



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional – CRJ  
Coordenação de Consultoria Judicial – COJUD

## **Nota SEI PGFN/CRJ/Nº 21/2018**

### **Documento público. Ausência de sigilo.**

Viabilidade de restituição administrativa de valores reconhecidos como indevidos por meio de ato declaratório, de súmula vinculante, de decisão exarada em sede de controle concentrado de constitucionalidade ou de controle difuso qualificada por resolução senatorial. Parecer PGFN/CAT/Nº 1.864/2016. Parecer PGFN/CAF/Nº 322/2016. Divulgação às unidades da PGFN.

### **I**

A Coordenação-Geral de Assuntos Tributários – CAT e a Coordenação-Geral de Assuntos Financeiros – CAF encaminham à Coordenação de Consultoria Judicial – COJUD o Parecer PGFN/CAT/Nº 1.864/2016 e o Parecer PGFN/CAF/Nº 322/2016, que tratam, conforme as respectivas competências regimentais, do tema referente à viabilidade de restituição administrativa de valores pagos pelo contribuinte e reconhecidos como indevidos por meio de ato declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, de enunciado de súmula vinculante, bem como de decisão exarada em sede de controle concentrado de constitucionalidade ou de controle difuso qualificada por resolução senatorial.

### **II**



2. O presente expediente é fruto da Nota PGFN/CRJ/Nº 39/2016, a qual decorreu de questionamentos formulados na lista de discussão de consultoria do contencioso tributário desta Procuradoria-Geral a respeito de eventual falta de interesse processual em demandas cujo tema seja objeto de ato declaratório da PGFN, editado conforme o art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, de súmula vinculante, aprovada na forma do art. 103-A da Constituição Federal, de decisão proferida pelo STF em sede de controle concentrado de constitucionalidade ou de controle difuso qualificada por resolução do Senado Federal, com base no art. 52, inciso X, da Constituição Federal.

3. Em virtude de incertezas quanto à viabilidade orçamentário-financeira da questão e do possível risco de subversão à sistemática do regime de precatórios, a CRJ encaminhou, preliminarmente, a matéria à CAT, CAF e RFB, com os seguintes questionamentos:

a) CAT: Os valores pagos pelos contribuintes que foram reconhecidos como indevidos por meio de atos declaratórios, súmula vinculante, controle concentrado de constitucionalidade ou controle difuso qualificado pela resolução senatorial podem ser repetidos por meio de simples pedido administrativo perante a Administração Tributária?

b) CAF: A CAF confirma o entendimento por ela exposto no *e-mail* supratranscrito? Existe previsão orçamentária para fazer frente à aludida despesa? Caso não haja previsão orçamentária e a resposta dada pela CAT ao questionamento contido na alínea “a” do presente item seja positiva, é viável, do ponto de vista orçamentário-financeiro, autorizar a restituição pela Administração Tributária Federal nas hipóteses ora em análise? Há real diferença de impacto orçamentário-financeiro para o Poder Público quanto à restituição judicial e restituição administrativa?

c) RFB: Caso, na prática, os contribuintes já pleiteiem a restituição administrativa de valores pagos que foram reconhecidos como indevidos por meio de atos declaratórios, súmula vinculante, controle concentrado de constitucionalidade ou controle difuso qualificado pela resolução senatorial, qual o procedimento seguido pela RFB? Diante do Parecer PGFN/CAT/Nº 2.370/2012, qual o procedimento vem sendo adotado pela RFB no tocante a créditos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado?

4. A CAT, por intermédio do Parecer PGFN/CAT/Nº 1.864/2016, e a CAF, do Parecer PGFN/CAF/Nº 322/2016, responderam às indagações formuladas por esta Coordenação-Geral, porém não se obteve resposta da RFB até o momento.

5. Veja abaixo as conclusões exaradas nos Pareceres acima mencionados.



6. De acordo com o Parecer PGFN/CAF/Nº 322/2016, não há, a princípio, óbice orçamentário-financeiro à restituição administrativa nas situações ora elencadas porque não há necessidade de previsão em lei orçamentária. Há destaque apenas para o caso de tributo extinto (na prática, hipótese rara de ocorrer tendo em vista o prazo prescricional), em que o Parecer registra a necessidade de previsão orçamentária, porém não veda a possibilidade de restituição administrativa:

### III - CONCLUSÃO

Sob a perspectiva financeira e orçamentária, conclui-se, portanto que, se admitido o ressarcimento administrativo de tributos, por força de ato declaratório, súmula vinculante, controle concentrado de constitucionalidade ou controle difuso qualificado por resolução senatorial, não há necessidade de previsão na lei do orçamento. A exceção fica por conta de tributo extinto, cuja receita deixou de ingressar os cofres da União.

7. No tocante à premissa principal da questão, qual seja, a viabilidade de restituição administrativa de valores pagos pelos contribuintes e reconhecidos como indevidos por meio de ato declaratório, súmula vinculante, controle concentrado de constitucionalidade ou controle difuso qualificado por resolução senatorial, o Parecer PGFN/CAT/Nº 1.864/2016 concluiu pela viabilidade da restituição nas hipóteses nele especificadas.

8. Ante a clareza e o aprofundamento com que o tema fora tratado, transcrevem-se abaixo excertos do citado Parecer:

4. O direito à restituição do indébito tributário, cujo fundamento é o princípio que veda o locupletamento sem causa, à semelhança do que ocorre no direito privado, tem base legal no art. 165 do Código Tributário Nacional (CTN), e pressupõe, unicamente, que o tributo não seja devido, à luz da Constituição e da legislação que o rege. Não há necessidade de lei autorizadora, nem tampouco de perquirir as circunstâncias do recolhimento ou elemento anímico do sujeito que o realiza.

(...)

7. Contudo, diante de atos declaratórios expedidos pelo PGFN, de decisões definitivas proferidas pelo STF em sede de controle concentrado de constitucionalidade, de enunciados de súmulas vinculantes, ou de resoluções editadas pelo Senado Federal suspendendo total ou parcialmente a execução de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva da Suprema Corte, pensamos que o Fisco não poderá, **em regra**, opor embaraços à restituição administrativa dos valores indevidamente pagos, conforme procuraremos demonstrar a seguir.

8. Os atos declaratórios expedidos pelo PGFN autorizando os Procuradores da Fazenda Nacional (PFNs) a não apresentar contestação, a não interpor recursos, bem como a desistir dos já interpostos, quando as decisões versarem sobre determinadas matérias, inserem-se no contexto de uma política de



respeito aos precedentes judiciais, cuja premissa básica consiste em não mais insistir na defesa de teses jurídicas discutidas e rechaçadas pela jurisprudência dos tribunais superiores.

