



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

---

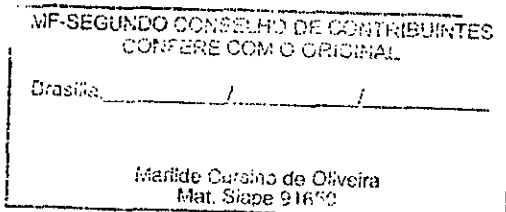
<b>Processo nº</b>	13807.008456/00-49
<b>Recurso nº</b>	136.471 Voluntário
<b>Matéria</b>	PIS. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.
<b>Acórdão nº</b>	203-12.538
<b>Sessão de</b>	19 de outubro de 2007
<b>Recorrente</b>	COMERCIAL BANDEIRANTE TINTAS E VERNIZES LTDA.
<b>Recorrida</b>	DRJ em SÃO PAULO-SP I

---

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/03/1989 a 31/07/1994

Ementa: PIS/PASEP. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88. PAGAMENTOS INDEVIDOS OU A MAIOR. DIREITO À REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRAZO PARA O PEDIDO E PERÍODO A REPETIR.



O direito de pleitear a repetição do indébito tributário oriundo de pagamentos indevidos ou a maior realizados com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 extingue-se em cinco anos, a contar da Resolução do Senado nº 49, publicada em 10/10/1995, sendo que só podem ser repetidos os pagamentos efetuados nos cinco anos anteriores à data do pedido.

PIS. BASE DE CÁLCULO.

Declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e nº 2.449, ambos de 1988, com efeito *ex tunc*, a contribuição para o PIS deve ser cobrada com base na Lei Complementar nº 7, de 1970, e suas posteriores alterações, aplicando-se a alíquota de 0,75% sobre faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, até a edição da MP nº 1.212, de 1995.

Recurso provido em parte.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brosília, \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

CC02/C03

Fls. 221

Marilda Cursino de Oliveira  
Mat. Siae 91650

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em dar provimento parcial, nos seguintes termos: I) pelo voto de qualidade, negou-se provimento para considerar decaídos os recolhimentos efetuados antes de 30/08/1995. Vencidos os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira (relatora), Eric Moraes de Castro e Silva, Mauro Wasilewski (Suplente) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor; e II) por unanimidade de votos, deu-se provimento para acolher a semestralidade em relação aos períodos não decaídos.

  
ANTONIO BEZERRA NETO

Presidente

  
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator-Designado

---

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Luciano Pontes de Maya Gomes e Odassi Guerzoni Filho.

MP-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, _____ / _____ / _____
Marilda Cursino da Góesira Mat. S/ape 91650

## Relatório

A pessoa jurídica qualificada nos autos deste processo protocolizou dois pedidos de restituição, em 30 de agosto de 2000, à fl. 1, e em 03 de julho de 2002, à fl. 113, acompanhados de pedidos de compensação e da Declaração de Compensação (DCOMP) objeto do processo n.º 13804.008371/2002-04, que se juntou a este.

Trata-se de indébito da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) decorrente do pagamento desse tributo com base na receita do próprio mês, uma vez que o valor devido, em face da suspensão da execução dos Decretos-lei n.º 2.445, de 29 de junho de 1988, e n.º 2.449, de 21 de julho de 1988, pela Resolução do Senado Federal no. 49, de 9 de outubro de 1995, deveria ser calculado com base no faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador, conforme art. 6º da Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970.

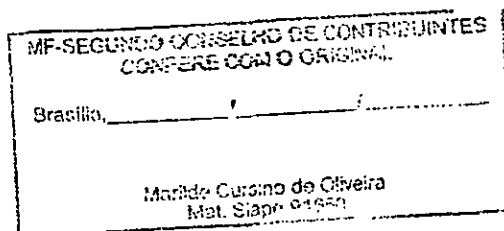
O indeferimento do pedido pela Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo-SP motivou a apresentação de manifestação de inconformidade apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I (DRJ/SPOI), que manteve o indeferimento do pleito e a não-homologação das compensações, nos termos do Acórdão constante das fls. 187 a 194.

