

OS PARCELAMENTOS, A CONFISSÃO DE DÉBITOS E A SUPERVENIENTE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO STF: CONSEQUÊNCIAS E LIMITES

Carla de Lourdes Gonçalves¹

Sumário: I. Considerações introdutórias. II. Dos efeitos da confissão e a possibilidade de sua revisão. III. Das decisões do STJ e pareceres da pgfn acerca da possibilidade de revisão da adesão ao refis. IV. Da ação anulatória de decisão judicial e o entendimento do STJ. V. Da superveniência da declaração de inconstitucionalidade: possibilidade de revisão do parcelamento; V.1. Pareceres da PGFN: 2021 e 396. VI. Conclusões.

I. Considerações introdutórias

Nos últimos anos, diversos parcelamentos especiais foram instituídos em nossa legislação. O primeiro deles --- denominado de REFIS --- foi editado por intermédio da Lei 9.964/2000, sendo que, posteriormente, advieram outros contemplando condições mais favoráveis à quitação dos débitos. Dentre eles, destacamos aqueles veiculados pelas Leis 10.684/03, 11.941/09 e 12.865/13.

1. Mestre e Doutora – PUC/SP Advogada em São Paulo. Professora dos cursos de especialização promovidos pelo IBET e PUC Cogea.

É possível identificar um traço característico aos parcelamentos instituídos por estas leis, qual seja: a confissão dos débitos, mediante a renúncia do direito no qual se funda a ação, bem como a necessidade de desistência de todas as impugnações, recursos e ações existentes sobre o tema.

Contudo, é de relevo ressaltar, inicialmente, que a referida confissão não tem caráter absoluto. Em outras palavras, a confissão pode ser revista em algumas hipóteses específicas, bem como em decorrência da superveniência de declaração de inconstitucionalidade da norma na qual se funda a discussão judicial objeto do parcelamento. Vejamos.

II. Dos efeitos da confissão e a possibilidade de sua revisão

O artigo 348 do CPC/73 previa, a exemplo do que ocorre com o artigo 389 do NCPC, que *há confissão quando a parte admite a verdade de fatos contrários ao seu interesse e favorável ao interesse do adversário*. Observa-se, assim, que a confissão incide sobre fatos. Por sua vez, o artigo 351 do CPC/73, análogo ao artigo 392 “caput” do NCPC estabelecem a impossibilidade de se admitir a confissão acerca de direitos indisponíveis, coadunando com a ideia de que a confissão incide sobre fatos.

Desta forma, a confissão de débitos exigida para ingresso no parcelamento só pode incidir sobre os fatos, não abrangendo sua qualificação jurídica como fatos jurídicos de obrigação tributária. Portanto, poder-se-ia qualificar a referida confissão como ineficaz. Como assevera Humberto Ávila², *com relação aos fatos tributários, a manifestação de vontade do contribuinte também é irrelevante: somente a autoridade tributária tem competência para qualificar juridicamente os fatos, sem prejuízo de uma manifestação posterior do próprio Poder Judiciário*.

2. Parcelamento e Confissão de Dívida no Direito Tributário. In *Tributação e Desenvolvimento*, Eurico de Santi (coord.) São Paulo, Quartier Latin, p.263.

Ainda em consonância com as lições de Humberto Ávila³, o Estado Democrático de Direito é marcado pela livre manifestação de vontade do cidadão. Contudo, esta não pode abranger qualquer direito. É certo que existem direitos mais voltados para a esfera do particular do que a coletividade e outros que além de individuais estão entrelaçados com o interesse coletivo. O não exercício de um direito meramente individual não compromete a existência do Estado de Direito, porém o mesmo não pode ser dito para os relacionados à esfera coletiva.

Os direitos fundamentais, garantidos na Carta Magna, não devem apenas ser exercidos pelos particulares, mas também pelo próprio Estado. Assim, ao Estado cabe o dever de proteção de tais direitos, não podendo criar mecanismos, mesmo através de leis, que interfiram na sua eficácia mínima. Quanto ao particular, não está em sua órbita de acesso o direito de abrir mão dos mesmos.⁴

Tendo em vista que cabe ao Poder Legislativo criar tributos e ao Supremo Tribunal Federal analisar e declarar a validade ou invalidade de uma norma jurídica, a confissão do contribuinte relativamente à existência de um tributo pode ser qualificada como inoperante, pois abarca objeto de competência legislativa e elementos sobre os quais o contribuinte não pode se manifestar. O contribuinte só pode emitir enunciados descritivos de fatos, nunca prescritivos de obrigações. Assim, o contribuinte só poderá operar perante a descrição do fato jurídico, ou seja, perante a hipótese da norma jurídica.

3. Idem, p. 266 e ss.

4. *“Essa conclusão a respeito do caráter ex lege da obrigação tributária pautou a análise da validade e da eficácia da cláusula de confissão irrevogável e irretroatável do débito parcelado. Refutou-se a ideia de que a confissão implica o reconhecimento da legitimidade do crédito tributário, de forma que o contribuinte não poderia discutir em juízo a legalidade da cobrança, por faltar-lhe interesse jurídico na ação. Com efeito, a confissão não institui a obrigação tributária. Ela tem eficácia probatória e não negocial.* DEXHEIMER, V. G. *Planejamento tributário e direitos fundamentais: análises das cláusulas de confissão, de desistência e de renúncia*. 2014. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) – Faculdade de Direito de São Paulo, São Paulo.

Nesse sentido, destacamos as lições de Paulo de Barros Carvalho⁵, que nos esclarece com maestria os elementos atinentes à hipótese de incidência:

“Se no suposto há a descrição de um fato, obviamente que lá apenas encontraremos critérios para reconhecimento do evento. (...) O critério material – descrição objetiva do fato- que é o próprio núcleo da hipótese; critério espacial – condições de lugar onde poderá acontecer o evento; e o critério temporal – marcos de tempo que nos permitirão saber em que momento se considera ocorrido o fato.”

O artigo 5º, inciso XXXV, determina que nenhuma questão pode ser afastada do controle do Poder Judiciário. E, por sua vez, o artigo 142 do Código Tributário Nacional contém regra reservando à autoridade tributária o poder para verificar a ocorrência do fato gerador, sem afastar do Poder Judiciário, caso suscitado, o dever de analisar a matéria.

Assim, como sustenta Humberto Ávila⁶, a confissão do contribuinte relativamente à qualificação jurídica de fatos é ineficaz, pois tal qualificação definitiva somente pode ser feita pela autoridade tributária competente e pelo Poder Judiciário. Portanto, reitera-se que o contribuinte somente pode emitir enunciados descritivos de fatos, nunca qualificativos de fatos.

Sobre a confissão e a possibilidade de discussão de débitos, destacamos o firme posicionamento do STJ⁷:

5. Direito tributário Linguagem e método, São Paulo, Noeses, 2015, p. 633.

6. Parcelamento e Confissão de Dívida no Direito Tributário. In *Tributação e Desenvolvimento*, Eurico de Santi (coord.) São Paulo, Quartier Latin, p.263.

7. Outros tribunais também já se exararam decisões no mesmo sentido sobre o tema. Destaque-se:

APELAÇÃO CÍVEL E RECURSO ADESIVO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. CONFISSÃO DE DÍVIDA E PARCELAMENTO. FALTA DE COINCIDÊNCIA COM OS VALORES EM EXECUÇÃO E ORIGEM DO DÉBITO CONSTANTES DAS CDAS. POSSIBILIDADE DE REDISSCUSSÃO DO DÉBITO EM JUÍZO. PRESCRIÇÃO. DECURSO DE MAIS DE CINCO ANOS ENTRE OS LANÇAMENTOS E O DESPACHO ORDINATÓRIO DA CITAÇÃO DO EXECUTADO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO PRESCRITO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 174, I, DO CTN. RECURSO ADESIVO PROVIDO E DESPROVIDA A