9. Previstos, a princípio, no art. 5º do Decreto nº 2.346/1997, e, posteriormente, inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522/2002, os atos declaratórios não representam uma mudança de entendimento da Administração Tributária nem tampouco significam o reconhecimento da tese contrária aos interesses da União, mas apenas que houve uma pacificação da jurisprudência do STF ou do Superior Tribunal de Justiça, sendo recomendável que se deixe de recorrer e apresentar contestações.

10. Seus efeitos, inicialmente dirigidos à atuação da Fazenda Nacional em juízo, se projetaram sobre a esfera da cobrança administrativa do crédito. Nesse sentido, o § 4º do art. 19 da Lei nº 10.522/2002, em sua redação original, assim dispunha: *“Fica o Secretário da Receita Federal autorizado a determinar que não sejam constituídos créditos tributários relativos às matérias de que trata o inciso II”*. Em seguida, recebeu a seguinte redação por parte da Lei nº 11.033, 21 de dezembro de 2004: *“A Secretaria da Receita Federal não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que trata o inciso II do **caput** deste artigo”*. Já o § 5º do mesmo dispositivo, por sua vez, prescrevia originalmente que *“Na hipótese de créditos tributários constituídos antes da determinação prevista no § 4º, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso”*, e, a partir da Lei nº 11.033/2004, passou a prever que *“Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso”*.

11. Nada mais coerente. Deveras, não faria o menor sentido continuar a constituir e cobrar créditos tributários com base em teses que a própria Fazenda Nacional reconheceu contrárias à jurisprudência pacificada de tribunais superiores.

12. Anos depois, o sistema evoluiu. O Parecer PGFN/CDA nº 2025/2011, concluiu que, embora o art. 19, §§ 4º e 5º, da Lei nº 10.522/2002, fizesse menção apenas à repercussão do ato declaratório, devidamente aprovado pelo Ministro da Fazenda, sobre a atividade de constituição e cobrança dos créditos tributários exercida pela RFB, devia-se atribuir aos citados dispositivos legais uma interpretação extensiva, a fim de que se alcançasse também a atuação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no que tange à inscrição e à cobrança da dívida ativa tributária da União. Consoante o consignado naquela manifestação:

(...)

13. Em consonância com essas diretrizes, a Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013, introduziu novas alterações na Lei nº 10.522/2002, restando o art. 19 assim redigido:

(...)

14. Abrangida, assim, toda a Administração Tributária, e incluída a possibilidade de edição de atos declaratórios também em virtude de jurisprudência pacífica do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, o sistema restava – aparentemente – harmonizado: não se insiste na defesa de teses repudiadas pelos tribunais superiores nem se constituem créditos tributários nelas embasados ou inscrevem-nos em dívida ativa, e se reveem *ex officio* os lançamentos e as inscrições já efetuados, com o seu consequente cancelamento. Mas como ficam os pagamentos eventualmente realizados? Pode a Administração Tributária se contrapor à devolução dos valores indevidamente pagos?

15. A resposta é negativa. Ora, se diante de um ato declaratório do PGFN, aprovado pelo Ministro da Fazenda, a Administração Tributária deve cancelar *ex*



*officio* os lançamentos e as inscrições em dívida ativa já efetuados, dada a insubsistência do crédito, não pode, logicamente, se negar a proceder à restituição administrativa do indébito, tempestivamente requerida, sob pena de incidir em evidente comportamento contraditório (*venire contra factum proprium*) e estimular desnecessariamente o recurso à via judicial, sobrecarregando o Poder Judiciário e a própria defesa da União, já que os PFNs atuarão no feito unicamente para reconhecer a procedência do pedido (art. 19, § 1º, I, da Lei nº 10.522/2002), havendo, ainda, a necessidade de reembolsar ao demandante as custas adiantadas, onerando sobremaneira o erário. Reforça esse posicionamento o teor o § 5º do art. 19 da Lei nº 10.522/2002, acima reproduzido, do qual se extrai que a RFB não pode tomar decisões administrativas contrárias ao que preconizam os atos declaratórios.

16. E nem se alegue que somente os pagamentos realizados a partir da publicação de um ato declaratório seriam passíveis de restituição. Como dito, tais atos não consubstanciam uma alteração de interpretação de norma jurídica, passíveis de eficácia prospectiva, mas apenas o reconhecimento da pacificação da jurisprudência no âmbito de um tribunal superior sobre determinada matéria. Ademais, os tais atos não estão sujeitos à modulação de efeitos, consoante esclarece a seguinte passagem do Parecer PGFN/PGA nº 206/2009:

(...)

17. Pois bem. Se em relação aos atos declaratórios editados pelo PGFN não há maiores dificuldades, o mesmo não pode ser dito no que se refere às decisões do STF em controle concentrado de constitucionalidade, às súmulas vinculantes, e às resoluções editadas pelo Senado Federal suspendendo a execução de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva da Suprema Corte, pois estas sim são sujeitas à manipulação de efeitos, gerando com isso um leque de possibilidades que desaguam, ao cabo, na existência ou não do direito à repetição do indébito.

18. As decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF no âmbito controle concentrado de constitucionalidade são dotadas de efeitos gerais (*erga omnes*), vinculantes e, em regra, retroativos (*ex tunc*).

(...)

22. Não obstante, prescrevem os arts. 27 da Lei nº 9.868/1999 e 11 da Lei nº 9.882/1999 que, por razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, o STF pode, por maioria de 2/3 (dois terços) de seus membros, restringir os efeitos da declaração de inconstitucionalidade ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado, procedendo à denominada modulação ou manipulação de efeitos. Assim, de ofício mediante requerimento da parte interessada, o Tribunal poderá deliberar que a decisão produza efeitos a contar de data posterior àquela em que a legislação vergastada fora editada (efeitos *pro praeterito*, mas não *ex tunc*); de seu trânsito em julgado (efeitos *ex nunc*); ou de momento futuro, dando à norma uma sobrevida (efeitos *pro futuro*).

23. Em que pese ter sido expressamente prevista apenas para a declaração de inconstitucionalidade, afigura-se viável a da modulação temporal, de modo ainda mais excepcional, na declaração de constitucionalidade em abstrato, como bem ilustra o exemplo fornecido por MARCELO NOVELINO:

(...)

24. Por outro lado, apesar da distinção conceitual entre a declaração de inconstitucionalidade e a não recepção, o STF também poderá modular, em ADPF, os efeitos da decisão que declara que determinada lei ou ato normativo editado na vigência da ordem constitucional anterior não foi recepcionado pela CRFB/88, declarando a partir de quando a sua decisão passa a valer.

25. Além da manipulação temporal, ressalta-se a existência de precedentes em que o STF procedeu à modulação dos próprios efeitos materiais da



declaração de inconstitucionalidade, aplicando a *teoria da simples incompatibilidade*, em que embora reconhecida a inconstitucionalidade do ato, deixa-se de aplicar o regime das sanções que em princípio segue a declaração de invalidade, mantendo-se quase que inteiramente os efeitos jurídicos produzidos pelo ato inconstitucional.

26. Ainda no que se refere controle concentrado, não se pode olvidar a possibilidade da concessão de medidas liminares. Na ADI, o deferimento da liminar implica a suspensão da vigência da norma impugnada, com efeitos gerais (*erga omnes*), vinculantes e, em regra, *ex nunc*, podendo o Tribunal determinar, ainda, a suspensão do julgamento dos processos que envolvam sua aplicação. Todavia, em situações excepcionais, o STF poderá expressamente conceder-lhe eficácia retroativa (*ex tunc*), conforme dispõe o § 1º do art. 11 da Lei nº 9.868/1999. A decisão que indefere o pedido de liminar não produz tais efeitos. Na ADC, por seu turno, a liminar consiste na determinação para que juízes e Tribunais suspendam o julgamento dos processos que envolvam a aplicação da lei ou do ato normativo objeto da ação até seu julgamento definitivo, o qual deverá ocorrer no prazo máximo de 180 (cento e oitenta) dias, sob pena de perda de sua eficácia (Lei 9.868/1999, art. 21). Já na ADPF, a decisão proferida em sede de liminar terá como efeito suspender a tramitação de processos ou os efeitos de decisões judiciais, ou de qualquer outra medida relacionada com a matéria objeto, salvo se decorrentes da coisa julgada (Lei 9.882/1999, art. 5º, § 3º).

27. Os enunciados das súmulas aprovadas pelo STF na forma do art. 103-A da CRFB/88, também são dotadas de efeitos vinculantes em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal. Tais atos têm por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

(...)

29. Na hipótese de inobservância ou aplicação indevida da súmula, o ato administrativo poderá ser anulado ou a decisão judicial poderá ser cassada pelo STF mediante reclamação (CF, art. 103-A, § 3º).

30. Quanto ao aspecto temporal, a súmula produz, em regra, eficácia imediata (*ex nunc*), a partir de sua publicação na imprensa oficial, não alcançando atos ou decisões pretéritas. Adverte, porém, LUÍS ROBERTO BARROSO que:

(...)

31. No entanto, por razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse público, o STF poderá definir outro momento a partir do qual o enunciado passará a ter eficácia (modulação dos efeitos temporais), nos termos do art. 4º da Lei nº 11.417/2006.

(...)

33. Por derradeiro, tem-se as resoluções editadas pelo Senado Federal, nos termos do art. 52, X, da CRFB.

34. Normalmente, os efeitos dos pronunciamentos exarados pela Suprema Corte no âmbito do controle difuso são retroativos (*ex tunc*). Em casos especiais, porém, que envolvem o princípio da segurança jurídica – tal como a *virada jurisprudencial* decorrente de mutação constitucional – o Plenário do STF admite a possibilidade modulação temporal dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade também no âmbito do controle concreto, de modo a mitigar os efeitos retrospectivos da decisão. Trata-se, pois, de situações excepcionais, nas quais a declaração surte efeitos retroativos (*pro praeterito*), mas que não chegam a ser *ex tunc*, ou então efeitos apenas prospectivos, seja *ex nunc*, seja



*pro futuro*.

35. Outra característica das decisões em apreço é que, em regra, só alcançam as partes do processo (efeitos *inter partes*). Contudo, nos termos do art. 52, X, da CRFB/88, declarada definitivamente a inconstitucionalidade da lei pelo STF, a decisão será comunicada ao Senado Federal para que este suspenda a sua execução, retirando-a do sistema jurídico e conferindo efeitos *erga omnes* ao que foi decidido.

36. A edição da resolução não é obrigatória, submetendo-se ao juízo de conveniência e oportunidade da casa legislativa. Trata-se de ato político, não sujeito a prazo. Porém, optando por editá-la, deve o Senado ater-se à extensão do julgado do STF, não tendo competência para examinar o mérito da decisão, para interpretá-la, ampliá-la ou restringi-la.

37. Muito embora exista controvérsia a respeito do tema, compartilhamos o entendimento dos que defendem que a resolução senatorial é dotada de efeitos *ex tunc*, a fim de conferir tratamento isonômico a terceiros e evitar o ajuizamento de ações judiciais a questionar a incidência da norma inconstitucional no período anterior à publicação da resolução. Nessa direção apontam os §§ 1º e 2º do art. 1º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, que consolida normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, regulamenta os dispositivos legais que menciona, e dá outras providências, abaixo reproduzidos:

(...)

38. Reconheça-se, todavia, como decorrência do sistema, que se houver a modulação temporal dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade no controle concreto, eventual resolução no escopo de conferir-lhe eficácia *erga omnes* não pode produzir efeitos retroativos, sob pena de o Senado modificar o que restou decidido pelo STF, o que, repita-se, não é possível. (grifos no original)

9. Ao final, foram minuciosamente elencadas as hipóteses em que a Administração Tributária Federal deverá proceder a restituição administrativa, bem como as situações em que o contribuinte não gozará de tal direito:

42. Por todo o exposto, extraímos as seguintes conclusões:

I – Se diante de um ato declaratório do PGFN, devidamente aprovado pelo Ministro da Fazenda, a Administração Tributária deve cancelar *ex officio* os lançamentos e as inscrições em dívida ativa já efetuados, dada a insubsistência do crédito, não pode, logicamente, se negar a proceder à restituição administrativa do indébito, tempestivamente requerida, sob pena de incidir em evidente comportamento contraditório (*venire contra factum proprium*) e estimular desnecessariamente o recurso à via judicial, sobrecarregando o Poder Judiciário e a própria defesa da União, já que os PFNs atuarão no feito unicamente para reconhecer a procedência do pedido (art. 19, § 1º, I, da Lei nº 10.522/2002), havendo, ainda, a necessidade de reembolsar ao demandante as custas adiantadas, onerando sobremaneira o erário. Reforça esse posicionamento o teor o § 5º do art. 19 da Lei nº 10.522/2002, do qual se extrai que a RFB não pode tomar decisões administrativas contrárias ao que preconizam os atos declaratórios;

