



Súmula n. 188

SÚMULA N. 188

Os juros moratórios, na repetição do indébito tributário, são devidos a partir do trânsito em julgado da sentença.

Referência:

CTN, art. 167, parágrafo único.

Precedentes:

| | | |
|------|-----------|------------------------------------|
| REsp | 36.756-RJ | (2ª T, 1º.04.1996 – DJ 22.04.1996) |
| REsp | 57.716-RS | (2ª T, 08.03.1995 – DJ 17.04.1995) |
| REsp | 59.100-RS | (2ª T, 15.03.1995 – DJ 10.04.1995) |
| REsp | 68.751-PR | (1ª T, 25.10.1995 – DJ 11.12.1995) |
| REsp | 69.211-RN | (1ª T, 20.11.1995 – DJ 11.12.1995) |
| REsp | 76.717-RS | (1ª T, 20.11.1995 – DJ 05.02.1996) |
| REsp | 80.650-SP | (1ª T, 23.05.1996 – DJ 24.06.1996) |
| REsp | 96.243-PR | (1ª T, 02.09.1996 – DJ 14.10.1996) |

Primeira Seção, em 11.06.1997

DJ 23.06.1997, p. 29.331

Republ. DJ 21.11.1997, p. 60.721

RECURSO ESPECIAL N. 36.756-RJ (93.0019017-2)

Relator: Ministro Hélio Mosimann
Recorrente: Estado do Rio de Janeiro
Advogado: José Roberto Portugal Compasso e outros
Recorrido: Diamantino Vilela Rei e outro
Advogado: Walmir Ferreira Neves e outros

EMENTA

Tributário. Pagamento indevido. Restituição. Juros. Contagem desde o trânsito em julgado. Artigo 167, parágrafo único, do C.T.N.

A restituição de indébito, segundo dispõe o Código Tributário Nacional, vence juros a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, conhecer do recurso e dar-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Participaram do julgamento os Srs. Ministros Ari Pargendler e Antônio de Pádua Ribeiro. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Peçanha Martins.

Brasília (DF), 1º de abril de 1996 (data do julgamento).

Ministro Hélio Mosimann, Presidente e Relator

DJ 22.04.1996

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Hélio Mosimann: Acolho o constante do despacho de admissibilidade:

O recorrente em suas razões (fls. 67 a 69) sustenta que a decisão recorrida contrariou o artigo 167, Parágrafo único, do C.T.N., que dispõe, expressamente,

que os juros, na restituição, vencem a partir do trânsito em julgado da decisão que a determinar.

Os recorridos contra-arrazoaram (fls. 71 a 73).

O Ministério Público opinou (fls. 75-76) pela admissão do recurso.

É a hipótese, em síntese.

Já na contestação (fls. 30-31) o Estado do Rio de Janeiro argüiu que, por força do artigo 167, Parágrafo único, do C.T.N., os juros só seriam devidos a partir do trânsito em julgado da decisão. A sentença (fls. 36-37) acolheu tese oposta por entender que, a não se concederem juros desde o indevido pagamento, haveria enriquecimento sem causa a favor do Estado. O Acórdão da 2ª Câmara Cível confirmou esse entendimento.

É inegável, portanto, que a questão está pre-questionada e nem haveria porque interpor embargos de declaração para esse fim, pois apresentando autor e réu teses opostas e acatando a decisão recorrida a do autor, é claro que examinou a matéria. Não incide, portanto, a Súmula n. 282 do Supremo Tribunal Federal, como pretende o recorrido.

O argumento do aresto impugnado é forte e apresenta-se pleno de justiça, todavia, não há como negar que se opõe à letra do Parágrafo único do artigo 167 do C.T.N., que disciplina a incidência dos juros a partir do trânsito em julgado da decisão que determinou a restituição, enquanto o Acórdão impugnado mandou pagar os juros desde a data do pagamento indevido.

Em face dessa oposição, deve a questão ser submetida à apreciação da Egrégia Corte de Justiça.

O recurso foi recebido pela alínea a do permissivo constitucional.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Hélio Mosimann (Relator): Conforme relatado, já na contestação o ora recorrente argüiu que os juros são devidos somente após o trânsito em julgado da sentença. Não há que falar em falta de prequestionamento, então.

Por outro lado, a matéria em debate não suscita mais controvérsia no âmbito da Corte, eis que na esteira da tese da recorrente estão dezenas de precedentes deste Tribunal.

Assim, provejo o recurso para que se contem os juros a partir do trânsito em julgado, a teor do disposto no art. 167, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

É o voto.

RECURSO ESPECIAL N. 57.716-RS (94.37537-9)

Relator: Ministro Américo Luz
Recorrente: Fazenda Nacional
Recorrido: Helmuth Smidt de Berthem e outros
Advogados: Silma Renilda Duarte de Souza e outros
Teresinha Pereira Dias e outros

EMENTA

Tributário. Empréstimo compulsório sobre combustível. Ação de repetição do indébito.

- Juros moratórios. Contagem a partir do trânsito em julgado, *ex vi* do art. 167, § único, do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, conhecer do recurso e dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Participaram do julgamento os Srs. Ministros Antônio de Pádua Ribeiro e Peçanha Martins. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Hélio Mosimann.

Brasília (DF), 08 de março de 1995 (data do julgamento).

Ministro Peçanha Martins, Presidente

Ministro Américo Luz, Relator

DJ 17.04.1995

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Américo Luz: Adoto o constante do despacho de admissibilidade, que assim sintetiza a controvérsia (fls. 139):

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial, com base no art. 105, III, **a** e **c**, da CF, contra acórdão de Turma desta Corte que declarou inconstitucional a cobrança do empréstimo compulsório sobre a aquisição de combustíveis instituído pelo art. 10, primeira parte, do Decreto-Lei n. 2.288/1986, autorizando a repetição pela média do consumo nacional.

Sustenta o apelo que o aresto guerreado negou vigência aos arts. 10, do Decreto-Lei n. 2.288/1986, 165, I e 167, § único do CTN. Alega, também, em relação à devolução pela média de consumo, divergência jurisprudencial frente a decisões dos TRFs das 1ª e 2ª Regiões.

Quanto ao art. 10 do DL n. 2.288/1986, na espécie a questão foi tratada a nível supralegal. Assim, não pode ser analisada na presente via, que se destina à interpretação da legislação federal enquanto não alçada a patamar constitucional.

No que diz respeito ao art. 165, I, do CTN, e ao dissídio jurisprudencial apresentado, o recurso não merece igualmente guarida, pois o Superior Tribunal Justiça já está com seu entendimento pacificado no sentido de que a repetição do recolhimento do empréstimo compulsório sobre combustível deve ser feita pela média do consumo nacional. (REsp n. 42.275-2-RS, STJ, 1ª Turma, DJU de 02.05.1994, p. 9.973).

De outro lado, quanto à negativa de vigência ao art. 167, § único, do CTN, o recurso merece guarida, já que tal matéria foi devidamente prequestionada no aresto guerreado e discutida no apelo, que atacou os argumentos do *decisum*.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Américo Luz (Relator): A matéria em apreço não suscita mais controvérsia no âmbito da corte, pacificada que está conforme anotou o despacho primeiro de admissibilidade. Na esteira do decidido pelo acórdão recorrido estão dezenas de precedentes das Turmas componentes da Seção de Direito Público do Tribunal.

Assim, provejo o recurso parcialmente apenas para que se contem os juros a partir do trânsito em julgado, *ex vi* do art. 167, § único, do Código Tributário Nacional.

É como voto.

RECURSO ESPECIAL N. 59.100-RS (95.0001560-9)

Relator: Ministro Antônio de Pádua Ribeiro

Recorrente: Fazenda Nacional

Procuradores: Silma Renilda Duarte de Souza e outros

Recorrido: Luiz Caser

Advogados: Antônio Luiz Fetter e outros

EMENTA

Tributário. Empréstimo compulsório sobre consumo de combustíveis. Decreto-Lei n. 2.288, de 23.07.1986, art. 10. Repetição do indébito. Direito à restituição. Prova do consumo. Juros moratórios. Termo inicial da sua contagem.

I - Declarado inconstitucional o art. 10 do Decreto-Lei n. 2.288, de 1986, pelo Excelso Pretório, não lhe nega vigência o acórdão que deixa de aplicá-lo.

II - Para pleitear a devolução, pelas médias, das importâncias recolhidas a título de empréstimo compulsório sobre consumo de combustíveis, basta a prova da propriedade do veículo. Aplicação ao caso do art. 16, § 1º, do Decreto-Lei n. 2.288, de 1986.

III - Os juros moratórios, na repetição do indébito, são devidos a partir do trânsito em julgado da decisão e não a partir da citação. Aplicação do art. 167, parágrafo único, do C.T.N.

IV - Recurso especial parcialmente conhecido e provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que são partes as acima indicadas.

Decide a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas anexas, por unanimidade, conhecer, em parte, do recurso e dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Participaram do julgamento os Srs. Ministros Hélio Mosimann, Peçanha Martins e Américo Luz.

Brasília (DF), 15 de março de 1995 (data do julgamento).

Ministro Hélio Mosimann, Presidente

Ministro Antonio de Pádua Ribeiro, Relator

DJ 10.04.1995

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Antônio de Pádua Ribeiro: - Trata-se de recurso especial manifestado pela União Federal, com fundamento nas letras **a** e **c** do permissivo constitucional, contra acórdão do Egrégio Tribunal *a quo*, integrado pelo proferido nos embargos declaratórios interpostos, que, apreciando ação de repetição de indébito relativo ao empréstimo compulsório sobre aquisição de combustíveis, instituído pelo Decreto-Lei n. 2.288/1986 (fls. 106):

1º) julgou indevido o recolhimento efetuado, a título de empréstimo compulsório, e mandou repeti-lo, forte na reconhecida inconstitucionalidade da exigência em questão (Arguição na AC n. 91.04.16826-7-PR, cópia nos autos),

2º) mandou repetir o recolhimento consoante o critério da média do consumo, desprezando o fato - e a respectiva prova - da efetiva aquisição do combustível.

3º) estabeleceu o *dies a quo* dos juros moratórios a contar da citação.

Alega, em suma, a recorrente ofensa “ao art. 10, do Decreto-Lei n. 2.288/1986, quando considerou indevido o empréstimo compulsório, determinando sua repetição”, ao “art. 165, I, do Código Tributário Nacional, ao desprezar completamente o fato concreto da aquisição do combustível e de sua prova, determinando que a repetição se fizesse pela média do consumo”; e ao “art. 167, parágrafo único, do Código Tributário Nacional”, além de dissídio jurisprudencial.

Contra-arrazoado (fls. 147-154), o recurso foi admitido (fls. 156), subindo os autos a esta Corte, onde me vieram distribuídos.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Antônio de Pádua Ribeiro (Relator): - Trata-se de ação de repetição de indébito, proposta contra a União Federal, em que o autor pleiteia a devolução das importâncias recolhidas, a título de empréstimo compulsório, correspondente a 28% do valor do consumo de gasolina e álcool carburante (Decreto-Lei n. 2.288, de 23.07.1986, arts. 10, 11 e 12).

O acórdão recorrido, por entender inconstitucional o art. 10 do Decreto-Lei n. 2.288, de 1986, julgou a ação procedente para condenar a ré a restituir as quantias recolhidas pelos autores, observado o prazo quinquenal. Ao assim decidir, determinou que os respectivos valores fossem calculados, por veículo, pelas médias estabelecidas nas Instruções Normativas baixadas pela Secretaria da Receita Federal a respeito, porquanto não comprovado efetivamente, através de notas fiscais, o pagamento, seguindo-se o critério previsto no art. 16, § 1º, do Decreto-Lei n. 2.288, de 1986, embora se refira a quotas do Fundo Nacional de Desenvolvimento.

Após prequestionar, através de embargos declaratórios, as questões infraconstitucionais pertinentes, alega a autora que o referido aresto negou vigência ao art. 10 do Decreto-Lei n. 2.288, de 1986, quando considerou indevido o empréstimo compulsório, determinando sua repetição; ao art. 165, I, do Código Tributário Nacional, por desprezar completamente o fato concreto da aquisição do combustível e de sua prova, determinando que a repetição se fizesse pela média do consumo; ao art. 167, parágrafo único, do C.T.N., ao determinar a contagem dos juros moratórios a partir da citação e, ainda, dissenso com acórdão do TRF da 2ª Região, segundo o qual a repetição deve-se fazer mediante a comprovação da efetiva aquisição do combustível.

Passo a examinar as questões suscitadas.

Negativa de vigência ao art. 10 do Decreto-Lei n. 2.288, de 1986, não há identificar, porquanto o citado preceito, em que se fundou a exigência do empréstimo compulsório, foi declarado inconstitucional pelo Excelso Pretório, na assentada de 11.10.1990, pelo seu plenário, ao julgar o RE n. 121.336-1-CE, segundo se verifica no respectivo acórdão, assim ementado:

Empréstimo compulsório. (Decreto-Lei n. 2.288/1986, art. 10): incidência na aquisição de automóveis de passeio, com resgate em quotas do Fundo Nacional de Desenvolvimento: inconstitucionalidade.

1. “Empréstimo compulsório, ainda que compulsório, continua empréstimo” (Victor Nunes Leal); utilizando-se, para definir o instituto de Direito Público, do termo empréstimo, posto que compulsório - obrigação *ex lege* e não contratual -, a Constituição vinculou o legislador à essencialidade da restituição na mesma espécie, seja por força do princípio explícito do art. 110 do Código Tributário Nacional, seja porque a identidade do objeto das prestações recíprocas é indissociável da significação jurídica e vulgar do vocábulo empregado. Portanto, não é empréstimo compulsório, mas tributo, a imposição de prestação pecuniária para receber, no futuro, quotas do Fundo Nacional do Desenvolvimento: conclusão unânime a respeito.

2. Entendimento da minoria, incluído o relator segundo o qual - admitindo-se em tese a exação questionada, não sendo empréstimo, poderia legitimar-se, quando se caracterizasse imposto restituível de competência da União -, no caso, a reputou inválida, porque ora se configura tributo reservado ao Estado (ICM), ora imposto inconstitucional, porque discriminatório.

3. Entendimento majoritário, segundo o qual, no caso, não se pode, sequer em tese, cogitar dar validade, como imposto federal restituível, ao que a lei pretendeu instituir o empréstimo compulsório, porque “não se pode, a título de se interpretar uma lei conforme a Constituição, dar-lhe sentido que falseie ou vicie o objetivo legislativo em ponto essencial”; dúvidas, ademais, quanto a subsistência, no sistema constitucional vigente, da possibilidade do imposto restituível.

4. Recurso extraordinário da União, conhecido pela letra **b**, mas desprovido: decisão unânime.

O acórdão referido refere-se ao empréstimo compulsório relativo à aquisição de veículos automotores; todavia, não há negar que os seus fundamentos valem, também, para o empréstimo compulsório atinente aos combustíveis.

Ao determinar que a restituição se faça pela média de consumo, dispensando a prova do efetivo pagamento das quantias recolhidas, a título de empréstimo compulsório, e contentando-se com a prova da propriedade do veículo, o aresto recorrido, em concreto, antes de violar, decidiu na consonância do art. 165, I, do Código Tributário Nacional. Com efeito, o sentido do dispositivo é evitar que o Estado se locuplete, indevidamente, a custa alheia. Se o fez, há de devolver a quantia correspondente. Não sendo possível delimitar-se com exatidão, o *quantum* a ser repetido, relativamente a cada contribuinte, é de admitir-se, salvo prova em contrário, o critério estabelecido pelo próprio Fisco no § 1º do art. 16 do Decreto-Lei n. 2.288, de 1986, *in verbis*:

O valor do resgate do empréstimo compulsório sobre o consumo de gasolina e álcool será igual ao valor do consumo médio por veículo, verificado no ano do

recolhimento, segundo cálculo a ser divulgado pela Secretaria da Receita Federal, acrescido de rendimento equivalente ao das Cadernetas de Poupança.

Foi em razão do princípio que veda o enriquecimento sem causa que o citado preceito do Código Tributário, segundo o insigne Aliomar Baleeiro, cortou a discussão sobre a necessidade do contribuinte, para obter a repetição, ter, ou não, de fazer a prova do erro. Eis as suas palavras:

Velho e universal princípio do Direito, atribuído a Pomponio, não tolera locupletamente indevido com alheia jactura. Várias disposições legais mandam restituir o recebido indevidamente, ainda que, seguindo diretriz doutrinária de Beviláqua, o princípio não esteja enunciado com essa generalidade no Código Civil, que preferiu regular separadamente sua aplicação em cada instituto.

No Direito Fiscal brasileiro, em certo tempo, houve controvérsia acerca da aplicação daquela regra multissecular e de base ética, porque o Erário invocava a necessidade de o contribuinte provar que pagara por erro.

É que o Cód. Civ., embora estatuinto, no art. 964, que “todo aquele que recebe o que lhe não era devido fica obrigado a restituir”, dispõe o art. 965: “ao que voluntariamente pagou o indevido incumbe a prova de tê-lo feito por erro”. Naturalmente, para proteger a boa-fé do que recebeu por doação, ou teve vantagem adicional para conceder condições, prazos etc., num negócio.

Mas a melhor doutrina e a jurisprudência reagiram, demonstrado que, pela natureza compulsória dos tributos, o *solvens*, - quem os paga, - não teve escolha, a menos que sujeitasse aos vários vexames decorrentes dos privilégios do *accipiens*, no caso, - o Fisco.

Carvalho Santos, comentando o art. 964 (C. Civ. Br. Interp., 1945, XII, p. 396), diz que, “em se tratando de pagamento de impostos indevidos, essa regra tem inteira aplicação, mesmo que o contribuinte pague sem resistência judicial”. E cita, logo a seguir o memorável parecer do comercialista J. X. Carvalho de Mendonça, com a concordância de Beviláqua e do cons. Lafayette, sustentando a mesma tese: “esse direito é universalmente aceito em todo país civilizado. Os nossos repertórios de decisões judiciais acham-se cheios de sentenças dos Tribunais, ordenando a restituição de impostos cobrados pela União, pelos Estados e pelas Municipalidades contra os preceitos da Constituição e das leis ... A simples dúvida do *solvens* a respeito da existência do débito permite a repetição”.

Como exemplo desse caso de dúvida, vale o apresentado por Carbonnier: “Il (o *solvens*) était convaincu qu’il avait déjà payé, mais il n’avait pas le temps de rechercher sa quittance”. *Droit Civil*, 1959, II, p. 709). Isso provavelmente aconteceu a vários contribuintes, quando aos milhares, a repartição de imposto de renda na Guanabara exigiu a exibição dos conhecimentos ou recibos de exercícios de 1963 a 1965, porque ela própria não sabia quais os devedores em atraso. O art.

165 cortou a discussão, assegurando a repetição “independentemente do prévio protesto”, sem exigir a prova do erro.

(Direito Tributário Brasileiro, p. 493-494, Forense, 3ª edição, 1979).

Em suma: admitir-se a devolução das quantias questionadas, observada a média do consumo, estipulada pelo próprio Fisco, que, em cumprimento ao § 1º do art. 16 do Decreto-Lei n. 2.288, de 1986, baixou diversas instruções normativas, através da Secretaria da Receita Federal, não enseja violação ao art. 165, do Código Tributário Nacional, porquanto, no caso, constitui o único entendimento capaz de evitar que o Estado se beneficie do texto instituidor do empréstimo compulsório, declarado inconstitucional, locupletando-se indevidamente à custa do contribuinte.

Finalmente, quanto aos juros moratórios, procede o recurso: à vista do art. 167, parágrafo único do C.T.N., são eles devidos a partir do trânsito em julgado do acórdão que determinou a restituição do indébito e não desde a citação, como ordenado pelo aresto recorrido.

Isto posto, em conclusão, conheço, em parte, do recurso e dou-lhe parcial provimento, nos termos assinalados, isto é, apenas quanto ao termo inicial do cômputo dos juros moratórios.

RECURSO ESPECIAL N. 68.751-PR (95.00321351)

Relator: Ministro Cesar Asfor Rocha

Recorrente: Fazenda Nacional

Recorrido: Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Refinação,
Destilação Exploração e Produção de Petróleo nos Estados do
Paraná e Santa Catarina

Advogados: Dolizete Fátima Michelin e outros
Airton Marques

EMENTA

Constitucional. Tributário. Empréstimo compulsório sobre aquisição de combustíveis. Decreto-Lei n. 2.288/1986. Prova de

recolhimento. Média de consumo. Direito à restituição. Decadência. Inocorrência. Juros moratórios. Termo inicial. Precedentes.

Processual Civil. Recurso especial. Matéria constitucional. Impossibilidade de conhecimento.

- Em sede de repetição do empréstimo compulsório sobre aquisição de combustíveis, o cálculo dos valores tem por base a média do consumo nacional, fixada pela Secretaria da Receita Federal, nos termos do artigo 16, par. 1º, do DL n. 2.288/1986.

- Consoante o entendimento fixado pela egrégia Primeira Seção, sendo o empréstimo compulsório sobre a aquisição de combustíveis sujeito a lançamento por homologação, à falta deste, o prazo decadencial só começará a fluir após o decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados de mais cinco anos, contados estes da homologação tácita do lançamento.

- No caso em desate, o aresto recorrido fixou como termo inicial do prazo decadencial a data em que o empréstimo deveria ter sido restituído - hipótese mais benéfica à recorrente do que a consagrada pela Primeira Seção - por isso que fica mantido, sob pena de *reformatio in pejus*.

- Os juros moratórios, em sede de ação de repetição de indébito, são devidos a partir do trânsito em julgado da sentença, com ressalva do entendimento do Relator que tem como *dies a quo* a data da citação.

- É inadmissível, em sede de recurso especial, o exame de questão de natureza constitucional.

- Recurso especial parcialmente provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Srs. Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso. Participaram do julgamento os Srs. Ministros José de Jesus Filho, Demócrito Reinaldo, Humberto Gomes de Barros e Milton Luiz Pereira.

Brasília (DF), 25 de outubro de 1995 (data do julgamento).

Ministro Demócrito Reinaldo, Presidente

Ministro Cesar Asfor Rocha, Relator

DJ 11.12.1995

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha: - Trata-se de recurso especial interposto contra acórdão do Eg. Tribunal Regional Federal da 4ª Região em que se declarou a inconstitucionalidade do artigo 10, primeira parte, do Decreto-Lei n. 2.288/1986, que instituiu a cobrança do empréstimo compulsório sobre a aquisição de gasolina e álcool; se determinou a devolução do empréstimo compulsório pela média do consumo nacional, acrescida da renda da caderneta de poupança mais juros moratórios, incidentes estes a partir do trânsito em julgado da sentença; se estabeleceu como *dies a quo* dos juros moratórios a data do pagamento indevido; bem como se afastou a arguição de decadência suscitada pela ora recorrente.

Na longa peça recursal, em que se invocou para a sua admissibilidade a regra do artigo 105, inciso III, alíneas **a** e **c**, da Constituição Federal, é alegado, em essência, que o aresto atacado contrariou: a) o artigo 10 do Decreto-Lei n. 2.288/1986, ao considerar indevido o empréstimo compulsório e determinar sua repetição; (b) o artigo 165, inciso I, do CTN, ao determinar que a restituição do empréstimo compulsório se fizesse pela média do consumo nacional, independente da prova da aquisição do combustível; (c) o artigo 167, parágrafo único, do CTN, ao condenar a União Federal no pagamento de juros moratórios a contar do pagamento indevido; (d) o artigo 168 do CTN, que estabelece o prazo decadencial na repetição de indébito.

Verbera, ainda, que no tocante à restituição do indébito pela média nacional, o acórdão em questão divergiu de julgados proferidos pela Primeira Turma do TRF da 2ª Região e da Quarta Turma do TRF da 1ª Região que entenderam que a repetição deve-se fazer mediante a efetiva comprovação da aquisição de combustível; e que quanto ao prazo decadencial, há dissídio com aresto proferido por esta Corte.

Não foram apresentadas contra-razões ao recurso, conforme certidão de fls. 119.

Houve interposição simultânea de recurso extraordinário, sendo admitido somente o recurso especial, consoante os despachos de fls. 121 e 122.

Recebidos em meu gabinete em 02.08.1995, dispensei a manifestação do douto Ministério Público Federal e solicitei, no dia 13 de outubro do mesmo ano, sua inclusão em pauta para julgamento.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha (Relator): - Alega, por primeiro, a recorrente, negativa de vigência ao artigo 10, primeira parte, do Decreto-Lei n. 2.288/1986. Ocorre que tal questão é inapreciável na via eleita, visto que o aresto atacado apreciou o tema somente pelo prisma da inconstitucionalidade do referido dispositivo.

Como cediço, os temas de natureza constitucional são insusceptíveis de conhecimento em sede de recurso especial, cujo alcance restringe-se ao exame do direito infraconstitucional.

No que tange ao critério utilizado para a repetição do indébito, tenho como correto o entendimento do aresto recorrido.

É que este, ao determinar que o contribuinte tem direito à devolução do indébito pela média do consumo nacional, independentemente da efetiva comprovação da aquisição do combustível, nada mais fez do que dar aplicação plena ao par. 1º do artigo 16 do Decreto-Lei n. 2.288/1986, que está em pleno vigor.

O referido dispositivo legal assim dispõe, *in verbis*:

O valor de resgate do empréstimo compulsório sobre o consumo de gasolina e álcool será igual ao valor do consumo médio do veículo, verificado no ano do recolhimento, segundo cálculo a ser divulgado pela Secretaria da Receita Federal, acrescido de rendimento equivalente ao das Cadernetas de Poupança

Conforme se vislumbra do comando expresso na norma legal, é meridiano o entendimento de que inexistente a necessidade de comprovação da aquisição de combustível, visto que assim não fosse, não haveria sentido em se efetuar o cálculo do *quantum* a ser restituído com base no consumo médio por veículo, sendo, pois, suficiente para a demonstração do gravame a prova de propriedade do veículo.

A propósito, como bem colocado pelo eminente Ministro *Garcia Vieira* no julgamento do REsp n. 42.384-8-RS julgado no dia 09.03.1994, “a prova do consumo só será necessária se o contribuinte desejar receber a importância superior a média, estabelecido pelo referido dispositivo legal.”

Neste sentido, registrem-se os expressivos julgados proferidos por esta egrégia Primeira Turma:

Constitucional. Tributário. Empréstimo compulsório sobre aquisição de combustível. Decreto-Lei n. 2.288/1986. Prova de recolhimento. Média de consumo. Direito à restituição. Decadência. Termo inicial do prazo.

- Em sede de repetição do empréstimo compulsório sobre aquisição de combustível, o cálculo dos valores tem por base a média do consumo nacional, fixada pela Secretaria da Receita Federal, nos termos do artigo 16, § 1º, do DL n. 2.288/1986.

- Em consonância com o artigo 16, *caput*, do citado diploma legal, o termo inicial do prazo de decadência do direito à restituição é o primeiro dia do quarto ano subsequente à data do recolhimento.

- É inadmissível, em sede de recurso especial, o exame de questão de natureza constitucional, bem como de ofensa a verbete de Súmula.

- Recurso especial desprovido. (REsp n. 42.275-2-RS, de que fui relator, *in DJ* de 02.05.1994).

Tributário. Empréstimo compulsório sobre aquisição de combustíveis. Decreto-Lei n. 2.288/1986. Restituição do indébito. Prova do recolhimento. Desnecessidade. Critério legal. Média nacional de consumo.

Ao criar o empréstimo compulsório sobre a aquisição de combustíveis, o Decreto-Lei n. 2.288/1986 desde já tratou de definir o valor da respectiva restituição, que corresponde à média nacional de consumo definida a partir de cálculos elaborados pela Secretaria da Receita Federal.

Bem por isso, torna-se prescindível a comprovação documental do efetivo recolhimento do tributo, bastando ao contribuinte provar haver sido proprietário de veículo durante o interstício de vigência da referida exação.

Recurso improvido, por unanimidade. (REsp n. 49.037-5-RN, Relator o eminente Ministro Demócrito Reinaldo, *in DJ* de 15.08.1994).

Examino, agora, a questão referente aos juros moratórios, que o *r. decisum* guerreado mandou contar a partir do pagamento indevido, enquanto a recorrente postula que o *dies a quo* incida a partir do trânsito em julgado da sentença.

Particularmente, sustento a tese de que os juros moratórios na repetição do indébito devem ser computados desde o dia do pagamento em aplicação ao princípio constitucional da isonomia, não invocável na presente via jurídico-processual.

Todavia, em análise de violação de legislação infranconstitucional, tenho entendido que a base de sustentação dos que comungam com a tese hoje preponderante está no disposto no parágrafo único do art. 167 do Código Tributário Nacional, segundo o qual “a restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar”.

Destarte, tem-se entendido que essa “*decisão definitiva*” é a sentença judicial com trânsito em julgado.

Contudo, essa compreensão revela, *data venia*, enorme equívoco, visto que a “*decisão definitiva*” que o indicado dispositivo se reporta é a decisão administrativa, conforme bem anotado pelo Professor *Hugo Machado*, em artigo publicado no Diário de Pernambuco de 28 de julho de 1993 (cujos subsídios a seguir transcrevo).

É que essa “norma está colocada imediatamente antes daquela segundo a qual o prazo para pleitear a restituição extingue-se em cinco anos (art. 168), e que, indubitavelmente, refere-se ao pedido de restituição na via administrativa. O elemento sistemático, portanto, está a indicar que a decisão, mencionada no parágrafo único do art. 167, é a administrativa”.

Ora, “não se justificaria mesmo que a Fazenda Pública não tivesse de pagar juros de mora na restituição de tributo indevido, quando ela própria já decidira, definitivamente, reconhecendo direito à restituição”.

Com efeito, não havendo pedido na via administrativa, a Fazenda Pública será considerada em mora a partir da citação por força da norma contida no art. 219, IV, do Código de Processo Civil, momento a partir do qual devem ser calculados os juros correspondentes.

Ademais, não fosse assim, estar-se-ia a estimular a Fazenda Pública a procrastinar o andamento dos feitos visto que em nada seria ela penalizada pela demora no pagamento, sabedora que os juros só seriam incidentes depois do trânsito em julgado da sentença, importando, assim, em injustificável prejuízo ao credor/contribuinte na exata medida do descabido benefício para o devedor/fazendário.

Além disso tudo, sem que se queira aplicar o princípio constitucional da isonomia - pois incabível no âmbito do recurso especial - mas sem se deixar tocar pelo seu sopro benfazejo, na interpretação das normas há de se ter sempre em conta a compatibilização da norma inferior com a norma superior, pois não se pode e nem se deve presumir que tenha o elaborador daquela pretendido afastar-se desta, ou mesmo minimizar os seus efeitos. Dessa sorte, “se é possível encontrar em uma lei significado que a compatibilize com a Constituição, tal significado deve prevalecer sobre outro que a coloque em conflito com a Lei Maior”.

Ora, se se onera o contribuinte com juros de mora desde quando deva ser pago o tributo, deve-se, tanto quanto possível, quando invertida a equação, fazê-lo receber juros de mora do modo que disso mais se aproxime.

Com efeito, nesse ponto, desassiste razão à recorrente, sendo de ser decretada a incidência dos juros moratórios a partir da citação.

No entanto, como já anunciei, a jurisprudência assente é no sentido de que, nas questões de repetição de indébito, hipótese a que se ajusta o caso em exame, o termo inicial dos juros moratórios é do trânsito em julgado da sentença.

Nesse sentido, os seguintes julgados: REsp n. 28-0-SP (rel. em. Min. *Garcia Vieira*, in, DJ 12.11.1990); REsp n. 421-RJ (rel. em. Min. *Américo Luz*, in, DJ 20.08.1990); REsp n. 789-SP (rel. em. Min. *José de Jesus*, in, DJ 08.04.1991); REsp n. 9.370-SP (rel. em. Min. *Humberto Gomes de Barros*, in, DJ 18.11.1991); REsp n. 9.926-SP (rel. em. Min. *Ilmar Galvão*, in, DJ 17.06.1991); e REsp n. 12.501-PR (rel. em. Min. *José de Jesus*, in, DJ 09.11.1992).

Por outro lado, não há que se falar em decadência do direito de postular a repetição do indébito.

Tinha sobre a matéria o seguinte entendimento por vezes externado perante julgamentos na Primeira Turma:

Não há que se falar em decadência do direito de postular a repetição do indébito. É que o artigo 16, *caput*, do questionado diploma legal, proclamou com todas as letras, que o gravame em tela seria restituído “no último dia do terceiro ano posterior ao seu recolhimento”. Assim, o termo inicial do prazo de decadência do direito de pedir a restituição ou do prazo de prescrição da ação de repetição do indébito é o primeiro dia do quarto ano subsequente à data do recolhimento. Afastada, assim, a alegação de ofensa ao artigo 168, do Código Tributário Nacional.

Todavia, tese diversa foi vitoriosa na Primeira Seção quando do julgamento dos Embargos de Divergência no REsp n. 42.720-5-RS, *in* D.J. de 17.04.1995, da relatoria do eminente Ministro *Humberto Gomes de Barros*, onde se sufragou a posição defendida pelo eminente Ministro *Antônio de Pádua Ribeiro* acerca do tema, que passo a transcrever, *verbis*:

No que tange aos demais tópicos veiculados na petição recursal, o eminente Ministro Pádua Ribeiro os analisou no REsp e, com a proficiência que lhe é peculiar, aduziu, *verbis*:

... Não se acha, também, caracterizada, na espécie, ofensa ao art. 168 do Código Tributário Nacional, não se afluando, seja decadência, seja prescrição. Diz o citado preceito:

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;

II - na hipótese do inciso III do art. 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 administrativa.

À vista do transcrito dispositivo, sustenta a União Federal que o termo inicial do prazo decadencial é a data da extinção do crédito tributário e não o momento previsto para a sua devolução.

Nem lhe assiste razão, contudo. De fato, admitida a natureza de imposto, da exação declarada inconstitucional, a que se denominou empréstimo compulsório, resulta claro consubstanciar-se tributo sujeito a lançamento por homologação, pois a norma legal que o instituiu atribui “ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa” (CTN, art. 150).

O crédito tributário se constitui pelo lançamento (CTN, art. 142), e se extingue pelo pagamento (CTN, art. 156, I). Todavia, em se tratando de lançamento por homologação, “o pagamento antecipado pelo obrigado extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento” (CTN, art. 150, § 1º). Portanto, antes da homologação do lançamento, não se pode falar em crédito tributário e no pagamento que o extingue, pois não se pode extinguir o que até então não existia.

Em casos tais, a homologação pode ser expressa, se a autoridade pratica ato nesse sentido, ou tácita, se expirado o prazo de cinco anos, contado da

ocorrência do fato gerador, sem que o Fisco se tenha pronunciado (CTN, art. 150, § 4º).

Na espécie, não houve qualquer ato da autoridade fiscal homologatório do lançamento, razão por que a decadência do direito de pleitear a restituição só ocorrerá após o decurso do prazo de cinco anos, a partir da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, contados da homologação do lançamento, ou seja, em 1996, com relação aos fatos geradores mais remotos.

Ademais, é razoável e jurídico que se conte o prazo para a propositura da ação de restituição, em tal caso, a partir da decisão plenária do Supremo, que declarou a inconstitucionalidade da exação. A propósito, argumentou, com pertinência, o ilustre magistrado e conceituado tributarista, Dr. Hugo de Brito Machado, em voto que proferiu na Apelação Cível n. 44.403-PE, na Primeira Turma do TRF-5ª Região, na assentada de 14.04.1994:

O direito de pleitear a restituição, perante a autoridade administrativa, de tributo pago em virtude de lei que se tenha por inconstitucional, somente nasce com a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta. Ou com a suspensão, pelo Senado Federal, da lei declarada inconstitucional, na via indireta. RICARDO LOBO TORRES, ensina:

Na declaração de inconstitucionalidade da lei a decadência ocorre depois de cinco anos da data do trânsito em julgado da decisão do STF proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado que suspendeu a lei com base em decisão proferida *incidenter tantum* pelo STF. (Restituição de Tributos, Forense, Rio de Janeiro, 1983, p. 169).

Tinha, é certo, o contribuinte, ação para pedir, perante o Judiciário, a restituição, tendo como fundamento a inconstitucionalidade do Decreto-Lei n. 2.288/1986, mas no que concerne a esta não existe prescrição. A interpretação conjunta dos artigos 168 e 169, do Código Tributário Nacional, demonstra que tais dispositivos não se referem a esse tipo de ação. O art. 168 diz respeito ao pedido de restituição formulado perante a autoridade administrativa. E o art. 169 diz respeito à ação para anular a decisão administrativa denegatória do pedido de restituição. Inexiste, portanto, dispositivo legal estabelecendo a prescrição para a ação do contribuinte, para haver tributo cobrado com base em lei que considere inconstitucional.

No caso de que se cuida, portanto, não se extinguiu o direito à repetição do indébito.

Poder-se-á argumentar que as ações em geral, contra a Fazenda Pública, prescrevem em cinco anos, por força do disposto no Decreto-Lei n. 4.597 de 19.08.1942.

Ocorre que a presunção de constitucionalidade das leis não permite que se afirme a existência do direito à restituição do indébito, antes de declarada a inconstitucionalidade da lei em que se fundou a cobrança do tributo.

É certo que o contribuinte pode promover a ação de restituição, pedindo seja incidentalmente declarada a inconstitucionalidade. Tal ação, todavia, é diversa daquela que tem o contribuinte, diante da declaração, pelo STF, da inconstitucionalidade da lei em que se fundou a cobrança do tributo. Na primeira, o contribuinte enfrenta, como questão prejudicial, a questão da constitucionalidade. Na segunda, essa questão encontra-se previamente resolvida.

Não é razoável considerar-se que ocorreu inércia do contribuinte que não quis enfrentar a questão da constitucionalidade. Ele aceitou a lei, fundado na presunção de constitucionalidade desta.

Uma vez declarada a inconstitucionalidade, surge, então, para o contribuinte, o direito à repetição, afastada que fica aquela presunção.

A tese de que, declarada a inconstitucionalidade da restituição da exação, segue-se o direito do contribuinte à repetição do indébito independente do exercício em que se deu o pagamento, podendo, pois, ser exercitado no prazo de cinco anos, a contar da decisão plenária declaratória da inconstitucionalidade, ao que saiba, não foi ainda expressamente apreciada pela Corte Maior. Todavia, creio que se ajusta ao julgado no RE n. 136.883-RJ, Relator o eminente Ministro Sepúlveda Pertence, assim ementado (RTJ 137/936):

Empréstimo compulsório (Decreto-Lei n. 2.288/1986, art. 10): incidência na aquisição de automóveis, com resgate em quotas do Fundo Nacional de Desenvolvimento: inconstitucionalidade não apenas da sua cobrança no ano da lei que a criou, mas também da sua própria instituição, já declarada pelo Supremo Tribunal Federal (RE n. 121.336, Plenário, 11.10.1990, Pertence): direito do contribuinte à repetição do indébito, independentemente do exercício em que se deu o pagamento indevido.

A propósito, aduziu conclusivamente no seu douto voto (RTJ 137/938):

Declarada, assim, pelo Plenário, a inconstitucionalidade material das normas legais em que fundada a exigência da natureza tributária,

porque feita a título de cobrança de empréstimo compulsório -, segue-se o direito do contribuinte à repetição do que pagou (Código Tributário Nacional, art. 165), independentemente do exercício financeiro em que tenha ocorrido o pagamento indevido.

Não se acha caracterizado qualquer dissídio com a Súmula n. 46 do T.F.R., segundo a qual, no caso de repetição do indébito tributário, a correção monetária é calculada desde a data do pagamento indevido e incide até o efetivo pagamento da importância reclamada. (140-143).

No Acórdão paradigma, a Primeira Turma consagrou voto do E. Ministro Demócrito Reinaldo, a dizer:

No caso vertente, o pedido de restituição se embasa (afastada a questão da inconstitucionalidade) no inciso I do artigo 165, do CTN, porque se alega que o pagamento foi “indevido”. De conseguinte, na dicção do artigo 168 citado, o prazo decadencial de cinco (5) anos deve ser contado da data da “extinção” do “crédito tributário”. E o artigo 156 define as hipóteses de extinção do crédito tributário, ao estabelecer:

Artigo 156 - Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento.

Daí se vê que o prazo de cinco anos - para a configuração da “caducidade” começou a fluir da data do “indevido pagamento”.

Não importa, no entanto, que o pagamento do tributo tenha sido “indevido” - em face da inconstitucionalidade do Decreto Lei n. 2.288 - como pretende o recorrido. É o magistério de PAULO DE BARROS CARVALHO:

A importância recolhida a título de tributo pode ser indevida, tanto por exceder ao montante da dívida real quanto por inexistir dever jurídico de índole tributária. Surge, então, a controvertida figura do tributo indevido, que muitos entendem não ser verdadeiramente tributo indevido, correspondendo antes a mera prestação de fato. Não pensamos assim. As quantias exigidas pelo Estado, no exercício de sua função impositiva, ou espontaneamente pagas pelo administrado, na convicção de solver um débito fiscal, têm a fisionomia própria das entidades tributárias, encaixando-se bem na definição do artigo 3º do Código Tributário Nacional. A consequência de virem a ser devolvidas pelo Poder Público não as descaracteriza como “tributo” e para isso é que existem os sucessivos controles da legalidade que Administração exerce e dos quais também participa o sujeito passivo, tomando a iniciativa ao supor descabido o que lhe foi cobrado, ou

postulando a devolução daquilo que paga indevidamente (Curso de Direito Tributário, p. 303-304).

Como se observa, ainda que o tributo tenha sido exigido ilegalmente, o seu "pagamento extinguiu" o crédito tributário e, segundo o CTN, é a partir dele (pagamento indevido) que se conta o prazo de "decadência". Tendo sido a ação promovida em 29 de janeiro de 1992 (fl. 02), são inexigíveis, desde que alcançadas pelo "quinquênio decadencial", todas as parcelas pagas anteriormente a 29 de janeiro de 1987. Ocorre que, todas as prestações do empréstimo foram recolhidas no período compreendido entre 24 de julho de 1986 (promulgação do Decreto Lei n. 2.288/1986) a 26 de junho de 1987 (data da sua revogação do Decreto Lei n. 2.288 pelo Decreto de n. 2.340/1987). Portanto, as quantias pagas "posteriormente" a 27 de março de 1987 (e não atingidas pela decadência) são somente as referentes às parcelas recolhidas entre "29 de janeiro" e "25 de junho de 1987". As importâncias pagas, a título de empréstimo compulsório, nesse curto período, é que estão sujeitas à restituição.

Cuida-se, no caso, de "caducidade", em que descabe a interrupção. O artigo 168, incisos I e II, do CTN, define o termo *a quo* do "quinquênio". E no caso de pagamento espontâneo de tributo - ainda que "indevido", - o termo inicial da "decadência" é a data da extinção do crédito tributário. As diversas formas de "extinção do crédito" fiscal vêm enumeradas no artigo 156 do CTN, figurando, dentre eles, o "pagamento" (artigo 156, I). Vale dizer: o direito de o contribuinte postular a "restituição" nasceu com o pagamento do tributo (ainda que indevidamente). Efetuado o pagamento de uma das parcelas do imposto, legitima-se, desde logo, o contribuinte, para pleitear a sua devolução. É o princípio da *actio nata* - a partir da qual tem início o marco temporal para se pedir a restituição.

Ao "decisório *a quo*" não competia instituir outro marco temporal, para servir como início de fluência do prazo decadencial. É que, em tal hipótese, a Legislação Tributária estabeleceu regras expressas e de observância obrigatória e que diferem do direito comum. O artigo 168 do CTN definiu, com precisão e clareza, não só o prazo extintivo do direito de pleitear a "restituição", como o "início de sua fluência". O acórdão não poderia identificar outra data, para o início de contagem da dilação decadencial, ainda que tomando, por analogia, outra prevista no próprio Decreto Lei n. 2.288/1986. O CTN é lei complementar, impossível de ser alterada por lei ordinária. RUY BARBOSA NOGUEIRA, ao comentar o artigo 110 do CTN, averbou: O dispositivo deixa entendido que a lei tributária, reservando a reserva constitucional e obedecendo às atribuições constitucionais, pode em certos casos modificar e adotar, para fins tributários, institutos, conceitos e formas de direito privado. Nesse caso passarão assim modificados para o Direito Tributário (Curso de Direito Tributário, p. 95).

A lei ordinária não pode alterar os institutos que, embora existentes no direito comum, estão definidas de forma diferente pela legislação tributária. O instituto da decadência, “no caso da restituição”, está definido no artigo 168 do CTN, sendo defeso à lei ordinária, ou ao juiz, identificar outro prazo ou outro marco temporal para o início da decadência, que não os, ali, especificados. (fls. 191-194)

Contribuí, com meu voto, na formação deste entendimento.

No entanto, ao reexaminar o tema, convenci-me de que a tese acatada pela Segunda Turma guarda melhor coerência com o sistema do Código Tributário Nacional.

Com efeito, o Art. 150 do CTN cuida do lançamento por homologação, afirmando que tal modalidade ocorre em relação “aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.”

Em se tratando do empréstimo compulsório sobre consumo de combustíveis, a entrega do numerário arrecadado era feita à União, no prazo de quinze dias, contados da venda (DL n. 2.288/1966, Art. 12), sem qualquer controle prévio do órgão arrecadador.

Nesta espécie de tributo, o pagamento só extingue o crédito tributário, após ser homologado o lançamento (CTN Art. 156, VII).

Como, na hipótese, não há notícia de que o lançamento tenha sido homologado, assim, o pagamento do tributo camuflado sob a máscara de empréstimo não extinguiu o crédito.

Tampouco, houve prescrição da ação de cobrança (CTN Art. 174).

Vale reproduzir, a propósito, a exata proposição resumida pelo E. Ministro Pádua Ribeiro, na ementa do Acórdão dos Embargos de Declaração, nestes termos:

Não tendo ocorrido homologação expressa, a decadência só ocorrerá após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, contados daquela data em que se deu a homologação tácita, isto é, em 1996, quanto aos fatos impositivos mais remotos.

Enxergo, também, uma contradição no Acórdão paradigma.

Com efeito: a Decisão de que participei tomou como premissa a constatação de que não houve declaração de inconstitucionalidade, em relação ao tributo sobre consumo de combustível; a Decisão do Supremo Tribunal Federal cuidou, somente, do “empréstimo” sobre a compra de veículos.

Ora, se não houve declaração de inconstitucionalidade, no que toca à queima de gasolina, não nos é lícito tratar o recolhimento do imposto como pagamento indevido.”

Anoto, por último, que a orientação do Acórdão embargado consagra uma armadilha contra o contribuinte.

Este, confiante de que as leis se presumem constitucionais, aguardou os três anos, findo os quais o tributo foi recolhido.

Vem, agora, a União, a dizer: você pagou indevidamente; por isto, deveria ter exigido a devolução imediatamente, como não o fez, perdeu o direito à devolução.

Semelhante atitude não corresponde à decência que deve presidir a relação entre Estado e cidadão.

Todavia, no caso em desate, o aresto recorrido fixou como termo inicial do prazo decadencial a data em que o empréstimo deveria ter sido restituído.

Esta hipótese é mais benéfica à recorrente do que a consagrada pela Primeira Seção, por isso que fica mantido o entendimento consagrado, a respeito do tema, no acórdão hostilizado, sob pena de *reformatio in pejus*

Isto posto, conheço do recurso e dou-lhe parcial provimento, fixando como termo inicial de incidência dos juros moratórios o trânsito em julgado do *decisum*.

É o voto.

RECURSO ESPECIAL N. 69.211-RN (95.0033122-5)

Relator: Ministro Demócrito Reinaldo
Recorrente: Fazenda Nacional
Recorrida: Maria das Dores Xavier de Souza
Advogados: Maria da Graça Aragão e outros
Celina Maria Lins Lobo e outros

EMENTA

Tributário. Empréstimo compulsório. Combustíveis. Decreto-Lei n. 2.288/1986. Repetição do indébito. Decadência. Inocorrência. Prova do consumo. Desnecessidade. Juros de mora. Termo inicial.

Consoante entendimento prevalecente na egrégia Primeira Seção, o empréstimo compulsório sobre consumo de combustíveis está sujeito a lançamento por homologação, incorrendo, antes desta, a extinção do crédito tributário.

Na ausência de homologação, expressa, o direito de pleitear a restituição (do empréstimo compulsório) só ocorre após decorridos cinco (5) anos, que fluirão a partir do termo final deferido ao fisco para apuração do tributo devido.

É descabida a exigência da prova do consumo de combustível, já que a devolução deve pautar-se pela média nacional de consumo.

Os juros de mora contam-se a partir do trânsito em julgado da decisão, na forma estatuída pelo artigo 167, parágrafo único, do CTN.

Recurso improvido, por unanimidade.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados os autos em que são partes as acima indicadas, decide a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Participaram do julgamento os Srs. Ministros Humberto Gomes de Barros, Milton Luiz Pereira e José de Jesus Filho. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha. Custas, como de lei.

Brasília (DF), 20 de novembro de 1995 (data do julgamento).

Ministro Demócrito Reinaldo, Presidente e Relator

DJ 11.12.1995

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Demócrito Reinaldo: Cuida-se de recurso especial dirigido contra acórdão proferido em ação visando a repetição das quantias recolhidas a título de empréstimo sobre aquisição de combustíveis, instituído pelo Decreto-Lei n. 2.288/1986.

No presente recurso, a *União* insurge-se contra três aspectos da decisão do Tribunal *a quo*, a saber:

- a) a rejeição da preliminar de prescrição;
- b) a dispensa de comprovação documental do efetivo consumo de combustível realizado durante a vigência da exação;
- c) a fixação da data de citação, e não do trânsito em julgado da decisão, como marco inicial de contagem dos juros moratórios.

Alega-se maltrato aos artigos 165, inciso I, 168, inciso I e 167, parágrafo único, todos do CTN, além de divergência jurisprudencial.

Admitido na origem, subiram os autos a esta superior instância, vindo-me conclusos.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Demócrito Reinaldo (Relator): Analiso, preliminarmente, o tema dizente à prescrição ou decadência do *quantum debeatur*, por tratar-se de questão prejudicial ao segundo tópico, relativo à necessidade, ou não, de prova do consumo realizado.

Em razão de já ser bastante conhecido dos Senhores Ministros o meu posicionamento a respeito da *quaestio iuris*, peço vênua aos meus pares para reproduzir, como razão de decidir, os mesmos fundamentos expendidos quando proferi o voto no julgamento dos Embargos de Divergência no REsp n. 44.959-4-RS, do seguinte teor:

A hipótese, entretanto, se cinge à questão da *decadência*, mediante a interpretação dos artigos 150, 156 e 168 do CTN e Decreto n. 20.910/1932. Enquanto a Egrégia Segunda Turma, no acórdão *embargado*, entendeu “que se trata de crédito tributário sujeito a lançamento por homologação e que, antes desta (homologação), o pagamento antecipado não extingue a obrigação tributária”, a Colenda 1ª Turma proclamou “que o pagamento do tributo, embora feito indevidamente, extingue o crédito tributário e é a partir dele (pagamento), que se conta o prazo de *decadência*”.

Para uma melhor compreensão da matéria, transcrevamos os principais trechos do acórdão embargado:

O empréstimo compulsório consubstancia tributo sujeito a lançamento por homologação, pois, a norma legal que o instituiu atribuiu ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento.

Em se tratando de lançamento por *homologação*, o pagamento *antecipado* *extingue* o crédito, sob condição *resolutória* da ulterior homologação do lançamento (CTN, art. 150). Antes da homologação do lançamento não se pode falar em crédito *tributário* e no pagamento que o extingue, pois, não se pode extinguir o que até então não existia.

É razoável e jurídico que se conte o prazo a propositura da ação de restituição, a partir da decisão plenária do Supremo que *declarou a inconstitucionalidade da exação*.

Na declaração da inconstitucionalidade da lei, a decadência ocorre *depois de cinco (5) anos* da data do *trânsito em julgado* da *decisão do STF proferida em ação direta*. É daí que *nasce o direito à restituição*.

No caso, a decadência do direito de pleitear a restituição *só ocorrerá após* o decurso de cinco (5) anos, a partir da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco (5) anos contados da homologação do lançamento, ou seja, em 1996, com relação aos fatos geradores mais remotos.

Vejamos, agora, só os aspectos essenciais em que se fundou o aresto embargado, para a devida comparação e discussão:

a) o pagamento antecipado *extingue* o crédito sob condição *resolutória* da ulterior homologação do lançamento. Antes da homologação do lançamento, não se pode falar em crédito tributário e na sua extinção pelo pagamento, pois, não se pode extinguir o que, até então, não existia;

b) é razoável e jurídico que se conte o prazo para a propositura da ação de restituição, a partir da decisão Plenária que *declarou a inconstitucionalidade da exação*. Na declaração de inconstitucionalidade da lei, a decadência ocorre depois de cinco (5) anos da data do *trânsito em julgado* da decisão do STF, proferida em ação direta.

Examinemos, em primeiro lugar, a segunda parte da controvérsia - “a de que, os cinco (5) anos para a perfectização da decadência só podem ser contados a partir do trânsito em julgado da decisão do STF que declarou a inconstitucionalidade da lei.”

Com o respeito e a admiração que devoto ao eminente Relator do acórdão embargado, nada mais desarrazoado e injurídico se nos afigura essa conclusão. Esse *marco temporal* inexistente na lei, para fincar o início da *decadência*. E nem por analogia se poderia *instituí-lo*, ou fixar. É que se cuida de matéria de *decadência*, uma das formas de *extinção* do crédito tributário, e que está sujeita, por isso mesmo, ao princípio *estricto* da legalidade (artigo 97, incisos I e VI do CTN). Só a

lei pode *estabelecer* as hipóteses de *extinção de tributos* ou de *créditos tributários*, disciplinar *institutos* como a prescrição ou a *decadência* e estabelecer-lhe os prazos e a data de fluência. Está contida na reserva estreita da lei, a exclusão, a suspensão e a *extinção* de tributos de créditos tributários. Neste campo, torna-se inaplicável a *analogia*. Início de fluência do prazo decadencial é o *expressamente indicado na lei*. "Tomando, pois, como *marco inicial* da *decadência* o trânsito em julgado da decisão do STF que declarou a inconstitucionalidade da norma, a Egrégia 2ª Turma não *interpretou* a lei, mas, *legislou* e, sobre questões jurídicas em que, no CTN, inexistem lacunas; não indicou o conteúdo, o sentido e o alcance de regra jurídica preexistente, mas *criou* um *marco temporal*, a partir do qual entendeu contar-se a *dilação decadencial* - qual seja, a *decisão* do STF declaratória de inconstitucionalidade da lei - quando, o CTN insere norma expressa no artigo 168: "o direito de pleitear a *restituição* extingue-se como o decurso do prazo de cinco (5) anos, contados no caso de cobrança de tributo *indevido*, da data da extinção do Crédito Tributário" (c.c., artigo 165). E, "na interpretação analógica, se integra, em norma, o caso subjacente não diretamente previsto, porém afim, idêntico ou semelhante. O legislador, por uma razão qualquer, não previu o caso concreto e compete, ao intérprete, proceder à integração (Conf. Paulo de Barros Carvalho, curso de Direito Tributário, p. 77).

Em se cuidando, pois, de matéria pertinente à *decadência* ou *prescrição*, cuja disciplina vem clara na lei e, conseqüentemente, de exclusão ou suspensão de crédito tributário, "interpreta-se literalmente a legislação tributária" (artigo 111 do CNT), sendo impraticável", no processo de aplicação da lei, recurso à analogia ou aos princípios gerais do direito.

Ocorre, ademais, que, no sistema tributário vigente, a *prescrição* e a *decadência* estão condicionadas ao disciplinamento de Lei Complementar. É o mandamento expresso do artigo 146 da Carta Política, ao esclarecer, em seu inciso III, letra **b**.

Artigo 146 - Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

- a) *omissis*;
- b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributárias.

Daí se vê que só a lei complementar pode estabelecer regras sobre *decadência* ou *prescrição* tributárias, defini-las, estabelecer-lhes os contornos, fixar prazo de extinção de tributos e indicar-lhe o *dies a quo* do início de sua fluência. A lei ordinária, nesse campo, é de nenhuma valia. Destarte, ainda que o Decreto-Lei n. 2.288/1986, tivesse estabelecido prazo de *decadência*, no caso do empréstimo compulsório, não teria aplicação alguma, desde que em conflito com a Constituição. Estaria, assim, derogado.

Estabelecer, no caso, o prazo decadencial e o dia de seu começo, é tarefa estrita à interpretação de dispositivos do CTN, que é lei complementar. Portanto, os argumentos de que o prazo prescricional só se inicia a partir da declaração de inconstitucionalidade do tributo (e seu trânsito em julgado) ou que só tem começo após os três (3) anos previstos para a devolução do empréstimo, devem ser inteiramente afastados, porque não definidos em lei complementar (CTN).

Examinemos, a seguir, as objeções mais importantes e em que se embasou o *decisum* da 2ª Turma, para desconsiderar o advento da decadência, na hipótese, vazadas nestes termos:

a) O empréstimo compulsório consubstancia tributo sujeito a lançamento por homologação. Em se tratando de lançamento por homologação, o pagamento antecipado *extingue* o *crédito* sob condição *resolutória* da ulterior homologação do lançamento (CTN, art. 150). Antes da homologação do lançamento inexistia crédito tributário e no pagamento que o extingue, pois, não se pode extinguir o que, até então, não existia.

O argumento, embora respeitável, mas de juridicidade insustentável, não desconfigura o que se assentou no aresto paradigma. Não se discute, aqui, se o empréstimo compulsório é tributo sujeito a lançamento por homologação (*ficta*). E que, neste caso, o lançamento dependendo de homologação, o *pagamento antecipado* (como se verificou no caso vertente) *extingue* o *crédito* sob condição *resolutória*. Aí o *punctum saliens* da controvérsia: o pagamento antecipado extingue o *crédito* (em havendo lançamento sujeito à homologação *ficta*) sob condição *resolutória*.

O lançamento, no caso, constitui mero ato declaratório de situação *preexistente*, *preconstituída*. E a homologação *ficta* (ou expressa), como instrumento declaratório, tem efeito *retrooperante*, ou, em outras palavras: tem efeito *ex-tunc*, alcança o ato do pagamento, declarando a sua eficácia, no momento em que se realizou.

Cumpra esclarecer, desde logo, que, no caso do empréstimo compulsório, nunca existiu lançamento, como ato expresso da administração, nos termos em que a lei o define - como procedimento (artigo 142 do CTN). O tributo (empréstimo) era pago antecipadamente e o seu produto incluído no montante da receita orçamentária. A homologação era feita *a posteriori* e, para esse fim, a receita tinha o prazo de cinco (5) anos (artigo 150, § 4º, do CTN). Como a receita (ou administração) nunca expediu, de forma expressa, o ato de homologação, deu-se, aí, a homologação *ficta*, pelo simples decurso do prazo (de cinco anos). É o que dispõe a lei: "expirado esse prazo (5 anos) sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito" (CTN, artigo 150, § 4º). Mas, como se disse, na hipótese inexistiu lançamento em forma do procedimento legal - considerando-se, para os fins legais, como *lançamento*, o próprio *pagamento antecipado*. Basta se combinar,

para efeito desta interpretação, os §§ 1º e 4º do artigo 150. O § 1º informa: “O pagamento antecipado extingue o crédito, sob condição resolutória”. E o § 4º sentencia: “expirado esse prazo (5 anos) sem o pronunciamento da Fazenda, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito”. Qual o lançamento a ser homologado, pelo decurso do prazo? O próprio pagamento antecipado.

O “pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento” (artigo 150, § 1º, CTN).

Condição resolutória é a que, quando vem, extingue a obrigação, ou dissolve o contrato. Dá-se, por ela, o contrário da suspensiva, que estabelece o vínculo jurídico, que não existia enquanto não viesse, ao passo que a resolutória o extingue, quando ocorre.

No caso vertente, pago o tributo antecipadamente, este pagamento *extingue o crédito*, sob condição. Advinda esta, este pagamento produz todos os efeitos extintivos do crédito, a partir do momento em que se realizou. É a expressão do artigo 156 do CTN:

Artigo 156 - extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

VII - o pagamento antecipado e a *homologação do lançamento* nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º.

Acerca do tema, escreveu o Ministro CARLOS VELOSO:

Escrevi, com apoio de Hugo de Brito Machado, que, à luz do CTN, mesmo efetivado por antecipação o pagamento, não há que se falar, ainda, em lançamento, por isso que, não custa repetir, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa. Com rigor técnico-jurídica-tributário, lançamento por homologação só haverá no momento em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento da atividade do contribuinte, expressamente a homologa, ou no caso da homologação ficta (CTN, art. 150, § 4º). Isto posto tem-se: a) pagando o contribuinte antecipadamente, o tributo, cumpriu ele a obrigação que lhe impôs a lei (CTN, art. 150); b) cumprida a obrigação, extingue-se, sob condição resolutória (ulterior homologação), o crédito (CTN, art. 150, § 1º); c) atendida a condição - homologação do pagamento antecipado - *extinto estará o crédito* (CTN, art. 150, VII).

Hugo de Brito Machado, após definir o lançamento por homologação - que se relaciona aos tributos em que o sujeito passivo deve antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa - escreveu:

O pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação (CTN, art. 150, § 1º). Isto significa que tal extinção não é definitiva. Sobrevindo ato homologatório do lançamento, o crédito se considera extinto por força do estipulado no art. 156, VI, do CTN (Curso de Direito Tributário, p. 125).

A *caducidade*, em relação à Fazenda – para efeito de revisão do lançamento – e, ao contribuinte, no que concerne à repetição, se configura no quinquênio subsequente à ocorrência do fato gerador (ou do pagamento antecipado). Na afirmação de Aliomar Baleeiro, “o pagamento é aceito antecipadamente, fazendo-se o lançamento *a posteriori*. A autoridade homologa-o, se exato, ou faz o lançamento suplementar para haver diferença a favor do erário, caso exista (Direito Tributário Brasileiro, 9ª Ed., p. 477).

O lançamento, afiança Ruy Barbosa Nogueira “é somente declaratório. O lançamento não pode criar, modificar ou extinguir direitos, ele é apenas declaratório da obrigação tributária apurada em face da lei e frente à ocorrência do fato típico. Os efeitos do ato declaratório são *ex-tunc*, isto é, eles *retroagem*”. (Curso de Direito Tributário, p. 225).

E, mais adiante, comentando o dispositivo do artigo 168 do CTN, adverte o eminente tributarista:

Estas disposições são claras e servem para a sistemática já exposta em relação à fixação do dia em que se inicia e do dia em que termina o prazo de prescrição do direito de pleitear. O artigo 168 assegura o direito à restituição durante cinco anos, dentro do qual o titular desse direito pode exercê-lo, isto é, o prazo de vida desse direito. Conforme o inciso I do artigo 165, se a cobrança efetuada não tem autorização legal ou se o contribuinte pagou espontaneamente tributo não previsto pela lei, ou cobrado ou espontâneo tem direito à restituição, porque o imposto só é devido em face de previsão legal ... Para todos esses casos o direito à restituição deve ser exercido dentro do prazo de cinco anos a começar do dia da extinção do crédito tributário: vale dizer, do dia da ocorrência de qualquer das hipóteses enumeradas de I a VIII do artigo 156 cujo mais comum é o pagamento em dinheiro (Ob. cit. p. 336-337).

Mais contundente é a lição de Vidal Serrano Nunes:

O *caput* do artigo 168 fixa o prazo de cinco anos para se pleitear a restituição do imposto pago indevidamente Após fixar esse prazo de cinco anos, o artigo fala como se começa a contar esse prazo. O inciso I que enumera os casos de pagamentos indevidos do artigo 165, incisos I e II, fala que o prazo começa a contar da data da extinção do crédito tributário. A data da extinção do crédito tributário é a do pagamento. Se o contribuinte

está pleiteando aquilo que pagou indevidamente e o artigo 156 fala que o crédito tributário se extingue pelo pagamento, é evidente que o prazo começa a correr a partir do momento em que ele fez esse pagamento indevido (Direito Tributário Comentado, p. 99).

O decurso de prazo de cinco anos, com a mera *homologação presumida* - ou *ficta* - que, nem sequer, exige qualquer ato concreto ou comissivo da Fazenda, não desconfigura a tese, porquanto, como já se deixou clarificado, a homologação - seja ela expressa ou *fácita*, tem efeito retrooperante, alcançando o ato de pagamento no seu nascedouro, convalidando-o, pois. Tanto que a lei dispõe: "expirado esse prazo (cinco anos) sem que a Fazenda tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente *extinto* o crédito" (artigo 150, § 4º do CTN).

Aliomar Baleeiro retira as dúvidas sobre a *vexata quaestio*, ao comentar o artigo 150:

Prefere conceituar o lançamento por homologação que ocorre aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Ora, se ela homologa, isto é, ratifica e convalida o lançamento, este foi ato de autoria do sujeito passivo, auto-lançamento, portanto (Direito Tributário Brasileiro, p. 521-22).

Como bem se vê do ensinamento do insigne tributarista, o auto-lançamento é o próprio pagamento indevido, que é ato do devedor (e não da administração). Com o decurso do prazo de cinco (5) anos, sem ato expresso da Fazenda, esse auto-lançamento, esse pagamento *antecipado* presume-se aceito pela administração. É a homologação *ficta*, que produz efeito *ex-tunc*. Isso significa que o pagamento produziu efeitos, como extinção do débito tributário, no instante mesmo em que foi realizado.

O pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação extingue o crédito sob condição resolutória. O ato praticado sob condição resolutória produz efeitos desde o *instante de sua prática* e o direito que ele cria só se extingue com o implemento da condição (Conf. Fábio Fanucchi, Curso de Direito Tributário Brasileiro, ref. vol. I, 3ª ed, p. 294).

Nessa linha de raciocínio, assesta Paulo de Barros Carvalho: "O lançamento por homologação é um ato jurídico administrativo de natureza *confirmatória*, em que o agente público, verificado o exato implemento das prestações tributárias de determinado contribuinte, declara, de modo expresso, que obrigações houve, mas que se encontram devidamente quitadas até aquela data. O ato de homologação difere do ato de lançamento. Enquanto aquele primeiro anuncia a *extinção* da obrigação, liberando o sujeito passivo, estoutro declara o nascimento do vínculo, em virtude da ocorrência do fato jurídico. Um certifica a quitação;

outro, certifica dívida. O lançamento é a certidão de nascimento da obrigação tributária, ao passo que a homologação é a certidão de óbito”.

E, ao conceituar o pagamento indevido como ente de natureza tributária, enfatiza o conspícuo tributarista:

Ora, diante do que expusemos, é lícito inferir que a extinção do laço obrigacional ocorreu no preciso instante em que houve o pagamento. Quem tenha pago tributo indevidamente dispõe do prazo de cinco (5) anos para requerer sua devolução. É um prazo de decadência, que fulmina o direito de pleitear o retorno. Manifestada a inércia do administrado, durante aquele período, acontece, inapelavelmente, o fato jurídico da decadência ou caducidade, extintivo do seu direito. O prazo de cinco anos para pedir a devolução, na esfera administrativa, é contado do seguinte modo: a) a partir do momento em que se deu o pagamento espontâneo do tributo indevido, ou a maior em face da legislação tributária aplicável; b) também a contar da data do recolhimento, quando houver erro na identificação 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. (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, p. 305-6 e 316).

Como se vê, a hipótese (decadência em caso de tributo pago indevidamente, para efeito de restituição) se rege pelos artigos 165 a 169, inseridos no CTN, Capítulo IV, Seção III, que não podem ser alterados por dispositivos de leis ordinárias, nem estas podem criar outro *marco temporal*, como início de fluência do prazo de caducidade. Não importa que o próprio Decreto-Lei n. 2.288/1986 tenha estabelecido lapso de tempo dentro do qual seria exigido o empréstimo compulsório. Essa circunstância não altera a dicção do CTN (art. 168), que disciplina a *decadência* nem pode ser entendida como causa interruptiva num instituto jurídico (caducidade) que não a admite. A decadência, como se sabe, tem curso fatal, não se suspendendo e nem se interrompendo pelas causas suspensivas ou interruptivas da prescrição.

Por último, como já se afirmou, alhures, a declaração de inconstitucionalidade do Decreto-Lei n. 2.288/1986, não pode ser tida como baliza indicatória do nascimento do direito à restituição (ou de início da dilação decadencial), por motivação óbvia:

a) não está prevista em lei complementar, nem tem, por sua natureza, essa finalidade;

b) não houve, no caso, ação direta de declaração de inconstitucionalidade do Decreto-Lei n. 2.288/1986 e, de conseqüente, inexistiu Resolução do Senado Federal suspendendo a eficácia daquele diploma legal;

c) a inconstitucionalidade do questionado Decreto-Lei (n. 2.288/1986) não foi proclamada pelo STF, na parte relativa ao empréstimo compulsório sobre combustíveis (que configura o caso vertente).

O argumento de que, a presunção de constitucionalidade da lei não permite que se afirme a existência do direito à restituição do indébito, antes de declarada a inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo, é despciendo de valoração.

É princípio comezinho de que, tão logo seja pago, ao fisco, tributo indevido (por ilegalidade ou inconstitucionalidade), nasce, em favor do sujeito passivo, o direito de postular a repetição. A *actio nata*, no ensinamento dos juristas, “supõe a violação de um direito atual. Conseqüentemente, o direito de obter em juízo o reequilíbrio do direito violado nasce, necessariamente, depois deste, cuja preexistência é imperativa. É no momento da violação do direito que *nasce a pretensão*. Quando o direito é desprovido de pretensão, se necessária ao seu exercício, surge com ele. No primeiro caso, prescrição, no segundo, decadência” (Conf. Enciclopédia Saraiva do Direito - Prescrição e Decadência, vol. 22, p. 360-1).

Como é curial, em se tratando de pagamento de tributo indevido, a discussão sobre a inconstitucionalidade da lei que o instituiu poderia ser suscitada no âmbito da ação de repetição. Afigura-se-me ilógico aguardar, o contribuinte, a declaração de ineficácia da lei para, somente depois, postular a devolução do que sobejou inconstitucionalmente ao fisco.

In casu, torna-se indubitoso que o prazo decadencial (cinco anos) deve ser contado da data da *extinção do crédito* tributário (artigos 156, I e VII e 168 do CTN), ou seja:

- a) do pagamento (ainda que indevido);
- b) do pagamento antecipado e devidamente homologado pela Administração (homologação ficta), desde que a homologação retroage, para considerar perfeito e acabado o pagamento, no momento de sua realização”.

Tendo sido este o entendimento da jurisprudência, inclusive a do Supremo Tribunal Federal, como se vê, a seguir:

A restituição do indébito tributário deve ser pleiteada, administrativamente, no prazo de cinco anos, que é de decadência, contando na forma do artigo 168 do CTN... No caso, trata-se de pedido de repetição de indébito. O direito de pleitear se extingue no prazo de cinco anos, como dispõe o artigo 168 do CTN. O pedido de repetição pode ser formulado administrativamente ou judicialmente ... O que se há de entender é que, pago indevidamente um tributo, surge para o contribuinte o direito de, no prazo de cinco anos, pleiteá-lo contado o prazo da extinção do crédito tributário nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165 do CTN (STF, Ac.Ag.Reg. n. 111.231, RTJ, vol. 121/332, Rel. Ministro Aldir Passarinho).

O Direito de pleitear restituição está sujeito ao prazo de decadência de cinco anos (CTN, art. 168), que se conta assim: a) da ata da extinção do crédito tributário (melhor será dizer: do pagamento do crédito tributário, nas hipóteses de a.1. cobrança ou pagamentos indevidos ou maiores que o devido (CTN, art. 165, I, 1ª parte, *ex-vido* disposto no art. 168, I) (RTFR, 117/50, Rel. Ministro Carlos Velloso).

Sendo o fato gerador do ISS a prestação de serviços e dando-se a extinção do crédito com o pagamento, o mês anterior à quitação deve ser o marco para fins de cálculo do lapso prescricional.

Ora, essa afirmação não nega vigência aos artigos 165 e 168 do CTN, mas, ao contrário, lhes dá a devida interpretação. De fato, se, de acordo com esses dispositivos, o prazo de decadência de cinco (5) anos se conta da data da extinção do crédito, extinção esta que ocorre com o pagamento dele, não há dúvida que o crédito que nasceu com o fato gerador ocorrido em setembro, mas que só foi extinto com o pagamento em outubro, não é alcançado, no caso, por esses cinco anos, que só alcança os créditos cujo pagamento ocorreu até o mês de setembro, inclusive” (RE n. 102.065.2 - julgado em 24.04.1984, Rel. Ministro Moreira Alves).

Observe-se, por derradeiro, que se pacificou a jurisprudência, nesta e na Corte Suprema, de que, o início da fluência da correção monetária, na repetição de indébito fiscal, é a data do recolhimento indevido. Haveria, de certo, manifesta incongruência entre esta jurisprudência e o entendimento de que, o sujeito passivo só teria ação para pleitear a devolução de tributo pago indevidamente, após cinco anos desse pagamento.

In casu, a ação foi proposta em 03 de junho de 1992 e, conseqüentemente, alcançadas pela decadência todas as parcelas pagas, a título de empréstimo compulsório, anteriormente a 03 de junho de 1987 (com o decurso dos cinco (5) anos). Para a caracterização da decadência dessas parcelas, em nada influi o seu *quantum* (de cada uma delas), nem a data em que foram recolhidas.

Tomando-se em linha de conta, a data da propositura da ação, o (autor) recorrido faz jus à devolução das quantias pagas a partir de 04 de junho de 1987, devendo, para esse fim, o recurso, ter provimento parcial.

Este, efetivamente, é o entendimento que defendo e que me parece juridicamente mais acertado. Contudo, *in casu*, ressalvo meu posicionamento pessoal e voto acompanhando a jurisprudência prevalecente nesta egrégia Turma, afastando a arquição de decadência e desconsiderando as demais questões aventadas no “especial”.

É como voto.

VOTO

O Sr. Ministro Milton Luiz Pereira: Senhor Presidente, nestas contingências, devido à ressalva de V. Ex^a, acompanho-o.

RECURSO ESPECIAL N. 76.717-RS (95.0052585-2)

Relator: Ministro José de Jesus Filho

Recorrentes: Remy Floriano Stoll e outros e Fazenda Nacional

Recorridos: Os mesmos

Advogados: Bráulio Amantea e outros e Dolizete Fátima Michelin e
outros

EMENTA

Empréstimo compulsório. Combustíveis. Decreto-Lei n. 2.288/1986. Decadência. Inocorrência. Juros de mora. Termo *a quo*. Desnecessidade da prova do consumo.

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. À 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 - Comprovada a propriedade dos veículos têm os autores direito à repetição da quantia indevidamente paga a título de empréstimo compulsório, pelo valor do consumo médio por veículo, verificado no ano do recolhimento, de acordo com cálculos a serem divulgados pela Secretaria da Receita Federal; e a prova do consumo só será necessária se o contribuinte desejar receber quantia superior à média estabelecida pelo referido diploma legal.

III - Os juros moratórios, na repetição de indébito, incidem a partir do trânsito em julgado da sentença e não a contar da citação, *ex vi* do parágrafo único, do art. 167 do CTN.

IV - Recurso especial do primeiro recorrente provido. Apelo da Fazenda, segunda recorrente, parcialmente provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos, em que são partes as acima indicadas, decide a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso das partes e dar provimento parcial ao recurso da Fazenda, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Participaram do julgamento os Srs. Ministros Demócrito Reinaldo, Humberto Gomes de Barros e Milton Luiz Pereira. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha.

Custas, como de lei.

Brasília (DF), 20 de novembro de 1995 (data do julgamento).

Ministro Demócrito Reinaldo, Presidente

Ministro José de Jesus Filho, Relator

DJ 05.02.1996

RELATÓRIO

O Sr. Ministro José de Jesus Filho: Trata-se de recurso especial interposto por *Remy Floriano Stoll e outros*, com fundamento no art. 105, III, alínea **a**, do permissivo constitucional, contra acórdão da Segunda Turma do colendo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado:

Tributário. Empréstimo compulsório sobre aquisição de combustíveis. Decreto-Lei n. 2.288/1986, art. 10. Inconstitucionalidade. Notas fiscais. Desnecessidade. Instruções Normativas n. 147/1986, n. 92/1987, n. 183/1987 e n. 201/1988. Correção monetária. Juros.

1. O Tribunal Pleno, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade suscitada na AC n. 91.04.16826-7-PR, declarou a inconstitucionalidade do Empréstimo Compulsório, instituído pela primeira parte do artigo 10, parágrafo único, do Decreto-Lei n. 2.288/1986, incidente sobre a aquisição de gasolina e álcool.

2. Para o resgate do empréstimo compulsório não é necessária a juntada das notas fiscais de compra de combustível.

3. A restituição deve ser feita conforme as Instruções Normativas n. 147/1986, n. 92/1987, n. 183/1987 e n. 201/1988.

4. A correção monetária das importâncias a serem devolvidas deve ser feita nos termos da Súmula n. 46 do extinto TFR, e os juros de mora incidirão a partir da citação.

5. Serão devolvidas as importâncias não atingidas pela decadência.

6. Recurso e remessa oficial parcialmente providos. (fls. 103).

Sustentam os recorrentes, em síntese, negativa de vigência ao art. 16 do Decreto-Lei n. 2.288/1986 e ao art. 168 do CTN, bem como divergência jurisprudencial com arestos de outros Tribunais, no que se refere a questão da decadência.

Por sua vez, a *Fazenda Nacional* também interpôs recurso especial, com fundamento no art. 105, III, alíneas **a** e **c**, da Constituição Federal, insurgindo-se quanto ao termo inicial dos juros moratórios, bem como na parte em que o v. acórdão vergastado entendeu ser dispensável a prova do consumo, através das notas fiscais, para pleitear a restituição.

Às fls. 142-150, recurso extraordinário da Fazenda.

Admitidos ambos os recursos especiais e inadmitido o extraordinário, subiram os autos a esta egrégia Corte, onde dispensei a manifestação do douto Ministério Público Federal.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro José de Jesus Filho (Relator): Senhor Presidente, insurgem-se os recorrentes quanto ao ponto do v. acórdão que excluiu, da restituição, alguns valores cobrados a título de empréstimo compulsório sobre combustíveis, por entender estarem os mesmos atingidos pela decadência.

A questão já foi enfrentada pelas duas Turmas que compõem a egrégia Primeira Seção desta Corte, quando do julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial n. 44.952-PR, Relator para o acórdão o eminente Ministro *Humberto Gomes de Barros*, cujo aresto restou assim ementado:

Tributário. Empréstimo compulsório. Consumo de combustível. Repetição de indébito. Decadência. Prescrição. Inocorrência.

- O Tributo arrecadado a título de empréstimo compulsório sobre o consumo de combustíveis é daqueles, sujeitos a lançamento por homologação. Em não

havendo tal homologação, faz-se impossível cogitar em extinção do crédito tributário.

- A falta de homologação, a decadência do direito de repetir o indébito tributário somente ocorre, decorridos cinco anos, desde a ocorrência do fato gerador, acrescidos de outros cinco anos, contados do termo final do prazo deferido ao Fisco, para apuração do tributo devido. (DJ de 22.05.1995, p. 14.327)

No mesmo sentido confira-se, ainda, os Embargos de Divergência no REsp. n. 47.971-0-PR, publicado no DJ de 12.06.1995, p. 17.578.

Destarte, merece acolhida a irresignação dos primeiros recorrentes, para que seja afastada a decadência acolhida.

No que se refere ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, o inconformismo restringe-se a dois pontos a saber:

- a) contra a fixação do termo inicial para os juros de mora a partir da citação; e
- b) quanto à necessidade da prova do consumo.

No que pertine ao primeiro ponto, adotando o v. acórdão que os aludidos juros de mora hão de incidir a partir da citação, merece prosperar a pretensão da Fazenda, pois a jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que, na repetição de indébito, eles (juros) são devidos a partir do trânsito em julgado da sentença, *ex vi* do art. 167, parágrafo único do CTN.

Neste sentido confira-se, entre outros, os Recursos Especiais n. 44.223-0-DF, Rel. para o acórdão o Ministro Garcia Vieira, *in* DJ de 12.09.1994, p. 23.730; n. 35.130-7-SP, Rel. Ministro Humberto Gomes de Barros, *in* DJ de 12.09.1994, p. 23.729; n. 59.100-7-RS, Rel. Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, *in* DJ de 10.04.1995, p. 9.266-7; n. 60.624-1-PR, Rel. Ministro Américo Luz, *in* DJ de 07.08.1995; e n. 58.714-0-PR, Rel. Ministro Peçanha Martins, *in* DJ de 22.05.1995, p. 14.391.

Finalmente, quanto ao último aspecto, este colendo Tribunal por diversas vezes se pronunciou no sentido de que comprovada a propriedade do veículo, tem o autor direito à repetição da quantia indevidamente paga a título de empréstimo compulsório, pelo valor do consumo médio por veículo, verificado no ano do recolhimento, de acordo com cálculos a serem divulgados pela Secretaria da Receita Federal; e a prova do consumo só será necessária se o contribuinte desejar receber quantia superior à média estabelecida pelo referido diploma legal. Portanto, afigura-se escorreita a decisão, no ponto.

Com estas considerações, conheço do recurso da primeira recorrente e dou-lhe provimento e conheço do apelo da Fazenda para dar-lhe parcial provimento, nos termos acima explicitados.

É o meu voto.

RECURSO ESPECIAL N. 80.650-SP (95.0062019-7)

Relator: Ministro Milton Luiz Pereira

Recorrente: Fazenda do Estado de São Paulo

Recorrida: Elza Della Manna Aliberti

Advogados: Kate A. de Souza Callejao e outros

Lúcia Carvalho Souza Salviatti e outros

EMENTA

Tributário. Adicional do Imposto de Renda. Restituição de indébito. Correção monetária. Juros moratórios. CTN, art. 167 e parágrafo único. Lei n. 6.899/1981. Lei Estadual n. 6.352/1988. Súmula n. 46-TFR.

1. Constituído o direito substancial à restituição de indébito, a correção monetária, sem aumentar o verdadeiro valor da dívida, constitui o resgate da sua significação econômica inicial, evitando o enriquecimento sem causa do devedor. Deve ser plena e, no caso, desde as datas dos pagamentos indevidos.

2. Os juros moratórios, em repetição de indébito, são contados a partir do trânsito em julgado do título judicial (art. 167, parág. único, CTN).

3. Precedentes jurisprudenciais.

4. Recurso parcialmente provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos, em que são partes as acima indicadas: Decide a egrégia Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, *dar parcial provimento ao recurso*, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Participaram do julgamento os Senhores Ministros Demócrito Reinaldo e Humberto Gomes de Barros. Ausentes, justificadamente, os Senhores Ministros José Delgado e José de Jesus Filho. Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Humberto Gomes de Barros.

Custas, como de lei.

Brasília (DF), 23 de maio de 1996 (data do julgamento).

Ministro Humberto Gomes de Barros, Presidente

Ministro Milton Luiz Pereira, Relator

DJ 24.06.1996

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Milton Luiz Pereira: A colenda Quarta Câmara Civil do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, em ação ordinária de repetição de indébito, decidiu nos termos, *in verbis*:

No Recurso Extraordinário n. 108.329-8, decidiu o Supremo Tribunal Federal (Rel. Djaci Falcão 25.02.1986):

Repetição de indébito. Com o advento da Lei n. 6.899/1981 permaneceu inalterada a jurisprudência desta Corte no sentido de que a correção monetária na repetição do indébito fiscal incide a partir do recolhimento indevido. Precedentes do S.T.F. Recurso Extraordinário conhecido e provido.

Tal entendimento já havia sido sustentado anteriormente pela Egrégia Corte (RTJ 106/845 e 860).

Ação de repetição de indébito fiscal. Correção monetária a partir do recolhimento indevido R.E. n. 99.115-SP, RTJ 106/845. Recurso Extraordinário não conhecido (R.E. n. 104.817-4).

Este é também o entendimento perfilhado por este Relator, motivo pelo qual mantém-se a r. sentença (fl. 114).

Os Embargos de Declaração foram julgados em acórdão assim ementado:

Embargos de declaração. Alegação de omissão e contradição. Incidência do art. 1º, § 2º da Lei n. 6.899/1981. Matéria já apreciada no aresto, sem contradição.

Afirmativa de omissão sobre a aplicabilidade do art. 167 do Código Tributário Nacional. Entendimento correto da sentença e não controvérsia sobre a matéria. Inocorrência. Embargos rejeitados (fl. 125).

Contra o v. aresto foi interposto Recurso Especial com fundamento no artigo 105, inciso III, alíneas **a** e **c**, da Constituição Federal, à razão de negativa de vigência aos artigos 1º, § 2º, da Lei n. 6.899/1981, quanto ao termo inicial da correção monetária, e 167 do Código Tributário Nacional, relativamente ao *dies a quo* dos juros moratórios determinado.

Ao contra-arrazoar disse a Recorrida que a correção monetária a partir da data do desembolso está valorizando a moeda, em razão do transcurso temporal.

Por restarem presentes os pressupostos de admissibilidade, o nobre 4º Vice-Presidente, em substituição, do Tribunal de origem, determinou a subida do recurso.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro Milton Luiz Pereira (Relator): Como predito no relatório, colhe-se da leitura das páginas dos autos que o despique recursal, em ação de repetição de indébito, basicamente, objetiva que seja fixado o termo inicial da correção monetária a partir do ajuizamento da ação e dos juros moratórios a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva, como solução para elidir, além da divergência jurisprudencial, contrariedade ao art. 167, CTN, e ao art. 1º, § 2º, da Lei n. 6.899/1981.

Verificados os predicamentos processuais de admissibilidade, impõe-se o conhecimento do recurso (art. 105, III, **a**, **c**, C.F.).

No toar de favorecido exame, o v. aresto assentou:

No Recurso Extraordinário n. 108.329-8, decidiu o Supremo Tribunal Federal (Rel. Djaci Falcão 25.02.1986):

Repetição de indébito. Com o advento da Lei n. 6.899/1981 permaneceu inalterada a jurisprudência desta Corte no sentido de que a correção

monetária na repetição do indébito fiscal incide a partir do recolhimento indevido. Precedentes do S.T.F. Recurso Extraordinário conhecido e provido.

Tal entendimento já havia sido sustentado anteriormente pela Egrégia Corte (RTJ 106/845 e 860).

Ação de repetição de indébito fiscal. Correção monetária a partir do recolhimento indevido R.E. n. 99.115-SP, RTJ 106/845. Recurso Extraordinário não conhecido (R.E. n. 104.817-4).

Este é também o entendimento perfilhado por este Relator, motivo pelo qual mantém-se a r. sentença (fl. 114).

Nos Embargos de Declaração o e. Tribunal assim se pronunciou:

Embargos de declaração. Alegação de omissão e contradição. Incidência do art. 1º, § 2º da Lei n. 6.899/1981. Matéria já apreciada no aresto, sem contradição.

Afirmativa de omissão sobre a aplicabilidade do art. 167 do Código Tributário Nacional. Entendimento correto da sentença e não controvérsia sobre a matéria. Inocorrência. Embargos rejeitados (fl. 125).

No tocante à correção monetária, o v. acórdão é irrepreensível. Nesse sentido, com estridência sinfônica, prestigiando a Súmula n. 46-TFR, a jurisprudência desta Corte é firme, comportando rememorar perseverantes afirmações do Excelso Supremo Tribunal; *inter alia*:

Correção monetária na repetição do indébito tributário.

O entendimento de que a correção monetária cabe, tanto no caso em que o contribuinte deposita para discutir, como no caso em que paga para repetir, conduz ao princípio de que se deve calcular a correção monetária *a partir do pagamento indevido*, como do depósito (RE n. 84.704 - in DJU de 1º.04.1977 - grifei).

Fiscal. Repetição de indébito. Correção monetária. Em se tratando de repetição de indébito, já se firmou a jurisprudência do STF no sentido, de que a devolução do tributo indevidamente exigido pela Fazenda Pública deve realizar-se com incidência da correção monetária a partir da data do descabido recolhimento.

A Lei n. 6.899/1981 não restringiu a aplicação da correção monetária, mas sim a ampliou a outras hipóteses além daquelas em que a jurisprudência e outras leis já a admitiam.

(RE n. 109.087-1 - do STF - RT n. 246/249 - grifamos).

Quanto ao termo inicial dos *juros moratórios* solucionada e vertente de harmonioso entendimento jurisprudencial, fixando o termo inicial a partir do *trânsito em julgado da sentença*; entre outros julgados, assim:

- Tributário. Empréstimo compulsório sobre a aquisição de combustível. DL n. 2.288/1986. Inexistência de violação ao art. 165, I, do CTN.

Juros moratórios na forma preconizada pelo Parágrafo único do art. 167 do mesmo *Codex* (REsp. n. 56.303-8-PR - Rel. Min. Américo Luz - *in* DJU de 08.05.1995).

- ... Os juros de mora, em repetição de indébito tributário, incidem a partir do trânsito em julgado da decisão (REsp. n. 63.242-0-PR - Rel. Min. Hélio Mosimann - *in* DJU de 29.05.1995).

- Empréstimo compulsório. Consumo de combustível. Devolução. Prova de propriedade. Prova do consumo. Juros moratórios. Incidência a partir do trânsito em julgado.

I - A devolução do empréstimo compulsório sobre consumo de combustíveis deve ser feita mediante simples prova de propriedade de veículo.

II - O termo inicial dos juros moratórios deve ser fixado a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que impôs a condenação de seu pagamento. (REsp. n. 58.707-7-SC - Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, *in* DJU de 15.05.1995).

No mesmo sentido: REsp. n. 28-0-SP - Rel. Min. Garcia Vieira - *in* DJU de 12.11.1990; REsp. n. 421-RJ - Rel. Min. Américo Luz, *in* DJU de 20.08.1990; REsp. n. 789-SP - Rel. Min. José de Jesus - *in* DJU de 08.04.1991; REsp. n. 9.370-SP - Rel. Min. Humberto Gomes de Barros - *in* DJU de 18.11.1991; REsp. n. 9.926-SP - Rel. Min. Ilmar Galvão - *in* DJU de 17.06.1991 e REsp. n. 12.501-PR - Rel. Min. José de Jesus - *in* DJU de 09.11.1992.

Nesse toar, mais acrescentar seria imperdoável insistência a respeito de temática enraizada em pacificada composição judicial. Está, pois, motivado o julgado no eito de fixar o *dies a quo*, para a contagem dos *juros moratórios*, a contar do “trânsito em julgado”.

Na enseada da exposição, *voto provendo parcialmente o recurso*.

É o voto.

RECURSO ESPECIAL N. 96.243-PR (96.0032205-8)

Relator: Ministro José Delgado

Recorrente: Fazenda Nacional

Recorrido: Antônio Alceu Setin
Advogados: Dolizete Fátima Michelin e outros
Rosana Maria de Fátima Vieira

EMENTA

Tributário. Empréstimo compulsório. Aquisição de automóveis. Repetição de indébito. Decadência. Inocorrência. Juros de mora. Termo inicial. IPC janeiro/1989. Percentual.

1. Na ausência de homologação expressa o direito de pleitear em juízo a devolução (do empréstimo compulsório) só dar-se-á após decorridos 05 anos desde a ocorrência do fato gerador, acrescidos de outros cinco anos, contados do termo final do prazo deferido ao Fisco para apuração do tributo devido.

2. Em repetição de indébito os juros moratórios só começam a fluir a partir do trânsito em julgado da sentença que os instituiu e à razão de 1 % ao ano.

3. O IPC correspondente ao mês de janeiro/1989 é da ordem de 42,72%.

4. Precedentes.

5. Recurso provido parcialmente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Exmos. Srs. Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso. Participaram do julgamento os Exmos. Srs. Ministros José de Jesus Filho, Demócrito Reinaldo, Humberto Gomes de Barros e Milton Luiz Pereira.

Brasília (DF), 02 de setembro de 1996 (data do julgamento).

Ministro Humberto Gomes de Barros, Presidente

Ministro José Delgado, Relator

DJ 14.10.1996

RELATÓRIO

O Sr. Ministro José Delgado: - A *Fazenda Nacional* interpõe o presente recurso especial (fls. 57-69), com fulcro no artigo 105, inciso III, alíneas **a** e **c**, da Constituição Federal, contra acórdão (fl. 44) proferido pela 1ª Turma do TRF da 4ª Região, assim ementado:

Tributário. Empréstimo compulsório. Veículos. Ação de cobrança. Prazo decadencial.

1. Tratando-se de ação de cobrança, decorrente do não-cumprimento da devolução do empréstimo compulsório incidente na aquisição de veículos, a restituição far-se-á de acordo com os atos administrativos editados pela Secretaria da Receita Federal, contando-se o prazo decadencial na forma estatuída pelo art. 16 do Decreto-Lei n. 2.288/1986.

2. Incidência de correção monetária pelos mesmos índices da caderneta de poupança, incluindo o IPC de janeiro de 1989.

3. Fluência dos juros de mora a partir da citação à razão de 6% ao ano.

4. A apelação improvida e remessa oficial parcialmente provida.

A recorrente aduz negativa de vigência aos artigos 167 e 168, I do CTN, além de suscitar dissídio jurisprudencial.

Sem contra-razões, subiram os autos por força do despacho (fl. 157) da Exma. Sra. Vice-Presidente do TRF da 4ª Região.

É o relatório.

VOTO

O Sr. Ministro José Delgado (Relator): - Cinge-se a irresignação da recorrente em três pontos basilares, que são a saber: o percentual aplicado para fins de correção monetária relativa ao mês de janeiro de 1989, a contagem do prazo decadencial e a fixação dos juros moratórios a partir da citação à razão de 6% ao ano.

O presente recurso especial merece provimento parcial.

De fato este Tribunal pacificou o entendimento jurisprudencial de que o percentual corresponde ao IPC de janeiro/1989 é da ordem de 42,72% e não 70,28% como determinado pelo aresto hostilizado, merecendo, ainda, reforma o acórdão vergastado no que tange à fixação dos juros moratórios, posto que esta

Corte entende que tratando-se de repetição de indébito, tais juros só começam a fluir após o trânsito em julgado da sentença que os fixou e à razão de 1 % ao ano.

Contudo, não assiste razão à recorrente no que concerne à contagem do prazo decadencial, visto que esta questão já foi enfrentada pelas duas Turmas que compõem a Eg. Primeira Seção desta Corte, e a orientação é de que o prazo decadencial somente ocorre decorridos cinco anos, desde a ocorrência do fato gerador, acrescidos de outros cinco anos, contados do termo final do prazo deferido ao Fisco para apuração do tributo devido.

No sentido acima esposado, confirmam-se os seguintes precedentes:

Processual Civil. Tributário. Empréstimo compulsório sobre aquisição de veículos. Decreto-Lei n. 2.288/1986. Ação de repetição de indébito. Decadência. Inocorrência.

- Consoante o entendimento fixado pela egrégia Primeira Seção, sendo o empréstimo compulsório sujeito a lançamento por homologação, à falta deste, o prazo decadencial só começará a fluir sobre o decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados de mais cinco anos, contados estes da homologação tácita do lançamento.

- Recurso especial provido.

(REsp n. 73.332-RS, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJ de 1º.04.1996).

Processual Civil. Tributário. Empréstimo compulsório sobre aquisição de combustíveis. Decreto-Lei n. 2.288/1986. Ação de repetição de indébito. Prova de recolhimento. Média de consumo. Prescrição. Decadência. Inocorrência. Precedente. Processual Civil. Recurso especial. Fixação da verba honorária. Reexame de prova. Matéria não conhecida.

- Em sede de repetição do empréstimo compulsório sobre aquisição de combustível, o cálculo dos valores tem por base a média do consumo nacional, fixada pela Secretaria da Receita Federal, nos termos do artigo 16, par. 1º, do DL n. 2.288/1986, sendo suficiente para a demonstração do recolhimento do gravame a prova de propriedade do veículo.

- Consoante o entendimento fixado pela egrégia Primeira Seção, sendo o empréstimo compulsório sobre a aquisição de combustíveis sujeito a lançamento por homologação, à falta deste, o prazo decadencial só começará a fluir após o decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados de mais cinco anos, contados estes da homologação tácita do lançamento. Por sua vez, o prazo prescricional tem como termo inicial a data da declaração de inconstitucionalidade da Lei em que se fundamentou o referido gravame.

- Se o acórdão fixou como termo inicial de prescrição da ação a data prevista para a devolução do gravame - hipótese mais benéfica para a recorrente do que a consagrada pela egrégia Primeira Seção -, é descabido o deferimento da pretensão deduzida no recurso, seja de prescrição ou de decadência o lapso temporal em discussão, sob pena de *reformatio in pejus*.

- Impossível reapreciar, via recurso especial, sob pena de revolver matéria fática, o *quantum* fixado nas instâncias ordinárias, como verba honorária, desde que, para a sua estipulação, tenham sido obedecidos os limites objetivos impostos pela legislação regente.

- Recurso especial desprovido.

(REsp n. 69.949-MG, Rel. Min. Milton Luis Pereira, DJ de 30.10.1995).

Adicional de Imposto de Renda. Repetição de indébito. Correção monetária. *Dies a quo*. Juros de mora. Incidência. Termo inicial. Artigo 167 do CTN.

I - É iterativa a jurisprudência do Pretório Excelso e deste egrégio Tribunal no sentido de que, em ação de repetição de indébito, a correção monetária deve incidir a partir dos recolhimentos indevidos. É que o reajuste monetário visa, exclusivamente, a manter no tempo o valor real do débito, não importando em qualquer acréscimo patrimonial. Precedentes.

II - Da mesma forma, no cálculo dos juros moratórios aplica-se a taxa de 1 % ao mês, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que o determinar.

III - Recurso especial parcialmente provido.

(REsp n. 80.282-SP, Rel. Min. José de Jesus Filho, DJ de 18.03.1996).

Tributário. Empréstimo compulsório. Combustíveis. Decreto-Lei n. 2.288/1986. Repetição do indébito. Decadência. Inocorrência. Prova do consumo. Desnecessidade. Juros de mora. Termo inicial.

Consoante entendimento prevalecente na egrégia Primeira Seção, o empréstimo compulsório sobre consumo de combustíveis está sujeito a lançamento por homologação, incorrendo, antes desta, a extinção do crédito tributário.

Na ausência de homologação, expressa, o direito de pleitear a restituição (do empréstimo compulsório) só ocorre após decorridos cinco (5) anos, que fluirão a partir do termo final deferido ao fisco para apuração do tributo devido.

É descabida a exigência da prova do consumo de combustível, já que a devolução deve pautar-se pela média nacional de consumo.

Recurso provido, por unanimidade.

(REsp n. 15.927-RJ, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, DJ de 03.06.1996).

Tributário. ICMS. Princípio da não cumulatividade. Peças e acessórios. Moenda que fabrica álcool e açúcar. Índice adotado (IPC) para janeiro de 1989 é 42,72% e não 70,28%.

1 - A dedução do ICMS pago anteriormente só poderá ocorrer se se tratar de insumos que se incorporarem ao produto final ou, não se incorporando, são consumidos no curso de processo de industrialização, de forma imediata e integral.

2 - Peças e acessórios da máquina moedora de cana-de-açúcar empregados para fabricar açúcar e álcool. Inexistência do direito ao crédito do ICMS.

3 - O índice IPC para o mês de janeiro de 1989 é 42,72% e não 70,28%.

(REsp n. 84.808-SP, Rel. Min. José Delgado, DJ de 20.05.1996).

Repetição de indébito. Juros de mora, contagem desde o trânsito em julgado. Fixação dos honorários advocatícios. Correção monetária a partir do pagamento indevido.

Na repetição de indébito os juros de mora são devidos desde o trânsito em julgado da decisão.

Os honorários de advogado, criteriosamente fixados, em quantia não inferior à permitida, são mantidos.

A correção monetária deve ser calculada a partir do pagamento.

(REsp n. 81.494-SP, Rel. Min. Hélio Mosimann, DJ de 11.03.1996).

Por tais fundamentos, dou provimento parcial ao recurso.

É como voto.