



Processo nº : 13821.000270/99-21
Recurso nº : 117.296
Acórdão nº : 201-75.914

Recorrente : **ANDRAVET COM. ATAC. DE PROD. AGROPEC. E VETERINÁRIOS LTDA.**
Recorrida : **DRJ em Ribeirão Preto - SP**

FINSOCIAL. DECADÊNCIA. COMPENSAÇÃO. O termo inicial do prazo para se pleitear a restituição/compensação dos valores recolhidos a título de Contribuição para o FINSOCIAL é a data da publicação (31/08/1995) da Medida Provisória n.º 1.110, que, em seu art. 17, II, reconhece tal tributo como indevido. Nos termos da IN SRF n.º 21/97, com as alterações proporcionadas pela IN SRF n.º 73, de 15 de setembro de 1997, é autorizada a compensação de créditos oriundos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, ainda que não sejam da mesma espécie nem possuam a mesma destinação constitucional.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por:
ANDRAVET COM. ATAC. DE PROD. AGROPEC. E VETERINÁRIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** O Conselheiro José Roberto Vieira votou pelas conclusões e apresentou declaração de voto, nos termos regimentais.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2002

Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Antonio Mário de Abreu Pinto
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Gilberto Cassuli, Rogério Gustavo Dreyer, Serafim Fernandes Corrêa, Gilberto Cassuli e Sérgio Gomes Velloso.
Eaal/cf



Processo nº : 13821.000270/99-21
Recurso nº : 117.296
Acórdão nº : 201-75.914

Recorrente : **ANDRAVET COM. ATAC. DE PROD. AGROPEC. E VETERINÁRIOS LTDA.**

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão proferida pelo ilustre Delegado da DRJ em Ribeirão Preto - SP, que indeferiu a solicitação de restituição/compensação do FINSOCIAL, proposto pela empresa ora recorrente. O referido pedido tem como fundamento os pagamentos a maior efetuados no período de 10/1990 a 03/1992.

O Delegado da DRF em Araçatuba - SP julgou improcedente o pedido de restituição/compensação dos valores pagos a maior, por meio do Despacho Decisório nº 10820/225/00 (fls. 78 a 80), sob o fundamento de que o direito de o contribuinte pleitear a restituição de valores pagos indevidamente extingue-se em 05 (cinco) anos, contados da data de extinção do crédito tributário, em consonância com o disposto nos arts. 168, I, e 165, I, do Código Tributário Nacional, nos Pareceres PGFN/CAT/nº 1.538 e no Ato Declaratório SRF nº 096/99.

A empresa recorrente, inconformada com tal decisão desfavorável, apresentou a Impugnação de fls. 83 a 95, na qual pugnou pela procedência do pedido, em face da possibilidade de ser efetuada a compensação de tributo recolhido indevidamente, conforme o que está previsto no Código Tributário Nacional e em outros diplomas legais, entre estes a IN SRF nº 21/79 e, posteriormente, a de nº 31/79.

Apesar da impugnação apresentada, o Delegado da DRJ em Ribeirão Preto - SP indeferiu o pedido, alegando que a arguição de inconstitucionalidade não é compatível com a esfera administrativa e que o prazo para pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim entendido como pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação, ratificando, assim, o entendimento do Despacho Decisório da DRF em Araçatuba - SP.

Irresignada com tal decisão, a empresa recorrente interpôs o Recurso Voluntário de fls. 105 a 128 para este Egrégio Segundo Conselho de Contribuinte em Brasília - DF, ratificando os argumentos da peça impugnatória e contestando, veementemente, a decisão denegatória de seu pedido.

É o relatório. 



Processo nº : 13821.000270/99-21
Recurso nº : 117.296
Acórdão nº : 201-75.914

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO MÁRIO DE ABREU PINTO

O Recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

A presente demanda versa sobre matéria bastante controvertida, tanto no âmbito puramente acadêmico como na seara do Poder Judiciário: a decadência e prescrição em matéria tributária.

Entendo, todavia, que o ponto central da questão ora enfrentada encontra-se em definirmos, com base em critérios claros e objetivos, qual o termo inicial do prazo extintivo do direito de os contribuintes pleitearem a restituição de tributos pagos indevidamente ou a maior do que o devido.

