



PARECER PGFN/CRJ/Nº 1247/2014

Parecer público. Ausência de sigilo profissional.

Interpretação do RE nº 566.621/RS. Observância da disciplina anterior quando, embora ajuizada a ação posteriormente à vigência LC nº 118/2005, houver pedido administrativo anterior a esta. Revogação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1528/2012.

I

Trata-se de encaminhamento do 1º Encontro de Representação Judicial de 2014, derivado de provocação da PRFN/2ª Região (ratificada pela PRFN/4ª Região) e consistente em revisão do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1528/2012, que, respondendo consulta da DIAEJ, adotou interpretação restritiva quanto ao decidido pelo STF no julgamento do RE nº 566.621/RS, no sentido de que a aplicação da “tese dos cinco mais cinco” só deveria ser assegurada às ações ajuizadas anteriormente à vigência da LC nº 118/2005, de modo que, independentemente da existência de prévio pedido administrativo, a ação intentada posteriormente observaria o disposto no art. 3º da LC nº 118/2005.

II

2. O Parecer PGFN/CRJ/Nº 1528/2012 restou assim redigido, no essencial:

“[...]”

3. O STF, no julgamento do RE nº 566.621/RS, julgado no qual havia sido reconhecida a repercussão geral da matéria em exame, firmou o posicionamento, por maioria dos votos, de que, para as ações ajuizadas após entrada em vigor da LC nº 118/2005, o prazo para compensação ou repetição do indébito tributário, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, é de 05 (cinco) anos. Já em relação às ações ajuizadas até 08.06.2005, a Corte entendeu pela aplicação do entendimento até então predominante na jurisprudência, permitindo-se, assim, a devolução dos tributos indevidamente recolhidos até os últimos 10 (dez) anos.

4. O STF entendeu, nos termos do voto da Ministra Ellen Gracie, relatora daquele julgado, que a aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado pela LC nº 118/2005, fulminando, de imediato, pretensões que haviam sido deduzidas à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às



pretensões pendentes de ajuizamento no momento da publicação da lei, sem resguardo de regra de transição alguma, implicaria ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à justiça. Por outro lado, o STF permitiu a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após o início da vigência da LC nº 118/2005, considerando que o prazo de *vacatio legis* de 120 (cento e vinte) dias possibilitara aos contribuintes não apenas tomar ciência do novo prazo, como também ajuizar as ações necessárias à tutela dos seus direitos.

5. Entende-se, então, ser possível defender a tese de que a aplicação do prazo decenal apenas às ações ajuizadas anteriormente ao início de vigência da LC nº 118/2005, independentemente da existência de pedido administrativo anterior, ainda que a questão específica relativa à formulação de pedido administrativo e o prazo prescricional não ter sido examinada na controvérsia judicial julgada pelo STF. Isso porque se considera que, no julgado, o STF procurou resguardar prazo para que os contribuintes pudessem exercer sua pretensão em juízo, com a aplicação de prazo prescricional de dez anos, conforme entendimento até então prevalente, considerando o período da *vacatio legis* razoável para tal garantia de resguardar os contribuintes.

6. Com efeito, a tese jurídica que se abstrai da decisão do STF em exame e que deve servir de parâmetro para demandas similares (*ratio decidendi*) é a aplicação do prazo prescricional de dez anos apenas às ações ajuizadas anteriormente ao início de vigência da LC nº 118/2005, aplicando-se o novo prazo previsto naquela lei complementar às ações ajuizadas após o início de sua vigência. Sobre a *ratio decidendi* da decisão judicial, convém transcrever os ensinamentos doutrinários de Fredie Didier Junior, Paula Sarno Braga e Rafael Oliveira:

“A ratio decidendi – ou, para os norte-americanos, a holding – são os fundamentos jurídicos que sustentam a decisão; a opção hermenêutica adotada na sentença, sem a qual a decisão não teria sido proferida como foi; trata-se da tese jurídica acolhida pelo órgão julgador no caso concreto. ‘a ratio decidendi (...) constitui a essência da tese jurídica suficiente para decidir o caso concreto (rule of law)’. Ela é composta: (i) da indicação dos fatos relevantes da causa (statement of material facts), (ii) do raciocínio lógico-jurídico da decisão (legal reasoning) e (iii) do juízo decisório (judgement).

(...)

