último, exclusivo para a Fazenda (2005, p. 104).

A norma interpretativa para que venha ser qualificada como tal, deve em primeiro lugar declarar expressamente, esta condição em seu enunciado, de sorte que seja inequívoca sua finalidade e caráter. (SILVA, 2005, p. 97). Entretanto, se autoproclamar interpretativa, não é suficiente, há que verificar outras características, notadamente, se ela se restringe aos propósitos de reproduzir o texto que interpreta, para extrair dele as obscuridades, contradições que justifique sua edição, conforme análise de Ricardo Lodi Ribeiro:

Porém é muito comum que o legislador, sobre o pretexto de estar interpretando a lei anterior, promova uma inovação no ordenamento jurídico a partir da imposição de uma solução eu não podia ser encontrada na lei interpretada, a fim de forçar a alteração da jurisprudência dos tribunais. Nestes casos, não há que se falar em

interpretação autêntica, mas em correção legislativa da jurisprudência, o que obviamente, não produzirá efeitos retroativos. Para que a retroação da interpretação legal tenha validade, são indispensáveis os seguintes requisitos: a) que a lei interpretativa e a lei interpretada sejam da mesma fonte normativa; b) que a lei seja expressamente interpretativa; c) que a solução adotada pelo legislador esteja entre aquelas admitidas pelo sentido possível da norma; d) que haja dúvida quanto ao sentido correto da norma, gerando incerteza para os seus destinatários (2008, p. 246).

Não poderá pretender inovar no mundo jurídico, pois nessa hipótese, seus efeitos serão lançados para o futuro, em respeito ao postulado da irretroatividade.

#### **4. A IRRETROATIVIDADE NA APLICAÇÃO DE LEIS TRIBUTÁRIAS**

Diz-se que uma norma possui efeitos retroativos quando cria, modifica ou extingue as consequências jurídicas de fatos anteriores à sua vigência. Nas Constituições dos Estados modernos, a irretroatividade das leis é corolário da garantia fundamental à segurança jurídica. Tal princípio, nas palavras de Paulo de Barros Carvalho (2002, p. 148), vem impregnado de grande força, estando voltado à proteção da certeza do direito e à estabilidade das relações entre os súditos ou entre o Estado e os súditos.

Vicente Ráona obra *O Direito e a Vida dos Direitos* (1977, p. 428) fundamenta a irretroatividade das leis no direito natural, sendo um dos pilares da segurança jurídica e da pacificação social:

A inviolabilidade do passado é princípio que encontra fundamento na própria natureza do ser humano, pois segundo as sábias palavras de Portalis, “o homem que não ocupa senão um ponto no tempo e no espaço seria o mais infeliz dos seres, se não pudesse julgar seguro nem sequer quanto à sua vida passada. Por essa parte de sua existência, já não carregou todo o peso de seu destino? O passado pode deixar dissabores, mas põe termo a todas as incertezas. Na ordem do universo e da natureza, só o futuro é incerto e esta própria incerteza é suavizada pela esperança, a fiel companheira de nossa fraqueza. Seria agravar a triste condição de a humanidade querer mudar, através de legislação, o sistema da natureza, procurando para o tempo que já se foi, fazer reviver as nossas dores, sem nos restituir as nossas esperanças.

Relativamente à matéria tributária, é corrente afirmar que a irretroatividade consiste na impossibilidade do Estado exigir tributos sobre fatos pretéritos, isto é, da lei retroagir para alcançar fatos anteriores à sua própria existência no mundo jurídico, para criar a obrigação de pagar. A Constituição Republicana de 1988 traz o princípio da irretroatividade sob dois enfoques. Insero no capítulo destinado aos direitos e garantias fundamentais, o art. 5º, XXVI, quando preceitua que *a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada*, apresenta a irretroatividade no seu viés mais amplo.

Nesse contexto, ao assegurar essa trilogia, o constituinte buscou garantir estabilidade mínima nas relações jurídicas já consolidadas, pondo a salvo de novas obrigações. Não impede de forma absoluta que a nova lei não possa retroagir, veda, apenas, que seus efeitos possam se voltar às realidades constituídas no passado, já incorporadas à espera patrimonial do beneficiado.

Por outro lado, a irretroatividade contida no art. 150, III, “a”<sup>6</sup> da CF/88 é menos abrangente, servindo de diretriz às normas tributárias cujos efeitos não poderão retroceder aquém da data de sua edição. Esclareça-se, que, não obstante, o legislador constituinte tenha utilizado a terminologia pouco adequada ao se reportar à cobrança de tributo, a interpretação que se deve conferir ao texto normativo é quanto à vigência da lei tributária, é sobre que recai a proibição.

