



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11610.003874/2001-46
Recurso nº 229.441 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-00.868 – 3ª Turma
Sessão de 27 de abril de 2010
Matéria Decadência - restituição
Recorrente MAKRO ATACADISTA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1993 a 31/03/1996

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRAZO DE RESTITUIÇÃO.

O prazo inicial para contagem do prazo prescricional de repetição de indébito é o da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado e o termo final é o dia em que se completa o quinquênio legal, contado a partir daquela data.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: I) por maioria de votos, em conhecer do recurso especial. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Judith do Amaral Marcondes Armando, Gilson Macedo Rosenburg Filho e Carlos Alberto Freitas Barreto, que não conheciam do recurso; e II) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Cardozo Miranda, Leonardo Siade Manzan e Maria Teresa Martínez López (Relatora), que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas. A Conselheira Nanci Gama votou pelas conclusões.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Maria Teresa Martínez López - Relatora

Rodrigo da Costa Pôssas - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de análise de recurso especial apresentado pela contribuinte. Defende a contribuinte de que o prazo para pedir a restituição do PIS seria o de dez anos. A decisão recorrida afastou o entendimento de que o prazo seria contado após o trânsito julgado da Ação ordinária e aplicou o prazo de 5 anos contados do pagamento.

A recorrente em 14/09/2001, solicitou restituição/compensação, de créditos relativos a recolhimentos da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, que teriam sido indevidamente recolhidos a maior nos períodos de apuração compreendidos entre fevereiro de 1993 a setembro de 1995 (planilhas, fls. 25/26; cópias de recolhimentos, fls. 27 a 51).

Afirmou que seu direito decorreu de decisão transitada em julgado na Ação Ordinária nº 91.0696693-4, que declarou a inconstitucionalidade dos Decretos Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988.

A DERAT/São Paulo – SP, às fls. 226/229 negou o pleito da contribuinte, alegando a decadência do direito à repetição do suposto indébito e que não havia saldo a restituir decorrente do pagamento do PIS no período verificado, pois com a decretação da inconstitucionalidade dos mencionados Decretos-Leis a alíquota da contribuição elevou-se de 0,65% para 0,75%, majorando o tributo devido.

A interessada apresentou tempestivamente a manifestação de inconformidade de fls. 268/287, onde argüiu, em síntese, que:

- ajuizou a Ação Ordinária nº 91.0696693-4, pleiteando a declaração de inexistência de relação jurídico tributária que obrigasse a requerente ao recolhimento de PIS, tendo em vista a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, bem como da Lei Complementar nº 7/70;

- em novembro de 1994 foi proferida sentença que julgou parcialmente procedente o pedido da requerente, reconheceu a inconstitucionalidade dos citados Decretos-Leis e determinou o recolhimento do PIS com base na LC nº 7/70;

- em 11/11/96 transitou em julgado Acórdão prolatado pela Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região que reconheceu a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis e que determinou a observância da sistemática contida na LC nº 7/70 para recolhimento do PIS;

- dessa forma, a requerente possuía decisão judicial transitada em julgado em 11/11/96, reconhecendo o direito ao recolhimento do PIS conforme a LC 7/70;

- no entanto, somente em maio de 2001, o Superior Tribunal de Justiça reconheceu que a base de cálculo do PIS prevista na LC nº 7/70 era o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária;

- portanto, não merecia prosperar o argumento de que a requerente exerceu tardiamente seu direito de pleitear os valores indevidamente recolhidos a título de PIS em razão da não aplicação da semestralidade;

- ademais, sendo o PIS tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo de decadência para restituir o indébito era de 5 anos a partir da extinção do crédito tributário, que no presente caso se operou com a homologação tácita do art. 150, §4º, do CTN, isto é, 5 anos após o fato gerador, totalizando, portanto, dez anos;

- assim, considerando que os créditos de PIS decorriam de recolhimentos ocorridos entre fevereiro de 1993 e janeiro de 1996, somente estariam decaídos a partir de fevereiro de 2003;

- a base de cálculo do PIS, no período de fevereiro de 1993 a janeiro de 1996, era o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária (semestralidade), nos termos do artigo 6º, parágrafo único, da LC 7/70;

- a base de cálculo do PIS devido era receita bruta e não o faturamento e correspondia tão-somente às receitas decorrentes da venda de mercadorias e prestação de serviços;

Por fim, a interessada trouxe aos autos, às fls. 487/488, planilhas onde informou as bases de cálculos em relação aos fatos geradores de dezembro de 1993, e de julho de 1994 a junho de 1995.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pleito da interessada, resumindo sua Decisão de fls. 508/517 nos termos da seguinte ementa:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/1993 a 31/03/1996

Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributos pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário, conforme disposto nos arts. 165 e 168 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional - CTN).

Solicitação Indeferida”

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 528/550, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Segundo Conselho de Contribuintes, onde repetiu suas razões de inconformidade.

Por meio do Acórdão nº 203-10.592, de 07 de dezembro de 2005, pelo voto de qualidade, foi negado provimento ao recurso da contribuinte. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

PIS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Na forma do § 1º, do art. 150 do CTN, a extinção do crédito tributário se dá com o pagamento do crédito, sob condição resolutória. **REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO/DECADÊNCIA** Extingue-se em cinco anos, contados da data da extinção do crédito e do pagamento indevido, o prazo para pedido de compensação ou restituição de indébito tributário.

Recurso negado.

A interessada apresenta recurso especial de divergência de fls. 663/678, onde alegou que o direito de compensação ou restituição dos valores pagos indevidamente a título de PIS, tributo sujeito ao lançamento por homologação, extingue-se após cinco anos a partir do decurso do prazo de cinco anos para homologação tácita do lançamento (tese dos 10 anos), aduzindo divergência entre o presente julgado e, dentre outros, o AC. nº 201-74.281.

