



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Recurso nº. : 149.177
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995
Recorrente : MARCO AURÉLIO DA SILVA GRAÇA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II
Sessão de : 28 de julho de 2006
Acórdão nº. : 104-21.790

IMPOSTO DE RENDA - RECONHECIMENTO DE NÃO INCIDÊNCIA - PAGAMENTO INDEVIDO - RESTITUIÇÃO - CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - Nos casos de reconhecimento da não incidência de tributo, a contagem do prazo decadencial do direito à restituição ou compensação tem início na data da publicação do Acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN, da data de publicação da Resolução do Senado que confere efeito *erga omnes* à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo, ou da data de ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo. Permitida, nesta hipótese, a restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito. Não tendo transcorrido, entre a data do reconhecimento da não incidência pela administração tributária (IN SRF n.º 165, de 1998) e a do pedido de restituição, lapso de tempo superior a cinco anos, é de se considerar que não ocorreu a decadência do direito de o contribuinte pleitear restituição de tributo pago indevidamente ou a maior que o devido.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARCO AURÉLIO DA SILVA GRAÇA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para enfrentamento do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo (Relatora), Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maria Beatriz Andrade de Carvalho, que mantinham a decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 1. 8 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, HELOÍSA GUARITA SOUZA, GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790

Recurso nº. : 149.177
Recorrente : MARCO AURÉLIO DA SILVA GRAÇA

RELATÓRIO

DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO

Em 17/11/2003, o contribuinte acima identificado apresentou o Pedido de Restituição de fls. 01, referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre rendimentos que teriam sido recebidos no contexto de PDV - Programa de Demissão Voluntária, promovido pela IBM Brasil - Indústria, Máquinas e Serviços Ltda., no ano-calendário de 1994 (fls. 11).

DA DECISÃO DA DRF

Em 20/02/2004, a Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária no Rio de Janeiro/RJ indeferiu o pedido, por meio do Despacho Decisório de fls. 22/23, com fundamento na ocorrência da decadência do direito ao pleito (Ato Declaratório SRF nº. 96, de 1999).

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado da decisão da DRF em 21/10/2004 (fl. 24), o contribuinte apresentou, em 18/11/2004, tempestivamente, a Manifestação de Inconformidade de fls. 25 a 34, cujos argumentos foram assim resumidos no acórdão de primeira instância (fls. 50):

"(...)

1) o termo inicial da contagem do prazo decadencial teria se dado em 06/01/1999, data da publicação da IN SRF nº. 165/1998, momento esse em

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790

que o Contribuinte legalmente teria adquirido o direito de pleitear a devolução, não se podendo cogitar de decadência para o pedido de restituição protocolado pelo Interessado em 17/11/2003;

2) a matéria em questão estaria pacificada nas diversas Câmaras do Primeiro Conselho dos Contribuintes, bem assim na Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial teve início no momento em que o Interessado viu seu direito reconhecido pela administração tributária e isto teria ocorrido quando da publicação no Diário Oficial da União, em 06/01/1999, da Instrução Normativa SRF nº. 165, entendimento esse que deveria ser aplicado ao caso em questão, devendo ser afastada a decadência e analisado o mérito do pedido do Contribuinte.

Para reforçar os argumentos de sua manifestação de inconformidade, o Interessado juntou cópias de acórdãos dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Ao final de sua defesa, o Interessado protestou pela apresentação de novos documentos, caso necessário para o exame do mérito."

DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 30/08/2005, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro II/RJ proferiu o Acórdão DRJ/RJOII nº. 9.929 (fls. 48 a 53), mantendo o indeferimento do pleito. O julgado foi assim ementado:

"PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito de pleitear a restituição de imposto de renda retido indevidamente na fonte extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Solicitação Indeferida." *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificado do acórdão em 08/12/2005 (fls. 55), o contribuinte apresentou, em 27/12/2005, tempestivamente, o recurso de fls. 56 a 67, reiterando as razões contidas na Manifestação de Inconformidade.

O processo foi distribuído a esta Conselheira numerado até as fls. 69 (última), que trata do envio dos autos a este Conselho de Contribuintes.

É o Relatório. *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790

VOTO VENCIDO

Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Relatora

Trata o presente processo, de Pedido de Restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre rendimentos que teriam sido recebidos no contexto de PDV - Programa de Demissão Voluntária, promovido pela IBM - Indústria, Máquinas e Serviços Ltda., no ano-calendário de 1994 (fls. 11), protocolado em 17/11/2003.

O acórdão de primeira instância recorrido indeferiu a solicitação, sob o fundamento de que ocorrera a decadência do direito de pleitear a repetição do indébito.

Sobre o perecimento do direito à restituição de pagamento indevido, o Código Tributário Nacional (Lei nº. 5.172, de 1966) assim estabelece:

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

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na identificação 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.

(...) *peul*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados:


I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, na data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória." (grifei)

No caso em apreço, trata-se obviamente de hipótese inserida no inciso I do art. 165, acima transcrito, uma vez que a fonte pagadora efetuou a retenção espontaneamente, conforme entendimento administrativo que, embora reformulado por força de decisões do Superior Tribunal de Justiça, à época dos recolhimentos encontrava-se em plena vigência. Ressalte-se que referido inciso menciona apenas o pagamento indevido, sem adentrar ao mérito do motivo do indébito, concluindo-se então que estão incluídos também os casos de pagamento indevido em função de interpretação administrativa divergente de entendimento do Judiciário.

A inserção da hipótese em tela no inciso I do art. 165 do CTN conduz ao inciso I do art. 168 do mesmo diploma legal, segundo o qual o direito de pleitear a restituição perece com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário. Esta, por sua vez, é a data do pagamento indevido, conforme art. 3º da Lei Complementar nº. 118, de 2005.

Assim, na situação ora tratada, uma vez que o crédito tributário foi extinto pelo pagamento (retenção) em 1994 (art. 156, inciso I, do CTN, e art. 3º da Lei Complementar nº. 118, de 2005), o direito de pleitear a respectiva restituição decaiu em 1999. Obviamente, o presente pedido de restituição, protocolado que foi em 17/11/2003, **encontra-se inexoravelmente atingido pela decadência.**

O interessado argumenta que o *dies a quo* para contagem do prazo decadencial seria o da edição de ato administrativo reconhecendo a impertinência da 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790

exação, tese esta totalmente destituída de amparo legal. Como já assentado no presente voto, os arts. 165, inciso I, e 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, não especificam o motivo do indébito, concluindo-se assim que tais dispositivos legais albergam todos os casos de pagamento indevido, inclusive aqueles que envolvem divergência entre a interpretação administrativa e a judicial.

A tese do interessado, além de não encontrar abrigo no CTN nem em qualquer outro diploma legal vigente, colide frontalmente com o princípio da segurança jurídica, já que inaugura hipótese de imprescritibilidade no Direito Tributário, o que não está previsto nem mesmo na Constituição Federal, salvo no âmbito do Direito Penal, relativamente à pretensão punitiva do Estado quanto à prática de racismo e à ação de grupos armados, civis ou militares, contra a ordem constitucional e o Estado Democrático (art. 5º, incisos XLII e XLIV).

A falta de fundamentação legal da tese ora analisada, no que tange ao termo inicial para contagem do prazo decadencial, foi registrada com propriedade pela doutrina, aqui representada por Eurico Marcos Diniz de Santi (Decadência e Prescrição no Direito Tributário, São Paulo: Max Limonad, 2000, p. 273/277).

Ressalte-se que o trecho aqui transcrito, embora se refira a Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada pelo Supremo Tribunal Federal, pode ser perfeitamente aplicado ao caso de interpretação esposada pelo Superior Tribunal de Justiça, como é o caso da tributação dos rendimentos pagos a título de PDV/PIA:

"Por isso, o controle da legalidade não é absoluto, exige o respeito do presente em que a lei foi vigente. Daí surgem os prazos judiciais garantindo a coisa julgada, e a decadência e a prescrição cristalizando o ato jurídico perfeito e o direito adquirido.

