



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.001899/99-89
Recurso nº. : 125.184
Matéria : IRPF – EX.: 1994
Recorrente : MARCUS VINÍCIUS SALGADO DA COSTA
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 26 DE JULHO DE 2001
Acórdão nº. : 102-44.947

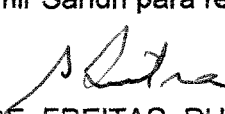
DECADÊNCIA – O prazo quinquenal para a restituição do tributo pago indevidamente, somente começa a fluir após a extinção do crédito tributário ou, a partir do ato que concede ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição.

IRPF – PROGRAMA DE DESLIGAMENTO VOLUNTÁRIO – Os valores pagos por pessoa jurídica a seus empregados a título de incentivo à adesão a Programas de Desligamento Voluntário, não se sujeitam à tributação do imposto de renda, por se constituir em rendimento de natureza indenizatória.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARCUS VINÍCIUS SALGADO DA COSTA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka (Relator), Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Antonio de Freitas Dutra. Designado o Conselheiro Valmir Sandri para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


VALMIR SANDRI
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: **24 AGO 2001**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL, LEONARDO MUSSI DA SILVA, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10680.001899/99-89
Acórdão nº : 102-44.947
Recurso nº : 125.184
Recorrente : MARCUS VINÍCIUS SALGADO DA COSTA

RELATÓRIO

Pedido de retificação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda de Pessoa Física relativa ao exercício de 1994, ano-calendário de 1993, em 22 de fevereiro de 1999, seguido de Pedido de Restituição do Imposto de Renda incidente sobre rendimentos recebidos em decorrência de dispensa sem justa causa da empresa Companhia Agrícola e Florestal Santa Bárbara, conforme Termo de Rescisão de Contrato de Trabalho de 10 de fevereiro de 1993, à fl. 5, segundo o contribuinte, incentivada por Programa de Demissão Voluntária – PDV, fls. 1 a 8.

Tela on-line do sistema IRF contendo dados de retenção do IR Fonte do ano-calendário de 1993, fl. 10, do sistema IRPF/CONS. evidenciando processamento da Declaração de Ajuste Anual, fl. 12, Informação do SETEC/DRF/BHE sobre ausência de ação judicial no Sistema SISCAJU e declaração do recorrente sobre o mesmo assunto, fls. 13 e 14, Formulário de Alteração e Retificação – FAR lavrado em 4 de janeiro de 1995, fl. 20, cópia da Declaração de Ajuste Anual, exercício de 1994, fls. 21 a 24.

Indeferido pelo Serviço de Tributação da Delegacia da Receita Federal - DRF em Belo Horizonte com base na decadência, pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos para o pedido de restituição, contado a partir da retenção pela fonte pagadora, de acordo com previsão do inc. I do artigo 168 do Código Tributário Nacional – CTN aprovado pela Lei n.º 5172, de 25 de outubro de 1966, Decisão SESIT/EQIR n.º 667/2000, fl. 26.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.001899/99-89

Acórdão nº. : 102-44.947

Mediante representante legal William Bertozzi Dornas, OAB/MG n.º 29027, manifestou inconformidade com a Decisão e recorreu ao Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte, fls. 30 a 34, com a alegação de que somente a partir da publicação da IN SRF n.º 165/98 ficou reconhecida a exigência indevida de Imposto de Renda sobre as verbas indenizatórias do PDV e essa data deve servir de marco inicial para o prazo da decadência; que a tributação do Imposto de Renda é anual e o prazo decadencial deve ser contado a partir do início do ano subsequente ao ano-calendário da retenção, no caso em 1.º de janeiro de 1994; e, finalizando, que o prazo prescricional observado pela jurisprudência é de 5 (cinco) anos após a homologação tácita (que ocorre em 5 (cinco) anos do fato gerador).

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância indeferiu a solicitação considerando transcorrido o prazo decadencial de 5 (cinco) anos pois este teve início na data da retenção efetuada pela fonte pagadora no ano de 1993, sendo o pedido efetuado após o seu transcurso, em 22 de fevereiro de 1999. Decisão DRJ/BHE n.º 2055, de 25 de outubro de 2000, fls. 38 a 42.

Recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 45 a 51, onde argumenta:

- A impossibilidade da autoridade administrativa fiscal de se furtar ao cumprimento dos atos normativos expedidos pela autoridade superior, a cuja orientação deve ser estrita obediência. Entende que aplica-se à situação o artigo 165, III do CTN, ou seja, o prazo para a decadência deve ser contado a partir da reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, pois o Ato Declaratório SRF n.º 3/99, significa uma revogação de uma decisão condenatória. O citado ato normativo não restringia a restituição do imposto ao prazo decadencial. O prazo decadencial deve ser tomado a partir da publicação do Ato Declaratório SRF



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.001899/99-85

Acórdão nº. : 102-44.947

n.º 7, de 12 de março de 1999, pois este revogou o entendimento da SRF sobre a tributação dessas verbas.

- “O Ato Declaratório SRF n.º 96, de 26/11/99, é meramente interpretativo e, como tal, retroage, atingindo os pedidos de restituição formalizados de acordo com a legislação administrativa revogada”. O recorrente já havia protocolado seu pedido de restituição quando o referido Ato Normativo foi publicado, portanto devendo manter-se o entendimento anterior para o pedido.

- O prazo para o pedido de restituição deve ser de 10 (dez) anos da data do pagamento, uma vez que a prescrição do direito à restituição, em cinco anos, tem início na data do pagamento ou recolhimento indevido, somado, quando for o caso, de mais cinco anos, contados da data em que houve a declaração de inconstitucionalidade do STF da lei em que se fundamentou o gravame, de acordo com o Acórdão n.º 104-17322/99, Relator Conselheiro Nelson Mallmann, da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.001899/99-89

Acórdão nº. : 102-44.947

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso atende os requisitos da lei e dele tomo conhecimento.

A dispensa de constituição de créditos tributários da Fazenda Nacional e o cancelamento dos lançamentos efetuados relativos à incidência do Imposto de Renda na fonte sobre as verbas indenizatórias pagas em decorrência de incentivo à demissão voluntária, somente foi possível após a publicação, em 06 de janeiro de 1999, da IN SRF n.º 165, de 31 de dezembro de 1998. Esse ato normativo decorreu do Parecer PGFN/CRJ n.º 1278, de 28 de agosto de 1998, que é fundamentado no artigo 19, inc. II, da MP 1699-38, de 31/07/98, e no artigo 5.º do Decreto n.º 2346, de 10 de outubro de 1997. O referido Parecer, com lastro em decisões da Primeira e Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça – STJ sobre a matéria, recomendou a dispensa e a desistência dos recursos cabíveis nas ações judiciais que versem exclusivamente a respeito da incidência ou não de imposto de renda na fonte sobre as indenizações convencionais nos programas de demissão voluntária, desde que inexistia qualquer outro fundamento relevante. Esclarece que as decisões do STJ são insusceptíveis de alteração pois não cabem embargos infringentes (art. 260 do RISTJ) porque não são julgados proferidos em apelação ou em ação rescisória, nem embargos de divergência (art. 266 do RISTJ) uma vez que as Turmas não divergem entre si. Enfatiza que a ausência de matéria constitucional impede a utilização do Recurso Extraordinário, para reexame do assunto.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.001899/99-89

Acórdão nº. : 102-44.947

A tributação dos valores relativos ao incentivo à demissão voluntária incentivada decorria do entendimento da Secretaria da Receita Federal – SRF de que apenas estavam isentos a indenização e o aviso prévio pagos de acordo com as determinações da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT (art. 477 e 499), até o limite garantido por lei trabalhista ou dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologadas pela Justiça do Trabalho, ou seja, valor excedente estaria sujeito à incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de rendimentos, conforme artigo 6.º, V, da Lei n.º 7713/88, e Parecer Normativo 1/95, DOU de 10 de agosto de 1995. O incentivo à demissão voluntária, sob os mais diversos títulos - indenização espontânea, gratificação, de incentivo à demissão, entre outros - não era tido como indenização mas como outros rendimentos decorrentes do trabalho, no campo de incidência do Imposto de Renda – IR.

Como não havia e não há isenção específica para a situação e a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória de acordo com o CTN, necessário se fez a publicação de ato normativo inibindo a ação fiscal sobre essa indenização.

Com todo o amparo já citado a IN SRF n.º 165/98 veio dispensar a constituição de créditos da Fazenda Nacional decorrentes da incidência do IR-Fonte sobre verbas indenizatórias pagas por incentivo à demissão voluntária, autorizar os Delegados e Inspectores da Receita Federal a rever de ofício os lançamentos referentes a essa matéria para fins de subtraí-la dos créditos da Fazenda Nacional constituídos ou em andamento. Esse ato normativo alterou o entendimento do fisco, com efeito *erga omnes*, e autorizou a devolução de pagamentos indevidos ainda não atingidos pela decadência ou prescrição, independente de qualquer protesto.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.001899/99-89

Acórdão nº. : 102-44.947

A partir do momento da publicação desse ato normativo, a Administração Tributária deveria ter revisto todas as declarações e lançamentos envolvendo total ou parcialmente a matéria, desde que ainda não atingidos pela decadência. Por outro lado, permitiu novos pedidos de restituição, dada a mudança de entendimento.

O direito à restituição desses pagamentos indevidos encontra-se previsto no artigo 165, I, do CTN, pois efetuados sob entendimento incorreto de que a referida indenização consistia em fato gerador do Imposto de Renda, definido no artigo 43 do CTN. Como não há isenção expressa para esses valores, verificou-se apenas uma interpretação incorreta da lei ao incluí-los como renda ou proventos que aumentam o patrimônio do contribuinte. Portanto não se trata de tributo indevido em face da legislação tributária aplicável mas de cobrança (retenção pela fonte pagadora ou lançamento pela autoridade tributária) ou recolhimento espontâneo (quando declarado como tributável) por erro na identificação da natureza do fato gerador.

Como explica Aliomar Baleeiro em Direito Tributário Brasileiro, 11.^a Ed. Atualizada por Mizabel Abreu Machado Derzi, Forense, 2000, página 881, a segunda hipótese prevista no artigo 165, I, do CTN, configura erro de fato porque a natureza ou as circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido não se enquadram na lei.

"A segunda hipótese do Inciso I do artigo 165 configura erro de fato: o pagamento foi indevido porque a natureza ou as circunstâncias do fato gerador efetivamente ocorrido não se enquadram na lei. Aquilo que a autoridade (ou o próprio sujeito passivo) pensou ser a situação de fato definida na lei, para gênese da obrigação tributária, não era; na realidade, tal situação nem a ela poderia ser racionalmente equiparada."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.001899/99-89

Acórdão nº. : 102-44.947

Alterado o entendimento da Administração Tributária com conseqüente suspensão das atividades de lançamento para esses valores a partir da publicação da IN SRF n.º 165/98 e revisão dos procedimentos concluídos ou em andamento, permaneceu a dúvida quanto à extensão da retroatividade dos efeitos desse ato normativo. Para esse fim, o Secretário da Receita Federal publicou Ato Declaratório Normativo n.º 96, de 26 de novembro de 1999, que esclarece à administração tributária restringir-se o limite temporal para a análise dos pedidos de restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ao prazo de 5 (cinco) anos contado da data da extinção do crédito tributário. Esse Ato decorreu da orientação contida no Parecer PGFN/CAT/N.º 1538/99.

Tal ato normativo, apesar de farta jurisprudência contrária, não fere o Direito em vista das determinações emanadas do Código Tributário Nacional, constitucionais, quanto à extinção do crédito tributário, e do princípio da segurança jurídica.

Sendo determinação do CTN, artigo 168, I, eliminar o direito de pleitear a restituição com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contado da data da extinção do crédito tributário nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165 do CTN, conclui-se incorreta qualquer outra hipótese que estabeleça situação diferenciada, pois haveria de ferir norma emanada da Constituição Federal.

Solicita o recorrente a manutenção do tratamento da SRF em que adotava-se essa interpretação considerando que seu pedido ingressou antes da alteração dada pelo Parecer PGFN/CAT n.º 1538/99 e Ato Declaratório SRF n.º 96/99.

Entendo que não assiste razão ao recorrente pois o pedido efetuado durante a vigência de determinado entendimento da Receita Federal não constitui



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.001899/99-89

Acórdão nº. : 102-44.947

garantia de que a ele seja aplicada a mesma orientação. Considerando que a situação encontra-se em análise pela Administração Tributária e não definitivamente julgada torna-se passível de submeter-se às alterações decorrentes de interpretação nova.

A contagem do prazo decadencial para pleitear a restituição do tributo indevidamente retido pela fonte pagadora, e neste caso, também indevidamente oferecido à tributação, inicia-se com a retenção efetuada pela fonte pagadora, ou seja, pelo pagamento antecipado. O Imposto de Renda – Pessoa Física utiliza modalidade mista de lançamento caracterizando-se a retenção pela fonte pagadora pagamento antecipado do imposto, na forma prevista no artigo 150, I, do CTN. Esse pagamento extingue o crédito tributário, de acordo com o artigo 156, VII, do CTN, e serve de marco inicial da contagem do prazo decadencial para os pedidos de restituição.

Adotar modalidade distinta desta para a extinção do crédito tributário a fim de tomar outra data como marco inicial para o prazo de 5 (cinco) anos, como p. ex., a data da publicação da IN SRF n.º 165/98, entendo inaceitável pois, uma vez extinto o crédito tributário pela forma que primeiro ocorrer dentre aquelas previstas no artigo 156, do CTN, não se pode cogitar de novamente ser eliminado.

Segundo Celso Ribeiro Bastos em Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário, 8.ª Ed. atual., Saraiva, 2001, página 217, a extinção do crédito tributário leva à extinção da obrigação tributária e da relação jurídico tributária, como se depreende do texto abaixo.

“4. Extinção do crédito tributário.

.....



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.001899/99-89

Acórdão nº. : 102-44.947

A segunda idéia a ser trazida à colação é a de que a relação jurídica tributária agasalha três elementos integrativos indispensáveis – o sujeito ativo, o sujeito passivo e o objeto – só se instalando com a presença deles. Ora, como corolário do acima exposto, temos que a ausência de qualquer um desses componentes acarretará a inexistência da obrigação tributária. Em outras palavras, o desaparecimento de um dos elementos constitutivos da relação jurídica levará à extinção da obrigação tributária.”

No mesmo sentido Paulo de Barros Carvalho, em Curso de Direito Tributário, 13.^a Ed. Revisada, Saraiva, 2000, página 445, cita que a extinção do crédito tributário é concomitante ao desaparecimento do vínculo obrigacional:

“2. A extinção do crédito é concomitante ao desaparecimento do vínculo obrigacional.

.....

Depois de tudo o que dissemos, claro está que desaparecido o crédito decompõe-se a obrigação tributária, que não pode subsistir na ausência desse nexos relacional que atrela o sujeito pretensor ao objeto e que consubstancia seu direito subjetivo de exigir a prestação. O crédito tributário é apenas um dos aspectos da relação jurídica obrigacional, mas sem ele inexiste o vínculo. Nasce no exato instante em que irrompe a obrigação e desaparece juntamente com ela.”

Por outro lado, estender os efeitos da isenção além dos limites impostos pelo CTN parece-me atitude não condizente com os preceitos legais. Tomar a publicação da IN SRF n.º 165/98 como marco inicial para a contagem do prazo decadencial para a restituição seria desconsiderar a decadência imposta pelo pagamento antecipado. E estender os efeitos a todas aquelas retenções indevidas anteriores ao prazo decadencial, seria ferir o princípio da segurança jurídica, pois implica desfazer fatos jurídicos perfeitos e acabados e impossíveis de ter alterada sua constituição por vedação legal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10680.001899/99-89

Acórdão nº : 102-44.947

Sobre a irretroatividade das leis, da jurisprudência e da decisão administrativa definitiva, Sacha Calmon Navarro Coêlho, em Comentários à Constituição de 1988, 8.^a Ed. Revista e Ampliada, Forense, 1999, página 240 e 241, cita texto da Prof.^a Mizabel Derzi, transcrito abaixo.

"Têm razão os germânicos, que extraem do princípio do Estado de Direito, consagrado em sua Constituição, a irretroatividade do Direito (não apenas das leis, mas também dos atos administrativos e da jurisprudência). Ora, assegurar a Constituição Brasileira que a lei não retroagirá, respeitando-se a coisa julgada, a expressão lei, utilizada no art. 5º, XXXVI, tem alcance muito mais amplo para significar a inteligência da lei, abrangendo assim os atos que a ela se conformam, emanados do Poder Judiciário e do Executivo. A lei posta pelo Poder Legislativo pode comportar mais de uma interpretação, de modo que a lei que vige, em determinado momento, é a lei segundo uma de suas interpretações possíveis. À certa altura, sem nenhuma mudança literal da fórmula legislativa, que conserva os mesmos dizeres, altera-se a interpretação que da mesma lei fazem os tribunais, os quais passam a decidir conforme outra interpretação. Surge, assim, sem lei nova como ato emanado do Poder Legislativo, espécie de lei nova proclamada pelo Poder Judiciário. A irretroatividade da lei alcança, portanto, a irretroatividade da inteligência da lei aplicada a certo caso concreto, que se cristalizou por meio da coisa julgada. A limitação imposta às leis novas quanto à irretroatividade abrange também os atos judiciais, uma vez que uma decisão judicial é sempre tomada segundo certa leitura ou interpretação da lei. Interpretação nova, ainda que mais razoável, não pode atingir uma sentença já transitada em julgado. Não podem retroagir as decisões judiciais, ainda que a título de uniformização jurisprudencial. O instituto da coisa julgada é necessária garantia de segurança e estabilidade das relações jurídicas como ainda de praticidade, pois tornar-se-ia inviável a aplicação do direito se, a cada evolução e mutação jurisprudencial, deversem ser rescindidas as decisões anteriores, para que se proferissem novas decisões, com base na nova lei, simples nova inteligência da lei. Assim, no direito nacional, como em todos os países que se enquadram dentro do princípio do Estado de Direito, a decisão judicial nova que interpreta de maneira diferente uma norma jurídica, não retroage, nem enseja rescisão de sentença transitada em julgado."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.001899/99-89

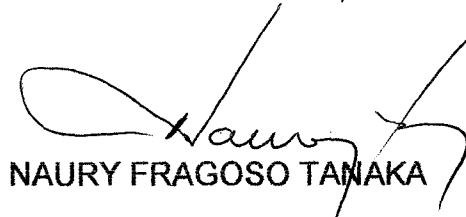
Acórdão nº. : 102-44.947

Assim, os efeitos da IN SRF n.º 165/98 devem ter eficácia *ex nunc*, uma vez consideradas válidas as determinações do CTN e o princípio da segurança jurídica, motivo para afastar as alegações do recorrente quanto a considerar eficácia *ex tunc* do referido ato. Correto o posicionamento adotado no Ato Declaratório SRF nº 96/99 e no Parecer PGFN/CAT/nº 1538/99.

Também não se pode cogitar de prazo prescricional do direito à restituição nesta situação, uma vez que este somente teria início após a decisão definitiva, de acordo com o artigo 169 do CTN. Esse prazo seria de dois anos para a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição. O prazo de cinco anos contado do pagamento é de decadência e não de prescrição.

Isto posto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de julho de 2001.


NAURY FRAGOSO TANAKA



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.001899/99-89

Acórdão nº. : 102-44.947

VOTO VENCEDOR

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator Designado

Ao que pese o brilho dispendido pelo ilustre Relator em sua argumentação, em relação à contagem do prazo decadencial para que o recorrente ingresse com o pedido de restituição de pagamentos indevidos ou à maior, tenho, data vênua, opinião divergente ao seu entendimento.

À vista do que consta dos autos, o que se discute no presente processo é a extinção do direito do contribuinte de pedir restituição do indébito tributário, ou melhor, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial para que ele exerça esse direito, de vez que a exigência do tributo incidente sobre as verbas recebidas a título de incentivo a Programas de Demissão Voluntária, já o foi afastado pelo Poder Judiciário, e, posteriormente, pela própria Secretaria da Receita Federal, através da IN/SRF nº 165, de 31.12.98, e pela Procuradoria Geral da Fazenda nacional, nos Pareceres nºs. PGFN/CRJ nº 03, de 07.01.99 e de 95, de 26.11.99.

Logo, a questão cinge-se tão somente na extinção do direito do contribuinte de pedir a restituição do indébito tributário, ou seja, quando começa a fluir o prazo decadencial de 5 anos, previsto no artigo 168 do Código Tributário Nacional.

A essa indagação, me filio à corrente adotada por aqueles que entendem que o prazo para que o contribuinte ingresse com o pedido de restituição de pagamento indevidos ou a maior que o devido, só começa a fluir, a partir da homologação expressa pela autoridade administrativa do crédito tributário, ou da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.001899/99-89

Acórdão nº. : 102-44.947

homologação tácita, pois, não ocorrendo a atividade administrativa em homologar o pagamento prévio efetuado pelo sujeito passivo, por ficção, considera-se homologado o procedimento de lançamento após cinco anos da ocorrência do fato gerador da obrigação, e a partir daí, definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (art. 150, § 4, do CTN).

Dessa forma, a extinção do direito do contribuinte de pedir a restituição do indébito tributário, previsto no art. 168 do Código Tributário Nacional, só começa a fluir após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da homologação expressa ou tácita do crédito tributário.

De outra forma, o prazo decadencial só começa a fluir a partir do momento em que o contribuinte possa exercer o seu direito, que se exterioriza no momento em que o Poder Judiciário afasta a norma por considera-la inconstitucional ou a partir do ato da própria administração que concede ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição.

Nessa sentido, é oportuno transcrever a ementa do Acórdão nº 108-05.791, em que foi relator o ilustre conselheiro José Antonio Minatel:

"RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO – CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA – INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN: O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não litigiosa, o prazo para pleitear a restituição ou compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário). **Todavia, se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10680.001899/99-89

Acórdão nº : 102-44.947

para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia "erga omnes", pela edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida."

Nesse mesmo sentido a própria Secretaria da Receita Federal, através do Parecer COSIT n. 04, de 28.01.99, reconheceu o direito do contribuinte à restituição do tributo pago indevidamente, quando entendeu que:

"Somente são passíveis de restituição os valores recolhidos indevidamente que não tiverem sido alcançados pelo prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados a partir da data do ato que concede ao contribuinte o efetivo direito de pleitear a restituição"

Portanto, se o órgão competente – Secretaria da Receita Federal – reconheceu o direito do contribuinte à restituição de tributos pagos indevidamente sobre as verbas recebidas a título de incentivo a Adesão Voluntária, através da IN/SRF n. 165, de 31.12.98, não resta qualquer dúvida que o termo inicial da decadência para a repetição do indébito só começou a fluir a partir daquela data, quando seu direito passou a ser exercitável.

À vista de todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso, para reconhecer o direito do contribuinte à restituição do imposto de renda, recolhido indevidamente sobre a indenização recebida a título de Incentivo a Programas de Demissão Voluntária.

Sala das Sessões - DF, em 26 de julho de 2001.

VALMIR SANDRI