



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10380.005423/00-16
Recurso nº. : 130.749
Matéria : IRF - Ano(s): 1989 a 1992
Recorrente : TELECOMUNICAÇÕES DO CEARÁ S/A - TELECEARÁ
Recorrida : DRJ em FORTALEZA - CE
Sessão de : 18 DE SETEMBRO DE 2002
Acórdão nº. : 106-12.894

DECADÊNCIA – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – TERMO INICIAL – Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se:

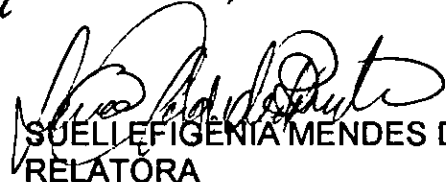
- a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN;
- b) da Resolução do Senado que confere efeito *erga omnes* à decisão proferida *inter partes* em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;
- c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária. (Acórdão nº CSRF/01-03.239)

Decadência afastada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TELECOMUNICAÇÕES DO CEARÁ S/A – TELECEARÁ.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a decadência do direito de pedir da recorrente e DETERMINAR a remessa dos autos à repartição de origem para apreciação do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ZUELTON FURTADO
PRESIDENTE


SUELLEGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATÓRA

FORMALIZADO EM: 18 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.005423/00-16
Acórdão nº : 106-12.894
Recurso nº : 130.749
Recorrente : TELECOMUNICAÇÕES DO CEARÁ S/A - TELECEARÁ

RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedido de restituição (fls. 01) de valores recolhidos a título de Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido – ILL, referente aos anos – calendário de 1989, 1990, 1991 e 1992.

A Delegacia da Receita Federal em Fortaleza, em decisão de fls. 74/76, indeferiu o pleito sob o argumento de decadência do direito de pedir.

Tempestivamente, a empresa apresentou sua manifestação de inconformidade contra a referida decisão às fls. 78/93, alegando, em síntese:

- tratando-se o ILL de lançamento por homologação (CTN, art. 150 e § 4º) o prazo prescricional / decadencial começa a correr 5 anos após ter havido a homologação tácita ou expressa dos pagamentos efetuados, conforme a melhor doutrina e pacífica jurisprudência;
- no lançamento por homologação o contribuinte tem o dever de antecipar os pagamentos independentemente de qualquer ato anterior da autoridade (CTN, art. 150, *caput*) e a homologação do pagamento (lançamento por homologação tácita do pagamento) feito somente se dá 5 anos após a ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º);
- a autoridade somente homologa um ato ou atividade do contribuinte, ainda que sob condição resolutória de posterior confirmação ou não, total ou parcial, pela autoridade. Essa confirmação é que se pode dar de forma tácita ou tácita (pelo decurso do prazo de cinco anos);



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.005423/00-16
Acórdão nº : 106-12.894

- antes não havia e nem poderia haver, propriamente, extinção do crédito tributário, não incidindo, nem podendo incidir o inciso I do art. 168 do CTN;
- é necessária a ulterior homologação do pagamento pela autoridade, de forma expressa ou tácita, uma vez que: não se concebe que a autoridade pudesse primeiro lançar, para depois homologar o seu próprio lançamento;
- tratando separadamente o pagamento em si (CTN, art. 156,I) como causa de extinção do crédito tributário, e o pagamento antecipado + a homologação (CTN art. 156, VII) resta evidente a opção cumulativa que o CTN fez para os casos de lançamento por homologação, que é a hipótese presente, quando então: o prazo final para restituição é de dez anos a contar do próprio fato gerador ou do próprio pagamento;
- a Resolução do Senado Federal nº 82 que gerou efeito *erga omnes* e *ex tunc* somente foi publicada em 19/11/96, dessa forma o prazo final é 19/11/2001;
- no caso de ILL, a declaração de inconstitucionalidade, posto que pela via difusa, pelo Tribunal do Pleno, deu-se através do RE 182.058-1SC, DJU de 13/10/95, p. 34282, acrescentando-se cinco anos, o prazo final seria 13/10/2000, anterior ao pedido, que foi protocolizado em 28/4/2000.

Os membros da Quarta Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, mantiveram, por unanimidade, o indeferimento de seu pedido em decisão de fls. 98/106, resumindo seu entendimento na ementa a seguir transcrita:

Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano – calendário: 1989, 1990, 1991, 1992.