Como se percebe, à luz de uma situação concreta, o magistrado termina por criar uma norma jurídica que consubstancia a tese jurídica a ser adotada naquele caso (...). Essa tese jurídica é o que chamamos de ratio decidendi. Ela deve ser exposta na fundamentação do julgado, porque é com base nela que o juiz chegará, no dispositivo, a uma conclusão acerca da questão em juízo. Trata-se de norma geral, malgrado construída, mediante raciocínio indutivo, a partir de situação concreta. Geral porque, tal como ocorre com os princípios gerais a que se chega por raciocínio indutivo, a tese jurídica (ratio decidendi) se desprende do caso específico e pode ser aplicada em outras situações concretas que se assemelham àquela que foi originalmente construída (...). Eis aí a essência do precedente: uma decisão judicial cujo núcleo essencial (tese jurídica, ratio decidendi) pode servir como diretriz para demandas semelhantes.”¹

7. É relevante destacar que a eficácia persuasiva do precedente, em verdade, diz respeito à *ratio decidendi*, ou seja, é este componente do precedente judicial que tem caráter obrigatório. Já os argumentos expostos na motivação da decisão os quais não possuem influência relevante para o deslinde da controvérsia (*obiter dictum*) não podem ser utilizados com força vinculativa, por não terem sido determinantes para decisão.

8. Nesse sentido, cumpre mencionar que a questão dos pedidos administrativos apareceu apenas como *obiter dictum* no voto da Ministra Relatora do RE nº 566.621/RS e de modo bastante sutil, de maneira que sequer se pode inferir, com segurança, que existiria tendência da Corte em equivaler os efeitos do pedido administrativo ao ajuizamento de ação para fins de

¹DIDIER JR, Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael. **Curso de Direito Processual Civil** – teoria da prova, direito probatório, teoria do precedente, decisão judicial, coisa julgada e antecipação dos efeitos da tutela – volume 2. Salvador: Editora JusPodivm, 2009, p.381-382.



aplicação do prazo da LC nº 118/2005, em eventual julgado específico sobre a matéria. Isso porque a menção ao instituto do requerimento administrativo apenas serviu como argumento de que o exercício de um direito a prazo, independentemente da modalidade de tal exercício, deve ser resguardado por uma regra de transição, sob pena de ofensa à proteção da confiança legítima. Confira-se o excerto do voto a que se refere:

“O julgamento de preliminar de prescrição relativamente a ações já ajuizadas, tendo como referência novo prazo reduzido por lei posterior, sem qualquer regra de transição, atentaria, indiscutivelmente, contra, ao menos, dois destes conteúdos, quais sejam: a confiança no tráfego jurídico e o acesso à justiça.

Estando um direito sujeito a exercício em determinado prazo, seja mediante requerimento administrativo ou, se necessário, ajuizamento de ação judicial, tem-se de reconhecer eficácia à iniciativa tempestiva tomada pelo seu titular nesse sentido pois tal resta resguardado pela proteção à confiança.

Da mesma forma, não é possível que se fulmine, de imediato, prazos então em curso, sob pena de violação evidente e direta à garantia de acesso ao Judiciário. Pudesse o legislador impedir a jurisdição mediante reduções abruptas de prazo, com aplicação às pretensões pendentes ainda não ajuizadas, restaria em grande parte esvaziada a garantia de acesso à justiça.”

9. Entretanto, da leitura dos demais trechos do voto da Ministra Relatora, no RE nº 566.621/RS, infere-se que a eficácia vinculativa da decisão apenas diz respeito à aplicação do prazo prescricional de dez anos apenas às ações ajuizadas anteriormente ao início de vigência da LC nº 118/2005, aplicando-se o novo prazo previsto naquela lei complementar às ações ajuizadas após o início de sua vigência. Segundo prevaleceu, no STF, esse posicionamento garantiria que o princípio da segurança jurídica não seja violado pela aplicação da lei nova.

10. Confirmam-se, adiante, alguns excertos do voto da Ministra Relatora que corroboram as presentes considerações atinentes à identificação da *ratio decidendi* do julgado:

“Reconheço, pois, a inconstitucionalidade da aplicação retroativa da redução de prazo que alcance prazos já interrompidos, bem como da aplicação, imediatamente após a publicação da lei, às novas ações ajuizadas, sem assegurar aos contribuintes nenhum prazo para que, deduzindo suas pretensões em Juízo, pudessem evitar o perecimento do seu direito, considerando violado pelo art. 4º, segunda parte, da LC nº 118/05, o princípio da segurança jurídica nos seus conteúdos de proteção da confiança e de acesso à Justiça, que repousam implícita e expressamente nos arts. 1º e 5º, inciso XXXV, da Constituição.