Convém ressaltar que o princípio da irretroatividade esteve presente praticamente em todas as Constituições brasileiras a partir da Carta Imperial de 1824, quando foi previsto de forma inaugural e já correlato à intangibilidade dos direitos adquiridos. Somente dele se omitiu o Estatuto Político de 1937, a denominada de “Carta Polaca”, que sofreu forte influência dos regimes autoritários europeus.

A inexistência de estrutura constitucional da irretroatividade, não significa, necessariamente, que o princípio não esteja presente no Ordenamento Jurídico de determinados Estados-nacionais. A vedação poderá estar contemplada na legislação infraconstitucional, a exemplo do código civil ou de códigos fiscais. É indiscutível, por outro lado, que o *status* constitucional confere uma força normativa superior aos demais instrumentos legislativos, pois vincula todos os poderes, em especial, o Legislativo.

Em todo caso, a irretroatividade pelo forte valor axiológico de justiça que se funda, é um ideal a ser perseguido de acordo com a realidade de cada ordenamento, não se tratando, ao menos no Brasil, de mera política legislativa, ante a proibição textual da retroatividade da lei fiscal, impossibilitando a produção e o alcance de efeitos dela decorrentes, em relação a fatos anteriores à sua vigência.

Deve-se considerar nesse aspecto, que a proibição do dispositivo em discussão é bidimensional, logo, sua dimensão normativa não é apenas principiológica, mas preponderantemente de regra jurídica (proposição prescritiva de natureza imperativa), ou seja, uma limitação de primeiro

---

6CF/88.Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: III - cobrar tributos: a) em relação a fatos gerador ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

grau (ÁVILA, 2010, p. 145). Exige, porquanto, uma conduta negativa a ser seguida pelo Estado, limitando sua atuação, por meio da produção normativa do legislador. Na dimensão principiológica, impõe ao Poder Público a adoção de medidas necessárias para garantir a previsibilidade das leis, da segurança jurídica e da não-surpresa.

## **5. IRRETROATIVIDADE, SEGURANÇA JURÍDICA E PRINCÍPIO DA NÃO-SURPRESA**

O princípio da irretroatividade da lei tributária, assim como o da legalidade, guarda estreita correspondência com o princípio da segurança jurídica; entretanto, não se restringe a este, posto que também encontra ressonância no princípio da não-surpresa, ambos de assento constitucional nos termos do art. 5º da Lei Fundamental. Tais vetores imprimem efeitos internos sobre outras normas que compõem o sistema, bem como efeitos externos, quando da interpretação dos fatos e das provas.

A garantia constitucional à segurança jurídica é, sobretudo, garantia da previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos de uma norma sobre os fatos que regula. Esta preocupação ganha uma dimensão maior quando se trata de normas tributárias que criam ou majoram tributos, considerando que, em tais circunstâncias, se faz necessário um lapso temporal suficiente para que o particular refaça os cálculos dos novos encargos fiscais e possibilite um planejamento para suas ações futuras.

Assim, a eficácia interna do princípio da segurança jurídica se traduz na produção de novas regras de acordo com o princípio da legalidade estrita, bem como na criação de condições que permitam, de forma concreta, saber com antecedência o quantum a pagar, podendo, o sujeito passivo da obrigação tributária, em função disso, rever seus cálculos e planos. Eis o fundamento do efeito prospectivo da lei que cria encargos em matéria tributária.

A eficácia externa da segurança jurídica se expressa por meio de dois subprincípios que dela derivam: o princípio da não-surpresa e o da proteção da confiança. A garantia da não-surpresa deve ser observada a partir do momento da produção legislativa, quando o legislador ordinário levará em consideração não só o princípio da irretroatividade, mas também, da anterioridade e da legalidade. Por outro lado, a proteção à confiança tem matizes da fé objetiva, ou seja, se projeta na promoção da certeza e no silogismo de honradez que devem pautar as condutas, sendo, desta feita, consequência direta do próprio princípio da não-surpresa.

Passado este primeiro momento, tem-se que tais subprincípios deverão ser observados por ocasião de sua aplicação, inclusive, na atuação dos órgãos judiciais, que devem garantir as condições ao particular de calculabilidade, controlabilidade e previsibilidade de suas ações, para que este não venha a sofrer as consequências nefastas causadas pelo desrespeito a tais postulados advindos de um Estado arbitrário.

Nesta senda, insistimos, a aplicação do art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005, traria, sérios prejuízos para contribuinte, inclusive, limitando o acesso à justiça, e via de consequência o seu direito a jurisdição, conforme afirma Carolina Medeiros e Silva:

Não é outra a hipótese ora examinada: ao restringir o prazo decadencial, sob a alegação de emprestar o correto sentido à lei, compreendida até então de modo diametralmente oposto, limita o Legislador o próprio acesso a Justiça por impor restrição ao prazo de restituição/compensação, contra o contribuinte, sobre fatos geradores já ocorridos e que, consoante interpretação, vigente há mais de dez anos nos Tribunais Superiores, poderiam ser objetos de pleitos junto a Justiça com fulcro na interpretação conjugada do art. 168, I, c/c art. 150, §4, ambos do CTN. Tal ordem de ideias, aliás, deriva da própria interpretação acerca dos prazos em favor do Fisco para fins de constituição de seus créditos, consoante interpretação conjugada do art. 150, §1º com o art. 173 do mesmo diploma legal mencionado, e que reflete diretamente sobre o prazo para a propositura de executivo fiscal (2005, p. 106).

A Constituição, enquanto pacto institucional, desde seu alvorecer no século XVIII, protege o cidadão da atuação do Estado ao restringir os poderes deste (liberdades civis e direitos políticos) por meio da lei, garantindo-lhe o direito à liberdade. Por outro, lado o Estado submetido ao direito também assegura o cumprimento das leis pelos cidadãos, gerando uma confiança mútua que não pode ser frustrada pelo ente público.

## **6. A DECISÃO DO STF EM SEDE DO RE Nº 566.621-RS - FIM DAS CONTROVÉRSIAS?**

O Supremo Tribunal Federal, em recente decisão, em sede do Recurso Especial nº 566.621 RS, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte da LC nº 118/05, com base nos argumentos anteriormente aduzidos. Em seu voto a Ministra Relatora Ellen Gracie faz considerações sobre a interpretação autêntica, a que alude o inciso I do art. 160 do CTN, da sua aceitação no direito brasileiro e da validade de leis interpretativa, desde que não inovem no mundo jurídico.

Por outro lado, admite-se que os tempos são outros e que muitas mudanças haviam sido feitas até hoje, em relação a compreensão das funções típicas de cada Poder, notadamente quanto a submissão à supremacia da Constituição e do caráter complexo da interpretação e

aplicação do Direito pelos juízes, com reflexos, inclusive no alargamento dos limites da atividade jurisdicional.

Ademais, reconhece a Ministra em seu julgamento a notável evolução no campo da hermenêutica, que passou a lidar com toda a complexidade da atividade da jurisdição, passando da análise aplicação de cada dispositivo legal em particular e do ordenamento jurídico como um todo, para atribuir-lhes sentido em conformidade da Constituição. Demais disso, compreende a necessidade de considerar a eficácia normativa dos princípios e de ponderar os que se apresentam em aparente conflito, de sorte a aperfeiçoar a concretização dos valores constitucionalmente protegidos, construindo, assim, a regra do caso concreto.

Assim, por maioria decidiu conhecer do recurso, negou-lhe provimento, para reconhecer a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, conforme se afirmou, considerando válida a aplicação do novo prazo de 5 (cinco) anos tão somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005, conforme transcrição da decisão ementada abaixo:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a *vacatio legis*, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de *vacatio legis* de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se

trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido. (RE 566621, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/2011, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-195 DIVULG 10-10-2011 PUBLIC 11-10-2011 EMENT VOL-02605-02 PP-00273)

Entretanto entendo que a decisão do STF não apazigue de vez todos os conflitos existentes em matéria prescricional tributária em debate, visto que o Pretório Excelso elegeu na sua decisão como elemento definidor do termo inicial para prescrição, o ajuizamento da ação. Além disso, estabeleceu expressamente o dia de 09/06/2005, data em que a Lei Complementar nº 118/2005, passou a vigor como *dies a quo*, rejeitando, portanto, a tese do STJ que se utilizava de analogia do art. 2.028, do Código Civil, para efeito de norma de transição.

A aplicação por analogia do art. 2.028 do Código Civil, tornando possível que o prazo de cinco anos se aplicasse a fatos anteriores à lei complementar, colocava o marco inicial da contagem não no pagamento, mas na entrada em vigor da lei complementar, o que na prática era mais vantajoso para o contribuinte, que poderia não atingir os 10 anos de prazo de prescrição, mas contaria com bem que os cinco anos que pretendeu a Lei Complementar nº 118/2005. Por fim, não restou claro se a decisão do STF, em sede de controle de difuso, será vinculante sobre os demais julgados, ademais, não se pode desconsiderar que a decisão foi por maioria, aliás, uma apertada maioria. A dúvida persiste na “*mens julgatoris*”.

## CONCLUSÃO

1. Prescrição – Propositura da Ação de Execução Fiscal: Havendo a constituição definitiva do crédito tributário, a regra insculpida no art. 174 do CTN confere prazo de 05 (cinco) anos, para que a Fazenda Pública interpor a ação judicial de cobrança. Considerando que prescrição é causa de extinção do crédito tributário, logo, o Fisco não poderá negar certidão de dívida ou realizar medida coercitiva, ou inscrição em seu cadastro.

2. Prescrição – Propositura da Ação de Repetição do Indébito: Os prazos prescricionais estabelecidos na Lei nº 5.172/66, não são oponíveis apenas à Fazenda Pública, visto que também operam efeitos extintivos em relação ao contribuinte que venha reclamar em juízo. Assim, após a entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/2005, o prazo para ajuizar ação de restituição total ou parcial de tributo indevidamente pago, é de cinco anos

após a extinção do crédito tributário, aqui entendido, a partir da data que houve o pagamento indevido.

3. Lei interpretativa: O direito brasileiro admite a denominada lei interpretativa em matéria tributária, desde atenda cumulativamente os seguintes requisitos: a) que lei interpretativa e lei interpretada tenham a mesma fonte jurígena; b) que a interpretação conferida esteja entre aquelas admitidas pela norma; d) que haja dúvida fundada quanto o sentido correto, gerando incerteza entre os destinatários e) que traga expressamente no seu bojo que se trata de lei interpretativa; f) que não inove no mundo jurídico.

4. Jurisprudência: Em 2004, o STJ reviu seu posicionamento e adotou a tese  $5 + 5 = 10$  anos, visto que os créditos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, não se extingue com o pagamento antecipado, mas quando ocorre a homologação. Entretanto, a homologação pode ser expressa ou tácita. Assim, na inexistência de qualquer procedimento da autoridade fiscal, passados os cinco anos do fato gerador, ter-se-á por homologado o lançamento. Entretanto, em face da Lei Complementar nº 118/2005, o STJ, terá que mudar mais uma vez seu entendimento.

5. A irretroatividade na aplicação de leis tributárias: A irretroatividade consiste na impossibilidade do Estado exigir tributos sobre fatos pretéritos anteriores a lei que os criou ou aumentou [150, III, “a” da CF/88].

6. Segurança jurídica e princípio da não-surpresa: É, garantia da previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos de uma norma sobre os fatos que regula. Esta preocupação ganha uma dimensão maior quando se trata de normas tributárias que criam ou majoram tributos, considerando que, em tais circunstâncias, se faz necessário um lapso temporal suficiente para que o particular refaça os cálculos dos novos encargos fiscais e possibilite um planejamento para suas ações futuras, sem sobressaltos, sem surpresas.

7. A Decisão do STF em sede do RE nº 566.621/RS - Fim das Controvérsias? – A decisão do STF não apaziguar de vez por todas os conflitos existentes em matéria prescricional tributária em debate, visto que o Pretório Excelso elegeu na sua decisão como elemento definidor do termo inicial para prescrição, o ajuizamento da ação de repetição. Além disso, estabeleceu o dia de 09/06/2005, data em que a Lei Complementar nº 118/2005, passou a vigor, como *dies a quo*, rejeitando, portanto, a tese do STJ que se utilizava de analogia do art. 2.028, do Código Civil, para efeito de norma de transição. Lembrando que o STF reconheceu a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte da LC nº 118/05, com base nos argumentos anteriormente aduzidos na pesquisa.

## REFERÊNCIAS

- ÁVILA, Humberto. **Sistema constitucional tributário**. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2010
- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 10 ed. Saraiva: São Paulo, 2004.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 14 ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2002.
- CIARAMELLI, Fabio. **Instituciones y normas: sociedad global y filosofía del derecho**. Traducción: Juan – Ramón Capella. Bologna: Trotta, 2009
- FACÃO, Raimundo Bezerra. **Hermenêutica**. 1 ed. (3 tir.) São Paulo: Malheiros, 2004.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 32 ed. São Paulo: Malheiros, 2011.
- MAGALHÃES FILHO, Glauco Barreira. **Hermenêutica jurídica clássica**. 2 ed. Belo Horizonte: Mandamentos, 2003.
- MAXIMILIANO, Carlos. **Hermenêutica e aplicação do direito**. 19 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.
- PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 6. ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.
- PEREIRA, Jane Reis Gonçalves. **Interpretação constitucional e direitos fundamentais: Uma contribuição ao estudo das restrições aos direitos fundamentais na perspectiva da teoria dos princípios**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.
- RÁO, Vicente. **O direito e a vida dos direitos**. São Paulo: Resenha Universitária, 1977, v.1.
- RIBEIRO, Lodi Ricardo. O princípio da irretroatividade tributária. In: **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, n. 79, ano 16, p. 235 – 255, março – abril, 2008.
- SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Premier, 2006.
- SILVA, Caroline Medeiros e. Interpretação autêntica, alcance da LC 118/2005 e suas implicações sobre os direitos do contribuinte nos tributos sujeitos lançamento por homologação. In: **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, n. 62, ano 3, p.97 -118, maio – junho, 2005.