O apelo especial, sob entendimento de terem sido preenchidos os requisitos de admissibilidade, foi recebido por meio de Despacho nº 203-074 (fls.884/885).

Às fls. 889/896 contra-razões apresentadas pela Fazenda Nacional, pedindo para que seja negado provimento ao recurso especial apresentado pela contribuinte. Invoca a aplicabilidade da LC nº 118/05, 168 e 165 do CTN, independentemente da Resolução do Senado Federal.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Maria Teresa Martínez López, Relatora

O recurso atende aos requisitos legais para o seu conhecimento.

Trata o presente processo de pedido de repetição de indébito tributário de alegados recolhimentos a maior do PIS, nos períodos de apuração de 02/1993 a 03/1996, efetuados na forma dos Decretos Leis nº 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo STF e retirados do mundo jurídico pela Resolução do Senado Federal nº 49/95.

O pedido foi formulado em 14/09/2001. Em 11/11/96 transitou em julgado Acórdão prolatado pela Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região que reconheceu a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis e que determinou a observância da sistemática contida na LC nº 7/70 para recolhimento do PIS;

- Muito embora tenha a contribuinte recorrido da decisão sob o entendimento de que o prazo para pedir a restituição seria o de dez anos, esta Egrégia Câmara tem admitido o efeito devolutivo do recurso no caso de decadência. Em outras palavras, em se tratando de decadência, matéria de ordem pública, estou convencida de que a matéria permite a sua reanálise como um todo.

A decisão recorrida afastou o entendimento de que o prazo seria contado após o trânsito julgado da Ação ordinária e aplicou o prazo de 5 anos contados do pagamento.

Feitas às prévias considerações, passo ao exame sob todos os aspectos envolvidos:

Tese do prazo de dez anos:

Mesmo tendo durante algum tempo, me curvado ao entendimento adotado pela Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que o prazo decadencial é de 5 anos contados da publicação da Resolução do Senado, sempre ressalvei minha opinião particular de acordo com a linha de interpretação do STJ no sentido de que os pedidos efetuados antes da vigência do disposto no art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 deveriam obedecer ao prazo de 10 anos retroativos a contar do pleito ¹.

Somente para lembrar, o artigo 3º da LC nº 118/2005 suplantou a tese dos 5 + 5 ao estabelecer o prazo prescricional de 5 anos a contar do pagamento indevido ou a maior, seja no caso de homologação tácita ou expressa, e a segunda parte do artigo 4º da precitada lei fez retroagir o artigo 3º nos termos do artigo 106, I do CTN.

Considerando julgamento do Pleno do STJ, no EResp nº 644.736/PE, no qual declarou a inconstitucionalidade da segunda parte do artigo 4º da Lei Complementar nº 118/05, deixo de apenas ressaltar minha opinião para adotar esse entendimento. ²

Assim, somente os pagamentos efetuados a partir da vigência da LC nº 118/05 (09.06.05), o prazo para pedido de restituição é de 5 (cinco) anos a contar da data do pagamento indevido ou a maior; e, relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior (5 + 5), limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova.

Em outras palavras, considerando que:

- i- Os créditos se referem aos períodos de apuração de fevereiro/93 a setembro de 1995, e
- ii- sendo o pedido de restituição protocolizado em **14/09/2001**, dentro portanto do prazo de 10 anos;

Com essas considerações, dou provimento ao recurso interposto pela contribuinte, no sentido de afastar a decadência.

Mas, admitindo que os membros desta Egrégia Câmara não compartilham desse particular entendimento, passo à análise e considerações sobre o prazo, contados a partir da ação judicial.

PRAZO - 5 ANOS CONTADOS DA AÇÃO JUDICIAL:

¹ O prazo para ao pedido de restituição/compensação de indébito é de dez anos a contar do fato gerador do tributo. (Precedentes do STJ - Embargos de Divergência no Recurso Especial n. 435.835-SC).

² - Agravo de Instrumento no EResp nº 644.736/PE. A Corte Especial (Min. Teori Albino Zavascki) esclareceu como deve ser aplicada a nova regra prevista no artigo 3º da Lei Complementar nº 118/05, sustentando que a transição da regra de prescrição deve obedecer a entendimento doutrinário já consagrado no Supremo Tribunal Federal ("STF"), segundo o qual será aplicado o novo prazo, tendo como termo inicial a data da vigência da lei que o estabelece.

Em primeiro lugar, no plano doutrinário, existem alguns debates sobre a possível limitação de ingresso com pedido de restituição/compensação após o trânsito em julgado, nos casos de utilização da via judicial, por meio de “ação declaratória”. Em outras palavras, que a ação declaratória não teria o condão de suspender o prazo de 5 anos “prescricional” para o exercício do direito repetitivo.

Com o respeito daqueles que assim pensam, penso equivocado tal posicionamento. Explico:

A sentença, na ação declaratória, vale como um preceito, isto é, tem efeito normativo, qual seja: a de tornar a relação jurídica entre as partes, bem como, fundamentalmente, a de produzir a certeza da relação jurídica.

Vale lembrar que a sentença, ainda que na ação declaratória, traz também um cunho executivo, ainda que proferido em sede de ação meramente declaratória. Nesse sentido oportuno reproduzir o doutrinador **JOSÉ FREDERICO MARQUES**:

“Toda a sentença proferida em processo de conhecimento, seja ela declaratória, condenatória ou constitutiva, traz em si um comando. Como diz LIEBMAN, ‘a sentença vale como comando, pelo menos no sentido de que contém a formulação autoritativa duma vontade de conteúdo imperativo’.”³

A clássica doutrina é corroborada também pela lição de **TEORI ZAWASCKI**, segundo o qual está ultrapassado o entendimento de que a sentença declaratória jamais tem eficácia executiva:

“A tese segundo a qual apenas sentença condenatória é título executivo, verdadeiro dogma para a maioria da doutrina, é de difícil demonstração. A dificuldade reside, desde logo, na identificação da natureza dessa espécie de sentença. Para Liebman, ‘a sentença condenatória tem duplo conteúdo e dupla função: em primeiro lugar, declara o direito existente – e nisto ela não difere de todas as outras sentenças (função declaratória); e, em segundo lugar faz vigorar para o caso concreto as forças coativas latentes na ordem jurídica, mediante aplicação da sanção adequada ao caso examinado – e nisto reside a sua função específica, que a diferencia das outras sentenças’.”

Ainda segundo o Ministro **TEORI**, o Código de Processo Civil brasileiro é bastante claro em reconhecer a força executiva da sentença declaratória, como se vê, não havendo como negar sua eficácia:

Ora, se tal sentença traz definição de certeza a respeito, não apenas da existência da relação jurídica, mas também da exigibilidade da prestação devida, não há como negar-lhe, categoricamente, eficácia executiva. Conforme assinalado anteriormente, ao legislador ordinário não é dado negar executividade a norma jurídica concreta, certificada por sentença, se nela estiverem presentes todos os elementos identificadores da obrigação (sujeitos, prestação, liquidez, exigibilidade), pois isso representaria atentado ao direito constitucional à tutela executiva, que é inerente e complemento

necessário do direito de ação. Tutela jurisdicional que se limitasse à cognição, sem as medidas complementares necessárias para ajustar os fatos ao direito declarado na sentença, seria tutela incompleta. E, se a norma jurídica individualizada está definida, de modo completo, por sentença, não há razão alguma, lógica ou jurídica, para submetê-la, antes da execução, a um segundo juízo de certificação, até porque a nova sentença não poderia chegar a resultado diferente do da anterior, sob pena de comprometimento da garantia da coisa julgada, assegurada constitucionalmente. Instaurar a cognição sem oferecer às partes e principalmente ao juiz outra alternativa de resultado que não um já prefixado representaria atividade meramente burocrática e desnecessária, que poderia receber qualquer outro qualificativo, menos o de jurisdicional. Portanto, repetimos: não há como negar executividade à sentença que contenha definição completa de norma jurídica individualizada, com as características acima assinaladas.⁴

Esse entendimento vem sido corroborado também pela jurisprudência no STJ, que vê na desconsideração da eficácia executiva da sentença declaratória uma verdadeira ofensa aos princípios da celeridade e da economia processual, na medida em que não apenas inutilizam a sentença declaratória como também demandam uma segunda ação judicial, que deverá apenas confirmar o resultado da primeira, sob pena de ofender a coisa julgada:

*AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. DIREITO JÁ RECONHECIDO EM ACÓRDÃO TRANSITADO EM JULGADO. EFICÁCIA EXECUTIVA DE SENTENÇA DECLARATÓRIA. PROSSEGUIMENTO DA EXECUÇÃO DA OBRIGAÇÃO DE FAZER. 1. **É possível executar sentença declaratória com conteúdo nitidamente condenatório**, como é o caso dos autos, em que foi reconhecido aos servidores o direito à percepção e incorporação da gratificação de raio-x. Isto por ser desnecessário iniciar-se uma nova ação de conhecimento para rediscutir um direito que já foi proclamado em ação anterior. **Tal procedimento seria não só inútil, mas, principalmente, afrontoso aos princípios da economia e celeridade processual e à própria Jurisdição.** 2. Nego provimento ao agravo regimental. (ADRESP 796343; Relator Celso Limongi (Desembargador Convocado do TJ/SP), DJE DATA: 11.5.2009)*

*PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. VALORES INDEVIDAMENTE PAGOS A TÍTULO DE IMPOSTO DE RENDA. SENTENÇA DECLARATÓRIA DO DIREITO DE CRÉDITO CONTRA A FAZENDA PARA FINS DE COMPENSAÇÃO. EFICÁCIA EXECUTIVA DA SENTENÇA DECLARATÓRIA, PARA HAVER A REPETIÇÃO DO INDÉBITO. 1. **A sentença declaratória que, para fins de compensação tributária, certifica o direito de crédito do contribuinte que recolheu indevidamente o tributo, contém juízo de certeza e de definição exhaustiva a respeito de todos os elementos da relação jurídica questionada e, como tal, é título executivo para a ação visando à satisfação, em dinheiro,***

do valor devido. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 502.618/RS, Min. João Otávio de Noronha, DJ de 01.07.2005; EREsp nº 609.266/RS, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJ de 11.09.2006, p. 223. 2. Agravo regimental não provido. (ADRESP 1.031.800, Relator Mauro Campbell Marques, DJ 23.4.09)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VALORES INDEVIDAMENTE PAGOS A TÍTULO DE FINSOCIAL. SENTENÇA DECLARATÓRIA DO DIREITO DE CRÉDITO CONTRA A FAZENDA PARA FINS DE COMPENSAÇÃO. EFICÁCIA EXECUTIVA DA SENTENÇA DECLARATÓRIA, PARA HAVER A REPETIÇÃO DO INDEBITO POR MEIO DE PRECATÓRIO. 1. No atual estágio do sistema do processo civil brasileiro não há como insistir no dogma de que as sentenças declaratórias jamais têm eficácia executiva. O art. 4º, parágrafo único, do CPC considera "admissível a ação declaratória ainda que tenha ocorrido a violação do direito", modificando, assim, o padrão clássico da tutela puramente declaratória, que a tinha como tipicamente preventiva. Atualmente, portanto, o Código dá ensejo a que a sentença declaratória possa fazer juízo completo a respeito da existência e do modo de ser da relação jurídica concreta. 2. Tem eficácia executiva a sentença declaratória que traz definição integral da norma jurídica individualizada. Não há razão alguma, lógica ou jurídica, para submetê-la, antes da execução, a um segundo juízo de certificação, até porque a nova sentença não poderia chegar a resultado diferente do da anterior, sob pena de comprometimento da garantia da coisa julgada, assegurada constitucionalmente. E instaurar um processo de cognição sem oferecer às partes e ao juiz outra alternativa de resultado que não um, já prefixado, representaria atividade meramente burocrática e desnecessária, que poderia receber qualquer outro qualificativo, menos o de jurisdicional. 3. A sentença declaratória que, para fins de compensação tributária, certifica o direito de crédito do contribuinte que recolheu indevidamente o tributo, contém juízo de certeza e de definição exaustiva a respeito de todos os elementos da relação jurídica questionada e, como tal, é título executivo para a ação visando à satisfação, em dinheiro, do valor devido. Precedente da 1ª Seção: ERESP 502.618/RS, Min. João Otávio de Noronha, DJ de 01.07.2005. 4. Embargos de divergência a que se dá provimento. (ERESP 609266, Relator: Teori Albino Zavascki, DJ 11.9.2006)

Inconteste, dessa forma, que a antiga divisão das ações e sentenças em declaratórias e condenatórias não limita os seus efeitos à mera declaração ou condenação, sendo que a moderna doutrina reconhece que tanto a sentença condenatória tem também um caráter declaratório, quanto a sentença declaratória tem, sim, eficácia executiva, podendo ser inclusive ter força de título executivo, conforme reconheceu **HUMBERTO THEODORO JÚNIOR**:

De fato, se nosso direito processual positivo caminhou para a outorga de força de título executivo a qualquer documento particular em que se retrate a obrigação líquida, certa e exigível, por que não se reconhecer igual autoridade à sentença declaratória? Esta, mais que qualquer instrumento particular, tem a incontestável autoridade para acertar e positivar a existência

da obrigação líquida, certa e exigível, em prejuízo das partes e da própria Justiça, a abertura de um procedimento condenatório em tais circunstâncias. Se o credor está isento da ação condenatória, bastando dispor de instrumento particular para acertar-lhe o crédito descumprido pelo devedor inadimplente, melhor será sua situação de acesso à execução quando estiver aparelhado com prévia sentença declaratória onde se ateste a existência de dívida líquida e já vencida.⁵

Face o entendimento doutrinário e jurisprudencial acima exposto, não se sustenta óbice no sentido de que a sentença proferida na ação declaratória não teria cunho condenatório e, por isso, não poderia servir como instrumento impeditivo para suspender o prazo para ingresso no administrativo.

A matéria também foi previamente analisada em outro caso de minha relatoria. Invoco para tanto, o decidido pela CSRF/02-02.568, em sessão de 22 de janeiro de 2007, cuja ementa possui a seguinte redação:

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRAZO DE RESTITUIÇÃO. Para o contribuinte que foi parte na relação processual que resultou na declaração incidental de inconstitucionalidade, o início do prazo de decadência é contado a partir do trânsito em julgado da decisão judicial.

Extrai-se do voto:

(...)

De fato, há uma lacuna legislativa de forma a solucionar a situação ora exposta, muito embora o Superior Tribunal de Justiça, já tenha se definido por adotar como única regra a ressaltada por esta Conselheira anteriormente.

Recorro à interpretação em observância ao princípio gerais do direito e em especial, o da razoabilidade.

*Como disse anteriormente, há no presente caso, uma situação específica, para o fim de início da contagem do prazo, o que no meu entendimento afastaria a regra geral; (contagem do prazo pela Resolução do Senado Federal). A recorrente questionou em ação não repetitória a existência do próprio direito. **Razoável se pensar que somente após a decisão final deva se iniciar o prazo de cinco anos para o exercício desse direito (decadência).***

Desnecessário se estabelecer se estamos diante de qual instituto: o de decadência ou o de prescrição, uma vez que vale registrar, a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal, através do Parecer COSIT nº 58/98, adotou-o o instituto da “decadência” com o seguinte esclarecimento:

“25 - Para que se possa cogitar de decadência, é mister que o direito seja exercitável; que, no caso, o crédito (restituição) seja

exigível. Assim, antes de a lei ser declarada inconstitucional não há que se falar em pagamento indevido, pois, até então, por presunção, eram a lei constitucional e os pagamentos efetuados efetivamente devidos.

26.- Logo, para o contribuinte que foi parte na relação processual que resultou na declaração incidental de inconstitucionalidade, o início da decadência é contado a partir do trânsito em julgado da decisão judicial. Quanto aos demais, só se pode falar em prazo decadencial quando os efeitos da decisão forem válidos “erga omnes”, que, conforme já dito no item 12, ocorre apenas após a publicação da Resolução do Senado ou após a edição de ato específico, do Secretário da Receita Federal (hipótese do Decreto n. 2.346/1997, art. 4º).

26.1 - Quanto à declaração de inconstitucionalidade de lei por meio de ADIn, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data do trânsito em julgado da decisão do STF.”

Razoável se pensar que para o contribuinte que foi parte na relação processual que resultou na declaração incidental de inconstitucionalidade, o início da decadência seja contado a partir do trânsito em julgado da decisão judicial.

Nos termos do art. 4º, inciso I, do CPC, o interesse do autor em agir judicialmente pode limitar-se à declaração da existência ou inexistência de uma determinada relação jurídica. Assim é a ação meramente declaratória, que no caso visaria simplesmente confirmar a existência de uma determinada relação jurídica pela qual o autor tenha direito à restituição segundo a legislação própria.

Antes da sentença declaratória, está o que ainda não é jurídico, a incerteza. No momento em que a sentença se efetiva, constitui-se o direito e, portanto, a certeza. O direito não reconhece ou declara direitos, mas sim cria-os na decisão.

Numa primeira análise poder-se-ia concluir que inexistindo pedido de restituição específico, mas apenas, a de simples pedido declaratório do seu direito em si, contra os decretos-leis 2.445 e 2.449/88 nenhum direito à restituição lhe assistiria eis que o pedido foi apresentado após o prazo dos 5 anos da data da publicação da Resolução do Senado.

Contudo, com respeito aos que divergem deste entendimento, esse rigor não se justifica na aplicação consistente do direito em busca das suas finalidades, de modo a possibilitar que a contribuinte, proceda ao pedido de restituição/compensação após a sentença definitiva transitada em julgado, independentemente do prazo do art. 168, ou da Resolução do Senado, desde que a ação tenha sido proposta antes de escoado o prazo dos 5 anos. Verifica-se que no caso, a ação judicial fora ajuizada antes do prazo dos 5 anos.

Vale dizer, ter-se-á o mesmo tratamento atribuído à ação repetitória, cumulada com o pedido de restituição/compensação,

(inciso X do art. 156 do CTN), até mesmo sob a ótica do Parecer COSIT n. 58/98, transcrito parcialmente acima.⁶

Mesmo porque, para aqueles que defendem tratar-se de prazo decadencial, cabe lembrar as decisões proferidas pela SRF, no sentido de que créditos (incertos) que sejam objeto de processos em tramitação na Justiça não podem ser restituídos ou compensados; assim nada mais razoável se pensar que para a formulação do pedido, deva a interessada, aguardar o resultado final da ação judicial (constitutiva do direito), ainda que declaratória.

Na verdade, a contribuinte, ao buscar na Justiça o afastamento dos Decretos-leis 2.445 e 2.449/88, engessou o procedimento de repetir na esfera administrativa. Mesmo porque, a rigor, inexistindo a figura do “sobrestamento” no âmbito do processo administrativo ao transito em julgado da ação judicial, como consequência, pedido de restituição formulado administrativamente, durante o trâmite da ação declaratória, teria como consequência “pedido não conhecido” ou até mesmo indeferido.

Apenas para argumentar, cabe lembrar a posteriori, ainda que os fatos aqui analisados sejam anteriores, o disposto no art. 170-A da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), introduzido pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, o qual atualmente prevê a vedação da compensação antes do transito em julgado da decisão judicial.⁷

Muito embora a recuperação do valor pago não esteja em discussão na esfera judicial, o pedido de restituição tornou-se causa pendente de outra ação, neste caso judicial. Nesse sentido, causa-me estranheza o fato de estar obrigada a contribuinte, a formular pedido junto ao órgão administrativo, quando incerto é o seu direito à restituição do valor.

No mais, como informado anteriormente, verifica-se que no caso, a ação judicial foi ajuizada antes do prazo dos 5 anos, contados do pagamento das contribuições para o PIS. Assim, como o trânsito em julgado da sentença na Ação Declaratória nº 91.103759-5 (medida cautelar nº 91.0027648-0) ocorreu em 11.01.1999, e o pedido de restituição foi protocolizado em 17/10/2000, tem-se que maior razão assiste à recorrente.

No caso presente, ainda que as datas sejam outras do caso já julgado pela CSRF, o que se tem é a mesma situação. A ação foi ajuizada (Ação Ordinária nº 91.0696693-4) antes dos 5 anos (recolhimentos ocorridos entre fevereiro de 1993 e janeiro de 1996) sendo que o pedido foi formulado dentro do prazo dos 5 anos (14/09/2001) do transito em julgado (11/11/96).

⁶ Art 156. Extinguem o crédito tributário: (...) X- a decisão judicial passada em julgado.

⁷ Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Conclusão:

Diante dos argumentos expostos, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial, de forma a afastar a decadência, quer pela regra dos 10 anos, quer pela tese dos 5 anos contados da decisão transitada em julgado. Ultrapassada a preliminar de decadência, devem os autos retornar à Câmara ordinária do CARF para que seja apreciado o mérito propriamente.

Maria Teresa Martínez López

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, Redator Designado

Peço vênica ao Dr. Henrique torres para fundamentar o presente voto com as suas considerações em casos semelhantes.

Nessa questão, a jurisprudência deste Colegiado é no sentido de que o termo inicial da prescrição para repetição de indébito é a data de extinção do crédito tributário pelo pagamento, a exemplo do Acórdão 9303.01.115, do qual foi relator do voto condutor o Conselheiro Henrique Torres, cujo excerto transcreve-se abaixo:

.....

O direito à repetição de indébito é assegurado aos contribuintes no art. 165⁸ do Código Tributário Nacional - CTN. Todavia, como todo e qualquer direito, esse também tem prazo para ser exercido.

A Carta Política da República, de 1988, exigiu lei complementar para estabelecer normas gerais de prescrição e decadência tributários, conforme se vê da alínea “b” do inciso III do art. 146.

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I -

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

a)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

A lei com o status exigido pela Constituição para fixar as hipóteses de prescrição e decadência tributária, quer para a cobrança do

⁸ Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos: I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

débito quer para a devolução do indébito, como é de todos sabido, é a Lei nº 5.172/1966, alçada a categoria de Código Tributário Nacional, recepcionada pela Constituição como lei complementar.

Para o caso aqui em debate interessa, apenas, essa última hipótese, a qual é tratada no art. 168 do Código, que estabelece o prazo de 05 anos para a repetição, contados da seguinte forma:

I - da data de extinção do crédito tributário nas hipóteses:

a) de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

b) de erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória nas hipóteses:

a) de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

A exegese desse artigo não deixa margem a dúvida de que o prazo prescricional para repetição de indébito é de 05 anos. A celeuma que se instaurou na doutrina, e também na jurisprudência gira em torno do termo inicial da contagem do prazo. O art. 168⁹ fixa duas datas distintas, como não poderia deixar de ser, para hipóteses também distintas. A primeira - data da extinção do crédito tributário - aplica-se aos casos previstos nos incisos I e II do art. 165 do CTN; e a segunda - data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou judicial ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória, destina-se, exclusivamente, às hipóteses enumeradas no inciso II do mencionado art. 165.

A exegese, como todos sabem, é a arte de se extrair da norma o seu conteúdo por meio das técnicas de interpretação. Todavia, não pode ir além disso, ou seja, não pode extrair aquilo que não está na norma. O exegeta não pode criar, não pode inventar, tem que se ater ao comando normativo, sob pena de transformar-se em legislador positivo, usurpando competência que não lhe foi dada.

Em outro giro, a lei complementar fixou, numerus clausus, os eventos que servem como data do termo de início da contagem do prazo prescricional de repetição de indébito – a extinção do crédito tributário que se pretende repetir, e da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória – afora essas duas hipóteses, nenhum outro dispositivo legal versa sobre o termo inicial da prescrição para repetir o indébito.

Assim, toda a engenharia jurídica e criativa utilizada para dar sustentação a outros marcos temporais da contagem desse prazo não encontra respaldo no arcabouço jurídico nacional. Aliás, é de se ressaltar que essas teses que criaram termos de início alternativos ao dado pelo CTN, não só carecem de amparo legal, como afrontam o ordenamento jurídico, in casu, a própria Constituição, art. 146, III, “b”, e o Código Tributário Nacional que detém o status normativo exigido na Carta Cidadã para disciplinar essa matéria.

Todavia, deve-se reconhecer que, na jurisprudência dos antigos conselhos de contribuintes, proliferaram-se teses e mais teses criando várias outras hipóteses de marco inicial da contagem desse prazo. Como exemplo, pode-se citar a data da publicação da resolução do Senado nos casos em que o indébito decorresse de lei declarada inconstitucional em controle difuso pelo STF; a data do dispositivo legal¹⁰, por meio do qual a administração teria reconhecido o direito de não mais se pagar o tributo inconstitucional; a tese do 5 mais 5 e por aí vai.

Entretanto, com a edição da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, cujo artigo 3º deu interpretação autêntica ao art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, estabelecendo que a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º, da Lei nº 5.172/1966, o único entendimento possível é o trazido na novel lei complementar.

Esclareça-se, por oportuno, que em se tratando de norma expressamente interpretativa, deve ser obrigatoriamente aplicada aos casos não definitivamente julgados, por força do disposto no art. 106, I, do CTN.

Aliás, não se pode olvidar que o entendimento segundo o qual o termo inicial da prescrição é a data da extinção do crédito tributário pelo pagamento era o adotado pelo STF antes de a competência para apreciar este tipo de matéria passar para o STJ. Aqui sobreleva citar as palavras do Ministro Marco Aurélio de Mello proferida na votação do RE acima transcrito:

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Presidente, diria mesmo que a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça foi surpreendida com os embargos declaratórios e a veiculação da

¹⁰ Pacificou-se, noutro giro, o entendimento de que, independentemente da modalidade de controle da constitucionalidade, considera-se como início da contagem do prazo prescricional a data da publicação da lei que dispense os agentes públicos de adotar providências tendentes à cobrança dos tributos declarados inconstitucionais.

matéria, isso porque o caso não é simplesmente de aplicação da lei no tempo, mas, sim, de afastamento peremptório de preceito que revelou, ou melhor, explicitou mais ainda, se é que era preciso, o princípio segundo o qual a prescrição tem como termo inicial a data do nascimento da ação. E se afastou a Lei Complementar nº 118/2005, mais precisamente o artigo esclarecedor, artigo 4º, no que remeteu ao artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional, que versa, justamente, a aplicação da lei a ato ou fato pretérito, em qualquer hipótese, quando seja expressamente - para mim, ela foi simplesmente interpretativa - interpretativa, excluída a aplicação de penalidade no caso de infração.

Aqui estamos diante daquela situação concreta em que se dobrou o prazo alusivo à prescrição mediante uma interpretação inteligente, sem dúvida alguma, mas que, a meu ver, de início, não se coaduna com o que se contém no Código Tributário Nacional.

Acompanho, integralmente, o relator no voto proferido, em situação que viria a ser apanhada pelo nosso verbete.

Em outro giro, embora não concorde com a tese dos 5 + 5 adotada pelo Superior Tribunal de Justiça, por entender que a homologação tem efeitos declaratórios, e, portanto, seus efeitos retroagem à data do pagamento, deve-se reconhecer que tal tese tem sua lógica, posto que, assim como o CTN, o termo inicial é a data da extinção do crédito tributário. A divergência reside na interpretação de quando se deu essa extinção. Aqui, ao contrário das demais teses adotadas para refutar o disposto no art. 168 do CTN, parte deste dispositivo e, como dito linhas acima, interpreta-o de forma a fixar quando se deu o evento da extinção do crédito tributário. Não se inventou nada, apenas se interpretou a lei. Interpretação esta, a meu sentir, não escorreita, já que diferenciada da que foi dada pelo legislador. De qualquer sorte, na interpretação do STJ, continua valendo o marco estabelecido no CTN, o que varia é o momento em que ele se deu, já nas teses outras, aqui combatida, o interprete buscou outro termo de início, sem qualquer pertinência com o estabelecido em lei.

Gize-se que nenhum tribunal pátrio abriga hoje em dia qualquer dessas teses inovadoras adotadas nos antigos Conselhos de Contribuintes, já que o STJ, a partir de novembro de 2005, espancou qualquer tese que não tivesse como marco temporal da prescrição a data da extinção do crédito tributário, e consolidou a posição de que a decretação da inconstitucionalidade pelo STF ou a edição de resolução do Senado não exercem qualquer influência sobre a contagem do prazo de prescrição. Vejamos:

EREsp na 435.835 / SC SC ¹¹:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LEI Nº

7.787/89. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DO PRAZO. PRECEDENTES.

1. Está uniforme na 1ª Seção do STJ que, no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silêncio do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento. Estando o tributo em tela sujeito a lançamento por homologação, aplicam-se a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados.

2. Não há que se falar em prazo prescricional a contar da declaração de inconstitucionalidade pelo STF ou da Resolução do Senado. A pretensão foi formulada no prazo concebido pela jurisprudência desta Casa Julgadora como admissível, visto que a ação não está alcançada pela prescrição, nem o direito pela decadência. Aplica-se, assim, o prazo prescricional nos moldes sem que pacificado pelo STJ, id est, a corrente dos cinco mais cinco.

AgRg no REsp 852086 / RJ¹²:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. ADMINISTRADORES E AUTÔNOMOS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. PRAZO.

I - Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo prescricional para se pleitear a compensação ou a restituição do crédito tributário somente se opera quando decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos, contados a partir da homologação tácita, em nada influenciando o termo inicial da prescrição, a declaração de inconstitucionalidade da exação, pelo STF, seja em controle difuso ou concentrado, conforme restou decidido no julgamento dos EREsp nº 435.835/SC, Rei. p/ acórdão Min. JOSÉ DELGADO, julgado em 24/03/2004.

REsp 841652 / PR¹³:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COFINS. PRESCRIÇÃO. SOCIEDADE CIVIL. ISENÇÃO. ACÓRDÃO VERGASTADO. ENFOQUE EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO STF.

Nos tributos lançados por homologação, o prazo para a propositura da ação de repetição de indébito será de dez anos a contar do fato gerador, se a homologação for tácita (tese dos "cinco mais cinco"), e de cinco anos a contar da homologação, se expressa. Precedentes.

O Tribunal a quo negou a pretensão recursal sob enfoque eminentemente constitucional, cujo reexame é da competência exclusiva do STF.

Recurso especial conhecido em parte e improvido.

¹² Relator Ministro Castro Meira, julgado em 17/05/2007, publicado no DJ de 29.05.2007.

¹³ Relator Ministro Castro Meira, julgado em 17/05/2007, publicado no DJ de 29.05.2007.

De outro modo não poderia ser, pois ao se deslocar o prazo de prescrição da data da extinção do crédito tributário para qualquer outra data, estar-se-ia criando direito novo, totalmente incompatível com o CTN, e também, com o art. 146 da Constituição da República. Impõe-se ressaltar que o interprete não pode dar à norma um alcance maior do que a ela o legislador não deu, sob pena de se transformar o ato de interpretar em ato de legislar. Aquele, da alçada do aplicador da lei; esse, com exclusividade, da do legislador.

Sobre a tese do termo de início ser deslocado da extinção do crédito tributário, para a data da publicação da resolução do Senado que retirou do mundo jurídico a lei declarada inconstitucional pelo STF, deve-se esclarecer que ela encontra-se totalmente desvinculada da jurisprudência de nossos tribunais, bem como da boa doutrina, como se pode ver a seguir.

Regina Maria Macedo Nery Ferrari¹⁴, apoiada na doutrina de Oswaldo Aranha Bandeira de Melo¹⁵, leciona que a Resolução Senatorial que dá efeitos erga omnes à decisão do STF que declara a inconstitucionalidade de lei teria efeito constitutivo e, nessa condição, somente após a publicação surtiria efeitos para as partes que não integraram o litígio.

O Ministro Teori Albino Zavascki¹⁶, em obra dedicada ao tema, citado no voto do Conselheiro Luis Marcelo, estabelece limites temporais para o poder vinculativo advindo da Resolução Senatorial, a saber:

Em qualquer caso, o efeito vinculante da declaração de inconstitucionalidade é, sob o aspecto temporal, logicamente posterior ao efeito da inconstitucionalidade em si: esta é ex tunc, desde a edição da norma; aquele só é vinculante a partir do ato do qual decorre, que é superveniente à norma inconstitucional [Essa linha de entendimento norteou o acórdão do Supremo Tribunal Federal no Recurso em Mandado de Segurança 17.976, Relator Min. Amaral Santos (julgamento de 13.09.68), em cujo voto está dito que 'a suspensão da vigência da lei por inconstitucionalidade torna sem efeito os atos praticados sob o império da lei inconstitucional. Contudo, a nulidade da decisão transitada em julgado só pode ser declarada por via de ação rescisória'. Esclareceu o Min. Eloy da Rocha, na oportunidade, que 'a suspensão da execução da lei, pelo Senado, tem efeito ex nunc'].

¹⁴ *Efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2004, 5ª ed., p. 205.

¹⁵ A Teoria das Constituições Rígidas, apud *Efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2004, 5ª ed.

¹⁶ *Eficácia das Sentenças na Jurisdição Constitucional*, São Paulo. Revista dos Tribunais, 2001,

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça¹⁷, sobre o tema, firmou-se no seguinte sentido:

REsp nº 547.744/MG¹⁸:

Como a ADIN é imprescritível, todas as ações que tiverem por objeto direitos subjetivos decorrentes de lei cuja constitucionalidade ainda não foi apreciada, ficariam sujeitas à reabertura do prazo de prescrição, por tempo indefinido. Assim, disseminaria-se a imprescritibilidade no direito, tornando os direitos subjetivos instáveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF. Ocorre que, se a decadência e a prescrição perdessem o seu efeito operante diante do controle direto de constitucionalidade, então todos os direitos subjetivos tornar-se-iam imprescritíveis.

*A decadência e a prescrição rompem o processo de positivação do direito, **determinando a imutabilidade dos direitos subjetivos protegidos pelos seus efeitos, estabilizando as relações jurídicas**, independentemente de ulterior controle de constitucionalidade da lei. (grifei)*

*O acórdão em ADIN que declarar a inconstitucionalidade da lei tributária serve de fundamento para configurar juridicamente o conceito de pagamento indevido, proporcionando a repetição do débito do Fisco somente se pleiteada tempestivamente em face dos prazos de decadência e prescrição: a decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição. Descabe, portanto, justificar que, com o trânsito em julgado do acórdão do STF, a reabertura do prazo de prescrição se dá em razão do princípio da actio nata. **Trata-se de petição de princípio: significa sobrepor como premissa a conclusão que se pretende. O acórdão em ADIN não faz surgir novo direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito.** Respeitados os limites do controle da constitucionalidade e da imprescritibilidade da ADIN, os prazos de prescrição do direito do contribuinte ao débito do Fisco permanecem regulados pelas três regras que construímos a partir dos dispositivos do CTN. (grifei)*

O Ministro Teori Albino Zavascki, em declaração de voto proferida nos autos EREsp nº 423.994/MG¹⁹, entendeu que:

*Em suma, não há como afirmar que a declaração de inconstitucionalidade, notadamente quando formulada em controle difuso, importe, **no plano da norma**, qualquer efeito extintivo ou modificativo. A norma permanece nula, como sempre foi. Também nenhum efeito dessa espécie ocorre no plano das relações jurídicas individuais (salvo, evidentemente, a que envolve as partes diretamente vinculadas à ação individual proposta). Mas, mesmo havendo sentença de inconstitucionalidade proferida em ação de controle*

¹⁷ jurisprudência trazida à colação no voto proferido pelo Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, no voto proferido no julgamento do Recurso Voluntário nº 133.010, da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.

¹⁸ Publicado no DJ de 09/12/2003. Relator: Ministro Luiz Fux.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

¹⁹ Publicado no DJ de 05/04/2004. Autenticado em 09/01/2012 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 09/01/2012 por MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ, Assinado digitalmente em 09/02/2012 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado digitalmente em 02/03/2012 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 05/03/2012 por CLEUZA TAKAFUJI

concentrado, as relações jurídicas individuais formadas inconstitucionalmente (como, v. g., o pagamento de um tributo inconstitucional), não são diretamente atingidas pela declaração e muito menos desfeitas de modo automático.

Releva ainda mencionar a posição do Ministro Teori Zavascki, em voto proferido no EREsp nº 423.994/MG²⁰:

*O caso dos autos é paradigmático, porque põe em confronto duas orientações do STJ, adotadas há muito tempo, mas que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, se mostram incompatíveis, expondo a fragilidade dos fundamentos que as sustentam. Tal fragilidade reside, segundo penso, na circunstância de terem, ambas, se assentado sobre bases que desconsideram inteiramente um princípio universal em matéria de prescrição: o princípio da actio nata, segundo o qual a prescrição se inicia com o nascimento da pretensão ou da ação (Pontes de Miranda, Tratado de Direito Privado, Bookseller Editora, 2.000, p. 332). **Realmente, ocorrendo o pagamento indevido, nasce desde logo o direito a haver a repetição do respectivo valor, e, se for o caso, a pretensão e a correspondente ação para a sua tutela jurisdicional. Direito, pretensão e ação são incondicionados, não estando subordinados a qualquer ato do Fisco ou a decurso de tempo.**(grifei)*

(...)

Por tais razões, não se pode justificar, do ponto de vista constitucional, a orientação segundo a qual, relativamente à repetição de tributos inconstitucionais, o prazo prescricional somente corre a partir da data da decisão do STF que declara a sua inconstitucionalidade. Isso significaria, conforme já se disse, atribuir eficácia constitutiva àquela declaração. Significaria, também, atrelar o início do prazo prescricional não a um termo (= fato futuro e certo), mas a uma condição (= fato futuro e incerto). Não haveria termo a quo do prazo, e sim condição suspensiva. Isso equivale a eliminar a própria existência do prazo prescricional de cinco anos previsto no art. 168 do CTN, já que, sem termo "a quo", o termo "ad quem" será indeterminado. O prazo prescricional será incerto, aleatório e eventual, já que, se ninguém tomar a iniciativa de provocar jurisdicionalmente a declaração de inconstitucionalidade, não estará em curso prazo prescricional algum, mesmo que o recolhimento do tributo indevido tenha ocorrido há cinco, dez ou vinte anos.

Outro ponto que clama por refutar a tese adotada no acórdão recorrido é o da total inversão da finalidade da prescrição. Explico: esse instituto extintivo do direito de ação, oriundo do direito civil, tem por escopo estabilizar as relações jurídicas e contribuir para a estabilidade social, na medida em que impede

que conflitos jurídicos se perpetuem no tempo e passe de uma geração para outra.

A tese adotada no acórdão recorrido, simplesmente, mantém a possibilidade de conflitos extintos em um passado distante sejam ressuscitados e venham assombrar a geração presente ou futura.

Tome-se, por exemplo, o caso da Lei nº 4.502/1964 – lei básica do IPI – que prevê a incidência desse tributo sobre produtos das indústrias gráficas. O Judiciário, sistematicamente, vem decidindo em sentido contrário, que sobre tais produtos incide apenas ISS, e não o imposto federal. A prevalecer a tese esposada no acórdão recorrido, se a União vier a editar qualquer ato dispensando a fiscalização de lançar o IPI sobre esses produtos, o prazo de prescrição do tributo pago desde 1964 seria reaberto, a partir desse ato, que passaria a ser o termo inicial da prescrição. Com isso, poder-se-ia repetir eventuais indébitos relativos a tributos ocorridos no longínquo ano do golpe militar, ou seja, meio século depois.

Tal fato acarretaria ônus insuportável aos cofres públicos, de tal monta que, a geração sobrevivente dos anos de chumbo sucumbiria ao caos financeiro decorrente dessa canhestra engenharia jurídica inventada para legitimar, ao arrepio da lei e da constituição, a devolução de um tributo pago por uma geração, que, aliás, dele se beneficiou.

Diante do exposto e considerando que, no caso em análise, o pedido foi protocolado após o transcurso do prazo quinquenal, contado a partir da extinção do crédito tributário pelo pagamento (ou mesmo da homologação), é de reconhecer-se que o direito à repetição de indébito ora em exame foi alcançado pela prescrição.

Assim, nego provimento ao recurso apresentado pelo Sujeito Passivo para declarar prescrita a pretensão do sujeito passivo em relação à repetição dos indébitos objeto destes autos.

Rodrigo da Costa Pôssas