Ementa: Restituição. Decadência.

O prazo para o contribuinte pleitear a restituição do tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese do pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.005423/00-16
Acórdão nº : 106-12.894

Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco anos), contado da data da extinção do crédito tributário – arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN)

Inconformada, com essa decisão, na guarda do prazo legal, a recorrente, por procurador (doc. de fl.125), protocolou o recurso de fls.111/124, onde, preliminarmente, informa que em 2/8/2001 foi incorporada pela Empresa Telecomunicação do Rio de Janeiro S.A, e que mudou sua denominação para TELEMAR NORTE LESTE S. A . Quanto ao mérito, reprisa os argumentos registrados em sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.005423/00-16
Acórdão nº : 106-12.894

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

A matéria é por demais conhecida pelos membros dessa Câmara, e já foi examinada pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais na Sessão de 19/3/2001, que pelo Acórdão nº CSRF/01-03.239, acompanharam o voto do Conselheiro Relator Wilfrido Augusto Marques, cujos argumentos transcrevo a seguir:

O litígio versa sobre o início do prazo decadencial para a formalização de pedido de restituição. Trata-se de tema que ainda hoje oferece inúmeras discussões doutrinárias e jurisprudências, tudo em razão do fato de que o Código Tributário Nacional, por ser muito antigo, não previu todas as possibilidades de restituição do crédito tributário, dentre estas a atinente à restituição em caso de ser o tributo declarado inconstitucional pelo STF.

O artigo 168 do CTN dispõe que o prazo para pleitear a restituição é sempre de 05 anos, diferenciando-se o termo inicial de contagem de acordo com as regras dispostas no artigo 165 do mesmo codex, o qual prevê, in verbis, as seguintes hipóteses:

Art. 165. *O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade de seu pagamento, ressalvado o disposto no §4º do art. 162, nos seguintes casos:*

- I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou de natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*
- II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*
- III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória"*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.005423/00-16
Acórdão nº : 106-12.894

Como se vê, tal dispositivo contém lacunas quanto às hipóteses em que pode haver restituição. O legislador não cuidou da tipificação de todas as situações passíveis de ensejar o direito à restituição de indébito, pelo que cabe à doutrina e jurisprudência realizar interpretação analógica. Isto porque, apesar de estarem listadas no CTN apenas três hipóteses de restituição, certo é que tendo o pagamento do tributo ocorrido a maior, este valor será sempre devido, nos termos do artigo 964 do Código Civil. O referido dispositivo prevê que:

" Art. 964. Todo aquele que recebeu o que lhe não era devido fica obrigado a restituir".

Consoante lição de Maria Helena Diniz aposta em sua obra Código Civil Anotado:

"O pagamento indevido é uma das formas de enriquecimento ilícito, por decorrer de prestação feita, espontaneamente, por alguém com o intuito de extinguir uma obrigação erroneamente pressuposta, gerando ao accipiens, por imposição legal, o dever de restituir, uma vez estabelecido que a relação obrigacional não existia, tinha cessado de existir ou que o devedor não era o solvens ou que o accipiens não era o credor".

Apesar de não haver disposição legal quanto às hipóteses em que se faz necessária a restituição do tributo pago em função de declaração de inconstitucionalidade da Lei, certo é que cabe ao intérprete sanar tal lacuna legal, ante à proibição em nosso ordenamento jurídico do enriquecimento sem causa. Se a Lei Civil, que se aplica às relações particulares, prevê que o direito de restituir persiste sempre que houver sido paga obrigação não devida, mais razão há para que à Administração Pública, que rege-se pelo princípio da supremacia do interesse público sobre o privado, seja aplicado tal dispositivo.

No dizer de Celso Antônio Bandeira de Mello, in Curso de Direito Administrativo, págs. 54/55:

" Convém finalmente reiterar, e agora com maior detença, considerações dantes feitas, para prevenir intelecção equivocada ou desabrida sobre o interesse privado na esfera administrativa. A saber: as prerrogativas que nesta via exprimem tal supremacia que não são manejáveis ao sabor da Administração, porque esta jamais dispõe de "poderes", sic et simpliciter. Na verdade o que nela se encontram são "deveres-poderes", como a seguir se

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.005423/00-16
Acórdão nº : 106-12.894

aclara. Isto porque a atividade administrativa é desempenho de "função".