30 ANOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL
E O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. **PARCELAMENTO DO DÉBITO TRIBUTÁRIO. CONFISSÃO DE DÍVIDA QUE NÃO IMPEDE A DISCUSSÃO JUDICIAL** ACERCA DA LEGALIDADE DA EXAÇÃO. 1. Trata-se de hipótese em que o contribuinte pretende a revisão do **parcelamento** com fundamento na ilegitimidade do processo de instituição do tributo, por não estar em conformidade com a legislação que rege a matéria. 2. A Primeira Turma/STJ, ao apreciar o REsp 927.097/RS (Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 31.5.2007), firmou o entendimento de que “a **confissão de dívida** não inibe o questionamento **judicial** da obrigação tributária, no que se refere aos seus aspectos jurídicos”. 3. Recurso especial provido.(STJ, Resp 1074186, Ministra Denise Arruda, Data da publicação 09/12/09, grifo nosso).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - IMPOSTO DE RENDA - BENEFÍCIOS RECEBIDOS DE ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA - LEI 7.713/88 - ISENÇÃO - VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC - FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE: SÚMULA 284/STF - AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO - SÚMULA 211/STJ - DISSÍDIO NÃO CONFIGURADO - **PARCELAMENTO** - CONFISSÃO DE DÍVIDA - **DISCUSSÃO JUDICIAL DO DÉBITO**. 1. Incide a

APELAÇÃO DO MUNICÍPIO. (Apelação Cível Nº 70026206847, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Arno Werlang, Julgado em 06/05/2009, grifo nosso).

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. AGRAVO RETIDO. PRELIMINAR DE NULIDADE DA SENTENÇA AFASTADA. **PARCELAMENTO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DISCUSSÃO JUDICIAL DO DÉBITO.** MERCADORIA DESACOMPANHADA DE DOCUMENTO FISCAL IDÔNEO. LANÇAMENTO EFETUADO CONTRA O TRANSPORTADOR. ILEGITIMIDADE. INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA MATERIAL EXEGESE DO ART. 136 DO CTN. I. Não se conhece do agravo retido ante a ausência de pedido expresso para seu julgamento nas razões do recurso de apelação (art. 523, § 1º, do CPC). II. **A solicitação de parcelamento administrativo e subscrição de termo de confissão de dívida não obsta a discussão da dívida tributária.** Trata-se de obrigação ex lege (art. 3º, CTN), para a qual desimporta a manifestação de vontade dos sujeitos da relação jurídico-tributária. **Princípio da inafastabilidade do controle judicial** (CF art. 5º, inc. XXXV). (Apelação Cível Nº 70025540964, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Luiz Felipe Silveira Difini, Julgado em 22/10/2008, grifo nosso).

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE FACE **PARCELAMENTO**. APELAÇÃO DO INSS INTEMPESTIVA. ADVOGADO CREDENCIADO. VALOR EXORBITANTE RECONHECIDO PELA AUTARQUIA. ILIQUIDEZ DA CDA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS BEM ARBITRADOS A TEOR DO ART.20, §4º, CPC. REMESSA OFICIAL IMPROVIDA. APELAÇÃO DA EMBARGANTE IMPROVIDA.

1. Inexiste óbice à **discussão judicial** via embargos à execução, de **débito** objeto de **parcelamento (confissão de dívida fiscal)** acordado anteriormente (aos 31.03.89, cfr. fls.22/22 verso e segs.) ao ajuizamento da execução fiscal (aos 23.03.92). (AC171330,TRF-3ª região, Rel. Juíza Lisa Taubemblatt, Data da publicação 10/09/08, grifo nosso).

*Súmula 284/STF se o recorrente, a pretexto de violação do art. 535 do CPC, limita-se a fazer alegações genéricas, sem indicação precisa da omissão, contradição ou obscuridade do julgado. Inúmeros precedentes desta Corte. 2. Aplica-se o enunciado da Súmula 211/STJ quanto, a despeito da oposição de embargos declaratórios, o Tribunal de origem não se manifesta especificamente sobre as teses trazidas no especial. 3. Não se configura o dissídio quando a recorrente não demonstra, mediante a realização do devido cotejo analítico, a existência de similitude das circunstâncias fáticas e do direito aplicados nos acórdãos confrontados - requisitos do art. 255 do RISTJ e do art. 541 do CPC. 4. Hipótese em que houve **confissão de dívida** e acordo de dois parcelamentos subsequentes não honrados pelo contribuinte. Nessas circunstâncias, **não é possível impedir a discussão judicial** do que lhe está sendo cobrado pelo Fisco em execução fiscal. **Além disso, trata-se de obrigação decorrente de lei, não se podendo conceber a cobrança acima do devido, mesmo que haja uma confissão de dívida.** 5. Recurso especial conhecido em parte e, nessa parte, não provido. (STJ, Resp 852040, Ministra Eliana Calmon, Data da publicação 11.04.2008, grifo nosso).*

