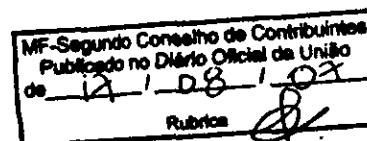




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	10120.002156/99-35
Recurso n°	133.568 Voluntário
Matéria	RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Acórdão n°	203-11.353
Sessão de	21-de setembro de 2006
Recorrente	HP TRANSPORTES COLETIVOS LTDA.
Recorrida	DRJ em Brasília-DF



Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

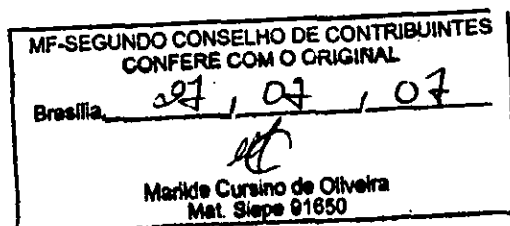
Período de apuração: 31/07/1988 a 31/07/1993

Ementa: PIS/PASEP. DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88. PAGAMENTOS INDEVIDOS OU A MAIOR. DIREITO À REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRAZO PARA O PEDIDO E PERÍODO A REPETIR. O direito de pleitear a repetição do indébito tributário oriundo de pagamentos indevidos ou a maior realizados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 extingue-se em cinco anos, a contar da Resolução do Senado nº 49, publicada em 10/10/1995, mas só podem ser repetido os pagamentos efetuados nos cinco anos anteriores à data do pedido.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: HP TRANSPORTES COLETIVOS LTDA.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, face à decadência. Vencidos os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira (Relatora), Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Designado o conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor.





ANTONIO BEZERRA NETO
Presidente


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho e Eric Moraes de Castro e Silva.

/eaal

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>07, 07, 07</u>
 Marilda Cursino de Oliveira Mat. S/eps 91650

Relatório

Trata-se de pedido de restituição, acompanhado de pedido de compensação, protocolizado em 15 de junho de 1999, de valores recolhidos a título de contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), no período de 26 de outubro de 1988 a 20 de agosto de 1993.

Para comprovar os recolhimentos foram apresentadas cópias de guias de depósito e Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (Darf), às fls. 92 a 131.

O pedido foi fundamentado no fato de a contribuinte ter obtido êxito na ação mandamental nº 95.01.28687-8/GO, cujo Acórdão transitou em julgado em 4 de março de 1996, reconhecendo a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445, de 29 de junho de 1988 e 2.449, de 21 de julho de 1988, e o direito de a impetrante recolher o PIS em consonância com a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970.

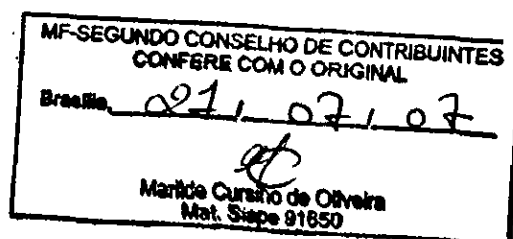
A Delegacia da Receita Federal em Goiânia (DRF/GO), após consulta à Procuradoria da Fazenda Nacional no Estado de Goiás, indeferiu o pedido, por entender que o termo a quo para a contagem do prazo quinquenal para repetir o indébito é a data da extinção do crédito tributário e, portanto, ter-se-ia operado a decadência, inclusive para o último pagamento efetuado.

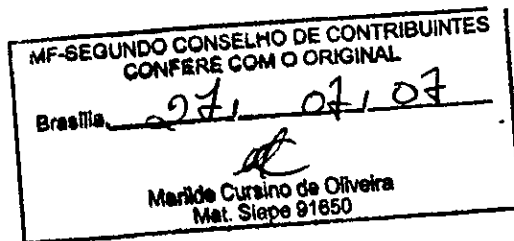
Foi apresentada manifestação inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília (DRJ/BSB), que manteve o indeferimento do pleito, com o mesmo entendimento da DRF/GO sobre a fluência do prazo decadencial.

