



COORDENAÇÃO GERAL

Celso Fernandes Campilongo

Alvaro de Azevedo Gonzaga

André Luiz Freire

ENCICLOPÉDIA JURÍDICA DA PUCSP

TOMO 5

DIREITO TRIBUTÁRIO

COORDENAÇÃO DO TOMO 5

Paulo de Barros Carvalho

Maria Leonor Leite Vieira

Robson Maia Lins

Editora PUCSP

São Paulo

2019

ENCICLOPÉDIA JURÍDICA DA PUCSP
DIREITO TRIBUTÁRIO

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA
DE SÃO PAULO
FACULDADE DE DIREITO

DIRETOR
Pedro Paulo Teixeira Manus
DIRETOR ADJUNTO
Vidal Serrano Nunes Júnior

ENCICLOPÉDIA JURÍDICA DA PUCSP | ISBN 978-85-60453-35-1

<<https://enciclopediajuridica.pucsp.br>>

CONSELHO EDITORIAL

Celso Antônio Bandeira de Mello
Elizabeth Nazar Carrazza
Fábio Ulhoa Coelho
Fernando Menezes de Almeida
Guilherme Nucci
José Manoel de Arruda Alvim
Luiz Alberto David Araújo
Luiz Edson Fachin
Marco Antonio Marques da Silva
Maria Helena Diniz

Nelson Nery Júnior
Oswaldo Duek Marques
Paulo de Barros Carvalho
Raffaele De Giorgi
Ronaldo Porto Macedo Júnior
Roque Antonio Carrazza
Rosa Maria de Andrade Nery
Rui da Cunha Martins
Tercio Sampaio Ferraz Junior
Teresa Celina de Arruda Alvim
Wagner Balera

TOMO DE DIREITO TRIBUTÁRIO | ISBN 978-85-60453-48-1

A Enciclopédia Jurídica é editada pela PUCSP

Enciclopédia Jurídica da PUCSP, tomo V (recurso eletrônico)
: direito tributário / coords. Paulo de Barros Carvalho, Maria Leonor Leite Vieira, Robson
Maia Lins - São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2018
Recurso eletrônico World Wide Web
Bibliografia.
O Projeto Enciclopédia Jurídica da PUCSP propõe a elaboração de dez tomos.

1. Direito - Enciclopédia. I. Campilongo, Celso Fernandes. II. Gonzaga, Alvaro. III. Freire,
André Luiz. IV. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.

RETROATIVIDADE

Simone Rodrigues Costa Barreto

INTRODUÇÃO

A retroatividade implica a ação ou condição de modificar o que já foi realizado, isto é, conferir efeitos pretéritos aos atos praticados. A sua natureza comporta, pois, a intenção de alterar os acontecimentos pretéritos, razão pela qual sua aplicação se torna uma exceção.

No plano do sistema jurídico, a retroatividade das leis é autorizada com reservas, é dizer, só pode ser aplicada desde que não resulte gravame à segurança jurídica das relações já consolidadas, ao *status libertatis* da pessoa e ao *status subjectionis* do contribuinte em matéria tributária. A aplicação retroativa da lei é permitida para beneficiar o contribuinte, na seara tributária, ou, ainda, quando a lei seja meramente interpretativa.

Nesse cenário, este estudo abordará as acepções que podem ser atribuídas ao termo ‘retroatividade’ para, com fulcro nas significações anotadas, contextualizar a sua aplicação no sistema jurídico vigente. Realizadas tais considerações preliminares, abordar-se-á o princípio da irretroatividade como um limite objetivo, bem como as exceções veiculadas no Código Tributário Nacional.

SUMÁRIO

Introdução.....	2
1. Das acepções do vocábulo ‘retroatividade’.....	3
2. A retroatividade no sistema jurídico	4
3. Do princípio da irretroatividade	6
3.1. Princípio da irretroatividade como limite objetivo	7
3.2. Da retroatividade legal	9
Referências	13

1. DAS ACEPÇÕES DO VOCÁBULO ‘RETROATIVIDADE’

O signo *retroatividade* leva à ideia de uma ação cujos efeitos irão alcançar acontecimentos pretéritos. Nesse sentido é o que De Plácido e Silva enuncia em seu dicionário jurídico:

“**RETROATIVIDADE.** De *retroativo*, do latim *retroactus*, de *retroagere* (fazer recuar, agir para trás), exprime a qualidade ou o caráter do ato ou da ação que possa exercer *efeito em coisas passadas* ou *afetar coisas passadas*.

A *retroatividade*, pois, importa na *condução da eficácia* ou na *influência de um ato novo* ou a *atual* aos fatos passados ou pretéritos, para que eles se sujeitem a seu império ou ao seu regime,

Juridicamente a *retroatividade* é uma exceção. E somente nos casos especificados em lei cumpre sua função retroativa ou objetiva a retroação.

A *retroatividade* é às vezes inerente a certos atos: a *ratificação* tem a qualidade de retroativa; a *confirmação* exerce retroação a respeito do ato, a que se refere; o efeito da *condição* é, em regra, retroativo”.¹

Em linhas gerais, a *retroatividade* é entendida como a qualidade do ato ou da ação que seja apta a surtir efeitos em acontecimentos que já sucederam. Retroagir implica modificar o que está feito. Assim, por interferir em atos e fatos pretéritos, a *retroatividade* é exceção no sistema jurídico vigente, podendo ocorrer apenas nos casos expressamente autorizados por lei.

Na prática de alguns atos, a *retroatividade* de seus efeitos é intrínseca, isto é, é da natureza do próprio ato. São eles a *ratificação* e a *confirmação*, pois, em ambos, estar-se-á praticando um novo ato, a fim de convalidar o anteriormente realizado.

Isto posto, a ideia de *retroatividade* remonta à possibilidade de alteração de acontecimentos pretéritos ou de seus efeitos, pelo que se faz uma exceção em nosso ordenamento jurídico.

¹ DE PLACIDO E SILVA, Oscar Joseph. *Vocabulário jurídico*, p.1231.

2. A RETROATIVIDADE NO SISTEMA JURÍDICO

Cingindo a análise ao plano legal, entende-se por retroatividade das leis a condição ou qualidade de determinados textos legais produzirem efeitos que possam alcançar atos que ocorreram em momento anterior à sua vigência.

Por pretender a alteração de fatos jurídicos pretéritos, a retroatividade das leis é vedada em nosso ordenamento pelo art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal de 1988, que assim dispõe: “a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”. Tem-se, pois, uma proibição relativa à retroatividade legal; a Constituição veda que a lei nova veicule qualquer gravame ao direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada.

Em outras passagens e de forma específica, a Carta Magna veicula a irretroatividade da lei penal, salvo se benéfica, e da lei tributária, proibindo a exigência de tributos em relação a fatos geradores ocorridos anteriormente à sua vigência.

A contrario sensu, desde que obedecidas estas limitações, a lei poderia surtir efeitos retroativos, caso expressamente consignado em seu texto ou, ainda, se isso decorrer de sua natureza.²

A vedação de que a lei prejudique situações já consolidadas se faz necessária à unidade dos elementos integrantes do sistema jurídico. Para explicitar o exposto, remonta-se à noção de sistema que, pelas lições de Lourival Vilanova, é “onde se encontrem elementos e relações e uma forma dentro de cujo âmbito, elementos e relações se verifiquem”.³ Depreende-se o caráter inter-relacional das partes que compõem o sistema, bem como entre os sistemas, sendo que estas constantes interações, intrasistêmica e intersistêmica, possuem potencialidade para conjugar alterações na parte e no todo.

O sistema jurídico, por sua vez, se correlaciona com os entes que o compõem, no caso, as normas jurídicas. Os seus elementos se relacionam de diversas formas, sob um princípio que as unifica.⁴

² AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*, p. 116.

³ VILANOVA, Lourival. As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo. *Constructivismo lógico-semântico*, p. 252.

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário linguagem e método*, p. 218.

Um dos principais princípios erigidos pela Constituição como norteadores de todo o sistema jurídico é a segurança jurídica, que garante a estabilidade de todas as relações que derivem de seus elementos e, por conseguinte, a manutenção do próprio sistema.

O texto constitucional buscou a sua efetivação por meio de princípios, como os da legalidade, anterioridade, irretroatividade, universalidade de jurisdição, dentre outros.⁵ Consagra-se, assim, o princípio da certeza do direito, de onde erige a necessidade de que (i) a norma jurídica especifique o fato e a conduta que pretende regular, bem como (ii) a previsibilidade do conteúdo normativo que se objetiva regular.⁶

Justamente por ser indispensável ao cidadão o prévio conhecimento do conteúdo da lei ao tempo em que praticar a sua conduta é que se assegura a sua irretroatividade. Caso contrário, seria inviável o planejamento de ações futuras, bem como a disciplina dos fatos já consumados. Permitir a retroatividade das leis implicaria a completa ausência de segurança nas relações jurídicas já consumadas, uma vez que a norma superveniente poderia alterar a sua disciplina. Propiciar a segurança das relações jurídicas proporciona ao direito⁷ atingir o valor justiça.

Da necessária previsibilidade do conteúdo normativo, busca o constituinte estabelecer, além da estabilidade das relações jurídicas, a confiança do cidadão no sistema jurídico. Visto como uma totalidade ordenada de normas jurídicas, o sistema jurídico, constituído sob a égide de um Estado Democrático de Direito, só atingirá o seu objetivo – o de regular condutas intersubjetivas - se aceito pelo sistema social,⁸ já que todo o poder emana do povo.⁹

Regina Helena Costa discorre que a irretroatividade é uma clara manifestação do sobreprincípio da segurança jurídica, preservando as situações já decorridas e, por

⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário linguagem e método*, p. 277.

⁶ *Idem*, p. 278.

⁷ “Para se conceituar de um modo universal o direito, há que deixar em suspenso a direção para o valor, inerente ao direito. O direito é, essencialmente, um esforço humano no sentido de realizar o valor justiça”. VILANOVA, Lourival. *Sobre o conceito de direito*, p. 85.

⁸ Nota-se que o sistema jurídico se relaciona com o sistema social, relação inter-sistêmica, com vistas a cumprir o seu objetivo primordial, o de regular as condutas inter-subjetivas.

⁹ Conforme preceitua o parágrafo único do art. 1º da Constituição Federal de 1988: “todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.”

consequente, conferindo uma intangibilidade ao pretérito, quando tratar-se de instituição de ônus a alguém.¹⁰

Ao dispor sobre o sobreprincípio da segurança jurídica, o Ministro Celso de Mello deu especial enfoque à preservação das relações já consolidadas no tempo, colocando-a como essencial à consecução da segurança jurídica. Colaciona-se, a seguir, trecho do voto proferido ao julgar o RE 646.313 AgR, *in verbis*:

“O postulado da segurança jurídica, enquanto expressão do Estado Democrático de Direito, mostra-se impregnado de elevado conteúdo ético, social e jurídico, projetando-se sobre as relações jurídicas, mesmo as de direito público (RTJ 191/922), em ordem a viabilizar a incidência desse mesmo princípio sobre comportamentos de qualquer dos Poderes ou órgãos do Estado, para que se preservem, desse modo, sem prejuízo ou surpresa para o administrado, situações já consolidadas no passado. A essencialidade do postulado da segurança jurídica e a necessidade de se respeitarem situações consolidadas no tempo, especialmente quando amparadas pela boa-fé do cidadão, representam fatores a que o Poder Judiciário não pode ficar alheio”.¹¹

Imprescindível, portanto, a expressa proibição da retroatividade normativa no sistema jurídico pátrio, sob pena de se alcançar um de seus valores fundantes: a realização da justiça. Consagra-se essa vedação em nosso ordenamento jurídico por meio do *princípio da irretroatividade*.

3. DO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE

Renato Lopes Becho verbera que o princípio da irretroatividade “é a exteriorização elementar do sobreprincípio da segurança jurídica”.¹² Positivado no art. 5º, XXXVI, da CF/1988, o princípio da irretroatividade geral, que alberga todos os subsistemas de nosso ordenamento, visando à proteção das relações já consolidadas pelo tempo em razão das alterações legislativas, impede que o legislador alcance fatos pretéritos.

¹⁰ COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário*, p. 68.

¹¹ STF, RE 646.313 AgR, rel. Min. Celso de Mello, Segunda Turma, j. 10.12.2014.

¹² BECHO, Renato Lopes. *Lições de direito tributário*, p. 367.

Na seara tributária, o constituinte fez questão de repisar o comando, ao tratar das limitações constitucionais ao poder de tributar. A proibição da retroatividade das leis já se encontrava insculpida como um direito e garantia fundamental do indivíduo, o que já assegurava a sua aplicação a todos os ramos do direito. Todavia, ao tratar do sistema constitucional tributário, a Constituição assim dispôs:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II – instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

III – cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado”.

Analisando os delineamentos específicos conferidos ao princípio da irretroatividade no âmbito tributário percebe-se que a redação do art. 150, III, “a” da Constituição Federal 1988 limitou a cobrança dos tributos. Essa delimitação poderia ensejar a interpretação de que as normas tributárias que instituíssem a exigência de uma nova obrigação acessória poderiam retroagir. Mas isso não ocorre, em virtude do princípio da irretroatividade geral, razão pela qual se refuta, de plano, tal interpretação.

A previsibilidade da exação, prevista no art. 150, III, “a”, da CF/1988, é a positivação de um dos dois postulados do princípio da certeza do direito. O outro é a necessidade de especificação do fato e da conduta regulada em lei, prevista no art. 150, I, da CF/1988.

Depreende-se, ainda, a nítida intenção do constituinte de que, por meio dos princípios da legalidade e irretroatividade tributária, seja assegurada ao contribuinte o primado da segurança jurídica. Tais princípios consubstanciam limites objetivos que visam concretizar o valor segurança jurídica.

3.1. Princípio da irretroatividade como limite objetivo

Ao tratar dos princípios, Paulo de Barros Carvalho explana as correntes doutrinárias sustentadas na atualidade e as sintetiza, ao fim, em quatro usos distintos para o termo ‘princípio’, a saber:

“norma jurídica de posição privilegiada e forte caráter axiológico; norma jurídica de posição privilegiada que estipula limites objetivos; como os valores insertos em regras jurídicas de posição privilegiada, mas considerados independentemente das estruturas normativas; e como limite objetivo estipulado em regra de forte hierarquia, tomado, porém, sem levar em conta a estrutura da norma”.¹³

As duas primeiras acepções tratam o termo princípio como uma norma; as duas últimas o conceituam como um valor ou critério objetivo. No seu entender, nossa realidade sistêmica confere aos princípios a significação de um valor ou critério objetivo, na medida em que consubstanciam diretrizes a serem seguidas.¹⁴

Nessa esteira, o jurista conceitua os princípios como “as linhas diretivas que iluminam a compreensão dos setores normativos, imprimindo-lhes caráter de unidade relativa e servindo de agregação num dado feixe de normas”.¹⁵

Com fulcro na distinção dos princípios como valor e como limite objetivo, os princípios de nosso sistema jurídico são classificados de acordo com a carga axiológica de cada um. Os princípios entendidos como “valores” contém regra cuja magnitude do seu núcleo significativo influencia a orientação das cadeias normativas; são aqueles portadores de maior carga axiológica. Os valores eleitos, por sua vez, são os constitucionalmente proclamados e compartilhados pelos cidadãos.

Os princípios entendidos como limites objetivos são aqueles aplicados com a finalidade de assegurar os valores do sistema jurídico; sua operacionalização visa garantir a eficácia aos primados axiológicos do direito.¹⁶ Diz-se que os limites objetivos, diferentes dos valores, são positivados com a finalidade de concretizar certa meta do ordenamento, determinadas finalidades. Os valores, por sua vez, são a meta, os fins eleitos pelo ordenamento a serem perseguidos.

¹³ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário linguagem e método*, p. 266.

¹⁴ *Idem*, p. 267.

¹⁵ *Ibidem*.

¹⁶ *Idem*, p. 273.

Vimos que o princípio da irretroatividade busca assegurar a previsibilidade das condutas reguladas, isto é, a não surpresa do cidadão. Isto posto, realiza o primado da segurança jurídica no tempo, assegurando a estabilidade das relações já perfectibilizadas.

A segurança jurídica, por sua vez, é o valor eleito pelo constituinte e aceito pela sociedade, que orienta as cadeias normativas. É um dos fins perquiridos pelo sistema, razão pela qual se tem um sobreprincípio, isto é, um princípio com forte carga axiológica.

Por essa razão, o princípio da irretroatividade caracteriza-se como um limite objetivo que visa dar eficácia ao valor segurança jurídica no sistema jurídico. Certas situações comportam a retroatividade das leis, o que não vai de encontro ao primado da segurança jurídica. São hipóteses limitadas e condicionadas ao fato de não prejudicar o direito adquirido, a coisa julgada e o ato jurídico perfeito.

3.2. Da retroatividade legal

Convém destacar os limites da aplicação do princípio da irretroatividade, na medida em que a proibição constitucional não é absoluta.

Sobre o tema, o STF já se pronunciou ao interpretar o preceito constitucional na medida em que positivado. O princípio da irretroatividade aplica-se nos casos em que a ação estatal se mostre gravosa (i) ao *status libertatis* da pessoa (CF, art. 5º, XL), (ii) ao *status subjectionais* do contribuinte em matéria tributária (CF, art. 150, III, 'a') e (iii) à segurança jurídica no domínio das relações sociais. Caso a atuação estatal não se revele tendente a macular nenhum desses preceitos, o STF entende que inexistente vedação à edição de atos normativos retroativos. O quanto exposto foi consignado no voto do Ministro Celso de Mello, ao apreciar a ADI 605 MC, *in verbis*:

“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 subjectionais* do contribuinte em matéria tributária (CF, art. 150, III, a) e (c) a 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. A questão da retroatividade das leis interpretativas”.¹⁷

Por meio do referido julgado, o STF decidiu que as normas meramente interpretativas poderiam ser aplicadas com efeitos retroativos, de tal sorte que o princípio da irretroatividade comportaria exceções.

Na seara tributária, a lei só poderá retroagir nas hipóteses em que autorizadas. Este é o comando legal do art. 106 do CTN:

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

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

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática”.

Percebe-se que a lei, em matéria tributária, é autorizada a retroagir quando for expressamente interpretativa e, no caso de ato ainda não definitivamente julgado, quando deixar de tratá-lo como infração ou como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, salvo se a conduta seja considerada como fraude ou implique a falta de pagamento de tributo, ou, ainda, quando a lei nova comine penalidade menos severa.

Analisando-se as hipóteses que o Código Tributário Nacional veicula como exceções ao princípio da irretroatividade e cotejando-as com o quanto decidido pelo STF, verifica-se que o art. 106 do CTN se ateu a permitir a retroatividade das leis apenas em situações que não configure gravame à condição do contribuinte em matéria tributária ou,

¹⁷ STF, ADI 605 MC, rel. Min. Celso de Mello, j. 23.10.1991.

ainda, a segurança jurídica no domínio das relações sociais. Ao revés, no art. 106, II, o CTN trouxe à baila a retroatividade benéfica.

A possibilidade de retroatividade veiculada pelo art. 106, II, do CTN é verificada mediante análise comparativa da lei nova e da lei vigente ao tempo da prática do ato. Assim, caso verificada uma condição mais benéfica para contribuinte nas situações previstas na lei posterior, esta é autorizada a retroagir.

No tocante à norma dita como ‘expressamente interpretativa’, embora assim denominada, vezes há que o seu conteúdo enseja uma inovação no ordenamento jurídico. No entanto, não é permitido fazer uso das leis interpretativas com fulcro a realizar quaisquer alterações no sistema jurídico; sua função é tão somente eliminar as obscuridades e ambiguidades contidas na norma anterior. Nesse caso, a retroatividade da lei não poderá se operar, a pretexto do disposto no art. 166, I, do CTN.

Essa problemática ganhou densos contornos com a edição da LC 118/2005. O seu art. 3º veicularia, segundo o texto legal, norma meramente interpretativa do art. 168, I, do CTN.¹⁸ Eis o teor do dispositivo:

“Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei 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”.

Nessa perspectiva, foi suscitada a inconstitucionalidade incidental do art. 4º da LC 118/2005, por preceituar a aplicação retroativa do conteúdo do art. 3º. O caso foi apreciado pela Corte Especial do STJ, que decidiu pela inconstitucionalidade do aludido dispositivo, conforme ementa abaixo:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO, NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LC 118/2005: NATUREZA MODIFICATIVA (E NÃO SIMPLEMENTE INTERPRETATIVA) DO SEU ART.

¹⁸ 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; (vide art. 3º da LC 118, de 2005)

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, é o que legitimamente define o conteúdo e o sentido das normas que disciplinam a matéria, já que se trata do entendimento emanado do órgão do Poder Judiciário que tem a atribuição constitucional de interpretá-las.

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

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

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

adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (CF, art. 5º, XXXVI).

6. Arguição de inconstitucionalidade acolhida”.¹⁹

Mostra-se, pois, que, embora expressamente interpretativo, o art. 3º da LC 118/2005 não consubstanciava uma norma materialmente interpretativa, razão pela qual lhe foi negada a possibilidade de retroagir.

Em suma, em se tratando de legislação tributária, o Código Tributário Nacional autoriza a retroatividade legal em duas hipóteses: quando se tratar de lei meramente interpretativa, isto é, que não introduza qualquer inovação no sistema jurídico, ou quando a lei posterior veicular condição mais benéfica para o contribuinte, no que tange à definição de infrações e cominação de penalidades.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.
- BECHO, Renato Lopes. *Lições de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário linguagem e método*. 5. ed. São Paulo: Noeses, 2013.
- COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009.
- DE PLACIDO E SILVA, Oscar Joseph. *Vocabulário jurídico*. 27. ed. atual. por Gláucia Carvalho e Nagib Slaibi Filho. Rio de Janeiro: Forense, 1982. Volume 1-3.
- VILANOVA, Lourival. *As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo. Constructivismo lógico-semântico*. Paulo de Barros Carvalho e Aurora Tomazini de Carvalho (coords). São Paulo: Noeses, 2014. Volume I.
- _____. *Sobre o conceito de direito*. Recife: Imprensa Oficial, 1947.

¹⁹ STJ, Agravo de Instrumento nos Embargos em Recurso Especial 644.736/PE, rel. Min. Teori Albino Zavascki, Corte Especial, j. 06.06.2007.