Tem-se função apenas quando alguém está assujeitado ao dever de buscar, no interesse de outrem, o atendimento de certa finalidade. Para desincumbir-se de tal dever, o sujeito de função necessita manejar poderes, sem os quais não teria como atender à finalidade que deve perseguir para a satisfação do interesse alheio. (...)

Segue-se que tais poderes são instrumentais: servientes do dever de bem cumprir a finalidade a que estão indissolúvelmente atrelados. (...)

Ora, a Administração Pública está, por lei, adstrita ao cumprimento de certas finalidades, sendo-lhe obrigatório objetivá-las para colimar interesse de outrem: o da coletividade. É em nome do interesse público —o do corpo social— que tem de agir, fazendo-o na conformidade do intentio legis."

A Administração Pública tem o dever de arrecadar o tributo instituído por Lei e o poder para fazê-lo. Contudo, em sendo tal Lei considerada inconstitucional, reconhecida que a exação não era devida, impende, por outro lado, seja o valor recolhido restituído, sob pena de violação ao direito do cidadão que confia no Estado. Repita-se, se nas relações particulares o que foi pago indevidamente deve ser restituído, mais razão há para que o Estado, que age em benefício da coletividade, o faça, demonstrando que não lhe interessa a expropriação, mas apenas o interesse público.

Se não há causa para o pagamento, se o contribuinte recolheu aos cofres públicos tributo instituído por Lei declarada inconstitucional, tem o Fisco o dever de devolver o valor àquele, sob pena de enriquecimento indevido, repugnado em nosso ordenamento jurídico, conforme lição extraída da obra *Direito Civil, Vol. II, de Sílvio Rodrigues*:

"O pagamento indevido constitui no plano teórico, apenas, um capítulo de assunto mais amplo, que é o enriquecimento sem causa. Este representa um gênero, do qual aquele não passe de espécie. (...)

De fato, além de coibir o enriquecimento injusto quando manifestado através de pagamento indevido (CC, arts. 964 e s.), o Código, em numerosas instâncias, o proíbe, em casos específicos. (...)

O repúdio ao enriquecimento indevido estriba-se no princípio maior da equidade, que não permite o ganho de um, em detrimento do outro, sem uma causa que o justifique."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.005423/00-16
Acórdão nº : 106-12.894

A ânsia de sanar a lacuna legal, como já dito, decorre do parágrafo único do artigo 1º da Constituição Federal que estabelece o dever precípua da Administração de atingir ao bem estar público, estando este interesse acima de qualquer interesse privado. Outrossim, pressuposto da ordem social estável, constituída através do Estado Democrático de Direito, é o de que todos possam sentir-se garantidos e resguardados, sendo esta a finalidade da criação do Estado.

Corolário do Estado de Direito, portanto, é o direito de segurança jurídica quanto aos atos praticados pelo Estado. Assim, o contribuinte tem a garantia de que somente pagará tributos realmente devidos segundo a prescrição legal e constitucional. Em consequência desta garantia é que a ninguém é dado deixar de pagar tributo pelo simples entendimento de que este é inconstitucional. Presume-se que as leis validamente editadas pelo Poder Legislativo estejam sempre de acordo com a Lei Magna do país e exigir-se posicionamento diverso é contrariar fundamentalmente a própria regra de aplicabilidade das normas legais. É pretender que uma lei vigente não seja aplicável a casos concretos e individuais segundo o alvedrio do cidadão.

Premiar o entendimento de que o prazo decadencial de cinco anos deve ter sua contagem iniciada a partir da data de extinção do crédito tributário é pretender que o contribuinte sempre desconfie da regularidade das leis instituidoras de tributo, realizando, desde logo, pedido de restituição, uma vez que ante a morosidade do Poder Judiciário certamente a declaração de inconstitucionalidade não virá até o término desse prazo.

Foi por esta razão que a doutrina e a jurisprudência se ocuparam da tarefa de suprir a lacuna legal do CTN. Assim sendo, Alberto Xavier, em sua monumental obra Do lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário (Ed. Forense, 2ª ed., 1997, pgs. 96/97), a propósito do prazo para o pedido de restituição em caso de tributo declarado inconstitucional, preleciona:

"Devemos, no entanto, deixar aqui consignada a nossa opinião favorável à contagem do prazo para pleitear a restituição do indébito com fundamento em declaração de inconstitucionalidade, a partir da data dessa declaração. A declaração de inconstitucionalidade é, na verdade, um fato inovador na ordem jurídica, suprimindo desta, por invalidade, uma norma que até então nela vigorava com força de lei. Precisamente porque gozava de presunção de validade constitucional e tinha, portanto, força de lei, os pagamentos efetuados à sombra de sua vigência foram pagamentos "devidos". O caráter "indevido" dos pagamentos efetuados só foi revelado "a posteriori", com efeitos retroativos, de tal modo que só a partir de então puderam os

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10380.005423/00-16
Acórdão nº : 106-12.894

cidadãos ter reconhecimento do fato novo que revelou o seu direito à restituição. A contagem do prazo a partir da data da declaração de inconstitucionalidade é não só corolário do princípio da proteção da confiança na lei fiscal, fundamento do Estado-de Direito, como consequência implícita, mas necessária, da figura da ação direta de inconstitucionalidade prevista na Constituição de 1988. Não poderia este prazo ter sido considerado à época da publicação do Código Tributário Nacional, quando tal ação, com eficácia "erga omnes" não existia. A legitimidade do novo prazo não pode ser posta em causa, pois a sua fonte não é a interpretação extensiva ou analógica de norma infra constitucional, mas a própria Constituição, posto tratar de consequência lógica e da própria figura da ação direta de inconstitucionalidade".

Não divergindo sobre o tema, José Artur Lima Gonçalves e Marcio Severo Marques, trouxeram à baila novas e importantes considerações:

"Verifica-se que o prazo de cinco anos previsto pelo transcrito artigo 168 do CTN disciplina apenas as hipóteses de pagamento indevido referidas pelo artigo 165 do próprio Código.

Aos casos de restituição de indébito resultante de exação inconstitucional, portanto, não se aplicam as disposições do CTN, razão porque a doutrina mais moderna e a jurisprudência mais recente têm-se inclinado no sentido de reconhecer o prazo de decadência – para essas hipóteses – como sendo de cinco anos, contados da declaração de inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, da lei que ensejou o pagamento indevido objeto da restituição. E o mesmo raciocínio tem sido aplicado às hipóteses de compensação, cujo prazo de decadência também não foi disciplinado pela legislação complementar.

È que antes do reconhecimento jurisdicional da inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, o contribuinte que de boa-fé tenha optado por não impugnar judicialmente a exação (inclusive por conservadorismo e cautela), sujeitando-se à lei presumidamente válida (até o reconhecimento dessa inconstitucionalidade), poderia estar sendo mais onerado do que aquele que ingressou em juízo em momento anterior ao da declaração de inconstitucionalidade daquela lei pelo STF."
(Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, obra coletiva, coordenador Hugo de Brito Machado, co-edição Dialética e ICET – Instituto Cearense de Direito Tributário, págs. 220/222)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.005423/00-16
Acórdão nº : 106-12.894

Outra não é a opinião de Ives Gandra da Silva Martins, que acrescenta, ainda, que não se trata de simples restituição do pagamento indevido, mas de recomposição dos danos causados pelo ato legislativo inválido :

"2.4. Acredito que, quando o contribuinte é levado, por uma lei inconstitucional, a recolher aos cofres públicos determinados valores a título de tributo, a questão refoge ao âmbito da mera repetição de indébito, prevista no CTN, para assumir os contornos de direito à plena recomposição dos danos que lhe foram causados pelo ato legislativo inválido, nos moldes do que estabelece o art. 37, §6º da CF.

Em tais casos, a actio nata ocorre com o reconhecimento do vício por decisão judicial transitada em julgado, pois até então vale a presunção de legitimidade do ato legislativo" (Repetição do Indébito e Compensação no Direito Tributário, ob. cit., pág. 178)

Com efeito, é inconstitucional, por ofensa ao Estado Democrático de Direito (art. 1º da CF) e ao princípio da legalidade (art. 5º, inciso II, da CF), permitir que leis inconstitucionais, assim reconhecidas pelo STF, produzam algum tipo de efeito em algum momento do tempo. Norma inconstitucional é nula, consoante lição de Gilmar Ferreira Mendes, in Direito Fundamentais e Controle de Constitucionalidade, pág. 406 e seguintes:

"O dogma da nulidade da lei inconstitucional pertence à tradição do direito brasileiro. A teoria da nulidade tem sido sustentada por praticamente todos os nossos importantes constitucionalistas. Fundada na antiga doutrina americana, segundo a qual 'the unconstitutional statute is not law at all', significativa parcela da doutrina brasileira posicionou-se em favor da equiparação entre inconstitucionalidade e nulidade. Afirmava-se, em favor dessa tese, que o reconhecimento de qualquer efeito a uma lei inconstitucional importaria na suspensão provisória ou parcial da Constituição.