II – Considerando as variáveis decorrentes da possibilidade de modulação dos efeitos das decisões do STF, entendemos que o Fisco deverá proceder à restituição administrativa dos valores indevidamente pagos, tempestivamente requerida, nos seguintes casos: (a) decisão definitiva de mérito proferida pela Suprema Corte em controle concentrado que: (a.i) declara a



inconstitucionalidade de lei(s) ou ato(s) normativo(s) que embasa(m) a cobrança de determinada exação, sem outras ressalvas; (a.ii) declara a não recepção de lei(s) ou ato(s) normativo(s) editado(s) na vigência da ordem constitucional anterior pela Constituição de 1988 e que embasa(m) a cobrança de determinada exação, sem outras ressalvas; (a.iii) declara a inconstitucionalidade de lei(s) ou ato(s) normativo(s) que embasa(m) a cobrança de determinada exação com efeitos *pro praeterito*, mas não *ex tunc*; (a.iv) declara a não recepção de lei(s) ou ato(s) normativo(s) editado(s) na vigência da ordem constitucional anterior pela CRFB/88 e que embasa(m) a cobrança de determinada exação com efeitos *pro praeterito*, mas não *ex tunc*; e (a.v) declara a constitucionalidade de lei(s) ou ato(s) normativo(s) que embasa(m) a cobrança de determinada exação com efeitos *ex nunc* ou *pro futuro*; (b) decisão liminar proferida pelo STF em ADI suspendendo, com efeitos *ex tunc*, a vigência lei(s) ou ato(s) normativo(s) que embasa(m) a cobrança de determinada exação; (c) enunciado de súmula vinculante que reconheça a inconstitucionalidade ou a não recepção de lei(s) ou ato(s) normativo(s) que embasa(m) a cobrança de determinada exação; e (d) resolução do Senado Federal, com fundamento no inciso X do art. 52 da CRFB/88, editada a partir de decisão definitiva do STF que declara incidentemente a inconstitucionalidade de lei(s) ou ato(s) normativo(s) que embasa(m) a cobrança de determinada exação, sem outras ressalvas, ou com efeitos *pro praeterito*, mas não *ex tunc*;

III – Por outro lado, não haverá direito à restituição nos casos de: (w) decisão definitiva de mérito proferida pelo STF em controle concentrado que: (w.i) declara a inconstitucionalidade de lei(s) ou ato(s) normativo(s) que embasa(m) a cobrança de determinada exação com efeitos *ex nunc* ou *pro futuro*; (w.ii) declara a não recepção de lei(s) ou ato(s) normativo(s) editado(s) na vigência da ordem constitucional anterior pela CRFB/88 e que embasa(m) a cobrança de determinada exação com efeitos *ex nunc* ou *pro futuro*; e (w.iii) declara a inconstitucionalidade de lei(s) ou ato(s) normativo(s) que embasa(m) a cobrança de determinada exação sem pronúncia de nulidade; (x) decisão liminar proferida pelo CRFB/88, em ação direta de inconstitucionalidade ou arguição de descumprimento de preceito fundamental, suspendo a vigência lei(s) ou ato(s) normativo(s) que embasa(m) a cobrança de determinada exação; (y) enunciado de súmula vinculante que reconheça a inconstitucionalidade de lei(s) ou ato(s) normativo(s) que embasa(m) a cobrança de determinada exação, no qual se evidencie, por sua própria redação, ou a partir da análise dos precedentes que lhes deram origem, a modulação de seus efeitos temporais; e (z) resolução do Senado Federal, com fundamento no inciso X do art. 52 da CRFB/88, editada a partir de decisão definitiva do STF que declara incidentemente a inconstitucionalidade de lei(s) ou ato(s) normativo(s) que embasa(m) a cobrança de determinada exação com efeitos *ex nunc* ou *pro futuro*;

IV – A par dessas hipóteses, também não será devida restituição: (i) quando escoado o prazo para pleiteá-la; (ii) a repetição tiver sido negada por decisão judicial transitada em julgado, preservando-se, em nome da segurança jurídica, a coisa julgada; e (iii) quando a repetição tiver sido deferida por decisão judicial transitada em julgado, sob pena de violação ao art. 100, *caput*, da CRFB/88, que determina que os pagamentos devidos pela Fazenda Pública em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, garantindo a impenhorabilidade dos bens públicos, assegurando isonomia entre os administrados, e preservando a harmonia entre os Poderes Judiciário e Executivo, conforme demonstrado no Parecer PGFN/CAT nº 2093/2011.

10. Diante da relevância das considerações acima transcritas e do impacto na





atuação judicial desta Procuradoria-Geral, cumpre à CRJ divulgar a todas as unidades da PGFN o Parecer PGFN/CAT/Nº 1.864/2016 e o Parecer PGFN/CAF/Nº 322/2016, os quais concluem pelo direito do contribuinte à restituição administrativa, conforme as especificações neles contidas, em demandas cujo tema seja objeto de ato declaratório da PGFN, editado conforme o art. 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 2002, de súmula vinculante, aprovada na forma do art. 103-A da Constituição Federal, de decisão proferida pelo STF em sede de controle concentrado de constitucionalidade ou de controle difuso qualificado por resolução senatorial, com fundamento no art. 52, inciso X, da Constituição Federal.

11. Abre-se breve parêntese para ressaltar que as dispensas de impugnações judiciais previstas no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, e respectivas implicações vinculam não apenas a RFB. Os terceiros que auxiliam a Administração Tributária, por exemplo, na retenção do tributo na fonte, na realização de perícias (INSS) etc, também se vinculam à conformação das atividades desta última ao entendimento jurisprudencial, conforme consagrado no Parecer PGFN/PGA/Nº 2.683/2008:

4. Uma vez editado o ato declaratório do PGFN a que alude o dispositivo, com a aprovação do Ministro da Fazenda, tem-se algumas conseqüências indubitáveis: (i) o Procurador da Fazenda Nacional está dispensado de contestar/impugnar e de recorrer naquela matéria, bem como requererá a desistência dos recursos já interpostos; e, (ii) caso o objeto do ato declaratório seja um tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, esta não constituirá novos créditos tributários relativos àquela hipótese de incidência, bem como reverá de ofício os lançamentos já efetuados.

5. A dúvida exposta pela RFB consiste basicamente em saber se, na hipótese do ato declaratório do PGFN versar sobre um tributo passível de retenção na fonte, a fonte pagadora também poderá não reter o tributo em face do dito ato declaratório.

6. A resposta é positiva e já foi firmada pela Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional – CRJ nas Notas CRJ 60/2007 e 1006/2007, as quais seguem em anexo por cópia.

7. E não poderia ser diferente, eis que, por força do § 4º do art. 19 da Lei nº 10.522/2002 o crédito tributário sequer será constituído nessas hipóteses. Ora, qual a lógica de se fazer a retenção na fonte de um tributo que não é devido por força de lei? Ou dito de outra forma, qual a razão em se manter essa obrigatoriedade quanto à fonte se, caso tal retenção não ocorra não poderá haver a constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício da autoridade?

8. Se isso não bastasse, apenas se imagine a situação na qual, de balde o ato declaratório do PGFN e a aprovação ministerial, a fonte faça a retenção. Ora, como tal retenção é indevida, pois o crédito tributário não pode ser constituído, o resultado desse ato será levar o contribuinte a formular pedido de restituição junto à administração tributária, o que contraria o princípio da eficiência que deve reger a Administração Pública como um todo, além de se constituir num



desrespeito ao cidadão, já tão atormentado pela ineficiência de um Estado burocrático e pantagruélico.

9. Afim de que não se tenha dúvida: a edição de ato declaratório nos termos do art. 19 da Lei nº 10.522/2002 tem o condão de, quando for o caso, desobrigar a fonte a reter o tributo devido pelo contribuinte, eis que se está diante de hipótese na qual o crédito tributário não pode ser constituído (§ 4º).

10. Em face disso, e sabendo-se que nem todos tomam conhecimento dos atos declaratórios editados pela PGFN, não obstante publicados e divulgados oficialmente e pela imprensa especializada, seria deveras oportuno que a RFB também disponibilizasse tais informações pelos seus canais oficiais, na medida em que tal proceder facilita a todos (administração tributária, fonte, contribuinte).

11. Esclareça-se também que, a par da desnecessidade de retenção na fonte nessas hipóteses; caso ela tenha ocorrido, além do direito à restituição já, mencionado, o contribuinte poderá valer-se de pedido de compensação, ou então caberá a revisão de ofício, sempre respeitado o prazo prescricional.

12. Alfim, a edição de ato declaratório pelo PGFN, nos termos do art. 19 da Lei nº 10.522/2002, tem o condão de vincular a atividade do Procurador da Fazenda Nacional na sua atuação não só judicial, mas também na sua atividade administrativa, como se dá, por exemplo, com o ato de inscrição de crédito da União na respectiva Dívida Ativa e a conseqüente cobrança. Não há dúvidas que os Procuradores da Fazenda Nacional deverão adequar a cobrança do crédito ao quanto posto no ato declaratório, tal qual ocorre com a RFB e a revisão do lançamento (§ 5º).

13. Além disso, o ato declaratório do PGFN poderá versar não só sobre a incidência ou não de um dado tributo; mas também sobre alguma atividade administrativa dos Procuradores da Fazenda Nacional que tenha reflexo na atividade judicial. Nessas hipóteses, claro está que uma vez dispensada a apresentação de contestação e a interposição de recurso, não faz nenhum sentido que administrativamente continue-se praticando o mesmo ato que não deverá mais ser defendido judicialmente. As razões que levam a essa conclusão são as mesmas que presidem o raciocínio acima exposto.

14. Portanto, a interpretação a ser dada ao art. 19 da Lei nº 10.522/2002 quanto ao alcance dos atos declaratórios do PGFN sobre a administração tributária (PGFN e RFB) ou sobre terceiros (no caso da presente análise, os responsáveis pela retenção de tributos na fonte) há de ser ampla, prestigiando-se o princípio constitucional da eficiência da administração pública (art. 37 da CR/88).

12. A título de esclarecimento, não se pode olvidar, como já assentado no Parecer PGFN/CAT/Nº 2.093/2011 e ratificado no Parecer PGFN/CAT/Nº 2.370/2012, que a possibilidade de restituição administrativa não se aplica aos contribuintes que possuam, a seu favor, indébito tributário reconhecido por decisão judicial, a fim de evitar burla ao regime constitucional de pagamento por meio de precatórios, previsto no art. 100 da Constituição Federal (esta Procuradoria-Geral admite apenas a compensação ou a restituição via precatório de crédito decorrente de ação judicial). Nesse sentido, segue trecho do Parecer PGFN/CAT/Nº 2.370/2012:

65. Em conclusão, é possível resumir:

(...)

d) fica ratificada a impossibilidade de pagamento administrativo de indébito tributário reconhecido por decisão judicial, bem como a sugestão de reforma do



art. 70 e do art. 35 da IN Nº 900, de 2008, e dispositivos correlatos. Desse modo, ratifica-se a sugestão de que a restituição administrativa, quando decorrente de decisão judicial, seja excluída como possibilidade jurídica de execução do débito do Fisco, como também que seja excluída a devolução administrativa do excedente de compensação quando o crédito do contribuinte seja oriundo de sentença judicial. Quanto à pendência do excedente devido ao contribuinte até compensação de ofício pelo advento de novo débito tributário, ela também fica ratificada, com o adendo de que não nos apropriamos do risco de prescrição do crédito do contribuinte aventado pela presente consulta;

13. Ademais, de acordo com o entendimento firmado no Parecer PGFN/PGA/Nº 206/2009, “o prazo para a restituição do tributo em decorrência da edição de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro da Fazenda, é de cinco anos a contar do seu pagamento (extinção do crédito tributário)”.

14. No tocante ao questionamento de natureza processual suscitado na lista de discussão de consultoria do contencioso tributário desta Procuradoria-Geral, qual seja, “nos casos em que admitido restituição administrativa, qual a melhor estratégia para a atuação, em juízo, da PGFN: alegação de falta de interesse de agir ou reconhecimento do pedido, com a não condenação em honorários advocatícios”, este tema será tratado em expediente apartado, com o exame das especificações e minúcias necessárias à questão.

15. Por derradeiro, importante deixar registrado que parece não haver óbice à extensão do tema ora em análise (viabilidade de restituição administrativa) aos casos julgados em regime de repercussão geral e pela sistemática dos recursos repetitivos, alinhados à Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014<sup>1</sup>.

### III

## CONCLUSÃO

---

<sup>1</sup> Dispõe sobre comunicações decorrentes de julgamentos proferidos em controle concentrado de constitucionalidade (STF) ou sob o rito dos arts. 543-B e 543-C do CPC – recursos extraordinários com repercussão geral reconhecida (STF) e recursos especiais repetitivos (STJ).



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional – CRJ  
Coordenação de Consultoria Judicial – COJUD

Registros nº 438.884/2016 e nº 14.568/2016

16. Apresentadas as considerações acima, recomenda-se a divulgação da presente Nota, bem como dos Pareceres PGFN/CAT/Nº 1.864/2016 e PGFN/CAF/Nº 322/2016 a todas as unidades da PGFN, bem como o envio da presente Nota à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários – CAT para simples ratificação do item 13.

À consideração superior.

**LORETTA PAZ SAMPAIO**  
Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

**FILIFE AGUIAR DE BARROS**  
Coordenador-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional

Aprovo. Encaminhe-se conforme sugerido.

**CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO**  
Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial Administrativa  
Tributária

Documento assinado eletronicamente por **Lorettta Paz Sampaio, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 29/03/2018, às 16:29, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

---

Documento assinado eletronicamente por **Filipe Aguiar de Barros, Coordenador(a)-Geral da Representação Judicial**, em 29/03/2018, às 16:44, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

---

Documento assinado eletronicamente por **Claudio Xavier Seelfelder Filho, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) da PGACET**, em 29/03/2018, às 17:13, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

---

A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_ace\\_sso\\_externo=0](http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_ace_sso_externo=0), informando o código verificador **0445977** e o código CRC **7C142C9A**.

---



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional – CRJ  
Coordenação de Consultoria Judicial – COJUD

Registros nº 438.884/2016 e nº 14.568/2016

---

Processo nº 10951.101429/2018-65.

---

Criado por 90769694349, versão 27 por 90769694349 em 29/03/2018 16:29:17.

PA 438884 - 2016 Restituição adm – viabilidade CAT e CAF



MINISTÉRIO DA ECONOMIA  
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria Tributária e Previdenciária  
Coordenação-Geral de Assuntos Tributários

## PARECER- SEI Nº 132/2019/CAT/PGACTP/PGFN-ME

**SIGILO – Informação protegida pelo sigilo profissional. Lei 8.112, de 1990, art. 116, VIII; Lei nº 8.906, de 1994, art. 34, VII.**

PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA.  
PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO.

Possibilidade de restituição tributária por simples pedido administrativo em relação às hipóteses de dispensa de apresentação de defesa pela PGFN em razão de julgamentos de demandas repetitivas pelo STJ e STF, com teses já fixadas em desfavor da Fazenda Pública e sem possibilidade de reversão. Ratificação dos itens 15 e 16 da Nota SEI nº 21/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Processo SEI nº 10951.101429/2018-65

### - I

1. Trata-se de processo, encaminhado a esta Coordenação-Geral de Assuntos Tributários – CAT em razão do constante nos itens 15 e 16 da Nota SEI nº 21/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF (0445977), para que seja ratificada a possibilidade da extensão da viabilidade de restituição de indébito tributário por simples pedido administrativo, além das hipóteses de ato declaratório, súmula vinculante, controle concentrado de constitucionalidade ou controle difuso qualificado por resolução senatorial, também, às hipóteses relativas a julgados em regime de repercussão geral e pela sistemática dos recursos repetitivos, que sejam desfavoráveis à Fazenda Pública, após observado o trâmite da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, em razão do previsto no artigo 19 da Lei n. 10.522/02. Além disso, o presente processo também foi encaminhado para que se analisasse se o sigilo do Parecer PGFN/CAT n. 1.864/2016 deve ser revogado.

2. Inicialmente, a respeito da questão da possibilidade de realização de pedido de restituição de indébito tributário por via administrativa, verifica-se que a Coordenação-Geral de Assuntos Financeiros – CAF, editou o Parecer PGFN/CAF n. 322/2016 (0442358), no qual concluiu que este pedido de restituição, quando em razão de ato declaratório, súmula vinculante, controle concentrado de constitucionalidade ou controle difuso qualificado por resolução senatorial, não depende de previsão na lei do orçamento, já que não se trata de despesa, mas, de anulação de receita, com exceção da hipótese de tributo extinto, caso em que a receita deixou de ingressar nos cofres da União.

3. A Coordenação-Geral de Assuntos Tributários-CAT, por sua vez, manifestou-se a respeito da viabilidade de se requerer em via administrativa a restituição de indébito tributário nas hipóteses mencionadas no item anterior, através do Parecer PGFN/CAT n. 1864/2016 (0442383), tendo em vista a economia de recursos e, também, que os atos administrativos não sejam contrários ao disposto nos atos declaratórios, com fundamento no artigo 15 da Lei n. 10.522/02. Por outro lado, neste parecer, foram

delimitadas as hipóteses em que se pode requerer a restituição por via administrativa, a saber: quando exista decisão definitiva de mérito proferida pelo STF em controle concentrado que: a) declara a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo que embasa a cobrança de determinada exação, sem outras ressalvas; b) declara a não recepção de lei ou ato normativo editado anteriormente à CF/88 e que embasa a cobrança da exação, sem outras ressalvas; c) declara a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo que embasa a cobrança de determinada exação, com efeitos *pro praeterito*, mas, não, *ex tunc*; d) declara a não recepção de lei ou ato normativo editado anteriormente à CF/88 e que embasa a cobrança de determinada exação, com efeitos *pro praeterito*, mas, não, *ex tunc*; e) declara a constitucionalidade de lei ou ato normativo que embasa a cobrança de determinada exação, porém, apenas com efeitos *pro futuro* ou *ex nunc*.

Neste parecer foi consignado que também deve ser admitido o requerimento de restituição por via administrativa: quando seja proferida decisão liminar pelo STF em ADI suspendendo a vigência da lei ou ato normativo que embasa a cobrança de determinada exação, com efeitos *ex tunc*; quando o enunciado de uma súmula vinculante reconheça a inconstitucionalidade ou a não recepção de lei ou ato normativo que embasou a cobrança de determinada exação; e, quando exista resolução do Senado Federal, editada com fundamento no artigo 52, X, da CF/88, em relação à decisão definitiva do STF que declara incidentalmente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo que embasa a cobrança de determinada exação, desde que não seja com efeitos *pro futuro* ou *ex nunc*.

4. Finalmente, a Coordenação-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional concluiu, na Nota SEI nº 21/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF (0445977), que as dispensas de impugnações judiciais previstas no artigo 19 da Lei n. 10.522/02 devem vincular, não apenas a RFB, mas, também, embasar a atividade de terceiros que auxiliam a Administração Tributária, a exemplo da retenção do tributo na fonte e da realização de perícias pelo INSS, conforme consta do Parecer PGFN/PGA n. 2.863/2008<sup>[1]</sup>. Além disso, registrou-se que não haveria óbice à extensão do entendimento pela possibilidade de restituição de indébito pela via administrativa aos casos em que o fundamento da cobrança do débito seja contrário à decisão proferida pelo STF em sede de repercussão geral ou, pelo STJ, em sede de julgamento de recursos repetitivos, já que estas hipóteses também estão previstas no artigo 19 da Lei n. 10522/02. Esta extensão, por sua vez, foi submetida à ratificação pela CAT.

5. No entanto, tendo em vista que esta Coordenação-Geral de Assuntos Tributários já se manifestou positivamente em relação à possibilidade de se requerer a restituição de indébito por via administrativa através do Parecer PGFN/CAT n. 1864/2016 (0442383), porém, tendo nele delimitado as hipóteses em que este pedido deveria ser admitido, que são as acima mencionadas, o presente processo foi submetido à CAT justamente para que se manifeste a respeito da extensão destas hipóteses também aos temas julgados em regime de repercussão geral e recurso repetitivo.

## - II -

6. De acordo com a redação do artigo 19, *caput*, da Lei n. 10.522/02, a PGFN está dispensada de apresentar defesa judicial ou recorrer nas seguintes hipóteses: “*matérias de que trata o art. 18; tema que seja objeto de parecer, vigente e aprovado, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular; tema sobre o qual exista súmula ou parecer do Advogado-Geral da União que conclua no mesmo sentido do pleito do particular; tema fundado em dispositivo legal que tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso e tenha tido sua execução suspensa por Resolução do Senado Federal ou tema sobre o qual exista enunciado de súmula vinculante ou que tenha sido definido pelo Supremo Tribunal Federal em sentido desfavorável à Fazenda Nacional em sede de controle concentrado de constitucionalidade; tema decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando: for definido em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo ou quando não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda*

*Nacional, conforme critérios definidos em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional; e, tema que seja objeto de súmula da administração tributária federal de que trata o art. 18-A.”*

7. Embora os incisos do artigo 19 da Lei n.10.522/02, que trazem estas hipóteses, tenham sofrido algumas mudanças recentemente, em razão da edição da Medida Provisória n. 881/2019, convertida na Lei n. 13.874/19, as hipóteses em discussão se mantiveram previstas neste dispositivo, embora de outro modo.

8. Com efeito, nota-se que as hipóteses que foram objeto de análise no Parecer PGFN/CAT n. 1864/2016 - 0442383 - (súmula vinculante, controle concentrado de constitucionalidade ou controle difuso qualificado por resolução senatorial), anteriormente, estavam previstas no inciso II do art. 19 suprarreferido, que exigia que fosse editado ato declaratório do PGFN e que este fosse aprovado pelo Ministro da Fazenda, permitindo a dispensa de defesa da PGFN em relação a temas já pacificados nos tribunais superiores de modo contrário ao entendimento da Fazenda Pública. Com as alterações promovidas pela Lei n. 13.874/2019, estas hipóteses passaram a estar previstas expressamente no inciso V do artigo 19, estando desvinculadas da necessidade de constarem de ato declaratório do PGFN.

9. Da mesma forma, as hipóteses discutidas no presente parecer, ou seja, decisões proferidas pelo STF em sede de repercussão geral ou, pelo STJ, em sede de julgamento de recursos repetitivos, em relação às quais será analisada a possibilidade da extensão da viabilidade de o pedido de restituição de indébito ser realizado administrativamente, também estão presentes no artigo 19 da Lei n. 10.522/02.

10. Destarte, a despeito de a redação dos incisos deste dispositivo ter sido alterada, nota-se que as hipóteses ora discutidas, que antes constavam dos incisos IV e V do art. 19 da Lei n. 10.522/02, podem ser identificadas no inciso VI, *b*, que foi incluído pela Lei n. 13.874/2019, *in verbis*:

*“VI - tema decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando:*

*a) for definido em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo; ou*

*b) não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, conforme critérios definidos em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional;”*

11. Por outro lado, isso não resultou em nenhuma mudança que pudesse alterar a sistemática de comunicação, entre a Procuradoria da Fazenda Nacional e a Receita Federal do Brasil, das decisões proferidas pelos tribunais superiores de interesse da Fazenda Nacional, em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 01, de 12 de fevereiro de 2014.

12. Com efeito, a Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 01/2014 dispõe a respeito da comunicação entre a PGFN e a RFB de temas com repercussão geral ou objeto de recursos repetitivos que já tenham sido julgados em sentido desfavorável à União, e que sejam passíveis de inclusão na lista de temas com dispensa de contestar ou recorrer.

13. Observa-se, ainda, que o novo inciso VI conferiu ainda mais importância aos temas decididos pelos tribunais superiores na sistemática da repercussão geral e do recurso repetitivo, previstos na alínea *a*, ao distingui-los das teses contrárias à Fazenda Nacional em que ainda haja viabilidade de reversão, constante da alínea *b*, já que esta última exige obediência a critérios fixados em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

14. Nota-se, também, que o §9º acrescentado ao artigo 19 pela Lei n. 13.847/19, conferiu o mesmo tratamento às hipóteses dos incisos V (tema resultante de controle difuso ou concentrado de constitucionalidade) e do inciso VI do art. 19, ao autorizar, igualmente, que estas dispensas possam ser estendidas a temas não abrangidos pelo julgado, *“quando a ele forem aplicáveis os fundamentos determinantes extraídos do julgamento paradigma ou da jurisprudência consolidada, desde que inexista outro fundamento relevante que justifique a impugnação em juízo.”*

15. Por fim, observa-se que o artigo 927 do CPC/15, ao enumerar as hipóteses de julgados de tribunais superiores que deveriam ser observadas pelos tribunais *a quo*, tratou de prever, além das decisões



proferidas pelo STF em controle concentrado de constitucionalidade e dos enunciados de súmulas vinculantes, **também os julgamentos de demandas repetitivas pelo STF e pelo STJ**, conforme se verifica abaixo:

*Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:*

*I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;*

*II - os enunciados de súmula vinculante;*

*III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;*

*IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;*

*V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados. (g.n.)*

16. Isso demonstra que o CPC/15 conferiu a mesma importância a essas hipóteses de precedentes, refletindo a preocupação em não se prosseguir com litígios cuja questão em discussão já tenha sido resolvida, tendo sido fixada tese a esse respeito pelos Tribunais Superiores. Nota-se, também, que a dispensa de apresentação de recursos e defesas em razão da consolidação de tese contrária à defendida pela PGFN, em julgamentos proferidos pelo STF em sede de repercussão geral e, pelo STJ, em sede de recursos repetitivos, segue a mesma lógica das dispensas nos casos de jurisprudência consolidada dos tribunais superiores, após edição de ato declaratório do PGFN. Isso porque, em ambas as situações, embora não se concorde com a tese contrária, reconhece-se que esta tese é a vencedora nos Tribunais Superiores, de modo que insistir em litigar de modo contrário poderia implicar um desnecessário dispêndio de recursos públicos, além de representar um trabalho ineficiente, pois fadado ao insucesso<sup>[2]</sup>.

17. Dessa forma, cumpre destacar que o artigo 19, ao trazer as hipóteses de dispensa de apresentação de defesas pela PGFN, está fundamentado no princípio da eficiência da Administração Pública, previsto expressamente na Carta Constitucional, no art. 37. Neste aspecto, conforme assevera José Afonso da Silva<sup>[3]</sup>, a *eficiência* se trata de um conceito econômico, que orienta a atividade da Administração Pública para que seja desempenhada com racionalidade, através da medição dos custos e a sua comparação com o grau de utilidade alcançado.

18. Sob outro prisma, a obediência ao princípio da eficiência, assim como aos princípios da legalidade, impessoalidade e moralidade, contribui para a efetivação da proteção da confiança legítima do administrado, pois concorre para que as condutas da Administração Pública sejam previsíveis nas relações com os particulares, conforme preconizado por Heleno Torres<sup>[4]</sup>. Desta forma, a atuação da Administração Pública deve ser sempre previsível, em obediência ao princípio da segurança jurídica, seguindo os mesmos padrões em situações semelhantes, a exemplo das hipóteses do artigo 19 da Lei n. 10.522/02.

19. Neste aspecto, nota-se que estender a possibilidade de restituição de indébito pela via administrativa também aos casos em que exista tese consolidada, contrária ao entendimento da Fazenda Pública, em razão de julgamento de repetitivos pelo STF e pelo STJ, observadas as cautelas do art. 19 da Lei 10.522/02 e a respectiva regulamentação infralegal, significa prezar pela previsibilidade e pela eficiência da atividade da Administração Pública, principalmente, tendo em vista a economia de custos relacionados ao trabalho de acompanhamento da ação de repetição de indébito.

20. Ressalta-se que, no item 14 do Parecer PGFN/PGA n. 2.683/2008, foi consignado que deveria ser dada interpretação ampla ao artigo 19 da Lei n. 10.522/02, em relação ao alcance dos atos declaratórios do PGFN sobre a administração tributária (PGFN e RFB) ou sobre terceiros (a exemplo dos responsáveis pela retenção de tributos na fonte), com fundamento no princípio da eficiência da Administração Pública previsto no artigo 37 da CF/88. Isso demonstra que esta ideia de interpretação extensiva deve orientar a decisão por aplicar o entendimento a respeito da possibilidade de restituição de indébito pela via administrativa também a outras hipóteses não tratadas expressamente no Parecer PGFN/CAT n. 1.864/2016 (0442383).

21. Acrescenta-se, ainda, que, conforme foi preconizado no Parecer PGFN/CAT n. 2093/2011, a busca pelo reconhecimento da relação jurídica de indébito tributário pode ser realizada indistintamente pelo

contribuinte na esfera administrativa ou judicial, em conformidade com o artigo 168 do CTN, embora não seja possível se afirmar que o contribuinte possua direito incondicionado à repetição de indébito, já que ela se trata de um tipo de ação, de modo que o direito pode ou não ser reconhecido no curso do processo, seja administrativo ou judicial.

22. Por fim, cumpre ressaltar que, assim como a possibilidade de restituição de indébito tributário pela via administrativa nas hipóteses previstas no PGFN/CAT n. 1864/2016 (0442383), deve ser estendida para as hipóteses tratadas no presente parecer, também as exceções a essa autorização devem ser aplicáveis, quais sejam: quando já tenha transcorrido o prazo para se requerer a repetição de indébito; quando a repetição tiver sido negada por decisão judicial transitada em julgado; e, quando a repetição tiver sido deferida por decisão judicial transitada em julgado, em respeito ao art. 100, *caput*, da CF/88<sup>[5]</sup>.

23. Portanto, diante do respeito aos princípios da segurança jurídica e da eficiência da Administração Pública, que orientam as suas condutas para que sejam previsíveis e realizadas com os menores custos, embora buscando um resultado mais proveitoso ao interesse público, a possibilidade de requerimento de restituição tributária pela via administrativa deve ser aplicada também aos julgamentos de demandas repetitivas pelo STF e pelo STJ, quando não seja mais possível a reversão destas decisões.

- III -

24. Diante do exposto, é possível se concluir:

- a) Os temas relativos a julgamentos de demandas repetitivas pelo STJ e STF, em desfavor da Fazenda Pública, são hipóteses de dispensa de apresentação de defesa pela PGFN, equiparadas pela legislação aos temas relativos à súmula vinculante, controle concentrado de constitucionalidade ou controle difuso qualificado por resolução senatorial;
- b) Em obediência aos princípios da segurança jurídica e da eficiência da Administração Pública, o entendimento exposto no Parecer PGFN/CAT n. 1864/2016 (0442383), favorável à possibilidade de restituição tributária através de simples pedido administrativo em relação às hipóteses de dispensa de defesa da PGFN, relativas a ato declaratório do PGFN, súmula vinculante, controle concentrado de constitucionalidade ou controle difuso qualificado por resolução senatorial, deve ser estendido às hipóteses de dispensa em razão de julgamentos de demandas repetitivas pelo STJ e STF, em desfavor da Fazenda Pública, observadas as cautelas legais e procedimentos aplicáveis ao reconhecimento das referidas dispensas e as peculiaridades do enquadramento em cada caso concreto; dessa forma, sugere-se revogação do sigilo do Parecer PGFN/CAT/Nº 1.864/2016.

É o entendimento que submeto à consideração superior<sup>[6][7]</sup>.

Brasília, 23 de outubro de 2019.

*Documento assinado eletronicamente*

**PRISCILA MARIA FERNANDES DE CAMPOS**

Procuradora da Fazenda Nacional

1. De acordo com o Parecer SEI nº 132/2019/CAT/PGACTP/PGFN-ME;
2. À CRJ para as providências pertinentes.

Brasília, em 08 de novembro de 2019.

**ADRIANO CHIARI DA SILVA**  
**Procurador da Fazenda Nacional**  
**Coordenador-Geral de Assuntos Tributários Substituto**

1. Aprovo o Parecer SEI nº 132/2019/CAT/PGACTP/PGFN-ME.
2. Encaminhe-se à CRJ/PGACET em prosseguimento.

Brasília, em 08 de novembro de 2019.

**PHELIPPE TOLEDO PIRES DE OLIVEIRA**  
**Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário**

---

[1] Esse entendimento, inclusive, foi incorporado pelo §2º do art. 19 da Lei n. 10.522/02, na redação dada pela MP n. 881/2019 (ainda em aprovação): “Art. 19-A. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19, observado: [\(Incluído pelo Medida Provisória nº 881, de 2019\)](#) (...) § 2º O disposto neste artigo aplica-se, no que couber, aos responsáveis pela retenção de tributos e, ao emitirem laudos periciais para atestar a existência de condições que gerem isenção de tributos, aos serviços médicos oficiais. [\(Incluído pelo Medida Provisória nº 881, de 2019\)](#).”

[2] Vide item 9 do PARECER PGFN/CAT Nº 1864 /2016.

[3] SILVA, José Afonso. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 671.

[4] TORRES, Heleno. *Direito constitucional tributário e segurança jurídica: Metodica da Segurança Jurídica do Sistema Constitucional Tributário*. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2012, p. 228-229.

[5] Vide itens 129 e seguintes do Parecer PGFN/CAT n. 2.093/2011 e item 59 do Parecer PGFN/CAT n. 2.370/12.

[6] CONSULTA. 1.1.10 PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA. 1.1.13 PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA. 6.3.1.1 REPETIÇÃO DE INDÉBITO.

[7] CLASSIFICAÇÃO SAJ: 1.6.11.11. Possibilidade de restituição tributária por via administrativa havendo julgamentos de demandas repetitivas pelo STJ e STF contrários à tese Fazendária.



Documento assinado eletronicamente por **Priscila Maria Fernandes de Campos, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 11/12/2019, às 09:26, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

Documento assinado eletronicamente por **Adriano Chiari da Silva, Coordenador(a)-Geral de**



**Assuntos Tributários Substituto(a)**, em 25/02/2020, às 03:29, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Phelippe Toledo Pires de Oliveira, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 28/02/2020, às 15:40, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site

[http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?](http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0)

[acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **3068365** e o código CRC **69CAFDFC**.

**Referência:** Processo nº 10951.101429/2018-65

SEI nº 3068365