



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 02 / 03 / 2004

VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10640.002494/98-35
Recurso nº : 121.918
Acórdão nº : 201-76.732

Recorrente : PREDAPI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG.

NORMAS PROCESSUAIS. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO NÃO SE CONFUNDE COM REPRISTINAÇÃO.

Na hipótese de declaração de inconstitucionalidade, no controle difuso, a Resolução do Senado Federal não “revoga” a lei revogadora de uma anterior que será restaurada (repristinação), mas, isso sim, suspende a sua execução, com eficácia constitutiva negativa e efeitos “*ex tunc*”, próximos da situação de nulidade.

DECADÊNCIA. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Havendo decisão judicial declaratória de inconstitucionalidade, contam-se os 5 (cinco) anos a partir do trânsito em julgado da decisão proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado Federal que suspende a execução da lei declarada inconstitucional, no caso de controle difuso. Na aplicação deste prazo há que se atentar para o devido respeito à coisa julgada, ao direito adquirido e ao ato jurídico perfeito.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PREDAPI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso**, nos termos do voto do relator.

Sala das Sessões, em 30 de janeiro de 2003.


Josefa Maria Coelho Marques
Presidente


José Roberto Vieira
Relator

Participaram, ainda, do julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antonio Mario de Abreu Pinto, Serafim Fernandes Corrêa, Gilberto Cassuli, Rogério Gustavo Dreyer e Sérgio Gomes Velloso.



Processo nº : 10640.002494/98-35
Recurso nº : 121.918
Acórdão nº : 201-76.732

Recorrente : **PREDAPI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**

RELATÓRIO

O sujeito passivo apresentou, em 24/11/98, pedido de compensação de pagamentos a maior de Contribuição para o PIS (fls. 01 e 03-06), alegando tê-los efetuado em relação aos períodos de apuração de dezembro de 1991 a outubro de 1995 (fls. 07 e 08).

O despacho decisório da Delegacia da Receita Federal em Juiz de Fora - MG, de 12/03/2001 (fl. 73), indeferiu a compensação pleiteada, principalmente pelo decurso do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, a contar da data da extinção do crédito tributário (Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25/10/66, artigos 165, I e 168, I) (fls. 73 a 75).

Cientificado pelo aviso de recebimento de 24/04/2001 (fls. 77), e inconformado, o contribuinte impugnou tal despacho pela manifestação de inconformidade de 23/05/2001 (fl. 79) em que, quanto à decadência, advogou a tese do prazo de dez anos; e quanto à alíquota, defendeu a utilização da alíquota original da Lei Complementar nº 7/70 (0,5%) (fls. 79 a 83).

A decisão de primeira instância, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG, datada de 31/07/2002, tomou conhecimento da impugnação, para também indeferir a compensação solicitada, confirmando o prazo decadencial referido no despacho decisório anterior e manifestando-se pela alíquota original de 0,5% acrescida dos 0,25% da Lei Complementar nº 17/73 (fls. 85 a 90).

Cientificado da decisão de primeira instância em 22/08/2002 (fl. 82), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário para este Conselho em 20/09/2002 (fls. 94 a 99), reiterando seus argumentos anteriores; tendo sido encaminhado o processo com o mencionado recurso, pela DRJ em Juiz de Fora - MG, em 01/10/2002, a este Conselho (fl. 101).

É o relatório.



Processo nº : 10640.002494/98-35
Recurso nº : 121.918
Acórdão nº : 201-76.732

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JOSÉ ROBERTO VIEIRA

1. Alíquota Aplicável para a Sistemática Anterior aos Decretos-Leis Inconstitucionais

Eis, no particular, o raciocínio desenvolvido pelo sujeito passivo: “Resta claro da análise do texto constitucional que apenas a Lei Complementar nº 7 de 07 de setembro de 1970 foi trazida de volta ao mundo jurídico. Se o Constituinte quisesse ver aplicada a alíquota de 0,75%, cujo adicional de 0,25% foi instituído pela Lei Complementar nº 17 de 1973, ele o teria feito de forma expressa... a repristinação, fenômeno jurídico que aconteceu no caso, só se pode dar de forma expressa, devendo a lei que devolve a aplicabilidade à norma revogada estabelecer claramente, sem deixar margens a interpretação equivocada, esclarecendo qual é o diploma legal que volta ter validade no Mundo Jurídico” (fl. 98).