(...)

A lei declarada inconstitucional é considerada independentemente de qualquer outro ato, nula ipso jure e ex tunc.

(...)

Consoante essa orientação, admite-se que todos os atos praticados com base na lei inconstitucional estão igualmente eivado de ilicitude."

Neste sentido, já decidiu o STF, conforme ementa proferida nas ADI 1434-0, Relator Ministro Celso de Mello:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.005423/00-16
Acórdão nº : 106-12.894

"(..) A declaração de inconstitucionalidade, no entanto, que se reveste de caráter definitivo, sempre retroage ao momento em que surgiu, no sistema de direito positivo, o ato estatal atingido pelo pronunciamento judicial (nulidade ab initio). É que atos inconstitucionais são nulos e desprovidos de qualquer carga de eficácia jurídica". (RTJ 146/161)

Outro não é o entendimento do Sistema de Tributação, que, por meio do Parecer COSIT nº 58/98, realizou a seguinte abordagem quanto ao tema:

"25. Para que se possa cogitar de decadência, é mister que o direito seja exercitável: que, no caso, o crédito (restituição) seja exigível. Assim, antes da lei ser declarada inconstitucional não há que se falar em pagamento indevido, pois, até então, por presunção, eram a lei constitucional e os pagamentos efetuados efetivamente devidos.

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

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

Veja-se que não se pretende que não seja estabelecido prazo para a realização do pedido de restituição, posto que até mesmo para a propositura da ação de in rem verso, cabível nos casos de pagamento indevido, estabelece o Código Civil prazo prescricional. Trata-se, porém, de reconhecer que a ação somente é exercitável a partir do momento em que a exação é reconhecida como indevida. Assim sendo, existem três hipóteses para a contagem do prazo decadencial, quais sejam:

a) no caso de tributo reconhecido inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em Ação Direta de Inconstitucionalidade - o prazo decadencial deve ser contado a partir da publicação do acórdão;

b) tributo reconhecido inconstitucional em decisão inter partes, ou seja, em controle difuso - o prazo somente começa a contar a partir da publicação de Resolução pelo Senado Federal conferindo efeito erga omnes a tal decisão;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.005423/00-16
Acórdão nº : 106-12.894

c) exação tributária reconhecida como indevida pela própria Administração Tributária - o prazo para restituição começa a fluir a partir da publicação de tal ato.

Diante da lacuna legal há que se interpretar a situação fática de acordo com a intenção do legislador. Veja-se que o CTN, embora estabelecendo que o prazo seria sempre de cinco anos, diferencia o início de sua contagem conforme a situação que rege, em clara mensagem de que a circunstância material aplicável a cada situação jurídica de que se tratar é que determina o prazo de restituição, que é sempre de cinco anos. Ora, para situações conflituosas, verifica-se que o legislador, no inciso III, do artigo 165 do CTN, dispôs que o prazo decadencial somente se inicia a partir da decisão condenatória.

Em inexistindo ação condenatória, mas havendo, discussão quanto a constitucionalidade da Lei que instituiu o tributo, ou seja, situação conflituosa quanto ao imposto recolhido, certamente somente a partir do momento em que tal decisão tem efeito erga omnes, nascerá o direito do contribuinte de receber o que foi pago a maior.

A situação, portanto, embora não prevista legalmente, guarda grande similitude com o disposto no artigo 165, inciso III, do CTN, pelo que, para as situações conflituosas, o prazo do artigo 168 deve ser contado a partir do momento em que o conflito é sanado, seja por meio de acórdão proferido em ADIN; seja por meio de edição de Resolução pelo Senado Federal dando efeito erga omnes a decisão proferida em controle difuso; ou por ato administrativo que reconheça o caráter indevido da cobrança, dispensando-a.

Este, inclusive, é o entendimento já pacificado no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes. Com efeito, por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário nº 118.858, o Ilustre Conselheiro José Antônio Minatel, da 8ª Câmara, asseverou em seu voto que para o início da contagem do prazo decadencial há que se distinguir a forma como se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear restituição tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido. Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução administrativa conflituosa, o prazo deve iniciar a partir da decisão definitiva da controvérsia.

Neste sentido também os acórdãos 106-11221, 106-11261, 202-10.882 e tantos outros.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.005423/00-16
Acórdão nº : 106-12.894

Assim também já se pronunciou a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça ao julgar os Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 43.995/RS, conforme atesta o trecho abaixo extraído do voto do Ilustre Ministro Relator César Asfor Rocha:

"Ocorre que a presunção de constitucionalidade das leis não permite que se afirme a existência do direito à restituição do indébito, antes de declarada a inconstitucionalidade da lei em que se fundou a cobrança do tributo.

É certo que o contribuinte pode promover a ação de restituição, pedindo seja incidentalmente declarada a inconstitucionalidade. Tal ação, todavia, é diversa daquela que tem o contribuinte, diante da declaração, pelo STF, da inconstitucionalidade da lei em que se fundou a cobrança do tributo. Na primeira, o contribuinte enfrenta, como questão prejudicial, a questão da inconstitucionalidade. Na segunda, essa questão encontra-se previamente resolvida.

Não é razoável considerar-se que ocorreu inércia do contribuinte que não quis enfrentar a questão da constitucionalidade. Ele aceitou a lei, fundado na presunção de constitucionalidade desta.

Uma vez declarada a inconstitucionalidade, surge, então, para o contribuinte, o direito à repetição, afastada que fica aquela presunção"

O posicionamento acima transcrito vem sendo reproduzido em inúmeros acórdãos. Tanto isso é verdade que os Ministros do STJ, em despachos monocráticos proferidos com fulcro nos artigos 120, § único, c.c. 557, do Código de Processo Civil, na redação da Lei nº 9.756/98, que pressupõe a existência de jurisprudência remansosa sobre o tema, vem negando seguimento a recursos da União, como se vê da decisão abaixo:

"A jurisprudência desta Corte de Justiça uniformizou-se no sentido de que o prazo prescricional de cinco anos para a cobrança do crédito correspondente à contribuição previdenciária incidente sobre o pagamento de pró-labore só começa a fluir da data das decisões do Supremo Tribunal Federal na ADIn nº 1.102-2-DF e no Recurso Extraordinário nº 166.722-9-RS, que declararam a inconstitucionalidade da expressão "autônomos, administradores e avulsos". Precedentes jurisprudenciais: Resps nºs 202.176-PR e 205-232-SP."(RESP 22.090-RS, Relator Ministro Garcia Vieira)

Admitir entendimento contrário ao acima reproduzido é certamente vedar a devolução do valor pretendido e, conseqüentemente, enriquecer ilicitamente o Estado, uma vez que à Administração não é dado manifestar-se quanto à legalidade e constitucionalidade de lei, razão porque os pedidos seriam sempre

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.005423/00-16
Acórdão nº : 106-12.894

indeferidos, determinando-se ao contribuinte socorrer-se perante o Poder Judiciário. O enriquecimento do Estado é ilícito porque é feito às custas de lei inconstitucional e do empobrecimento dos cidadãos a quem representa, em flagrante contrariedade às normas constitucionais e à sua própria finalidade.


Como bem salientado nas transcrições doutrinárias acima, tendo a Constituição consagrado o efeito erga omnes da declaração de inconstitucionalidade, a lacuna do CTN deve ser preenchida, sob pena de fazer-se letra morta à disposição suprema.

Quanto ao mérito, tendo o Senado suspenso a executibilidade do dispositivo legal supramencionado, reconhecendo sua inconstitucionalidade, há que se deferir o pedido de restituição formalizado, para que sejam devolvidos os valores indevidamente recolhidos.

Com a devida vênia, adoto esses fundamentos para também concluir que o prazo de decadência ao direito de pleitear a restituição do valor indevidamente pago a título de tributo reconhecido inconstitucional, em controle difuso, começa a contar a partir da publicação de Resolução pelo Senado Federal.

Isso posto, **VOTO** no sentido de dar provimento ao recurso para afastar os efeitos da decadência, devolvendo os autos para a repartição de origem para exame do mérito.

Sala das Sessões - DF, em 18 de setembro de 2002.


SUELY EFÍGENIA MENDES DE BRITTO