Inconformada com a decisão de piso, a solicitante apresentou recurso a este Segundo Conselho de Contribuintes, às fls. 198 a 203, para alegar, em síntese, a impropriedade do entendimento expressado pela Ato Declaratório (AD) SRF n.º 96, de 26 de novembro de 1999, que, calcado apenas no Parecer PGFN/CAT n.º 1.538/99, adotou interpretação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) em detrimento do entendimento da própria Secretaria da Receita Federal (SRF), que fora publicado no Parecer Cosit n.º 58, de 27 de outubro de 1998, e que referido AD não pacificou a matéria, surgindo ainda controvérsias sobre a data da extinção do crédito tributário, que, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça é a data da homologação do lançamento. Assim, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, na inexistência de homologação expressa, o prazo para repetir o indébito seria de dez anos do fato gerador.

Ao final, solicitou a recorrente o provimento do seu recurso para reformar a decisão da instância de piso.

É o Relatório.





## Voto Vencido

Conselheira SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA, Quanto à decadência

O recurso é tempestivo por isso dele conheço.

Na apreciação do prazo decadencial, é necessário ter em mente que, na situação em exame, trata-se de indébito decorrente da declaração de inconstitucionalidade da legislação que regia a cobrança e o pagamento do tributo.

Ora, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência do direito de pleitear a restituição de valores relativos a tributo pago com base em legislação declarada inconstitucional, com efeito *erga omnes*, no plano pessoal, tendo em vista a suspensão da execução da referida legislação, por força de Resolução do Senado Federal, constitui matéria que foi minudentemente analisada pela então Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (Cosit), da Secretaria da Receita Federal (SRF), no Parecer Cosit n.º 58, de 1998, cujas conclusões adoto por refletir meu entendimento sobre a questão.

Do referido Parecer transcrevo os seguintes trechos:

*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 efetivados 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.º 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.*

*27. Com relação às hipóteses previstas na MP n.º 1.699-40/1998, art. 18, o prazo para que o contribuinte não-participante da ação possa pleitear a restituição/compensação se iniciou com a data da publicação:*

- 1) da Resolução do Senado n.º 11/1995, para o caso do inciso I;*
- 2) da MP n.º 1.110/1995, para os casos dos incisos II a VII;*
- 3) da Resolução do Senado n.º 49/1995, para o caso do inciso VIII;*
- 4) da MP n.º 1.490-15/1996, para o caso do inciso IX.*



CONF. SEGURIDAD CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COMO ORIGINAL	
Brasília, _____ / _____ / _____	CC02/C03 F/s. 224
Marilce Cursino do Oliveira Mat. Siage 91650	

28. *Tal conclusão leva, de imediato, à resposta à quinta pergunta. Havendo pedido administrativo de restituição/compensação do PIS, fundamentado em decisão judicial específica, que reconhece a inconstitucionalidade dos Decretos-leis n.ºs 2.445/1988 e 2.449/1988 e declara o direito do contribuinte de recolher essa contribuição com base na Lei Complementar n.º 7/1970, o pedido deve ser deferido, pois desde a publicação da Resolução do Senado n.º 49/1995 o contribuinte - mesmo aquele que não tenha cumulado à ação o respectivo pedido de restituição - tem esse direito garantido.*

(Grifei)

Esse entendimento ampara-se precipuamente no princípio de que as leis nascem com presunção de constitucionalidade e no incontestável fato de que os valores pagos com base nessas leis presumidamente constitucionais somente se tornam indevidos ou maiores que o devido em face da legislação tributária aplicável, nos termos do art. 165, inc. I, do CTN, após o trânsito em julgado da decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) em ADIn, ou após a publicação da Resolução do Senado Federal que suspenda a execução dessas leis.

Assim, não pode ser dada ao art. 168, inc. I, do CTN, que trata do termo *a quo* para a contagem do prazo decadencial, interpretação literal que, 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.

~~Concluo, pois, que, independentemente da modalidade de lançamento do tributo, devem ser restituídos todos os valores comprovadamente pagos até a publicação da Resolução do Senado Federal n.º 49, de 9 de outubro de 1995, que, em decorrência dessa Resolução, tornaram-se indevidos, desde que o pedido de restituição seja protocolizado no quinquênio imediatamente posterior à publicação da referida Resolução.~~

Destarte, quanto à decadência, deve ela ser afastada para o pedido protocolizado em 30 de agosto de 2000, contudo, quanto ao pedido constante da fl. 113, apresentado em 3 de julho de 2002, está ele atingido pela decadência, uma vez que foi protocolizado após o quinquênio subsequente à data da publicação da supracitada Resolução Senatorial, que se encerrou em 10 de outubro de 2000.

Vencida essa prejudicial, passa-se a apreciar o mérito da questão, esclarecendo-se, contudo, que tal apreciação restringe-se tão somente à matéria de direito, cabendo ao órgão preparador do processo a confirmação dos pagamentos efetuados, a aferição das bases de cálculo e da alíquota aplicada e a determinação do *quantum* a ser repetido ou compensado.

Focaliza-se então a matéria relativa à base de cálculo do PIS, em face do disposto no art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar n.º 7, de 1970. Esse assunto é ainda controverso no âmbito da 1ª instância administrativa de julgamento, em que prevalece o entendimento de que o referido dispositivo legal trata de prazo de recolhimento do tributo, que seria calculado com base no faturamento do próprio mês do fato gerador e recolhido seis meses depois. Contudo, neste Conselho de Contribuintes esta controvérsia já foi sepultada.

É que, sobre isso, já se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça (STJ) e a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), fazendo jurisprudência adotada por todas as

Câmaras deste Segundo Conselho. Assim, resta pacificada, nas instâncias judiciais e na 2ª instância administrativa, a matéria litigada, em consonância com o entendimento da Primeira Seção do STJ, na forma da ementa seguinte:

*TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO –  
CORREÇÃO MONETÁRIA.*

*O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra “a” da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.*

*Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento, de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.*

*A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.*

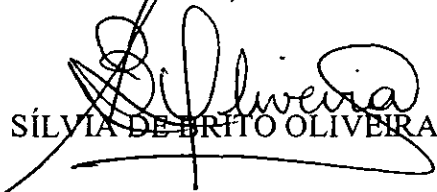
*Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.*

*Recurso Especial improvido.*

Em face disso, para os pagamentos efetuados até a entrada em vigor da Medida Provisória (MP) n.º 1.212, de 28 de novembro de 1995, que produziu efeitos quanto à cobrança do PIS a partir de março de 1996, há de se calcular o PIS devido pela recorrente, considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, e, como alíquota aplicável, a estabelecida pela Lei Complementar n.º 7, de 1970, com as alterações posteriores, observado o prazo legal de recolhimento, para, então, verificar a existência de indébito a ser restituído à solicitante, procedendo-se à homologação da compensação solicitada.

Por todo o exposto, **voto pelo provimento parcial do recurso**, para afastar a decadência apenas em relação ao pedido protocolizado em 30 de agosto de 2000 e acolher a semestralidade do PIS, que impõe como base de cálculo dessa contribuição o faturamento do 6º mês anterior à ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2007

  
SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

Marilde Cursino da Oliveira  
Mat. Siage 91659

## Voto Vencedor

### CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, DESIGNADO QUANTO À DECADÊNCIA

A divergência com o voto da ilustre relatora prende-se ao período a repetir, levando-se em conta o Pedido protocolizado em 30/08/2000, para o qual o seu voto afasta a decadência e entende ser possível a repetição de todos os pagamentos, independentemente das datas em que efetuados. Entendo diferente, por julgar que só podem objeto da repetição do indébito os pagamentos efetuados no quinquênio imediatamente antes do Pedido, de modo que aqueles realizados antes de 30/08/1995 estão atingidos pela decadência.

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 tocante à data para o pedido, 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 N.º 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 nº 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, nas hipóteses em que não aplica a Lei Complementar nº 118/2005, passou a interpretar que o prazo para repetição do indébito, no caso de lançamento por homologação, é de dez anos a contar do pagamento indevido, independentemente da origem do indébito ser inconstitucionalidade de lei.

