



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13644.000012/00-93
Recurso nº. : 132.582
Matéria : IRPF - Ex(s): 1993
Recorrente : AIRTON VIDIGAL SANTANA
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 15 DE OUTUBRO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.559

DECADÊNCIA – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – TERMO INICIAL – Em caso de exação tributária paga, mas questionada via ação anulatória de débito fiscal, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição tem início na data do trânsito em julgado da decisão proferida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AIRTON VIDIGAL SANTANA.

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 análise do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE

WILFRIDO AUGUSTO MARQUES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 FEV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, LUIZ ANTONIO DE PAULA e EDISON CARLOS FERNANDES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13644.000012/00-93
Acórdão nº. : 106-13.559

Recurso nº. : 132.582
Recorrente : AIRTON VIDIGAL SANTANA

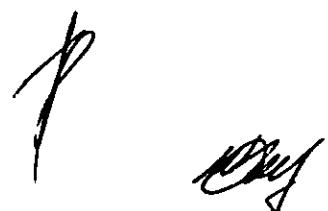
R E L A T Ó R I O

Trata-se de Pedido de Restituição protocolado em 07.02.2000 referente a IRPF pago em 17.06.92 (fls. 54) e posteriormente reconhecido como indevido em decisão judicial proferida em ação anulatória de débito fiscal, com trânsito em julgado em 22.03.99 (fls. 16). A Ação Anulatória de Débito Fiscal foi ajuizada em 1988.

Ocorre que durante o trâmite desta a Fazenda Nacional ajuizou Execução Fiscal para cobrança do débito, razão pela qual optou o contribuinte por efetivar o pagamento e depois pedir restituição em caso de decisão benéfica na anulatória.

A DRF em Juiz de Fora/MG indeferiu o pleito ao entendimento de que transcorreria o prazo decadencial (fls. 57/58), tendo o Requerente apresentado Impugnação (fls. 61/65) em que aduz que a natureza indevida do tributo somente passou a existir com o trânsito em julgado da decisão proferida na anulatória, pelo que somente nesse momento nasceu o direito a restituição. Alega, ainda, ser o tributo sujeito a lançamento por homologação, pelo que, segundo entendimento do Superior Tribunal de Justiça que transcreve, o prazo para restituição de indébito seria de 10 (dez) anos.

A 4ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG manteve o indeferimento do pleito, ao entendimento de que o prazo decadencial tem início na data do pagamento do



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13644.000012/00-93
Acórdão nº. : 106-13.559

tributo, consoante dispõe os artigos 165, I e 168, I do CTN, bem como o Ato Declaratório SRF 96/99 e Pareceres PGFN/CAT nº 550, 678 e 1538.

Insurgiu-se o contribuinte mediante o recurso voluntário de fls. 75/78, em que repisa os argumentos aventados em Impugnação, trazendo a colação acórdão do STJ (REsp 505522/SP) com indicação de que o prazo decadencial para repetição de indébito tem início na data do trânsito em julgado de decisão judicial.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13644.000012/00-93
Acórdão nº. : 106-13.559

V O T O

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n. 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, pelo que dele tomo conhecimento.

O litígio versa sobre o início do prazo decadencial para a formalização de pedido de restituição em caso de tributo pago e posteriormente anulado por força decisão judicial proferida em ação anulatória de débito fiscal.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais já pacificou entendimento no sentido de que o prazo decadencial para repetição de indébito somente tem lugar quando do surgimento do indébito, ou seja, quando do nascimento do direito (actio nata).

O tema é bastante polêmico, oferecendo inúmeras discussões doutrinárias e jurisprudenciais, 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 posteriormente reconhecido como indevido, como no caso em apreço, já que embora a ação anulatória tenha sido ajuizada muito anteriormente ao pagamento (ação ajuizada em 1988 e pagamento realizado em 1992), a decisão somente se tornou definitiva – transitou em julgado – em 22.03.1999 (fls. 16).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13644.000012/00-93
Acórdão nº. : 106-13.559

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"

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**, que prevê:

" 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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13644.000012/00-93
Acórdão nº. : 106-13.559

"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 ao prazo decadencial quando o caráter indevido do tributo é reconhecido em decisão definitiva proferida em ação anulatória de débito fiscal, cabe ao intérprete sanar tal lacuna legal, ante a 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 seja aplicado tal dispositivo, diante do primado do Estado Democrático do Direito, ou seja, do Estado que se pauta pela legalidade e soberania do interesse público.

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 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 manejá-lo, sem os quais não teria como atender à



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13644.000012/00-93
Acórdão nº. : 106-13.559

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 indissoluvelmente 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 reconhecida em decisão judicial que a exação não era devida, impende, por outro lado, seja o valor recolhido restituído, sob pena de violação a coisa julgada.

Se não há causa para o pagamento, se o contribuinte recolheu aos cofres públicos tributo indevido, 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."

A ânsia de sanar a lacuna legal, como já dito, decorre do disposto no 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13644.000012/00-93
Acórdão nº. : 106-13.559

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, ou seja, do pagamento do tributo, é pretender que o contribuinte sempre desconfie da regularidade das leis instituidoras de tributo ou, como no caso dos autos em que a anulatória foi ajuizada antes mesmo do recolhimento da exação, que o contribuinte desconfie da prestação jurisdicional, protocolando pedido de restituição antes mesmo do pronunciamento definitivo pelo Poder Judiciário.

Este posicionamento, encampado na decisão recorrida, deflagra inegável violação aos princípios mais comezinhos da Constituição Federal, pondo em choque os alicerces de um país democrático, balouçando os arcabouços dos direitos do homem, salvaguardados hoje em nossa Carta Magna. Louvável, portanto, o esforço doutrinário e jurisprudencial para sanar as lacunas do CTN, afastando de vez os posicionamentos inconstitucionais encampados por aqueles que deveriam cuidar exatamente de resguardar os ditames da Carta Magna, conforme lição de Ives Gandra da Silva Martins:

"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)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13644.000012/00-93
Acórdão nº. : 106-13.559

Este também 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 (...)".

Não se legitima a ausência de 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 o direito somente é exercitável (*actio nata*) a partir do momento em que a exação é reconhecida como indevida.

Diante da lacuna legal, há que se interpretar a situação fática de acordo com a intenção do legislador. 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 à exação tributária, certamente somente a partir do momento em que tal questão é solucionada em definitivo nascerá o direito do contribuinte de receber o que foi pago a maior.

A hipótese, portanto, embora não prevista legalmente, guarda grande similitude com o disposto no artigo 165, inciso III, do CTN, pelo que, para as situações



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13644.000012/00-93
Acórdão nº. : 106-13.559

conflituosas, o prazo do artigo 168 deve ser contado a partir do momento em que o conflito é sanado, ou seja, no caso dos autos, na data do trânsito em julgado da decisão definitiva proferida em ação anulatória de débito fiscal.

Este 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.

Assim, no caso dos autos, o prazo para restituição somente teve início em 22.03.1999 (fls. 16), data em que transitou em julgado o acórdão proferido pelo Egrégio TRF/1ª Região, sendo portanto tempestivo o pedido.

Ante o exposto, conheço do recurso e lhe dou provimento para tão somente afastar a decadência do direito de pleitear a restituição, determinando sejam os autos devolvidos à repartição de origem para que seja apreciado o mérito da lide.

É o voto.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 2003.


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES