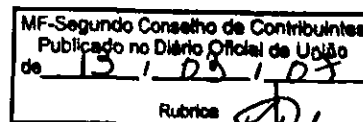




**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

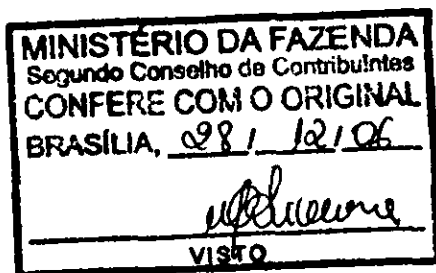
|             |                                   |
|-------------|-----------------------------------|
| Processo n° | 10835.002101/99-23                |
| Recurso n°  | 126.602 Voluntário                |
| Matéria     | RESTITUIÇÃO/COMP PIS              |
| Acórdão n°  | 203-11.351                        |
| Sessão de   | 21 de setembro de 2006            |
| Recorrente  | AUTOMAR VEÍCULOS E SERVIÇOS LTDA. |
| Recorrida   | DRJ em Ribeirão Preto-SP          |



PIS/FATURAMENTO. DECRETOS-LEIS N°S 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. CINCO ANOS. O direito de pleitear a repetição do indébito tributário oriundo de pagamentos indevidos ou a maior realizados com base nos Decretos-Leis n°s 2.445/88 e 2.449/88 extingue-se em cinco anos, a contar da Resolução do Senado n° 49, publicada em 10/10/1995, podendo ser repetido os pagamentos efetuados nos cinco anos anteriores à data do pedido, caso este seja formulado em tempo hábil.

PIS. SEMESTRALIDADE. Sob a égide da Lei Complementar n° 7, de 1970, a base de cálculo da contribuição para o PIS era o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador.

Recurso provido em parte.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
 AUTOMAR VEÍCULOS E SERVIÇOS LTDA.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) por voto de qualidade, foram julgados decaídos os pagamentos anteriores a 14 de dezembro de 1994. Vencidos os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira (Relatora), Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda; II) por unanimidade de

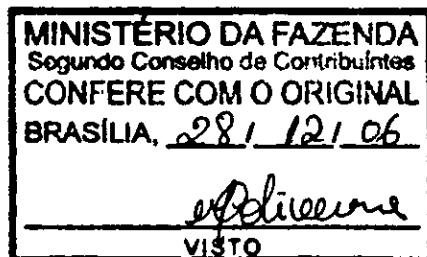
votos, em dar provimento ao recurso quanto à semestralidade. Designado o conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor quanto à decadência.

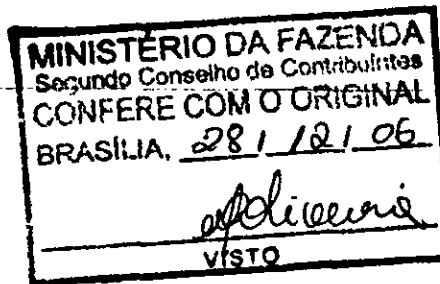
  
ANTONIO BEZERRA NETO  
Presidente

  
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/inp





## Relatório

Trata-se de pedido de restituição, com pedido de compensação, de créditos relativos a pagamentos efetuados no período de 10 de janeiro de 1990 a 30 de novembro de 1995, em valor maior que o devido de contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), protocolizado em 14 de dezembro de 1999.

A existência dos créditos foi alegada com fundamento na Resolução do Senado Federal nº 49, de 09 de outubro de 1995, que suspendeu a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445, de 29 de junho de 1988, e nº 2.449, de 21 de julho de 1988, que tratam da contribuição para o PIS, e também pelo fato de a peticionária ter efetuado esses pagamentos com base na receita operacional do próprio mês de ocorrência do fato gerador e não na receita do sexto mês anterior a essa ocorrência, conforme determina o art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970.

O pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal (DRF) em Presidente Prudente-SP, ensejando a apresentação de manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto-SP (DRJ/POR) que manteve o indeferimento, por entender que o direito de pleitear a restituição decaiu em cinco anos contados a partir da data da extinção do crédito tributário.

No voto condutor do Acórdão da DRJ/POR, consignou-se a existência de matéria não impugnada, nos seguintes termos:

*(...) o Despacho Decisório da DRF/Presidente Prudente indeferiu o pedido de restituição, tendo em vista: 1) a decadência relativamente aos recolhimentos efetuados até 14/12/1994; 2) o fato de que o PIS/Faturamento não é recolhido com base no faturamento do sexto mês anterior; e 3) a desconsideração, por parte do contribuinte, das alterações nos prazos de recolhimento da citada contribuição posteriores aos Decretos-lei nº 2.445 e 2449, ambos de 1998.*

*7. Ressalte-se que a interessada não contestou explicitamente as matérias descritas nos itens 2 e 3 acima, devendo-se considerá-las definitivas na esfera administrativa.*

*(...)*

Inconformada com essa decisão, a contribuinte interpôs recurso, às fls. 253 a 284, a este Segundo Conselho de Contribuintes para, inicialmente, contestar o entendimento da instância de piso sobre a existência de matéria não impugnada e, após, aduzir, em suma, que:

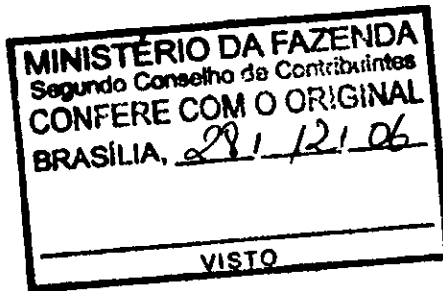
I – a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, não exige que, para a compensação, trate-se de crédito líquido e certo, não se confundindo o instituto da compensação referido no art. 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), e a compensação de que trata o art. 66 da aludida lei;

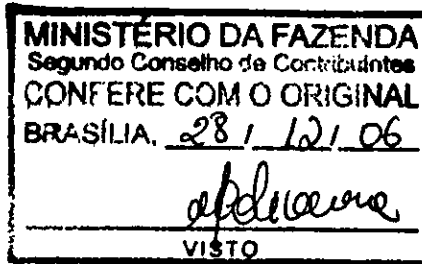
II – o prazo prescricional para a compensação de tributos sujeitos a lançamento por homologação é de dez anos, pois os cinco anos são contados a partir da homologação do lançamento pela Fazenda Pública.

*[Assinatura]*

A recorrente apresentou ainda extensa defesa da "semestralidade" do PIS e, ao final, solicitou o provimento do seu recurso para reformar a decisão recorrida e permitir a homologação dos seus pedidos de compensação.

É o Relatório.





## Voto Vencido

Conselheira SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA, Relatora

Inicialmente, registro que assiste razão à recorrente quanto à questão de ter havido impugnação de todos os pontos de fundamentação do Despacho Decisório enumerados no voto condutor do Acórdão da DRJ/RPO. Contudo, por força do art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, afasto a proposição de nulidade da decisão da instância de piso e passo ao exame da matéria litigada.

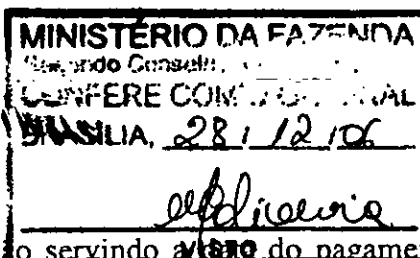
Cumpre primeiro salientar que não comungo a tese defendida pela recorrente de prazo decenal para se operar a decadência do direito de repetir indébitos tributários, na hipótese de tributo sujeito ao lançamento por homologação. Isso porque a extinção do crédito tributário, nessa hipótese, ocorre com o pagamento, ainda que sob condição resolutória, conforme literal disposição do art. 150, § 1º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN).

Todavia, tratando-se de indébito decorrente de pagamento efetuado sob a égide de legislação posteriormente declarada inconstitucional, a questão da decadência não exsurge da mera leitura dos dispositivos legais pertinentes, que reclamam interpretação consentânea com o marco temporal do indébito tributário, ou seja, o momento a partir do qual, por força da retirada de dispositivos legais do mundo jurídico, os pagamentos efetuados pelo contribuinte passaram à condição de indevidos ou maiores do que o devido em face da legislação aplicável.

Com esse enfoque, passa-se a examinar o prazo decadencial para repetição do PIS, na hipótese em que a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445, de 1988, e nº 2.449, de 1988, adveio de controle difuso e, por isso, só produziu efeitos *erga omnes*, no plano pessoal, por força da Resolução nº 49 expedida pelo Senado Federal e publicada em 10 de outubro de 1995.

Ora, amparando-se no princípio de que as leis nascem com presunção de constitucionalidade, valores corretamente pagos com base nessas leis apenas se tornam indevidos ou maiores que o devido em face da legislação tributária aplicável, nos termos do art. 165, inc. I, do CTN, em decorrência do controle de constitucionalidade exercido e, portanto, poderão ser objeto de pedido de restituição somente 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 ~~voto~~ do pagamento que se tornou indevido para marco temporal do início da contagem do prazo decadencial, toma o seu lugar, a data da publicação da Resolução n.º 49, de 1995, do Senado Federal, 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 os ditames do referido diploma legal não se aplicam na hipótese de controle difuso de constitucionalidade, ademais de ainda não se encontrar em vigor, à época do julgamento do Recurso Extraordinário no Supremo Tribunal Federal (STF).

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 subseqüentes à publicação da Resolução do Senado Federal, pois, a partir daí, sim, a situação subsume-se ao disposto no art. 165 do CTN, cujo prazo decadencial é regido pelo art. 168 desse mesmo código.

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.

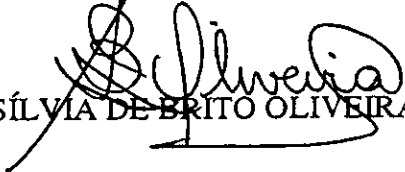
Concluo, pois, que, uma vez protocolizado o pedido nos cinco anos posteriores à publicação da Resolução do Senado Federal, existindo indébito decorrente da declaração de inconstitucionalidade que motivou a suspensão da execução da lei ou de dispositivos dela, por meio dessa Resolução, relativo a pagamento anteriormente efetuado, não será esse indébito atingido pela decadência.

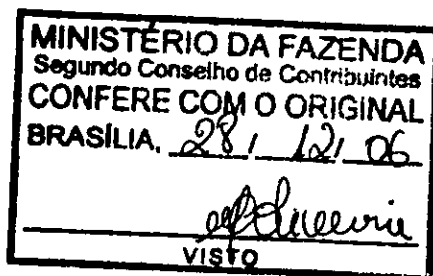
Por fim, cabe aqui reconhecer que, sob a égide da Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970, os valores para pagamentos da contribuição para o PIS deveriam ser calculados com observância do seu art. 6º, parágrafo único, cujo comando determina que a base de cálculo seja composta pelo faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador.

Em face disso, considero tempestivo o pedido protocolizado em 14 de dezembro de 1999 e voto por dar provimento ao recurso, cabendo, entretanto, à unidade de origem

apurar o montante indevidamente recolhido em consonância com o entendimento exposto neste voto e proceder ao encontro do crédito apurado com os débitos declarados para a compensação para proceder à cobrança de eventuais saldos devedores da recorrente, na forma da lei.

Sala das Sessões, em de 21 de setembro de 2006.

  
SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA



## VOTO DO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS DESIGNADO QUANTO À DECADÊNCIA

A divergência com o voto da ilustre relatora prende-se ao período a repetir na situação posta, em que o pedido à Restituição/Compensação foi protocolizado em tempo hábil.

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 n.ºs 2.445/88 e 2.449/88 é de cinco anos, contados a partir da publicação da Resolução do Senado n.º 49, publicada em 10/10/1995. 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 14/12/1999, não há que se falar em prescrição da ação judicial para repetir o indébito, tampouco da decadência para o pedido de repetição, nesta via administrativa.

Adoto o entendimento expresso no Acórdão abaixo do STJ, embora atualmente esse tribunal já tenha alterado sua jurisprudência. 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.*

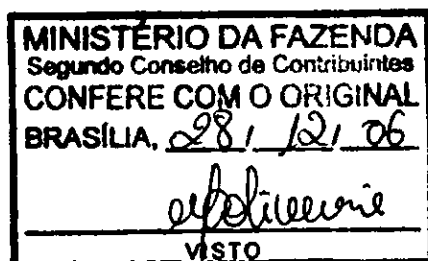
*2. Esta Corte já pacificou o entendimento no sentido de que o termo a quo do lapso prescricional para pleitear a restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS é o da Resolução do Senado que suspendeu a execução dos Decretos-Lei n.º 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais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

*(STJ, 2ª Turma, AgRg no REsp n.º 449.019/PR, Rel. Min. João Otávio Noronha, J. à unanimidade em 20.05.03, DJU de 09.06.03).*

(Negrito ausente no original).



Mais recentemente o STJ 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 da origem do indébito ser inconstitucionalidade de lei.

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 ressalvou 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.

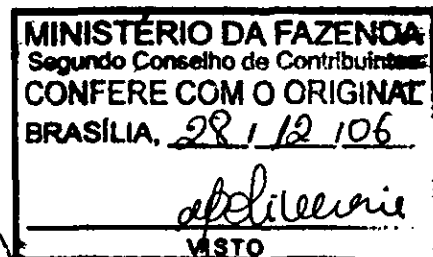
Somente na reedição sob o n.º 1.621-36, de 10.06.98, é que o § 2º do dispositivo legal referido, agora renumerado como art. 18, teve sua redação alterada para informar que a dispensa da constituição do crédito ou da inscrição na dívida ativa não implicava em restituição *ex officio*, apenas. Ou seja, 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, sublinho que a recorrente não possui ação judicial autorizativa de repetição do indébito em questão, e que o Pedido de Restituição/Compensação foi protocolizado em tempo hábil.

Dessarte, cabe restituir, após verificação por parte da Secretaria da Receita Federal, os pagamentos comprovadamente realizados a maior no período dos cinco anos imediatamente anteriores à data do Pedido. **Ou seja, a repetição do indébito abrange os recolhimentos efetuados a partir de 14/12/1994.**

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

<sup>1</sup> 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  
Decisão: Acórdão 106-14325



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, reformulo 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,<sup>2</sup> de 10/11/99 (que dispõe sobre a ADI e a ADC) e 11 da Lei n.º 9.882,<sup>3</sup> 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

---

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.

<sup>2</sup> Lei n.º 9.868/99:

"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."

<sup>3</sup> 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."

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. No controle concentrado zelar pela segurança jurídica fica a cargo do próprio STF; no difuso, 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 Arnaldo 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.*

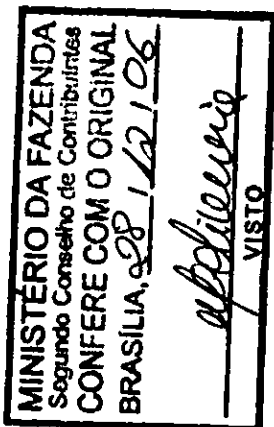
*Em outros termos, somente serão afetados pela declaração de inconstitucionalidade com eficácia geral os atos ainda suscetíveis de revisão ou impugnação.*

*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.

Destarte, na situação em tela, em que o Pedido foi formulado em 14/12/1999, está atingido pela decadência o direito à repetição do indébito referente aos recolhimentos efetuados antes de 14/12/1994.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2006.

  
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