A Medida Provisória nº. 1.110, de 30 de agosto de 1995, publicada no DOU de 31 de agosto de 1995, tratou, em seu art. 17, inciso II, especificamente, da Contribuição para o FINSOCIAL recolhido na alíquota superior a 0,5%, cujos veículos normativos foram declarados inconstitucionais pelo STF em julgamento de Recurso Extraordinário pelo Tribunal Pleno.

Considero que tal Medida Provisória, ao reconhecer como indevido o tributo em questão, autorizando, inclusive, serem revistos de ofício os lançamentos já realizados, deve servir como termo inicial do prazo de 05 (cinco) anos para se pleitear a restituição/compensação das parcelas indevidamente recolhidas.

Destarte, tendo a Recorrente protocolado seu pedido de compensação/restituição no ano de 1999, verifico não ocorrer a decadência do direito de pleitear seus pretensos créditos, porquanto decorridos menos de 05 (cinco) anos da data da publicação da MP n.º 1.110/95.

É perfeitamente aceitável, nos termos da IN SRF nº. 21, com as alterações proporcionadas pela IN SRF nº. 73/97, a compensação entre tributos e contribuições sob a administração da SRF, mesmo que não sejam da mesma espécie e destinação constitucional, desde que satisfeitos os requisitos formais constantes de tal norma, fato que verifico ocorrer no caso em apreço.

Diante do exposto, voto pelo provimento do recurso para admitir a possibilidade de haver valores a serem restituídos/compensados, em face da existência da Contribuição para o FINSOCIAL recolhida na alíquota superior a 0,5%, no período de 09/89 a 03/92, ressalvado o direito de o Fisco averiguar a exatidão dos cálculos efetuados no procedimento.

Sala das Sessões, em 29 de fevereiro de 2002

ANTONIO MÁRIO DE ABREU PINTO



Processo nº : 13821.000270/99-21
Recurso nº : 117.296
Acórdão nº : 201-75.914

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO JOSÉ ROBERTO VIEIRA

Partilhamos do entendimento deste Colegiado quanto à maior amplitude do prazo para a repetição do indébito tributário, em casos como o presente, todavia, são diversos os nossos fundamentos, que vão abaixo explicitados.

Trata-se, aqui, de tributo sujeito ao Lançamento por Homologação, disciplinado no artigo 150 do Código Tributário Nacional, em que cabe ao sujeito passivo o desenvolvimento de uma atividade preliminar, que inclui o pagamento antecipado sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual irá, posteriormente, homologar aquela atividade, expressa ou tacitamente, neste caso, pelo decurso do prazo de 05 (cinco) anos a contar do fato jurídico tributário, hipótese em que, reza esse dispositivo, "... *considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito ...*" (artigo 150, § 4º, do CTN).

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

As autoridades administrativas que apreciam tais casos costumam formular o seguinte raciocínio: desde que o pagamento extinga o crédito tributário (artigo 156, I), o prazo para a repetição do pagamento indevido é de 05 (cinco) anos a contar da data da efetivação do pagamento.

Tal reflexão, contudo, a despeito da aparente simplicidade e correção, comete um pecado imperdoável, qual seja, o de estabelecer a equivalência entre o pagamento do artigo 156, I, do CTN, e o pagamento antecipado do citado artigo 150. Inexiste tal correspondência, como bem esclarece a lição de PAULO DE BARROS CARVALHO:

"Curioso notar que a distinção do pagamento antecipado para o pagamento, digamos assim, em sentido estrito, que é forma extintiva prevista no art. 156, inciso I, do CTN, aloja-se, precisamente, na circunstância de o primeiro (pagamento antecipado) inserir-se numa seqüência procedimental, que chega ao término com o expediente da homologação, enquanto o segundo opera esse efeito por força da sua própria juridicidade, independendo de qualquer ato ou fato posterior". (Extinção da Obrigação Tributária nos casos de Lançamento por Homologação, in CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO [org.], Estudos em Homenagem a Geraldo Ataliba – Direito Tributário, v. 1, São Paulo, Malheiros, 1997, p. 227).