Inconformada com essa decisão, a contribuinte interpôs recurso a este Segundo Conselho de Contribuintes para sustentar que a contagem do prazo decadencial deve iniciar-se a partir do trânsito em julgado do Acórdão que reconheceu-lhe o direito de recolher o PIS com base na Lei Complementar nº 7, de 1970, por força da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1933, apresentando extenso arrazoado, com doutrina e jurisprudência favorável a seu entendimento.

Por fim, solicitou a recorrente que seja afastada a decadência para se proceder ao retorno dos autos à DRF/GO para reconhecimento do seu direito creditório e conseqüente homologação da compensação efetuada.

É o Relatório.





Voto Vencido

Conselheira SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Está-se diante de repetição de valores de tributo pagos com base em legislação declarada inconstitucional, em processo próprio da recorrente, com trânsito em julgado do Acórdão que reconheceu essa inconstitucionalidade e, também, em controle concentrado, com julgamento de Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIn), com posterior extensão dos efeitos no plano pessoal, pela publicação, em 10 de outubro de 1995, da Resolução n.º 49, do Senado Federal.

A questão litigiosa que então emerge desses autos diz respeito ao termo inicial para a contagem do prazo de decadência para restituição desses valores, que, posteriormente à declaração da inconstitucionalidade, tornaram-se indevidos em face da legislação aplicável, tendo em vista a retirada do mundo jurídico dos Decretos-Leis n.ºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

Ora, amparando-se no princípio de que as leis nascem com presunção de constitucionalidade, valores corretamente pagos com base nessas leis que se tornem indevidos ou maiores que o devido, nos termos do art. 165, inc. I, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), em virtude de controle de constitucionalidade, difuso ou concentrado, somente podem ser repetidos após o trânsito em julgado da decisão do processo próprio da parte ou após a publicação da Resolução do Senado Federal que suspenda a execução dessas leis.

Assim, na hipótese de inconstitucionalidade de lei, a data da extinção do crédito tributário não se presta a demarcar a ocorrência de indébito, não podendo, pois, o intérprete prender-se à literalidade do texto do art. 168, inc. I, do CTN, que trata do termo *a quo* para a contagem do prazo decadencial, pois, se assim procedesse, em última análise, terminaria por negar eficácia ao art. 165, inc. I, desse mesmo Código, tendo em vista que o tempo médio de solução das demandas jurídicas, com trânsito em julgado das decisões, sabidamente supera os cinco anos de que trata o inc. I do precitado art. 168.

Dessa forma, não servindo a data do pagamento que se tornou indevido para marco temporal do início da contagem do prazo decadencial, toma o seu lugar, *in casu*, a data do trânsito em julgado, em 4 de março de 1996, do Acórdão proferido nos autos do Processo n.º 95.01.28687-8/GO; e o quinquênio que a partir daí se conta é para postulação do direito nascido com a decretação da inconstitucionalidade, direito este que alcança todos os pagamentos comprovadamente efetuados sob a égide da legislação declarada inconstitucional.

É assente que a decretação de inconstitucionalidade, regra geral, produz efeitos *ex tunc* e, por isso, a Lei n.º 9.868, de 10 de novembro de 1999, tratou de facultar ao STF a restrição dos seus efeitos, inclusive no plano temporal, da inconstitucionalidade, conforme dicção do art. 27 dessa lei, que assim prescreve:

Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional



interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.

(Grifou-se)

De se notar todavia que a situação dos autos é de controle difuso de constitucionalidade, não se lhe aplicando, portanto, os ditames do referido diploma legal, que, ademais de ainda não se encontrar em vigor, à época, somente alcança a decretação de inconstitucionalidade, em sede de controle concentrado, e a ação declaratória de constitucionalidade.

Dessa forma, sendo *ex tunc* a regra geral para produção dos efeitos da inconstitucionalidade decretada, é de se concluir que todos os pagamentos que se tornaram indevidos são passíveis de repetição, desde que essa repetição seja requerida nos cinco anos subsequentes ao trânsito em julgado do Acórdão proferido na ação mandamental da recorrente.


A tese de que seriam passíveis de repetição apenas os pagamentos efetuados nos últimos cinco anos até a decretação da inconstitucionalidade é fundamentada no princípio da segurança jurídica que, inclusive, norteou a redação do art. 27 supratranscrito. Entretanto, tal tese prestigia a segurança de uma das partes da relação jurídica em detrimento da outra, resguardando precipuamente as finanças do Estado para desprezar a presunção de constitucionalidade das leis, embora essa presunção seja imanente à segurança de todas as relações jurídicas e não só das relações entre os particulares e o Estado.

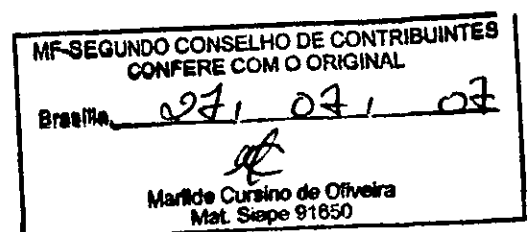
Concluo, pois, que, uma vez protocolizado o pedido até 4 de março de 2001, existindo indébito decorrente da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, no processo judicial de que foi parte a recorrente, relativo a pagamento anteriormente efetuado, não será esse indébito atingido pela decadência.

Por fim, cumpre aqui reconhecer que, estando o pagamento do PIS sujeito às determinações da Lei Complementar nº 7, de 1970, é de se aplicar o art. 6º, parágrafo único, dessa lei, para determinação da base de cálculo, que corresponde ao faturamento da pessoa jurídica obtido no sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador.

Em face disso, voto por dar provimento parcial ao recurso para afastar a prejudicial de mérito e devolver os autos para a DRF de origem para apreciação do mérito, a quem caberá também aferir a liquidez do indébito.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2006.


SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA



Voto Vencedor

CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, RELATOR-DESIGNADO

Dirirjo da ilustre relatora, por interpretar que na situação posta todos os pagamentos estão atingidos pela decadência, apesar de o pedido ter sido realizado nos cinco anos posteriores à Resolução do Senado nº 49/95.

Reconhecendo a controvérsia que o tema envolve, inclusive nesta Terceira Câmara, entendo que o prazo para requerer a repetição do indébito oriundo dos pagamentos indevidos ou a maior com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 é de cinco anos, contados a partir da publicação da referida Resolução, publicada em 10/10/95. A jurisprudência deste Conselho de Contribuintes possui inúmeros acórdãos neste sentido, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que acompanho levando em conta que a recorrente não teve ação judicial que lhe reconheceu o direito à restituição ou compensação antes de 10/10/95.

Quanto ao período a repetir, abrange somente os cinco anos anteriores à data do pedido, contanto que este seja formulado em tempo hábil, ou seja, até 10/10/2000.

No caso em tela, em que o Pedido de Restituição/Compensação foi protocolizado em 15/06/1999, não há que se falar em prescrição da ação judicial para repetir o indébito, tampouco em decadência do pedido de repetição, nesta via administrativa.

Adoto o entendimento expresso no Acórdão abaixo do STJ, embora atualmente esse tribunal já tenha alterado sua jurisprudência (mais recentemente o Tribunal passou a interpretar que o prazo para repetição do indébito, na hipótese de lançamento por homologação, é de dez anos a contar do pagamento indevido, independentemente do indébito ser inconstitucionalidade de lei). Observe-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. PIS. DECRETOS-LEI 2.445/88 E 2.449/88. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. LC Nº 7/70. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Não cabe a este Tribunal proceder ao exame de violações à Constituição pela via estreita do recurso especial.

2. Esta Corte já pacificou o entendimento no sentido de que o termo a quo do lapso prescricional para pleitear a restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS é o da Resolução do Senado que suspendeu a execução dos Decretos-Lei nº 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal através do controle difuso.

3. Enquanto não ocorrido o respectivo fato gerador do tributo, não estará sujeita à correção monetária a base de cálculo do PIS apurada na forma da LC 07/70. Entendimento consagrado pela 1ª Seção do STJ.

4. Agravo regimental improvido.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	27, 07, 07
Marilda Cursino de Oliveira Mat. SIAPE 91650	

(Negrito ausente no original). (STJ, 2ª Turma, Ag Rg no REsp. n.º 449.019/PR, Rel. Min. João Otávio Noronha, J. à unanimidade em 20.05.03, DJU de 09.06.03);

Não considero que o prazo para repetição do indébito no caso dos dois Decretos-Leis, na via administrativa, começa a contar de 04/03/94, data da publicação do Recurso Extraordinário n.º 148.754 – no qual o STF declarou inconstitucionais os referidos Decretos-Leis - porque, como é cediço, os efeitos da decisão em sede dessa espécie recursal não são erga omnes, só se aplicando às partes. Daí que não se pode afirmar ter nascido naquela data, para a recorrente, o direito à repetição do indébito, na seara administrativa.

Por outro lado, como o prazo prescricional somente conta a partir do momento em que o direito à ação pode ser exercido (princípio da actio nata: a prescrição corre do ato a partir do qual se origina a ação), descabe, data venia, considerar aquela data, também no caso de ação judicial.

Tampouco considero o início do prazo para solicitação da restituição ou compensação na data da publicação da MP n.º 1.110, de 31/08/95 - cujo art. 17, VIII, dispensou a constituição de créditos, bem como a inscrição na dívida, no caso do PIS em questão. É que o § 2º do art. 17 da MP n.º 1.110/95 ressaltou que tal dispensa não implicava em restituição de quantias pagas. Assim, embora anterior à Resolução do Senado n.º 49/95, referida MP não permitia a restituição. Daí o direito à repetição de indébito não ter nascido, ainda, na data da MP n.º 1.110, que depois de reedições foi convertida na Lei n.º 10.522, de 19/07/2002.

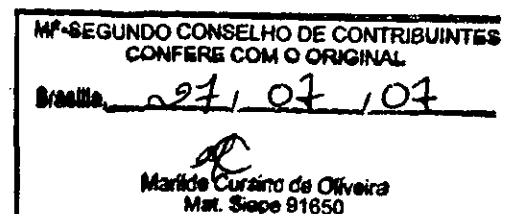
Somente na reedição sob o n.º 1.621-36, de 10.06.98, é que o § 2º do dispositivo legal referido, agora reenumerado como art. 18, teve sua redação alterada para informar que a dispensa da constituição do crédito ou da inscrição na dívida ativa não implicava em restituição *ex officio*, apenas. Ou seja, a partir da MP n.º 1.621-36, quando solicitada a restituição deveria ser deferida.

Esclarecido porque compreendo que o prazo para a restituição ou compensação dos indébitos oriundos dos malsinados Decretos-Leis começa a contar da publicação da Resolução do Senado n.º 49/95, levando em conta que o pedido foi protocolizado em tempo hábil, trato do período a repetir.

Admito a possibilidade de repetição do indébito para os recolhimentos efetuados até cinco anos antes do pedido. Quanto aos valores recolhidos antes desse interstício, como acontece no processo em tela, estão atingidos pela decadência.

Escorado em julgamentos do STF (RE n.º 136.883/RJ, 2ª Turma), do STJ (REsp. n.º 332.368-MG, 2ª Turma) e dos Conselhos de Contribuintes (a exemplo do Acórdão n.º 106-14325,¹ Recurso n.º 138919, julgado em 11/11/2004), já votei no sentido de que todos os

Número do Recurso:138919
Câmara:SEXTA CÂMARA
Número do Processo:10930.003667/2001-14
Tipo do Recurso:VOLUNTÁRIO
Matéria:IRF/ILL
Recorrente:MACSOL MANUFATURA DE CAFÉ SOLÚVEL LTDA.
Recorrida/Interessado:1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Data da Sessão:11/11/2004 01:00:00
Relator:Ana Neyle Olímpio Holanda



recolhimentos indevidos poderiam ser repetidos, independentemente da data do recolhimento, contanto que o pedido de restituição ou compensação fosse formulado até cinco anos após a publicação da Resolução do Senado n.º 49/95.

Todavia, após estudar melhor a matéria, reformulei o meu entendimento, diferenciando a situação em que a declaração de inconstitucionalidade é proferida em sede do controle concentrado ou abstrato - ação direta de inconstitucionalidade (ADI), ação declaratória de constitucionalidade (ADC) e arguição de descumprimento de preceito fundamental (ADPF) -, daquela em que a inconstitucionalidade é tratada na via difusa ou incidental.

É que no controle concentrado a instabilidade jurídica decorrente dos efeitos *ex tunc* da decretação de inconstitucionalidade pode ser mitigada pelo STF, como informam os arts. 27 da Lei n.º 9.868,² de 10/11/99 (que dispõe sobre a ADI e a ADC) e 11 da Lei n.º 9.882,³

Decisão:Acórdão 106-14325

Resultado:OUTROS – OUTROS

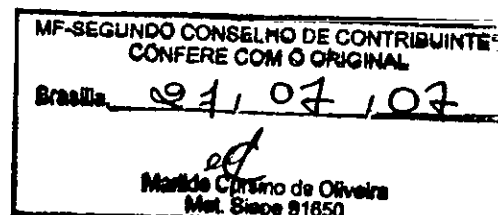
Texto da Decisão:Por unanimidade de votos, RECONHECER a legitimidade, AFASTAR a decadência do direito e DETERMINAR a remessa dos autos à DRF de origem para análise do pedido.

Ementa:IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - RESTITUIÇÃO DE VALORES REFERENTES AO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - PRAZO DECADENCIAL - Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se: da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo ou da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária (CSRF/01-03.239). **Se o indébito se exterioriza a partir da declaração de inconstitucionalidade das normas instituidoras do tributo, surge para o contribuinte o direito à sua repetição, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido (Entendimento baseado no RE no 141.331-0, Rel. Min. Francisco Rezek).** Na espécie, trata-se de direito creditório decorrente da retirada do dispositivo do artigo 35 da Lei n.º 7.713, de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista", do ordenamento jurídico brasileiro pela Resolução no 82, do Senado Federal, publicada no DOU de 19/11/1996. Assim, em se tratando de sociedades por ação, para que não seja atingido pela decadência, o pedido de reconhecimento do direito creditório deve ter sido apresentado até cinco anos contados da data da publicação da referida Resolução do Senado Federal.

LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO - Relevante para a espécie que o tributo tenha sido recolhido pela requerente e que a cobrança da exação tenha sido dada por indevida, pelo STF, com a confirmação do Senado Federal. Comprovado que o pagamento do tributo se deu em nome da empresa, o que denota ter esta arcado com o ônus do seu recolhimento, e que incidiu sobre o lucro líquido total apurado em 31/12/1989.

Legitimidade reconhecida.
Decadência afastada.

² Lei n.º 9.868/99:



de 03/12/99 (que trata da ADPF). Assim, em vez de se permitir a restituição de todos os recolhimentos, por mais antigos que sejam, o STF pode restringir os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, de modo a privilegiar a segurança jurídica.

Diferentemente ocorre no controle difuso, em sede do qual inexistente a previsão para restrição quanto aos efeitos *ex tunc* da inconstitucionalidade. A nulidade com efeitos *ex tunc*, inicialmente com validade somente para as partes, após a resolução senatorial são estendidos a todos (efeitos *erga omnes*). Neste caso, manter os efeitos *ex tunc* pode causar enorme insegurança jurídica. Por isto a necessidade de considerar a decadência, com o objetivo de dar eficácia ao princípio da segurança jurídica.