Nesse contexto, entende-se que tanto o ordenamento brasileiro quanto a jurisprudência admitem a possibilidade de revisão judicial da confissão de débito, perpetrada no âmbito de programas de parcelamento.

III. Das decisões do STJ e pareceres da PGFN acerca da possibilidade de revisão da adesão ao refis

É oportuno ressaltar que a questão envolvendo a revisão da adesão ao parcelamento não passou despercebida perante o STJ. No recurso repetitivo nº 1.133.027 foi determinada a nulidade da adesão à parcelamento que contemplava lançamento com erro de fato.

Também sob o rito dos recursos repetitivos, foi julgado o Resp nº 1.355.947, de Relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, que permitiu a revisão de parcelamento por força da ocorrência da decadência.

30 ANOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL
E O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

O STJ, ainda, decidiu pela possibilidade de revisão da adesão de parcelamento nos autos do REsp nº 1202.871, de Relatoria do Ministro Castro Meira.

Destaque-se o Parecer nº 396/2013 da PGFN que estabelece os procedimentos a serem adotados pela RFB e PGFN nas hipóteses em que há decisão favorável ao contribuinte sob a égide da sistemática prevista nos artigos 543-B (repercussão geral) e 543-C (recurso repetitivo), dispositivos estes do antigo CPC (atualmente 1036 do NCPC).

Com base neste parecer é possível sustentar que os efeitos da decisão operacionalizam-se de forma retroativa, a colher todos os fatos geradores pretéritos. Dentre as diversas diretrizes estabelecidas no referido parecer, há orientação expressa no sentido de que se a nova decisão for mais benéfica ao contribuinte ela **deve retroagir e atingir as constituições dos débitos, bem como os lançamentos efetuados com base na legislação declarada inconstitucional e/ou ilegal, sem que tal retroação configure ofensa ao artigo 146 do CTN**. Colacionamos o seguinte trecho deste Parecer, elaborado pelo Procurador Luiz Roberto Beggiora:

Portanto, a contrario sensu, é lícito afirmar que o advento de novo entendimento mais benéfico ao sujeito passivo há de ser estendido aos lançamentos anteriores à introdução do novo critério, porque a isso não se opõe o artigo 146 do CTN. Com efeito, “tratando-se de dispositivo que tutela a confiança do contribuinte, nenhum óbice existe quanto à retroatividade de interpretação mais benéfica, pois nesse caso, a restauração da legalidade não encontra oposição na segurança jurídica. Apontando os dois interesses para o mesmo lado, não há que se falar em ponderação.

(...)

Contudo, a ausência de previsão expressa não pode constituir empecilho à revisão desses atos para conferir prevalência retroativa à nova (e, portanto, mais correta) interpretação da Fazenda Nacional, desde que em sentido mais favorável ao contribuinte. Decerto, inexistindo restrições à esfera jurídica do administrado, o poder-dever de restauração da legalidade não encontra óbices na necessidade de segurança jurídica (proteção da confiança legítima), de

forma que se tem a plena incidência daquele princípio, conforme a integração autorizada pelo art. 108, II e III, do próprio CTN.

Observa-se, assim, manifestações por parte do STJ em sede de recurso repetitivo, bem como da própria PGFN no sentido de que a ausência de vontade, a existência de erros ou a alteração no estado de direito conduzem à revisão do ato homologatório da desistência para adesão à parcelamento. Resta-nos, assim, identificar os instrumentos hábeis para tanto.

IV. Da ação anulatória de decisão judicial e o entendimento do STJ

O artigo 486 do CPC/73 já estabelecia, de modo expreso, a possibilidade de ajuizamento da ação anulatória de decisão judicial diante de decisões meramente homologatórias. O NCPC, em seu artigo 966, parágrafo quarto, veiculando comando de mesmo jaez, estabeleceu também a possibilidade de ajuizamento de ação anulatória contra atos de disposição de direitos homologados pelo juízo.

Desta feita, sob a égide do antigo CPC, o ajuizamento de ação anulatória para desconstituição de ato de homologação veiculado em sede de feito que se discutia relações de cunho tributário, já era plenamente aceita pelo STJ. Colhe-se, dos ensinamentos do saudoso Ministro Franciulli Neto, nos autos do Resp 204.128, decisão assim ementada:

Embargos de declaração no Recurso Especial. Execução Fiscal. Parcelamento do Débito. Decisão homologatória. Meio de impugnação cabível. Artigo 486 do CPC. Aplicação da TRD. Ausência de omissão, contradição ou obscuridade. Rejulgamento do recurso. Impossibilidade.

Damos relevo, ainda, sobre a ação anulatória em face de ato homologatório no CPC/73, ao REsp 13.102, de Relatoria do Ministro Athos Gusmão Carneiro.

O NCPC, nos artigos 1046 e seguintes, estabeleceu várias regras de direito intertemporal. Ressalte-se que, ao analisar o artigo 1046 “caput” do NCPC, nota-se que o mesmo consagrou a teoria do isolamento dos atos processuais. Desta forma, o que regrado pelo NCPC se aplicaria somente aos atos praticados a partir da vigência do novo Estatuto Processual.

No entanto, no que diz respeito especificamente ao ajuizamento de ação anulatória para desfazimento de ato homologatório, sua previsão já estava veiculada no antigo artigo 486 do CPC/73, tendo sido também estabelecida no artigo 966, parágrafo 4º.

Nesse contexto, estando presentes situações como a existência de erros de fato, decadência ou, ainda, vício de vontade na adesão ao parcelamento, é possível a revisão da confissão realizada no âmbito do parcelamento, tendo por base os artigos 486 do CPC/73 e 966, parágrafo 4º do NCPC, aplicáveis em solução de continuidade.

V. Da superveniência da declaração de inconstitucionalidade: possibilidade de revisão do parcelamento

A outra hipótese em que o parcelamento concedido pode ser revisto, diz respeito à ocorrência da declaração de inconstitucionalidade, tanto advinda de ação declaratória de inconstitucionalidade/constitucionalidade, bem como em sede repercussão geral.⁸

Registre-se que o fisco amplamente reconhece essa possibilidade de revisão do parcelamento por força da superveniente declaração de inconstitucionalidade, evidenciada em diversos pareceres de sua lavra.

V.1 Pareceres da PGFN: 2021 e 396

O Parecer 2025/2011 trata das situações de dispensa de contestação e interposição de recursos bem como da

8. Artigo 543-B do antigo CPC e 1036 do NCPC.

desistência dos já interpostos e suas implicações no âmbito da inscrição, administração e cobrança administrativa e judicial da dívida ativa da União.

Referido parecer, em apertada síntese, consignou que, sobrevindo decisão do STF, nos termos do artigo 543-B do CPC/73 e, tendo a PGFN editado Ato Declaratório nos moldes da Portaria PGFN nº 294/2011, deverá a PGFN:

- (i) deixar de realizar a inscrição em dívida ativa da União e o ajuizamento de execuções fiscais em relação aos valores considerados indevidos;
- (ii) promover o cancelamento ou retificação das inscrições já efetuadas, excluindo o montante reputado indevido;
- (iii) requerer a desistência das execuções fiscais propostas;
- (iv) não impugnar a matéria em juízo. Tais efeitos também são aplicáveis à Receita Federal do Brasil, em virtude da isonomia, devendo também a RFB rever os lançamentos efetuados.

Ressalte-se que o Parecer 2021/2011 estabelece que as condutas, nele veiculadas, deverão observar a edição de ato autorizativo da PGFN exarado com base na disposição veiculada no artigo 19 da Lei 10.522/2002.

Posteriormente foi editado o Parecer 396/2013 que estabelece os procedimentos a serem adotados pela RFB e PGFN nas hipóteses em que há decisão favorável ao contribuinte sob a égide da sistemática prevista nos artigos 543-B (repercussão geral) e 543-C (recurso repetitivo) do antigo CPC, vigente ao tempo em que editado este parecer. É possível, assim, sustentar que os efeitos da decisão operacionalizam-se de forma retroativa, a colher todos os fatos geradores pretéritos.

Registre-se ainda que o Parecer 396/2013 aplica o mesmo raciocínio para as execuções fiscais já ajuizadas, impondo-se sua revisão retroativa. Conclui-se, assim, que o Parecer

30 ANOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL
E O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

396/2013 preza a necessidade de revisão dos lançamentos e das execuções fiscais, de forma retroativa, sempre que sobrevier decisão do STF propugnando pela inconstitucionalidade de determinada exação, em caráter retroativo.

O referido parecer ainda prevê que após o advento do precedente do STF, nos termos do artigo 543-B do antigo CPC (atualmente 1036 do NCPC), bem como da edição de Ato do PGFN, incorporando a nova diretriz dada pelo STF, poderá o contribuinte que aderiu à parcelamento: (i) deixar de pagar as parcelas supervenientes; (b) pedir a compensação/restituição dos valores pagos, desde que esteja no prazo de 5 anos, contados do pagamento realizado, nos termos do artigo 168, I, do CTN.

Posteriormente ao Parecer 396/2013, foi publicada, em 19/07/2013, a Lei 12.844/2013. A referida lei introduziu dois novos incisos no artigo 19 da Lei 10.522/2002 que estabelece a possibilidade de a Fazenda Nacional não mais recorrer nas hipóteses nela especificadas. O novel inciso IV prevê que a PGFN não precisa mais recorrer sobre as *matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil*. Este inciso estabelece que não há mais necessidade de edição de Ato da PGFN para recorrer quando há decisão em sede de repercussão geral.

O referido ato só é necessário quando se está diante da situação verificada no inciso II (matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda);

Desta forma, considerando-se a superveniência da Lei 12.844/13 em relação a todos os Pareceres da PGFN anteriormente identificados, podemos extrair a conclusão de que na hipótese de o contribuinte ter aderido a parcelamento,

mediante confissão e haja decisão do STF, em sede de repercussão geral aplicada em caráter repetitivo, nos termos do artigo 543-B do antigo CPC e 1036 do NCPC, o contribuinte poderá deixar de pagar as parcelas referentes ao parcelamento contraído, bem como requerer a compensação/restituição dos valores pagos sem a necessidade de edição de Ato da PGFN. Isto porque para a necessidade de edição do mencionado Ato, fundamentam-se, todos os pareceres, nas disposições previstas no artigo 19 da Lei 10.522. Como há introdução de inciso específico neste mesmo dispositivo legal, a exegese que pode ser extraída é no sentido de que a novel disposição deve ser aplicada às situações contempladas nos multicitados pareceres.

VI. Conclusões

Em síntese, tem-se:

A.1) A confissão de débitos exigida para ingresso no parcelamento só pode incidir sobre os fatos, não abrangendo sua qualificação jurídica como fatos jurídicos de obrigação tributária;

A.2) A declaração de inconstitucionalidade superveniente poderá ensejar a revisão judicial da confissão de dívida tendo em vista a ilegitimidade da norma que instituiu o tributo;

A.3) A adesão a programa especial de parcelamento não impedirá a repetição de indébito dos valores parcelados caso haja decisão superveniente acerca da inconstitucionalidade de tributo objeto de confissão e parcelamento;

A.4) No que diz respeito à possibilidade de ser revista a confissão de débitos, identifica-se o julgamento nos autos do Recurso Especial nº 1.133.027, sob a sistemática de recursos repetitivos (art. 543-C, do CPC/73 – art. 1036 do NCPC) que, traduz-se em importante precedente no sentido de permitir a revisão judicial de parcelamento tributário concedido quando há erro de fato;

B) A PGFN editou vários Pareceres para versar sobre os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, notadamente no que diz respeito às decisões acerca da inconstitucionalidade de matérias tributárias sob a égide da sistemática prevista no artigo 543-B do CPC/73 – art. 1036 do NCPC. Na linha cronológica, tem-se:

B.1) Parecer 2025/2011 → trata das situações de dispensa de contestação e interposição de recursos bem como da desistência dos já interpostos e suas implicações no âmbito da inscrição, administração e cobrança administrativa e judicial da dívida ativa da União. Referido parecer, em apertada síntese, consignou que, sobrevindo decisão do STF, nos termos do artigo 543-B do antigo CPC e, tendo a PGFN editado Ato Declaratório nos moldes da Portaria PGFN nº 294/2011, deverá a PGFN: (i) deixar de realizar a inscrição em dívida ativa da União e o ajuizamento de execuções fiscais em relação aos valores considerados indevidos; (ii) promover o cancelamento ou retificação das inscrições já efetuadas, excluindo o montante reputado indevido; (iii) requerer a desistência das execuções fiscais propostas; (iv) não impugnar a matéria em juízo. Tais efeitos também são aplicáveis à Receita Federal do Brasil, em virtude da isonomia, devendo também a RFB rever os lançamentos efetuados;

B.3) Parecer 396/2013 → que estabelece os procedimentos a serem adotados pela RFB e PGFN nas hipóteses em que há decisão favorável ao contribuinte sob a égide da sistemática prevista nos artigos 543-B do CPC/73 (repercussão geral) e 543-C do CPC/73 (recurso repetitivo). Dentre as diversas diretrizes estabelecidas no referido parecer, há orientação expressa no sentido de que se a nova decisão for mais benéfica ao contribuinte ela **deve retroagir e atingir os lançamentos efetuados com base na legislação declarada inconstitucional e/ou ilegal, sem que tal retroação configure ofensa ao artigo 146 do CTN**. Ademais, o referido parecer prevê que após o advento do precedente do STF, nos termos do artigo 543-B, bem como da edição de Ato do PGFN, incorporando a nova diretriz dada pelo STF, poderá a empresa que aderiu à parcelamento: (i) deixar de pagar as parcelas supervenientes; (b) pedir a compensação/restituição dos valores pagos, desde que

esteja no prazo de 5 anos, contados do pagamento realizado, nos termos do artigo 168, I, do CTN;

B.4) A Lei 12.844/2013 foi publicada no dia 19/07/2013 e é posterior ao Parecer 396/2013, originalmente elaborado em março de 2013 e aprovado por Despacho do Ministro da Fazenda em 05/07/2013. A referida lei introduziu 2 (dois) novos incisos no artigo 19 da Lei 10.522/2002 que estabelece a possibilidade de a Fazenda Nacional não mais recorrer nas hipóteses nela especificadas. O novel inciso IV prevê que a PGFN não precisa mais recorrer sobre as *matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil*. Este inciso estabelece que não há mais necessidade de edição de Ato da PGFN para recorrer quando há decisão em sede de repercussão geral. O referido ato só é necessário quando se está diante da situação verificada no inciso II (matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda);

B.5) Dessa forma, considerando-se a superveniência da Lei 12.844/13 em relação a todos os Pareceres da PGFN anteriormente identificados, podemos extrair a conclusão de que na hipótese do contribuinte ter aderido a parcelamento, mediante confissão e, haja decisão do STF, em sede de recurso repetitivo, nos termos do artigo 543-B do antigo CPC (1036 NCPC), seria defensável a empresa deixar de pagar as parcelas referentes ao parcelamento contraído, bem como requerer a compensação/restituição dos valores pagos sem a necessidade de edição de Ato da PGFN. Isto porque para a necessidade de edição do mencionado Ato, fundamentam-se, todos os pareceres, nas disposições previstas no artigo 19 da Lei 10.522. Como há introdução de inciso específico neste mesmo dispositivo legal, a exegese que pode ser extraída é no sentido de que a novel disposição deve ser aplicada às situações contempladas nos multicitados pareceres.