(...)

Se, de um lado, como já afirmado, a aplicação retroativa e a aplicação imediata às ações ajuizadas em seguida à sua publicação implicariam violação à segurança jurídica. De outro, é certo que não há direito adquirido a regime jurídico e que, como visto no caso da Súmula 445, não ofende a Constituição a aplicação do prazo reduzido às pretensões pendentes nas ações ajuizadas após a vacatio legis.

(...)

Tenho que o art. 4º da LC 118/05, na parte em que estabeleceu vacatio legis alargada de 120 dias, cumpriu tal função, concedendo prazo suficiente para que os contribuintes não apenas tomassem conhecimento do novo prazo, como para que pudessem agir, ajuizando as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Note-se que foi significativa a avalanche de ações ajuizadas perante a primeira instância em tal prazo, até 8 de junho de 2005, sinal, aliás, de que tal prazo cumpriu sua finalidade, não havendo fundamento constitucional para proteger o contribuinte da sua própria inércia, cabendo dar aplicação ao velho brocardo latino: ‘Dormientibus no securrit jus’.

Assim, vencida a vacatio legis de 120 dias, é válida a aplicação do prazo de cinco anos às ações ajuizadas a partir de então, restando inconstitucional apenas sua aplicação às ações ajuizadas anteriormente a esta data. (grifos nossos)

11. Nota-se, portanto, que o STF assentou que, para as ações ajuizadas após o início de vigência da LC nº 118/2005, aplica-se o prazo prescricional previsto na mencionada lei



complementar. Destarte, esse posicionamento deve ser observado pelos integrantes da PGFN, na defesa da União em juízo, uma vez que esse é o componente do precedente dotado de eficácia vinculativa.

12. Ressalva-se, contudo, a eventualidade de, no futuro, em novo julgado, o STF julgar a questão específica do pedido administrativo e o prazo prescricional da LC nº 118/2005, adotando-se posicionamento contrário ao defendido no âmbito da PGFN, situação a ensejar nova orientação por parte desta CRJ. Entretanto, no atual contexto, a partir da interpretação do RE nº 566.621/RS não é possível adotar, como orientação aos integrantes da carreira, posicionamento diverso do ora defendido, uma vez que significaria dar força vinculativa a *obiter dictum* da decisão.
[...]"

3. Assiste razão às unidades descentralizadas ao questionar a orientação institucional em vigor a respeito do tema, conforme se passa a demonstrar.

4. De início, é importante salientar que, no Parecer PGFN/CRJ/Nº 1528/2012, diante do contexto em que exarado, optou-se, por cautela, por uma interpretação mais restritiva do decidido pelo STF no julgamento do RE nº 566.621/RS, no qual, sob um olhar inicial, a controvérsia intertemporal com relação a prévio pedido administrativo teria sido analisada meramente em *obiter dictum*.

5. Todavia, no próprio Parecer fez-se a ressalva (constante de seu item 12, supra transcrito) da necessidade de adequar-se ao posicionamento do STF, caso a Corte, analisando a questão em específico, divergisse da orientação, interpretando de modo distinto o precedente firmado sob a sistemática do art. 543-B do CPC.

6. Apesar da existência de poucos precedentes, foi precisamente isso que veio a ocorrer:

“Como afirmado na decisão agravada, o acórdão recorrido está em conformidade com o que assentado por este Supremo Tribunal no julgamento do Recurso Extraordinário n. 566.621, quando decidiu que o art. 3º da Lei Complementar n. 118/2005 somente se aplica a partir de 9.6.2005, não alcançando as ações judiciais e os requerimentos administrativos anteriores a essa data. Essa é a interpretação que se alcança a partir do seguinte excerto do voto da Relatora, Ministra Ellen Gracie:

‘Inexistindo direito adquirido a regime jurídico, não há que se advogar, pois, suposto direito de quem pagou indevidamente um tributo a poder buscar ressarcimento no prazo estabelecido pelo CTN por ocasião do indébito. Isso não quer dizer, contudo, que a redução de prazo possa retroagir para fulminar, de imediato, pretensões que ainda poderiam ser deduzidas no prazo vigente quando da modificação legislativa. Ou seja, não se pode, de modo algum, entender que o legislador pudesse determinar que pretensões já ajuizadas ou por ajuizar estejam submetidas, de imediato, ao prazo reduzido, sem qualquer regra de transição. É que isto,