Tem razão o contribuinte quando afirma que a repristinação só pode ser expressa. De fato, à luz do disposto no artigo 2º, § 3º, do Decreto-Lei nº 4.657, de 04/09/42 – Lei de Introdução ao Código Civil, assim é. **Contudo, não tem razão o contribuinte, quando identifica o fenômeno ocorrido com a declaração de inconstitucionalidade dos decretos-leis relativos ao PIS como correspondendo a uma repristinação.** Repristinação é a restauração de uma lei revogada pela revogação de uma lei revogadora. Ora, é claro que os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88 não foram “revogados” pela Resolução do Senado Federal nº 49/95, mas sim tiveram a sua execução suspensa. Logo, descabe cogitar de repristinação, que definitivamente não ocorreu.

Ora, **as decisões que declaram inconstitucionalidades operam efeitos retroativos**, de vez que adotamos, entre nós, o sistema norte-americano, caracterizado pelos efeitos “*ex tunc*”. E no que tange à natureza dos efeitos, fiquemos com PONTES DE MIRANDA¹ e com JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES², identificando em tais sentenças a **eficácia constitutiva negativa**, que impede que as normas declaradas inconstitucionais sigam produzindo efeitos. Simplificada e praticamente, é como se estivéssemos diante de uma declaração de nulidade, é como se as normas declaradas inconstitucionais nunca tivessem existido. Por isso **volta à vigência toda a sistemática antes em vigor**, não apenas a Lei Complementar nº 07/70, mas também a Lei Complementar nº 17/73, **prevalecendo, pois, a alíquota de 0,75%.**

2. Decadência do Direito à Compensação do Indébito Tributário do PIS

Trata-se, no caso, de tributo sujeito ao **Lançamento por Homologação**, disciplinado no artigo 150 do Código Tributário Nacional, em que cabe ao sujeito passivo o desenvolvimento de uma atividade preliminar, que inclui o pagamento antecipado sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual irá posteriormente homologar aquela atividade expressa ou tacitamente, neste caso pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos a contar do fato jurídico tributário, hipótese em que, reza esse dispositivo, “...*considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito...*” (artigo 150, § 4º).

¹ Comentários à Constituição de 1946, v. V, São Paulo, Max Limonad, 1953, p. 293 *et seq.*

² Lançamento..., *op. cit.*, p. 195.



Processo nº : 10640.002494/98-35
Recurso nº : 121.918
Acórdão nº : 201-76.732

Tendo havido um **pagamento indevido**, ensejador de restituição, seja por compensação ou não, como no presente caso, "*O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados... da data da extinção do crédito tributário*", por força do disposto nos artigos 168, I, e 165, I e II.

As autoridades administrativas que apreciaram o caso formularam o seguinte raciocínio: desde que o pagamento extingue o crédito tributário (artigo 156, I), o prazo para a repetição/compensação do pagamento indevido é de 5 (cinco) anos a contar da data da efetivação do pagamento.

Tal reflexão, contudo, a despeito da aparente simplicidade e correção, comete um **pecado imperdoável**, qual seja, o de estabelecer a **equivalência entre o pagamento do artigo 156, I, e o pagamento antecipado do artigo 150**. Inexiste tal correspondência, como bem esclarece a lição de PAULO DE BARROS CARVALHO: "*Curioso notar que a distinção do pagamento antecipado para o pagamento, digamos assim, em sentido estrito, que é forma extintiva prevista no art. 156, inciso I, do CTN, aloja-se, precisamente, na circunstância de o primeiro (pagamento antecipado) inserir-se numa seqüência procedimental, que chega ao término com o expediente da homologação, enquanto o segundo opera esse efeito por força da sua própria juridicidade, independendo de qualquer ato ou fato posterior*"³.

De fato, no **pagamento em sentido estrito** (artigo 156, I) temos um ato que já é, por si só, apto a gerar o efeito de extinção do crédito tributário; enquanto no **pagamento antecipado** (artigo 150) deparamos a existência de um procedimento, uma série de pelo menos dois atos, em que só com a superveniência do último deles, a homologação, é que surge a aptidão para gerar aquele mesmo efeito de extinção do crédito tributário. Por essa razão é que o artigo 156 tratou dele num inciso diverso, o VII, estabelecendo que "*Extinguem o crédito tributário:... o pagamento antecipado e a homologação do lançamento...*". Atente-se, em termos lógicos, para o conjuntor "e" utilizado, e em termos gramaticais, igualmente, para a conjunção aditiva "e" utilizada.

Por isso registra, MARCELO FORTES DE CERQUEIRA, que a opinião do mencionado autor é, no particular, "*irretorquível*"⁴. No mesmo sentido, JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES cogita de eficácia decorrente do ato da homologação, dizendo que o efeito liberatório do pagamento **antecipado** é condicionado e dependente, enquanto o da homologação é um efeito liberatório definitivo⁵. Mais simples e direto, SACHA CALMON NAVARRO COELHO conclui: "*O que ocorre é simples. O pagamento feito pelo contribuinte só se torna eficaz cinco anos após a sua realização...*"⁶.

Eis que o **pagamento antecipado, no bojo do lançamento por homologação, "...nada extingue"**⁷, porque anterior ao lançamento, que só se opera com a homologação, a teor

³ Extinção da Obrigação Tributária nos casos de Lançamento por Homologação, in CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO (org.), **Estudos em Homenagem a Geraldo Ataliba – Direito Tributário**, v. 1, São Paulo, Malheiros, 1997, p. 227.

⁴ Repetição do Indébito Tributário: Delineamentos de uma Teoria, São Paulo, Max Limonad, 2000, p. 247.

⁵ Lançamento Tributário, 2.ed., São Paulo, Malheiros, 1999, p. 377 e 380.

⁶ **Liminares e Depósitos Antes do Lançamento por Homologação – Decadência e Prescrição**, São Paulo, Dialética, 2000, p. 54.

⁷ SACHA CALMON, *Liminares...*, op. cit., p. 53 e 29.

SOU



Processo nº : 10640.002494/98-35
Recurso nº : 121.918
Acórdão nº : 201-76.732

do texto expresso do artigo 150, "caput". Eis que o pagamento antecipado não passa de "...*mera proposta de lançamento...*", uma vez que lançamento mesmo só teremos com a homologação, constituindo um pagamento "*sob reserva*" e "*por conta*" da homologação⁸. E embora PAULO DE BARROS questione o falar-se em extinção provisória do pagamento antecipado e extinção definitiva da homologação⁹, é nada menos que SOUTO MAIOR BORGES quem falará em extinção condicionada do primeiro e incondicionada ou definitiva da segunda¹⁰.

Essas as razões pelas quais o prazo de 5 (cinco) anos para a repetição/compensação do indébito, nos tributos que se valem do Lançamento por Homologação, só pode começar a fluir da data da homologação, seja ela expressa ou ficta, pois somente então é que, nos termos do artigo 156, VII, dar-se-á por extinto o crédito tributário, cumprindo-se o disposto no artigo 168, I. O que significa dizer que, inexistindo a homologação explícita, como de fato acontece na maioria dos casos, transcorrerão 5 (cinco) anos após a ocorrência do fato jurídico tributário para que se considere existente a homologação implícita (CTN, artigo 150, § 4º); e só então principiará o prazo, de mais 5 (cinco) anos, para a extinção do direito de pleitear a restituição (CTN, artigo 168, I).

É vasto o apoio doutrinário a essa tese. Assim entendem PAULO DE BARROS CARVALHO¹¹, SACHA CALMON NAVARRO COELHO¹², MARCELO FORTES DE CERQUEIRA¹³, GABRIEL LACERDA TROIANELLI¹⁴ e HUGO DE BRITO MACHADO, que é apontado, aliás, como responsável, ao tempo em que integrava o Judiciário, pela construção da jurisprudência a respeito, e que, fazendo a análise crítica das contribuições a uma obra que coordenou sobre o tema, indica outros doutrinadores de opinião convergente: AROLDO GOMES DE MATTOS, OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO, WAGNER BALERA, RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA e muitos outros¹⁵.

Também apreciável é o apoio jurisprudencial a essa tese, notadamente da parte do Superior Tribunal de Justiça. A título meramente exemplificativo, veja-se: "*Tributário... Direito à Restituição. Prescrição não configurada. ...Lançamento por homologação, só ocorrendo a extinção do direito após decorridos os cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, somados de mais cinco anos, contados da homologação tácita*"¹⁶. Diversas outras decisões da mesma corte são referidas por ALBERTO XAVIER¹⁷.

⁸ ESTEVÃO HORVATH, *Lançamento Tributário e "Autolancamento"*, São Paulo, Dialética, 1997, p. 109-110.

⁹ *Extinção...*, *op. cit.*, p. 228.

¹⁰ *Lançamento...*, *op. cit.*, p. 387, 388 e 392.

¹¹ *Extinção...*, *op. cit.*, p. 232-233.

¹² *Liminares...*, *op. cit.*, p. 43.

¹³ *Repetição...*, *op. cit.*, p. 365-366.

¹⁴ *Repetição do Indébito, Compensação e Ação Declaratória*; in HUGO DE BRITO MACHADO (coord.), *Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário*, São Paulo-Fortaleza, Dialética-ICET, 1999, p. 123.

¹⁵ *Repetição...*, *op. cit.*, p. 21 e 20.

¹⁶ STJ, 2ª Turma, Resp 182.612-98/SP, rel. Min. HÉLIO MOSIMANN, j. 1º/10/1998, DJU 03/11/1998, p. 120 – *Apud* MANOEL ÁLVARES, in VLADIMIR PASSOS DE FREITAS (coord.), *Código Tributário Nacional Comentado*, São Paulo, RT, 1999, p. 632.

¹⁷ *Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário*, 2ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1998, p. 96.

SKU



Processo nº : 10640.002494/98-35
Recurso nº : 121.918
Acórdão nº : 201-76.732

Assim também pensamos, infelizmente em desacordo com EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI¹⁸ e com ALBERTO XAVIER¹⁹, mas solidamente escudados no largo apoio doutrinário e jurisprudencial acima referido.

Não se olvide a existência daqueles que sublinham o fato de que a extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado e pela homologação do lançamento dá-se “...nos termos do disposto no art. 150, e seus §§ 1º e 4º” (artigo 156, VII); e invocam o disposto no § 1º do artigo 150, segundo o qual “O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito tributário sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento”; para argumentar que o pagamento antecipado, como ato subordinado a uma **condição resolutiva**, tem efeitos imediatos (inclusive o de extinguir o crédito), que se estendem até o implemento da **condição** (Código Civil, artigo 119), motivo pelo qual a contagem do prazo do artigo 168, I, do CTN, deve ser feita a partir dele e não da homologação.

Uma breve vista d’olhos na boa doutrina evidenciará o elevado número de **problemas residentes no comando do artigo 150, § 1º**, e a infelicidade a toda prova do legislador ao enunciá-lo. Começemos pela expressão “*homologação do lançamento*”, em face da qual SACHA CALMON indaga “*Que lançamento ?*”, pois o que se homologa é a atividade preliminar do **sujeito** passivo, especialmente o pagamento, e lançamento só haverá mesmo quando da homologação propriamente dita, segundo a letra do artigo 150, “*caput*”²⁰. Sigamos pela objeção de ALCIDES JORGE COSTA, para quem “...*não faz sentido... ao cuidar do lançamento por homologação, pôr condição onde inexistente negócio jurídico*”, porque “...*condição é modalidade de negócio jurídico e, portanto, inaplicável ao ato jurídico material...*” do pagamento²¹. Prossigamos com outra crítica, muito bem posta por SACHA CALMON, que lembra que uma condição é a cláusula “...*que subordina o efeito do ato jurídico a evento futuro e incerto*” (Código Civil, artigo 114), o que absolutamente não rima com a figura da homologação no âmbito do lançamento em pauta, que, expressa ou tácita, será sempre inteira e plenamente certa²². E fechemos pela observação de que essa figura do pagamento antecipado não só não se caracteriza como condição, como também não se pode dizê-la resolutiva; conforme averba LUCIANO DA SILVA AMARO: “*Ora, os sinais aí estão trocados. Ou se deveria prever, como condição resolutória, a negativa de homologação (de tal sorte que, implementada essa negativa, a extinção estaria resolvida) ou teria de definir-se, como condição suspensiva, a homologação (no sentido de que a extinção ficaria suspensa até o implemento da homologação)*”²³.

Perante todas essas vaguidades e imprecisões, como sempre, mas mais do que nunca, há que se abandonar a literalidade do dispositivo em causa, em prol de uma **interpretação sistemática**; e o contexto do CTN aponta inexoravelmente no sentido de que, muito além do pagamento antecipado, **é somente com a homologação que se opera o respectivo lançamento** e se produzem os seus efeitos típicos, sob pena irremissível de

¹⁸ Decadência e Prescrição no Direito Tributário, São Paulo, Max Limonad, 2000, p. 266-270.

¹⁹ Do Lançamento..., op. cit., p. 98-100.

²⁰ Liminares..., op. cit., p. 50-51.

²¹ Da Extinção das Obrigações Tributárias, São Paulo, 1991, Tese (Concurso para Professor Titular) – USP, p. 95.

²² Liminares..., op. cit., p. 54.

²³ Direito Tributário Brasileiro, 4ª ed., São Paulo, Saraiva, 1999, p. 348.



Processo nº : 10640.002494/98-35
Recurso nº : 121.918
Acórdão nº : 201-76.732

esquecimento do nítido e incontestável mandamento do artigo 142: "*Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento...*"

Quanto à natureza do prazo de repetição do indébito do artigo 168, uma vez que ele cogita de extinção do direito, a doutrina tradicional tendia a interpretá-lo como decadencial. Mais recentemente, atentou-se para o fato de que o dispositivo trata da extinção do direito de "*pleitear*" a restituição, o que parece conduzir na direção do fenômeno prescricional, que atinge o direito de ação judicial que garante um determinado direito material, pelo seu não exercício durante certo lapso de tempo. Entretanto, razão seja dada a MARCELO FORTES DE CERQUEIRA em que, se entendermos assim a prescrição, sempre referida às ações judiciais, "*Descabe falar-se em direito de ação perante a esfera administrativa...*", "*...onde inexistente exercício de função jurisdicional*", inexistente ação e sua perda, logo inexistente prescrição! ²⁴. Daí optarmos por encarar o prazo do artigo 168 como decadencial, quando relativo à via administrativa, e como prescricional, quando concernente à via judicial; na esteira do autor mencionado²⁵ e de EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI²⁶.

Parecem-nos tão claros e insofismáveis os dispositivos legais pertinentes no sentido em que interpretamos acima o prazo do artigo 168, I, que nos soa inteiramente adequado concluir, com PAULO DE BARROS CARVALHO, que, no caso, "*Não se trata, portanto, de mera proposta exegética que a doutrina produz na linha de afirmar suas tendências ideológicas. É prescrição jurídico-positiva, estabelecida pelo legislador de maneira explícita*" ²⁷.