De fato, no pagamento em sentido estrito (artigo 156, I, do CTN), temos um ato que já é, por si só, apto a gerar o efeito de extinção do crédito tributário, enquanto no



Processo nº : 13821.000270/99-21
Recurso nº : 117.296
Acórdão nº : 201-75.914

pagamento antecipado (artigo 150 do CTN) deparamos a existência de um procedimento, uma série de pelo menos dois atos, em que só com a superveniência do segundo deles, a homologação, é que surge a aptidão para gerar aquele mesmo efeito de extinção do crédito tributário. Por essa razão é que o referido artigo 156 tratou dele num inciso diverso, o VII, estabelecendo que "*Extinguem o crédito tributário: ... o pagamento antecipado e a homologação do lançamento ...*". Atente-se, em termos lógicos, para o conjuntor "e" utilizado, e em termos gramaticais, igualmente, para a conjunção aditiva "e" utilizada.

Por isso registra MARCELO FORTES DE CERQUEIRA que a opinião do mencionado autor é, no particular, "*irretorquível*" (**Repetição do Indébito Tributário: Delineamentos de uma Teoria**, São Paulo, Max Limonad, 2000, p. 247). No mesmo sentido, JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES cogita de eficácia decorrente do ato da homologação, dizendo que o efeito liberatório do pagamento antecipado é condicionado e dependente, enquanto o da homologação é um efeito liberatório definitivo (**Lançamento Tributário**, 2ª ed., São Paulo, Malheiros, 1999, p. 377 e 380). Mais direto e menos sutil, SACHA CALMON NAVARRO COELHO conclui: "*O que ocorre é simples. O pagamento feito pelo contribuinte só se torna eficaz cinco anos após a sua realização ...*" (**Liminares e Depósitos Antes do Lançamento por Homologação - Decadência e Prescrição**, São Paulo, Dialética, 2000, p. 54).

Eis que o pagamento antecipado, no bojo do lançamento por homologação, "*nada extingue*" (SACHA CALMON, *op. cit.*, p. 53 e 29), porque anterior ao lançamento, que só se opera com a homologação, a teor do texto expresso do mencionado artigo 150, "*caput*". Eis que o pagamento antecipado não passa de "*... mera proposta de lançamento ...*", uma vez que lançamento mesmo só teremos com a homologação, constituindo um pagamento "*sob reserva*" e "*por conta*" da homologação (ESTEVÃO HORVATH, **Lançamento Tributário e "Autolancamento"**, São Paulo, Dialética, 1997, p. 109-110). E embora PAULO DE BARROS questione o falar-se em extinção provisória do pagamento antecipado e extinção definitiva da homologação (*Op. cit.*, p. 228), é nada menos que SOUTO MAIOR BORGES quem falará em extinção condicionada do primeiro e incondicionada ou definitiva da segunda (*Op. cit.*, p. 387, 388 e 392).

Essas as razões pelas quais o prazo de 05 (cinco) anos para a repetição do indébito, nos tributos que se valem do Lançamento por Homologação, só pode começar a fluir da data da homologação, seja ela expressa ou ficta, pois somente então é que, nos termos do artigo 156, VII, do CTN, dar-se-á por extinto o crédito tributário, cumprindo-se o disposto no artigo 168, I, do mesmo diploma legal. O que significa dizer que, inexistindo a homologação explícita, como de fato acontece na maioria dos casos, transcorrerão 05 (cinco) anos após a ocorrência do fato jurídico-tributário para que se considere existente a homologação implícita (CTN, artigo 150, § 4º), e só então principiará o prazo de mais 05 (cinco) anos para a extinção do direito de pleitear a restituição (CTN, artigo 168, I).

É vasto o apoio doutrinário a essa tese. Assim entendem PAULO DE BARROS CARVALHO (*Op. cit.*, p. 232-233), SACHA CALMON NAVARRO COELHO (*Op. cit.*, p. 43), MARCELO FORTES DE CERQUEIRA (*Op. cit.*, p. 365-366), GABRIEL LACERDA TROIANELLI (**Repetição do Indébito, Compensação e Ação Declaratória**; *in*



Processo nº : 13821.000270/99-21
Recurso nº : 117.296
Acórdão nº : 201-75.914

HUGO DE BRITO MACHADO [coord.], **Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário**, São Paulo-Fortaleza, Dialética-ICET, 1999, p. 123) e HUGO DE BRITO MACHADO, que é apontado, aliás, como responsável, ao tempo em que integrava o Judiciário, pela construção da jurisprudência a respeito, e que, fazendo a análise crítica das contribuições a uma obra que coordenou sobre o tema, indica outros doutrinadores de opinião convergente: AROLDO GOMES DE MATTOS, OSWALDO OTHON DE PONTES SARAIVA FILHO, WAGNER BALERA, RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA e muitos outros (*Op. cit.*, p. 21 e 20).

Também apreciável é o apoio jurisprudencial a essa tese, notadamente da parte do Superior Tribunal de Justiça. A título meramente exemplificativo, veja-se: "**Tributário ... Direito à Restituição. Prescrição não configurada. ... Lançamento por homologação, só ocorrendo a extinção do direito após decorridos os cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, somados de mais cinco anos, contados da homologação tácita**" (STJ, 2ª Turma, Resp 182.612-98/SP, rel. Min. HÉLIO MOSIMANN, j. 1º.10.1998, DJU 03.11.1998, p. 120) (*Apud* MANOEL ÁLVARES, in VLADIMIR PASSOS DE FREITAS [coord.], **Código Tributário Nacional Comentado**, São Paulo, RT, 1999, p. 632). Diversas outras decisões da mesma corte são referidas por ALBERTO XAVIER (**Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário**, 2ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 1998, p. 96).

Assim também pensamos, infelizmente em desacordo com EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI (**Decadência e Prescrição no Direito Tributário**, São Paulo, Max Limonad, 2000, p. 266-270) e com ALBERTO XAVIER (*Op. cit.*, p. 98-100), mas solidamente escudados no largo apoio doutrinário e jurisprudencial acima referido.

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

Uma breve vista de olhos na boa doutrina evidenciará o elevado número de problemas residentes no comando do referido artigo 150, § 1º, e a infelicidade a toda prova do legislador ao enunciá-lo. Começamos pela expressão "**homologação do lançamento**", em face da qual SACHA CALMON indaga "**Que lançamento?**", pois o que se homologa é a atividade preliminar do sujeito passivo, especialmente o pagamento, e lançamento só haverá mesmo quando da homologação propriamente dita, segundo a letra do artigo 150, "**caput**" (*Op. cit.*, p. 50-51). Sigamos pela objeção de ALCIDES JORGE COSTA, para quem "... não faz sentido ... ao cuidar do lançamento por homologação, por condição onde inexistente **negócio jurídico**", porque "... condição é modalidade de **negócio jurídico** e, portanto, inaplicável ao ato jurídico material ..." do pagamento (**Da Extinção das Obrigações Tributárias**, Tese para Concurso de



Processo nº : 13821.000270/99-21
Recurso nº : 117.296
Acórdão nº : 201-75.914

Professor Titular, São Paulo, USP, 1991, p. 95). Prossigamos com outra crítica, muito bem posta por SACHA CALMON, que lembra que uma condição é a cláusula "... *que subordina o efeito do ato jurídico a evento futuro e incerto*" (Código Civil, artigo 114), o que absolutamente não rima com a figura da homologação no âmbito do lançamento em pauta, que, expressa ou tácita, será sempre inteira e plenamente certa. E fechemos pela observação de que essa figura do pagamento antecipado não só não se caracteriza como condição, como também não se pode dizê-la resolutiva; conforme averba LUCIANO DA SILVA AMARO: "*Ora, os sinais aí estão trocados. Ou se deveria prever, como condição resolutória, a negativa de homologação (de tal sorte que, implementada essa negativa, a extinção estaria resolvida) ou teria de definir-se, como condição suspensiva, a homologação (no sentido de que a extinção ficaria suspensa até o implemento da homologação)*" (Direito Tributário Brasileiro, 4ª ed., São Paulo, Saraiva, 1999, p. 348).

Perante todas essas vaguidades e imprecisões, como sempre, mas mais do que nunca, há que se abandonar a literalidade do dispositivo em causa, em prol de uma interpretação sistemática; e o contexto do CTN aponta, inexoravelmente, no sentido de que, muito além do pagamento antecipado, é somente com a homologação que se opera o respectivo lançamento e se produzem os seus efeitos típicos, sob pena irremissível de esquecimento do nítido e incontestável mandamento do artigo 142: "*Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento ...*".

Quanto à natureza do prazo de repetição do indébito do artigo 168 do CTN, uma vez que ele cogita de extinção do direito, a doutrina tradicional tendia a interpretá-lo como decadencial. Mais recentemente, atentou-se para o fato de que o dispositivo trata da extinção do direito de "*pleitear*" a restituição, o que parece conduzir na direção do fenômeno prescricional, que atinge o direito de ação judicial que garante um determinado direito material, pelo seu não exercício durante certo lapso de tempo. Entretanto, razão seja dada a MARCELO FORTES DE CERQUEIRA, que entende que, se entendermos assim a prescrição, sempre referida às ações judiciais, "*Descabe falar-se em direito de ação perante a esfera administrativa ...*", "*... onde inexistente exercício de função jurisdicional*", inexistente ação e sua perda, logo inexistente prescrição! (*Op. cit.*, p. 359, nota 612, e p. 362). Daí optarmos por encarar o prazo do referido artigo 168 como decadencial, quando relativo à via administrativa, e como prescricional, quando concernente à via judicial, na esteira do autor mencionado (*Op. cit.*, p. 362 e 364) e de EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI (*Op. cit.*, p. 100 e 253).

Parece-nos tão claros e insofismáveis os dispositivos legais pertinentes no sentido em que interpretamos acima o prazo do mencionado artigo 168, I, que nos soa inteiramente adequado concluir, com PAULO DE BARROS CARVALHO, que, no caso, "*Não se trata, portanto, de mera proposta exegética que a doutrina produz na linha de afirmar suas tendências ideológicas. É prescrição jurídico-positiva, estabelecida pelo legislador de maneira explícita*" (*Op. cit.*, p. 233).

Há, ainda, uma outra questão a ser enfrentada em casos como este. Trata-se da possível inconstitucionalidade motivadora do indébito original. Em nosso sistema de controle de constitucionalidade, dispomos do controle concentrado, com decisões dotadas de eficácia "*erga*"



Processo nº : 13821.000270/99-21
Recurso nº : 117.296
Acórdão nº : 201-75.914


omnes”, e do controle difuso, cujas decisões, embora revestidas apenas de efeitos “*inter partes*”, desde que evoluam para a suspensão da execução por parte do Senado Federal (Constituição Federal, artigo 52, X), exibem os mesmos efeitos daquelas outras.

As decisões que declaram inconstitucionalidades operam efeitos retroativos, de vez que adotamos, entre nós, o sistema norte-americano, caracterizado pelos efeitos “*ex tunc*”. E no que tange à natureza dos efeitos, fiquemos com PONTES DE MIRANDA (**Comentários à Constituição de 1946**, v. V, São Paulo, Max Limonad, 1953, p. 292-298) e com JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES (*Op. cit.*, p. 195), identificando em tais sentenças a eficácia constitutiva negativa, que impede que as normas declaradas inconstitucionais sigam produzindo efeitos.

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

Esse novo prazo constitui, na explicação de ALBERTO XAVIER (*Op. cit.*, p. 97), consequência da ação direta de inconstitucionalidade, com efeitos “*erga omnes*”, instituto jurídico inexistente no Texto Supremo à época da promulgação do CTN, razão pela qual não se encontra nele expressamente previsto.

Conquanto haja quem se posicione contra tal prazo, como EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI (*Op. cit.*, p. 270-271 e 276), é grande o seu amparo doutrinário: HUGO DE BRITO MACHADO (*Op. cit.*, p. 21), ALBERTO XAVIER (*Op. cit.*, p. 97), RICARDO LOBO TORRES (**Restituição dos Tributos**, Rio de Janeiro, Forense, 1983, p. 109) e MARCELO FORTES DE CERQUEIRA (*Op. cit.*, p. 330-334), entre outros. Ele encontra supedâneo, também, nas decisões deste tribunal administrativo:

“Decadência – Restituição do Indébito – Norma Suspensa por Resolução do Senado Federal ... – Nos casos de declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, ocorre a decadência do direito à repetição do indébito depois de 5 anos da data de trânsito em julgado da decisão proferida em ação direta ou da publicação da Resolução do Senado Federal que suspendeu a lei ...” (1º Conselho de Contribuintes - 8ª Câmara – Acórdão nº 108-06283 – rel. JOSÉ HENRIQUE LONGO – Sessão de 08.11.2000). Finalmente, a jurisprudência do STJ também já o encampou: *“Tributário – Restituição – Decadência – Prescrição... – o prazo prescricional tem como termo inicial a data da declaração de inconstitucionalidade da Lei em que se fundamentou o gravame”*. (STJ, Emb. Div. Resp. 43.995-5/RS, rel. Min. CESAR ASFOR ROCHA – *Apud* EURICO M. D. DE SANTI, *Op. cit.*, p. 270-271). 



Processo nº : 13821.000270/99-21
Recurso nº : 117.296
Acórdão nº : 201-75.914

A dúvida que se põe é a seguinte: se aplicável à presente hipótese de repetição do indébito tanto o prazo de dez anos do lançamento por homologação (cinco para a homologação, a partir do fato jurídico tributário, mais cinco para a repetição, a partir da homologação), quanto o novo prazo da declaração de inconstitucionalidade (cinco anos a partir do trânsito em julgado ou da publicação da resolução do Senado), qual deles deve prevalecer?

Só prevalecerá o segundo prazo quando a declaração de inconstitucionalidade venha, como já frisamos acima, a reforçar o direito do sujeito passivo à restituição do indébito, em face da inovação no ordenamento consistente na caracterização da norma inconstitucional, aumentando-lhe ou reabrindo-lhe o prazo para a repetição do tributo indevido. Não fosse assim, a preferência por esse segundo prazo poderia ser desfavorável ao sujeito passivo, terminando por exceder os limites do controle de constitucionalidade.

Esses limites são naturalmente encontrados na noção de Segurança Jurídica, que confere estabilidade às relações sociais. Para GERALDO ATALIBA, os efeitos garantidos pela segurança jurídica são a coisa julgada, o direito adquirido e o ato jurídico perfeito (República e Constituição, São Paulo, RT, 1985, p. 154). Do mesmo modo, para RICARDO LOBO TORRES:

"... a invalidade da lei declarada genericamente opera de imediato, anulando no presente os efeitos dos atos praticados no passado, salvo com relação à coisa julgada, ao ato jurídico perfeito, ao direito adquirido... no campo tributário, especificamente, isso significa que a declaração de inconstitucionalidade não atingirá a coisa julgada, o lançamento definitivo, os créditos prescritos e as situações que denotem vantagem econômica para o contribuinte". (A Declaração de Inconstitucionalidade e a Restituição de Tributos, Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, Dialética, nº 8, maio 1996, p. 99-100). Situações essas que EURICO DE SANTI aceita, desde que recebam os efeitos da coisa julgada, do ato jurídico perfeito e do direito adquirido (*Op. cit.*, p. 273, nota 386). Esses os cuidados a serem tomados com a eficácia retrooperante das decisões pela inconstitucionalidade.

Em casos como o que se encontra em tela, tal decisão não poderia retroagir para prejudicar o direito adquirido do sujeito passivo ao prazo de repetição vinculado ao lançamento por homologação, reduzindo-o.

Quando efetuado o pedido de restituição do indébito antes do advento do termo final do prazo de decadência dos dez anos, aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não há que se cogitar do acontecimento desse fenômeno jurídico.

Tudo isso posto, manifestamo-nos pelo conhecimento do recurso para lhe dar provimento no que diz respeito à inoccorrência do fenômeno decadencial do seu direito de pleitear a restituição/compensação. Outrossim, que seja devolvido o presente processo ao órgão



Processo nº : 13821.000270/99-21
Recurso nº : 117.296
Acórdão nº : 201-75.914

de origem para, superada a questão da decadência, verificar-se a efetividade dos alegados recolhimentos a maior.

É o nosso voto.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2002


JOSÉ ROBERTO VIEIRA 