Diferenciadas as duas situações, tem-se que no controle de constitucionalidade concentrado ou abstrato, zelar pela segurança jurídica fica a cargo do próprio STF; no difuso ou incidental, é função da decadência.

Neste ponto cabe mencionar que o Supremo Tribunal Federal também possui decisões no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade não influi na contagem do prazo prescricional, conforme demonstra o RE 57.310-PB, de 09/10/94, *in verbis*:

Recurso Extraordinário não conhecido – A declaração de inconstitucionalidade da lei importa em tornar sem efeito tudo quanto se fez à sua sombra – Declarada inválida uma lei tributária, a consequência é a restituição das contribuições arrecadadas, salvo naturalmente as atingidas pela prescrição.

(Negrito ausente no original).

Doutrinariamente, ensinamentos constantes da obra Mandado de Segurança, de Hely Lopes Meirelles, Malheiros, 24ª edição, 2002, atualizada por Arnoldo Wald e Gilmar Ferreira Mendes, também informam o seguinte, às páginas 373/374:

Embora a ordem jurídica brasileira não contenha regra expressa sobre o assunto e se aceite, genericamente, a idéia de que o ato fundado em lei inconstitucional está eivado, igualmente, de ilicitude, concede-se proteção ao ato singular, procedendo-se à diferenciação entre o efeito da decisão no plano normativo e no plano do ato singular mediante a utilização das fórmulas de preclusão.

Os atos praticados com base em lei inconstitucional que não mais se afigurem suscetíveis de revisão não são afetados pela declaração de inconstitucionalidade.

“Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.”

³ Lei n.º 9.882/99:

“Art. 11. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, no processo de arguição de descumprimento de preceito fundamental, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.”

af

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 27, 07, 07 Marilda Cursino de Oliveira Mat. SIAPE 91650

Em outros termos, somente serão afetados pela declaração de inconstitucionalidade com eficácia geral os atos ainda suscetíveis de revisão ou impugnação.

Importa, portanto, assinalar que a eficácia erga omnes da declaração de inconstitucionalidade não opera uma depuração total do ordenamento jurídico. Ela cria, porém, as condições para eliminação dos atos singulares suscetíveis de revisão ou impugnação.

No caso do PIS, a preclusão para repetição do indébito, regra geral, ocorre cinco anos após a extinção do crédito tributário. Sendo um tributo sujeito ao lançamento por homologação, em que o contribuinte se obriga ao recolhimento do tributo antecipadamente, antes do lançamento a cargo da administração tributária, o prazo para a restituição é dado pelo art. 168, I, combinado com o arts. 165, I, e 156, VII, todos do CTN. Ou seja: 05 (cinco) anos, a contar do pagamento indevido.

Referidos artigos estabelecem a regra geral, segundo a qual finda em cinco anos, a contar da extinção do crédito tributário, o prazo para solicitação de repetição de indébito advinda de pagamento indevido ou a maior. Esse prazo deve imperar inclusive no caso de inconstitucionalidade decretada por meio do controle difuso, de modo a impedir a repetição de valores recolhidos no período anterior ao intervalo dos cinco anos que antecede o pedido.

Somente na hipótese de inconstitucionalidade proferida em sede do controle concentrado, quando o STF pode restringir os efeitos *ex tunc* da nulidade declarada, entendo deva ser excetuada a regra geral, de forma a permitir a repetição de todo o período, a não ser que o Tribunal diga o contrário.

Quando a inconstitucionalidade for declarada em sede do controle concentrado, e o STF não tiver restringido os seus efeitos *ex tunc*, todos os pagamentos indevidos podem ser restituídos, contanto que o pedido de repetição do indébito seja formulado no prazo de cinco anos a contar da publicação do acórdão; quando declarada por meio do controle difuso, como se deu no PIS em questão, somente podem ser repetidos os pagamentos que ocorreram no interstício dos cinco anos imediatamente anteriores à data do pedido, neste caso com obediência aos artigos do CTN, mencionados acima.

Dessarte, no indébito do PIS relativo aos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, em que a repetição decorre de inconstitucionalidade declarada em sede de controle difuso (Recurso Extraordinário nº 148.754-2, seguido da Resolução Senatorial nº 49/95), estão atingidos pela decadência do direito à repetição do indébito os recolhimentos efetuados no período anterior aos cinco anos antes da data do pedido.

Não me parece a melhor, a tese abraçada pelo STJ em inúmeros julgados, segundo a qual na existência de pagamento antecipado (para esse Tribunal quando não há pagamento não se trata de lançamento por homologação) o início do prazo prescricional para a repetição só começa no final dos cinco anos contados a partir do pagamento indevido, de modo a “duplicar” para 10 anos o intervalo.

Tal interpretação tem aplicado à repetição de indébito o entendimento de que o lançamento só é definitivo cinco anos após o fato gerador, podendo o fisco revisá-lo nos cinco anos seguintes.⁴ O Tribunal tem examinado em conjunto os arts. 173, I e 150, § 4º do CTN e

⁴ Cf. voto do Min. do STJ, Humberto Gomes de Barros, relator do RE nº 69.308/SP.

deslocado o *dies a quo* da decadência para o final dos cinco anos referidos no art. 150, § 4º, contando a partir de então outro quántuplo de anos, agora com base no art. 173, I, pelo que o *dies ad quem* passa para 10 anos após o fato gerador.

Se levarmos em conta que o direito de lançar é potestativo e independe do sujeito passivo, estando a depender tão-somente do Estado, torna-se inconcebível que este, por não exercer o seu direito no tempo prefixado, seja beneficiado e tenha o prazo de decadência alargado. É como se o titular do direito recebesse um prêmio (a dilação do termo inicial da decadência) por não exercê-lo no prazo prefixado. Da mesma forma com o prazo prescricional para repetição de indébito: quem pagou a maior ou indevidamente, por não exercer o direito nos primeiros cinco anos, estaria a receber como "prêmio" idêntica dilação de prazo.

É certo que o lançamento por homologação *pode* ser lançado tão logo acontecido o fato gerador. Assim, o termo *poderia*, inserido no art. 173, I do CTN para delimitar o marco inicial da decadência, precisa ser interpretado como se referindo ao início do tempo em que o lançamento de ofício (em substituição do de homologação, no caso de imposto devido maior que o apurado pelo contribuinte) *pode* ser feito, não o contrário, como pretende o STJ, ao interpretar que o prazo para o lançamento de ofício só começa após o fim do prazo para homologação.

Tanto quanto o prazo decadencial para o lançamento começa a contar da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º) - e não da homologação do procedimento adotado pelo contribuinte (considero que a homologação refere-se à atividade do sujeito passivo, que pode apurar saldo zero do tributo a pagar ou valor a restituir, inclusive) -, também o prazo prescricional para a repetição do indébito começa do pagamento antecipado, que extingue a obrigação tributária consoante o § 1º do mesmo artigo. Assim também o prazo para a restituição/compensação na via administrativa. Essa a regra geral, que só não se aplica na situação em tela porque esta decorre de inconstitucionalidade.

Na situação dos autos, cuja inconstitucionalidade foi declarada em sede de controle difuso ou incidental, o prazo começa da publicação da Resolução do Senado, como já esclarecido atrás. Por outro lado, só podem ser repetidos os pagamentos efetuados nos cinco anos imediatamente anteriores à data do pedido.

Como no caso ora julgado o pagamento mais recente foi realizado em 20/08/93, e o Pedido foi protocolizado 15/06/99, todos os recolhimentos estão atingidos pela decadência.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2006.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