Esclareço que 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 nº 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 nº 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 nº 1.110/95 ressaltou que tal dispensa não implicava em restituição de quantias pagas. Assim, embora anterior à Resolução do Senado nº 49/95, referida MP não permitia a restituição. Daí o direito à repetição de indébito não ter nascido, ainda, na data da MP nº 1.110, que depois de reedições foi convertida na Lei nº 10.522, de 19/07/2002.

Somente na reedição sob o nº 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 nº 1.621-36, quando solicitada a restituição deveria ser deferida.

Esclarecido porque compreendo que o prazo para o pedido relativo à restituição ou compensação dos indébitos oriundos dos malsinados Decretos-Leis começa a contar da publicação da Resolução do Senado nº 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.

Com relação ao período a repetir, escorado em julgamentos do STF (RE nº 136.883/RJ, 2ª Turma), do STJ (REsp. nº 332.368-MG, da 2ª Turma) e dos Conselhos de



REQUERIMENTO DE CONTRIBuintES CONFERE COM O ORIGINAL	
_____	_____
Mário Gustavo de Oliveira Mat. Sige 91650	
CC02/C03 Fls. 228	

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

Todavia, após estudar melhor a matéria reformulei o meu entendimento, diferenciando a situação em que a declaração de inconstitucionalidade é proferida em sede do controle concentrado ou abstrato - ação direta de inconstitucionalidade (ADI), ação declaratória de constitucionalidade (ADC) e argüição 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, com efeitos *erga omnes*. Como informam os arts. 27 da Lei n.º 9.868, de 10/11/99 (que dispõe sobre a ADI e a ADC) e 11 da Lei n.º 9.882, de 03/12/99 (que trata da ADPF), o STF, tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá, por maioria de dois terços de seus membros, excepcionar a regra geral dos efeitos *ex tunc* e restringir os efeitos de determinada declaração de inconstitucionalidade, decidindo que ela só tenha eficácia a partir de

<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

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.

Marilda Colendo da Oliveira  
Met. Signat.

seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.<sup>2</sup> 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.

Embora o STF também possa adotar a exceção em sede do controle difuso,<sup>3</sup> a restrição quanto aos efeitos *ex nunc*, bem como tudo o mais que decorre da inconstitucionalidade decretada incidentalmente, só tem eficácia entre as partes. Ao ser editada a Resolução Senatorial nos termos do art. 52, X, da Constituição, a lei declarada inconstitucional estaria com sua execução suspensa, contando-se a partir de então o prazo para a repetição do indébito decorrente de tal suspensão. Neste caso, manter os efeitos *ex tunc* pode causar enorme insegurança jurídica. Quanto mais demorar a Resolução (cuja edição pelo Senado, aliás, não é obrigatória), maior seria o período a repetir. 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 à 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*

<sup>2</sup> O Colendo Tribunal já decidiu pelos efeitos *ex nunc*, ao menos nos seguintes julgados: ADI 3.615, Rel. Min. Ellen Gracie, conforme Informativo 438;

<sup>3</sup> No Recurso Extraordinário nº 442.683, Rel. Min. Carlos Velloso, julgamento em 13-12-05, DJ de 24-3-06, o STF determinou efeitos *ex nunc*.

CONFERE COMO ORIGINAL
Brasília, _____/_____/_____
Manlyte Cassiano de Oliveira Mat. Signat. 91650

*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 e tal restrição tem efeitos para todos, 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.

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

Tal interpretação tem aplicado à repetição de indébito o entendimento de que o lançamento só é definitivo cinco anos após o fato gerador, podendo o fisco revisá-lo nos cinco anos seguintes.<sup>4</sup> O Tribunal tem examinado em conjunto os arts. 173, I e 150, § 4º do CTN e deslocado o *dies a quo* da decadência para o final dos cinco anos referidos no art. 150, § 4º, contando a partir de então outro quintuplo de anos, agora com base no art. 173, I, pelo que o *dies ad quem* passa para 10 anos após o fato gerador.

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

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



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

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

Destarte, na situação em tela, em que o Pedido foi formulado em 30/08/2000, está atingido pela decadência o direito à repetição do indébito referente aos recolhimentos efetuados antes de 30/08/1995.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2007.

  
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS