

# O DIREITO TRIBUTÁRIO E A REPETIÇÃO DE INDÉBITO

DE PAULA, Matheus Faganello<sup>1</sup>

**RESUMO:** O presente trabalho visa inicialmente dissertar acerca das noções do direito tributário, onde estão incluídos os direitos e deveres do fisco na hora de se tributar, quais são seus limites na hora de cobrar tal tributo. Bem como estão presentes no referido trabalho, alguns dos tributos que são mais conhecidos pela população, quais sejam os impostos, taxas e contribuições de melhoria. Onde o agente ativo, competente para criar tributos bem como cobrá-los, devem obedecer o princípio da legalidade, uma vez que estes tributos devem ser prévios para que todos tenham ciência e só assim serão devidos, salvo aqueles extraordinários. Observamos em que havendo ilegalidade na cobrança desses tributos, é assegurado ao contribuinte a ação de repetição de indébito, na qual consiste o pedido de restituição do imposto pago em excesso ou que foi cobrado indevidamente, mas pago pelo contribuinte.

**PALAVRAS-CHAVE:** direito; tributário; tributos; repetição de indébito.

## INTRODUÇÃO

Nos convém, neste artigo falar acerca do direito tributário, que está presente em nosso ordenamento de forma a impactar a vida de nossa sociedade diariamente, portanto não é um tema de pouca relevância.

Será tratado aqui as noções gerais acerca do direito tributário, sendo uma breve introdução sobre esta temática, bem como serão elencadas alguns dos tributos mais conhecidos por nós cidadãos, quais sejam, o imposto, taxas, e contribuição de melhoria. E deles foram apontados seus principais pontos.

---

<sup>1</sup> O autor é graduando do Curso de Direito nas Faculdades Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente.

Bem como não temos somente o dever de pagar os tributos quando exigidos, temos também o direito de ser ressarcidos caso estes tributos sejam cobrados a mais ou de forma indevida.

Devendo tais tributos para serem cobrados, obedecer obrigatoriamente um princípio que rege nossa sociedade, qual seja o princípio da legalidade, onde uma vez criado, sendo por meio de Lei Ordinária ou Complementar, será legal, legítimo que seja cobrado.

Sendo assim, com relação à temática abordada, qual seja a repetição de indébito, para que os cidadãos possam assim o requerer, terão este direito caso o fisco tenha desrespeitado o princípio da legalidade.

## **1. NOÇÕES ACERCA DO DIREITO TRIBUTÁRIO**

Primeiramente, antes de adentrarmos ao mérito do presente artigo, é de bom grado fazer algumas considerações acerca desta matéria que nos cerca diariamente, qual seja, o Direito Tributário.

O Estado, conforme ensina Bandeira de Melo, é o curador das necessidades coletivas, eleitas pela Constituição como necessárias ao desenvolvimento.

Nesse sentido, o art. 3º da Constituição Federal elenca alguns objetivos fundamentais à República, a serem atingidos através do aparato estatal, que, para tanto, gera dispêndio financeiro. Tal dispêndio será compensado pela entrada de valores, através do *ingresso* ou da *receita pública*.

O ingresso é provisório e equivale a entrada de valores em caráter temporário, com a previsão de sua restituição (observados os princípios norteadores da Administração). Destaca-se como exemplo, a exigência de caução (v.g., fiança bancária, depósito) em processos licitatórios, a fim de assegurar o cumprimento da obrigação outorgada: encerrada a obrigação, restitui-se a caução.

Doutro modo, a receita pública é dotada de definitividade. Entre as fontes de receita pública (arrecadação para satisfação das necessidades coletivas), destacam-se os *tributos*.

Matéria esta que está presente em nosso dia-a-dia de inúmeras formas, se apresentando tanto de forma direta quanto indireta, através dos tributos onde estes podem ser divididos quanto a sua espécie, sendo eles os Impostos; Taxas; Contribuições de Melhoria; Empréstimo Compulsório; Contribuições e Repartição Tributária das Receitas.

Cada um desses tributos possuem suas devidas peculiaridades, que no momento não nos cabe esmiuçá-las, mas sim apresentar de forma superficial alguns deles.

O direito tributário é uma disciplina integrante do direito público, tendo natureza obrigacional, pois sua relação de crédito e débito nasce da obrigação entre os sujeitos da relação jurídica.

Dentro desta relação jurídica temos no polo ativo o credor, que são os entes capazes de tributar, quais sejam: pessoas jurídicas de direito público interno (União, Estados, Municípios e o Distrito Federal. Do outro lado da relação, no polo passivo, estão os contribuintes, na forma das pessoas físicas e jurídicas.

Desta forma, juntando o fisco e o contribuinte temos uma relação tributacional, sendo que estando assim formada, o fisco irá de forma compulsória avançar sobre o patrimônio do contribuindo, de forma a se satisfazer com a retirada de valores, denominados *tributos*. Sendo que esta invasão é totalmente lícita, exceto se o tributo apresentar-se ilegítimo (e é neste ponto que se encontra o mérito do presente artigo), ou seja, está fora dos parâmetros indexados por nossa Carta Magna.

A Constituição Federal estabelece regras a serem seguidas pelo fisco para que a invasão do patrimônio do contribuinte seja legítima, senão vejamos os artigos 150 a 152 da CF:

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

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

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

III - cobrar tributos:

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

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.

§ 2º - A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

§ 5º - A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.

§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;

II - tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos

dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes;

III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

Como podemos ver acima na redação da Carta Magna, é desta forma que o contribuinte é protegido dos excessos na hora de tributar.

## **2. TRIBUTOS**

Os tributos são uma fonte de receita pública derivada, pois deriva de o patrimônio de dada pessoa em favor do patrimônio do Estado.

Assim, temos que existem receitas/fontes derivadas – como os tributos – e as receitas originárias, que provém do próprio patrimônio do Estado, já que decorrem de um contrato – portanto, um acordo de vontades. As fontes originárias, portanto, decorrem de um ato de vontade. Exemplo: Exploração de atividade econômica ou fornecimento de serviços ou produtos pelo Estado.

Assim, quando o regime explora atividade econômica em regime de livre concorrência, o serviço é remunerado com preço quase privado (modalidade preço público).

A receita derivada sempre decorre de lei, sendo, portanto, um ato coercitivo (e independe da vontade do contribuinte).

Em suma: a receita originária deriva de um acordo de vontade facultativo (contrato contribuinte); a receita derivada é a entrada de valores em razão da invasão, pelo Estado, na esfera patrimonial dos cidadãos – decorre, portanto, de uma imperiosidade legal, de contribuição compulsório (independentemente da vontade do contribuinte).

Tributo é gênero, do qual decorrem 05 espécies tributárias: (I) impostos; (II) taxas; (III) contribuições de melhoria; (IV) empréstimos compulsórios; (V) contribuições especiais.

E como já acima mencionado, iremos nos aprofundar um somente três destas espécies, quais sejam, impostos, taxas e contribuição de melhoria.

## 2.1 IMPOSTO

Está previsto no art. 16 do CTN, senão vejamos:

**Art. 16.** Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Desta forma, podemos entender por imposto, o tributo não vinculado à atividade estatal, ou seja, se refere à atividade do particular, bastando a atividade deste, realizando o fato gerador já garante ao fisco lhe cobrar imposto. De forma mais clara, seguindo os ensinamentos do grande doutrinador Eduardo Sabbag: “o contribuinte age e, conseqüentemente, é chamado a ocupar o polo passivo da relação jurídico-tributária adstrita ao imposto”.

## 2.2 TAXA

Diferentemente do imposto, a taxa está vinculada diretamente com uma ação estatal, ou seja, está ligada à atividade pública e não à ação do particular. Que tem seu fundamento jurídico no art. 145, II da CF, c/c o art. 77, *caput*, do CTN, senão vejamos:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: (...)II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição”. **Art. 77** - As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Sendo que a taxa existe dois fatos geradores, podendo tanto ser (a) taxa de polícia, quanto (b) taxa de serviço, no entanto para nós no momento basta entender que os dois fatos impositivos da taxa surgem da ação do Estado, e não do particular.

## 2.3 CONTIBUIÇÃO DE MELHORIA

Tem seu fundamento jurídico no art. 145, III da CF, senão vejamos:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: (...) III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

No entanto, como percebemos não lhe foi mencionado limites nem sua valorização. Sendo então, através da doutrina que tiramos a real finalidade deste tributo, qual seja, exigir um gravame dos proprietários de bens imóveis beneficiados com a realização de obras públicas.

Se diferenciando dos demais tributos por ser proporcional ao benefício recebido pelo proprietário do bem imóvel em decorrência da realização de uma obra pública.