ainda que não viole estritamente ato jurídico perfeito, direito adquirido ou coisa julgada, atenta contra outros conteúdos do princípio da segurança jurídica. (...) O julgamento de preliminar de prescrição relativamente a ações já ajuizadas, tendo como referência novo prazo reduzido por lei posterior, sem qualquer regra de transição, atentaria, indiscutivelmente, contra, ao menos, dois destes conteúdos, quais sejam: a confiança no tráfego jurídico e o acesso à Justiça. Estando um direito sujeito a exercício em determinado prazo, seja mediante requerimento administrativo ou, se necessário, ajuizamento de ação judicial, tem-se de reconhecer eficácia à iniciativa tempestiva tomada pelo seu titular nesse sentido, pois tal resta resguardado pela proteção à confiança. (...) Reconheço, pois, a inconstitucionalidade da aplicação retroativa da redução de prazo que alcance prazos já interrompidos, bem como da aplicação, imediatamente após a publicação da lei, às novas ações ajuizadas, sem assegurar aos contribuintes nenhum prazo para que, deduzindo suas pretensões em Juízo, pudessem evitar o perecimento do seu direito” (Plenário, DJe 11.10.2011, grifos nossos).’

No mesmo sentido as seguintes decisões monocráticas transitadas em julgado: Recurso Extraordinário n. 766.591, Relator o Ministro Dias Toffoli, DJe 4.11.2013; e Recurso Extraordinário n. 732.369, Relator o Ministro Celso de Mello, DJe 27.2.2013.”

(STF-2ª T., RE 732370 AgR, rel. Min. Carmen Lúcia, julgado em 22/04/2014, DJe de 06/05/2014, trecho do voto da relatora, acolhido à unanimidade)

7. Todavia, não tendo sido localizado precedente da primeira turma do STF (nem do plenário), resolveu esta CRJ, por cautela, instar a CASTF, a qual, através da Nota/PGFN/CASTF/Nº 683/2014, manifestou o entendimento, em conformidade com a jurisprudência do STF, pela inaplicabilidade do prazo prescricional da LC nº 118/2005 aos pedidos administrativos apresentados anteriormente a sua vigência, pois, apesar do silêncio do dispositivo do acórdão do RE 566.621/RS, tal interpretação decorreria de sua fundamentação. O entendimento de que a controvérsia em apreço restou dirimida no próprio julgamento do RE 566.621/RS, afirmou a CASTF, vem sendo adotado pelos Procuradores que a integram, servindo de fundamentação para a elaboração de Notas-Justificativas de não interposição de recursos, em que pese a existência de alguns agravos regimentais pendentes de julgamento.

8. Não merecem qualquer reparo as conclusões da CASTF. Com efeito, o trecho do voto da Min. Ellen Gracie no RE 566.621/RS, transcrito e grifado pela Min. Carmen Lúcia em seu voto no RE 732370 AgR (voto este que, por sua vez, restou, no essencial, transcrito supra), é bastante claro ao dispor que, se um direito é tempestivamente exercido mediante requerimento administrativo, fica seu titular resguardado (no mesmo sentido, dentre outras, as decisões monocráticas proferidas no RE’s 732369/RS, 766591/SC e 747849/RS, bem como nas ACO’s 1.532 e 1.568). Na hipótese, se há exercício tempestivo do direito de pleitear, administrativamente, o indébito (art. 168, I, do CTN), aplica-se o disposto no item 98, “c”, do



Parecer PGFN/CAT/Nº 2093/2011 (*mutatis mutandis*, conforme o caso, quanto ao item 1º, em observância ao decidido no RE 566.621/RS):

“98. [...] E assim fica a sistemática legal que rege os prazos extintivos de repetição de indébito:

[...]

c) quando a primeira iniciativa for a busca do direito pela via administrativa e a decisão for improcedente;

1º - cinco anos contados do pagamento indevido, ainda que antecipado, para impetrar o pedido de restituição administrativa. Fundamento: decadência do art. 168, do CTN

2º - sendo este improcedente, o contribuinte terá dois anos para obter a anulação dessa decisão, combinada com a constituição do indébito. Fundamento: prescrição do art. 169, do CTN;

3º - dois anos para a execução dessa sentença judicial, seja via execução judicial, seja na via administrativa. Fundamento: prescrição do art. 169, do CTN, combinado com a Súmula Nº 150, do STF.”

9. Significa que os mesmos direitos pleiteados administrativamente, em conformidade com prazo previsto na legislação então vigente (“tese dos cinco mais cinco”), uma vez exigidos judicialmente em razão de negativa administrativa, não podem restar fulminados por alteração superveniente do *termo a quo* do prazo prescricional, sob pena de punir o titular por ter optado pela via administrativa, algo que deve ser estimulado pela Administração Tributária.

10. Com a denegação na via administrativa, passa a correr o prazo do art. 169 do CTN, cuja observância autoriza que se pleiteie, em juízo, tudo aquilo que fora negado administrativamente. Se o pedido administrativo havia sido feito sob a égide da “tese dos cinco mais cinco”, não há como fazer incidir o art. 3º da LC nº 118/2005, sob pena de violar a *ratio decidendi* do decidido pelo STF sob a sistemática do art. 543-B do CPC.

11. O STJ já teve a oportunidade de manifestar-se acerca da matéria, tendo assim se posicionado:

“Como o art. 168 do CTN aplica-se às instâncias administrativa e judicial, em se tratando de pedido administrativo de restituição de tributo sujeito a lançamento por homologação



protocolado antes do início da vigência da Lei Complementar nº 118/2005, a data da homologação constitui o termo inicial do prazo decadencial de cinco anos para o contribuinte pleitear a restituição.

Destarte, em se tratando de ação anulatória ou mandado de segurança que impugna a decisão administrativa declaratória da decadência do direito de pleitear a restituição de tributo sujeito a lançamento por homologação, o Poder Judiciário, se preenchidos os pressupostos processuais e as condições da ação anulatória ou do mandado de segurança, deve aplicar a tese do prazo decenal ao pedido administrativo protocolado anteriormente ao início da vigência da Lei Complementar nº 118/2005. Nesta hipótese, declarada a inconstitucionalidade da aplicação retroativa da nova interpretação do inciso I do art. 168 do CTN, conferida pelo art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005, se o Poder Judiciário considera tempestivo o pedido de restituição, como no presente caso, o processamento de tal pedido prossegue na instância administrativa.”

(STJ-2ª T., EDcl no REsp 1089356/PR, rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 06/12/2012, DJe de 12/12/2012, trecho do voto do relator, acolhido à unanimidade)

12. Não se está, aqui, a afastar a plausibilidade da orientação plasmada no Parecer PGFN/CRJ/Nº 1528/2012, perfeitamente adequada ao cenário em que proferida, afinal a Administração Tributária, independentemente da LC nº 118/05, defendia a tese prevista em seu art. 3º, o que, à época, justificou uma interpretação mais restritiva do decidido no RE 566.621/RS. Todavia, os já mencionados precedentes posteriores, bem como o atual contexto, recomendam a adoção de orientação mais flexível, entendendo, sob a ótica da *ratio decidendi* do julgado em repercussão geral (Tema nº 04), que, **em se tratando de pleito administrativo anterior à vigência da LC nº 118/2005 ou de demanda judicial que, embora posterior, seja a este (anterior) relativa (art. 169 do CTN), deve ser observada a sistemática da “tese dos cinco mais cinco”**.

III

13. São essas as considerações que esta CRJ reputa úteis ao deslinde das questões jurídicas trazidas à sua apreciação, sugerindo, em caso de aprovação, **(i)** a revogação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1528/2012, **(ii)** ampla divulgação do presente Parecer às unidades da PGFN e da RFB, a fim de conferir tratamento uniforme à matéria, **(iii)** o encaminhamento de cópia deste Parecer à CASTF, para possível desistência dos agravos regimentais pendentes,



mencionados na Nota PGFN/CASTF/Nº 683/2014, por incidência do disposto no art. 1º, V, da Portaria PGFN Nº 294/2010 e (iv) a adequação, à orientação aqui contida, do tópico correspondente ao RE 566.621/RS na Lista do art. 1º, V e § 1º, da Portaria PGFN Nº 294/2010.

É o Parecer.

À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 11 de julho de 2014.

FILIPE AGUIAR DE BARROS

Procurador da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 11 de julho de 2014.

GEILA LÍDIA BARRETO BARBOSA DINIZ

Coordenadora de Consultoria Judicial

De acordo. À consideração superior.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 28 de julho de 2014.

JOÃO BATISTA DE FIGUEIREDO

Coordenador-Geral da Representação Judicial

Aprovo, revogando o Parecer PGFN/CRJ/Nº 1528/2012. Divulgue-se o presente Parecer, remeta-se cópia à CASTF e promova-se a pertinente adequação na Lista do art. 1º, V e § 1º, da Portaria PGFN Nº 294/2010, conforme sugerido.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 29 de julho de 2014.

FABRÍCIO DA SOLLER

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Tributário