Há ainda uma outra questão a ser enfrentada no presente caso. Trata-se da inconstitucionalidade que teria motivado o indébito original. Em nosso sistema de controle de constitucionalidade, dispomos do controle concentrado, com decisões dotadas de eficácia "*erga omnes*", e do controle difuso, cujas decisões, embora revestidas apenas de efeitos "*inter partes*", desde que evoluam para a suspensão da execução por parte do Senado Federal (Constituição, artigo 52, X), exibem os mesmos efeitos daquelas outras.

As decisões que declaram inconstitucionalidades operam efeitos retroativos, de vez que adotamos, entre nós, o sistema norte-americano, caracterizado pelos efeitos "*ex tunc*". E no que tange à natureza dos efeitos, fiquemos com PONTES DE MIRANDA²⁸ e com JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES²⁹, identificando em tais sentenças a eficácia constitutiva negativa, que impede que as normas declaradas inconstitucionais sigam produzindo efeitos.

As normas alcançadas pela decretação de inconstitucionalidade têm o seu fundamento de validade subtraído, fato que obviamente inova a ordem jurídica, reforçando com a sua declaração o direito do sujeito passivo à repetição do indébito. Cabe cogitar-se aqui, em face da inovação no ordenamento, de um novo prazo para o exercício do direito à restituição/compensação do pagamento indevido, cujo termo inicial seria a data do trânsito em julgado ou da publicação da decisão, numa situação em tudo análoga àquela contemplada no artigo 168, II, que também determina um novo prazo para a restituição do indébito.

²⁴ Repetição..., *op. cit.*, p. 359, nota 612, e p. 362.

²⁵ *Ibidem*, *op. cit.*, p. 362 e 364.

²⁶ Decadência..., *op. cit.*, p. 100 e 253.

²⁷ Extinção..., *op. cit.*, p. 233.

²⁸ Comentários à Constituição de 1946, v. V, São Paulo, Max Limonad, 1953, p. 293 *et seq.*

²⁹ Lançamento..., *op. cit.*, p. 195.



Processo nº : 10640.002494/98-35
Recurso nº : 121.918
Acórdão nº : 201-76.732

Esse novo prazo constitui, na explicação de ALBERTO XAVIER³⁰, consequência da ação direta de inconstitucionalidade, com efeitos "erga omnes", instituto jurídico inexistente no Texto Supremo à época da promulgação do CTN, razão pela qual não se encontra hoje nele previsto.

Conquanto haja quem se posicione contra tal prazo, como EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI³¹, é grande o seu amparo doutrinário: HUGO DE BRITO MACHADO³², ALBERTO XAVIER³³, RICARDO LOBO TORRES³⁴ MARCELO FORTES DE CERQUEIRA³⁵, entre outros. Ele encontra supedâneo também nas decisões deste tribunal administrativo: "*Decadência – Restituição do Indébito – Norma Suspensa por Resolução do Senado Federal... – Nos casos de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, ocorre a decadência do direito à repetição do indébito depois de 5 anos da data de trânsito em julgado da decisão proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado Federal que suspendeu a lei...*"³⁶. Finalmente, a jurisprudência do STJ também já o encampou: "*Tributário – Restituição – Decadência – Prescrição... – o prazo prescricional tem como termo inicial a data da declaração de inconstitucionalidade da Lei em que se fundamentou o gravame*"³⁷.

A dúvida que se põe, no caso vertente, é se, aplicável à presente hipótese de repetição do indébito tanto o prazo de dez anos do lançamento por homologação (cinco para a homologação, a partir do fato jurídico tributário, mais cinco para a repetição, a partir da homologação), quanto o novo prazo da declaração de inconstitucionalidade (cinco anos a partir do trânsito em julgado ou da publicação da resolução do Senado), qual deles deve prevalecer?

Só prevalecerá o segundo prazo quando a declaração de inconstitucionalidade venha, como já frisamos acima, a reforçar o direito do contribuinte à restituição/compensação do indébito, em face da inovação no ordenamento consistente na caracterização da norma inconstitucional, aumentando-lhe ou reabrindo-lhe o prazo para a repetição do tributo indevido.

Registremos aqui, de passagem, o risco, no caso da aplicação deste segundo prazo, de eventualmente serem excedidos os limites do controle de constitucionalidade. Esses limites são naturalmente encontrados na noção de Segurança Jurídica, que confere estabilidade às relações sociais. Para GERALDO ATALIBA, os efeitos garantidos pela segurança jurídica são a coisa julgada..., o direito adquirido e o ato jurídico perfeito³⁸. Do mesmo modo para RICARDO LOBO TORRES: "... a invalidade da lei declarada genericamente opera de imediato, anulando no presente os efeitos dos atos praticados no passado, salvo com relação

³⁰ Do Lançamento..., *op. cit.*, p. 97.

³¹ Decadência..., *op. cit.*, p. 270-271 e 276.

³² Repetição..., *op. cit.*, p. 21.

³³ Do Lançamento..., *op. cit.*, p. 97.

³⁴ Restituição dos Tributos, Rio de Janeiro, Forense, 1983, p. 109.

³⁵ Repetição..., *op. cit.*, p. 330-334.

³⁶ 1º Conselho de Contribuintes - 8ª Câmara - Acórdão nº 108-06283 - rel. JOSÉ HENRIQUE LONGO - Sessão de 08.11.2000.

³⁷ STJ, Emb. Div. Resp. 43.995-5/RS, rel. Min. CESAR ASFOR ROCHA - *Apud* EURICO M. D. DE SANTI, Decadência..., *op. cit.*, p. 270-271.

³⁸ República e Constituição, São Paulo, RT, 1985, p. 154.



Processo nº : 10640.002494/98-35
Recurso nº : 121.918
Acórdão nº : 201-76.732

*à coisa julgada, ao ato jurídico perfeito, ao direito adquirido... no campo tributário, especificamente, isso significa que a declaração de inconstitucionalidade não atingirá a coisa julgada, o lançamento definitivo, os créditos prescritos e as situações que denotem vantagem econômica para o contribuinte”*³⁹. Situações essas que EURICO DE SANTI aceita, desde que recebam os efeitos da coisa julgada, do ato jurídico perfeito e do direito adquirido⁴⁰. Esses os cuidados a serem tomados com a eficácia retrooperante das decisões pela inconstitucionalidade.

No caso em tela, tal decisão não poderia, por exemplo, retroagir para prejudicar o direito adquirido do sujeito passivo ao prazo de repetição vinculado ao lançamento por homologação, reduzindo-o.

Independentemente dessa nossa visão, quanto à aplicação simultânea de ambos os prazos mencionados, recorde-se a posição firmada pelo colégio dessa Câmara, no sentido da aplicação do segundo prazo considerado.

Tudo isso posto, manifestamo-nos pelo conhecimento do recurso, para lhe dar provimento no que diz respeito à **inocorrência do fenômeno decadencial do seu direito de pleitear a restituição ou promover a compensação**; recomendando, no particular, que seja devolvido o presente processo ao órgão de origem para, superada a questão da decadência, verificar-se a efetividade dos alegados recolhimentos a maior do PIS.

3. Conclusão

Afastada a idéia equivocada de que teve lugar, no caso da declaração de inconstitucionalidade dos decretos-leis do PIS, o fenômeno da reprivatização; concluímos pela não ocorrência, no caso, do fenômeno decadencial do direito à restituição/compensação do PIS; razões pelas quais **damos provimento parcial ao recurso**.

É o nosso voto.

Sala das Sessões, em 30 de janeiro de 2003.


JOSÉ ROBERTO VIEIRA

³⁹ A Declaração de Inconstitucionalidade e a Restituição de Tributos, *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, *Dialética*, nº 8, maio 1996, p. 99-100.

⁴⁰ Decadência..., *op. cit.*, p. 273, nota 386.