E mais, como ensina o já citado doutrinador Eduardo Sabbag, "... o tributo existe para evitar o locupletamento injustificado de proprietários favorecidos por obras públicas, (...), ainda que não a tenha querido."

### **3. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE**

Historicamente este princípio esteve presente em todas as nossas constituições, exceto na de 1937. No entanto teve uma mudança sutil em sua última redação, onde anteriormente a redação expressava as palavras "todo cidadão", e hoje a redação foi modificada para "ninguém", ou seja, se estendeu também para os estrangeiros.

Sendo este princípio, que está elencado no art. 5º, II de nossa Carta Magna, é a base fundamental do estado democrático de direito, visando combater o poder arbitrário do Estado. Sendo imposto que somente a Lei poderá criar obrigações para o cidadão.

O princípio da legalidade tem portanto em caráter muito mais restritivo para o poder público do que para os particulares, onde para estes, é possível fazer tudo que a Lei não proíba. Já para os entes públicos, este princípio é mais restritivo, sendo que para este ente, somente é permitido atuar quando a Lei expressamente prevê.

Princípio da legalidade para Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo, se resume em: “A administração pública, além de não poder atuar contra a lei ou além da lei, somente pode agir segundo a lei. (A atividade administrativa não pode ser contra legem nem praeter legem, mas apenas secundum legem)”.

Conforme salientam Celso Bastos e Ives Gandra Martins, no fundo, portanto, o princípio da legalidade mais se aproxima de uma garantia constitucional do que um direito individual, já que ele não tutela, especificamente, um bem da vida, mas assegura ao particular a prerrogativa de repelir as injunções que lhe sejam impostas por outra via que não seja a lei.<sup>2</sup>

#### **4. REPETIÇÃO DE INDÉBITO**

Está ligado tanto ao direito quanto à medida processual na qual a pessoa pleiteia a devolução de uma quantia paga desnecessariamente a título de tributo. Assim sendo, trata-se do locupletamento sem causa por parte do fisco, que através de um objeto lícito cobra uma quantia inexistente.

Para melhor ilustrarmos, segue um exemplo, onde o consumidor fez uma compra de R\$ 40,00 (quarenta reais), e pagou com uma nota de R\$ 50,00 (cinquenta reais) e o caixa não lhe devolveu o troco, podendo o consumidor entrar com uma ação de repetição de indébito para reaver estes R\$ 10,00 (dez reais) que lhe é de direito.

##### **4.1 ORIGEM**

O contribuinte tem direito de propor ação de repetição de indébito em duas ocasiões, sendo uma quando pagou o tributo que lhe era devido, no entanto em valor acima. Em outra situação, é quando o contribuinte pagou um tributo que não lhe era devido.

---

<sup>2</sup> Noções de Princípio de Legalidade - Texto enviado ao JurisWay em 02/06/2009.

Sendo este direito garantido no próprio CTN, conforme figura no art. 165, “ o sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo (...)”.

Sendo de bom grado lembrar que o artigo 42, parágrafo único, da Lei nº 8.078/90 (Código de Defesa do Consumidor) dispõe que:

*"no caso de cobrança indevida de dívida do consumidor este terá direito à repetição do indébito, em valor igual ao dobro do que pagou em excesso, acrescido de correção monetária e juros legais, salvo hipótese de engano justificável".*

Segundo súmula do STF, engano justificável é aquele no qual o erro não teve intenção de se aproveitar do consumidor ou contribuinte (ou seja, houve boa fé).

## **4.2 ETIMOLOGIA**

Para um melhor entendimento do significado de indébito, segundo o dicionário “AURÉLIO” – 2ª Edição Revista e Comentada, a palavra indébito (do latim INDEBITU) Adj.1- que não é devido; que não tem razão de ser; improcedente; queixa indébita. 2- que não é devido: a que não se tem direito; imerecido; imérito. 3- que foi pago sem ser devido: conta indébita (...)³.

Citamos ainda o exemplo oferecido: cobrança de valores de um contrato, quando este estava suspenso de cumprimento.

Podemos por esta brilhante definição deixar claro a real utilidade da ação de repetição de indébito, senão vejamos que é o ressarcimento de valores que foram pagos a mais, indevidamente.

## **4.3 UTILIZAÇÃO**

A ação de repetição de indébito é utilizada para reaver o valor pago a mais ou indevidamente pelo contribuinte. Sendo que no pedido deve constar o valor que foi pago indevidamente/a mais e exigir daquele que recebeu, a devolução da importância paga. É portanto uma ação de conhecimento de natureza condenatória.

---

<sup>3</sup> Dicionário Aurélio de língua portuguesa.

Existindo qualquer dessas situações acima elencadas, o contribuinte tem o direito de restituição sem qualquer empecilho a ser imposto pelo fisco. Sendo que a restituição será feita administrativa ou judicialmente, independentemente de provas sobejas, ou seja, basta apresentar a guia de recolhimento (e conforme decisão do STJ, esta guia deve ser autenticada, REsp 267.007/SP-2005) para que se formalize o pedido do valor.

E segundo entendimento já pacificado, o particular não precisa primeiramente postular na esfera administrativa para só então ter o direito de reclamar judicialmente. E segundo o STJ, o prazo prescricional para interpor ação de repetição de indébito não se interrompe nem suspende em face do pedido formulado administrativamente (AgRgAg 629.184/MG-2005).

#### **4.4 PRAZO PRESCRICIONAL**

Com relação ao tempo hábil para se propor a ação de repetição de indébito, o inciso I do art. 168 do CTN passou a ter uma nova interpretação a partir da vigência da LC 118/2005, onde em seu art. 3º, dá uma nova interpretação ao citado artigo do CTN.

Sendo que ao que dizia o artigo 168, inciso I do CTN, o prazo para se requerer a restituição da importância tributária é de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário, ou seja, da data do pagamento indevido.

Por outro lado, com a vinda do art. 3º da LC 118/2005, o entendimento mudou, passando a ser de que a extinção do crédito tributário, nos lançamentos por homologação, deverá ocorrer num momento anterior à homologação, qual seja, na data do pagamento antecipado. Senão vejamos o art. 3º da LC 118/2005:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

Vejamos portanto o que dispõe o art. 168, I do CTN:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

Podemos observar, com a leitura de ambos os dispositivos que, o art. 3º deixou esquecida a teoria do prazo dos “cinco mais cinco”, que a jurisprudência tanto consagrava, para a restituição de pagamento indevido de tributos constituídos por lançamento por homologação. Passando a ter majoritário entendimento a teoria em que o prazo de cinco anos para se restituir o tributo passa a contar a partir da data da homologação, tácita ou expressa.

Neste âmbito portanto não é assim tão pacífico os entendimentos acerca da prescrição dos direitos de se requisitar a repetição de indébito, mesmo havendo longos entendimentos no sentido de que o antigo esquema de “cinco mais cinco” foi deixado para trás.

## **CONCLUSÃO**

Chegamos à conclusão de que os tributos estão inseridos em nossas vidas, sendo eles diretos ou indiretos, estando relacionados com a atividade ou não do ente gerador deste tributo, e por via de regra, teremos que pagá-los.

Independente da natureza do tributo, sendo ele imposto, taxas, contribuições de melhoria e assim por diante, teremos de pagar, pois de um meio ou de outro, eles estão ligados com a manutenção de nossa sociedade.

Além do dever de pagar, temos também o direito de, caso paguemos a mais ou paguemos tributos a nós não direcionados, entrarmos com medidas para reaver o dinheiro gasto de forma indevida a favor do fisco. E a melhor maneira de ser fazer isto é através da ação de repetição de indébito.

O fisco não se opõe, muito pelo contrário, sabe que recebeu dinheiro a mais, que não lhes era devido, portanto caso pleiteado tempestivamente, sua restituição será feita.

Deve contudo ser observado o princípio da legalidade, onde segundo Alexandre de Morais, “ O princípio da legalidade é de abrangência ampla. Por ele fica certo que qualquer comando jurídico impondo comportamentos forçados, há de

provir de uma das espécies normativas devidamente elaboradas conforme as regras de processo legislativo constitucional.

A legalidade tanto para o particular, quanto para a administração pública, é de observância obrigatória segundo os ditames constitucionais, pois, se praticado um ato relevante ao ordenamento jurídico sem levar-se em conta o princípio da legalidade, este ato esta passível de anulação, uma vez que será inválido.”

## **BIBLIOGRAFIA**

BRASIL. Código Tributário Nacional.

BRASIL. Constituição Federal.

MORAES, Alexandre de. Direito Constitucional. 23º edição. São Paulo: Atlas, 2008.

SABBAG, Eduardo. Direito Tributário. 12º edição. \_\_\_\_\_. Revista dos Tribunais, 2010.