(...)

Como a ADIN é imprescritível, todas as ações que tiverem por objeto direitos subjetivos decorrentes de lei cuja constitucionalidade ainda não foi

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790

apreciada, ficariam sujeitas à reabertura do prazo de prescrição, por tempo indefinido. Assim, disseminaria-se a imprescritibilidade no direito, tornando os direitos subjetivos instáveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF. Ocorre que, se a decadência e a prescrição perdessem o seu efeito operante diante do controle direto de constitucionalidade, então todos os direitos subjetivos tornar-se-iam imprescritíveis.

A decadência e a prescrição rompem o processo de positivação do direito, determinando a imutabilidade dos direitos subjetivos protegidos pelos seus efeitos, estabilizando as relações jurídicas, independentemente de ulterior controle de constitucionalidade da lei.

O acórdão em ADIN que declarar a inconstitucionalidade da lei tributária serve de fundamento para configurar juridicamente o conceito de pagamento indevido, proporcionando a repetição do débito do Fisco somente se pleiteada tempestivamente em face dos prazos de decadência e prescrição: a decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição.

Descabe, portanto, justificar que, com o trânsito em julgado do acórdão do STF, a reabertura do prazo de prescrição se dá em razão do princípio da *actio nata*. Trata-se de repetição de princípio: significa sobrepor como premissa a conclusão que se pretende. O acórdão em ADIN não faz surgir novo direito de ação, serve tão só como novo fundamento jurídico para exercitar o direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito.

Respeitados os limites do controle da constitucionalidade e da imprescritibilidade da ADIN, os prazos de prescrição do direito do contribuinte ao débito do Fisco permanecem regulados pelas três regras que construímos a partir dos dispositivos do CTN."

Destarte, os mesmos argumentos e conclusões defendidos no trecho colacionado aplicam-se à tese de que a contagem do prazo decadencial teria como marco inicial a data de publicação de ato administrativo, pois, como ficou sobejamente demonstrado, qualquer tese que vise a criação de *dies a quo* do prazo decadencial à revelia do CTN é desprovida de base legal e afronta o princípio da segurança jurídica, o que é vedado pela Lei nº. 9.784, de 29/01/1999, aplicada subsidiariamente ao processo administrativo fiscal: *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790

“Art. 2º. A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, **segurança jurídica**, interesse público e eficiência.” (grifei)

Nesse mesmo sentido a matéria publicada no Informativo nº. 0267, do STJ - Superior Tribunal de Justiça, acerca da decisão no Recurso Especial nº. 747.091-ES, de 08/11/2005, que tratava da cota de contribuição sobre exportações de café, considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal:

“RENÚNCIA. PRESCRIÇÃO. FAZENDA PÚBLICA.

Não há como se entender que haja renúncia tácita de prescrição já consumada em favor da Fazenda Pública, pois, conforme o princípio da indisponibilidade dos bens públicos, isso só pode dar-se mediante lei. No caso, o art. 18 da Lei nº. 10.522/2002 apenas dispensou a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição na dívida ativa da União e o ajuizamento de execução fiscal em casos de quota de contribuição para a exportação de café, nada dispondo sobre renúncia à prescrição. Ao contrário, em seu § 3º, aquele artigo deixa claro que não abre mão de valores já percebidos, quanto mais de valores recebidos e insusceptíveis de exigência pela via judicial pelo fato de se haver consumado a prescrição. Com esse entendimento, destacado entre outros, a Turma negou provimento ao especial. Precedentes citados do STF: RE 80.153-SP, DJ 13/10/1976. REsp 747.091, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 8/11/2005.”

O artigo 18 da Lei nº. 10.522, de 2002, citado na matéria acima transcrita, com a redação da Lei nº. 11.051, de 2004, assim dispunha:

“Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

(...) *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790

X - à Cota de Contribuição revigorada pelo art. 2º do Decreto-Lei nº 2.295, de 21 de novembro de 1986.”

A Instrução Normativa SRF nº. 165, de 1998, a qual o contribuinte quer atribuir o condão de reabrir o prazo decadencial, tem a seguinte redação:

“Art. 1º Fica dispensada a constituição de créditos da Fazenda Nacional relativamente à incidência do Imposto de Renda na fonte sobre as verbas indenizatórias pagas em decorrência de incentivo à demissão voluntária.

Art. 2º Ficam os Delegados e Inspectores da Receita Federal autorizados a rever de ofício os lançamentos referentes à matéria de que trata o artigo anterior, para fins de alterar total ou parcialmente os respectivos créditos da Fazenda Nacional.

§ 1º Na hipótese de créditos constituídos, pendentes de julgamento, os Delegados de Julgamento da Receita Federal subtrairão a matéria de que trata o artigo anterior.”

Como se pode observar, ambas as normas legais - Lei nº. 10.522, de 2002, e Instrução Normativa SRF nº. 165, de 1998 - determinam os mesmos procedimentos, ou seja, a dispensa de constituição de créditos tributários relativos às exações tratadas - Cota de Contribuição sobre Exportações de Café e Imposto de Renda Pessoa Física - bem como a revisão de créditos já constituídos.

Ora, se o Superior Tribunal de Justiça entende que o art. 18 da Lei nº. 10.522, de 2002, não tem o condão de reabrir prazos decadenciais/prescricionais, não há como pretender-se conferir tal efeito a comando idêntico ao citado artigo, porém transmitido por meio de uma Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal. *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790

Assim sendo, NEGO provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 28 de julho de 2006


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator-designado


Com a devida vênia da nobre relatora da matéria, Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, permito-me divergir quanto a preliminar de decadência.

Alega a nobre relatora, que o presente processo trata de Pedido de Restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre rendimentos que teriam sido recebidos no contexto de PDV - Programa de Demissão Voluntária, promovido pela IBM - Indústria, Máquinas e Serviços Ltda., no ano-calendário de 1994 (fls. 11), protocolado em 17/11/2003.

Entende, a Conselheira Relatora, que na situação ora tratada, uma vez que o crédito tributário foi extinto pelo pagamento (retenção) em 1994 (art. 156, inciso I, do CTN, e art. 3º da Lei Complementar nº. 118, de 2005), o direito de pleitear a respectiva restituição decaiu em 1999. Obviamente, o presente pedido de restituição, protocolado que foi em 17/11/2003, encontra-se inexoravelmente atingido pela decadência.

Com a devida vênia, não posso compartilhar com tal entendimento, pelos motivos expostos abaixo.

Da análise do processo, observa-se que o interessado argumenta que o *dies a quo* para contagem do prazo decadencial seria o da edição de ato administrativo reconhecendo a impertinência da exação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790

Assim, a principal tese argumentativa do suplicante é no sentido de que as verbas recebidas em decorrência da demissão voluntária são isentas da incidência do imposto de renda e que o direito para pedir a restituição do Imposto de Renda incidente sobre verbas indenizatórias do Plano de Demissão Voluntária foi exercido dentro do prazo decadencial, ou seja, o presente pedido foi protocolado em 17/11/03 (antes dos cinco anos da publicação da IN SRF 165, de 06/01/99).

Entendeu a decisão recorrida que já havia decorrido o prazo decadencial para a repetição do indébito, deixando de analisar o mérito da questão.

Como o requerente alega, que as verbas questionadas tem origem em Pedido de Demissão Voluntária – PDV, se faz necessário analisar o termo inicial para a contagem do prazo para requerer a restituição do imposto que indevidamente incidiu sobre tais valores.

Na regra geral o prazo decadencial do direito à restituição do tributo encerra-se após o decurso de cinco anos, contados da data do pagamento ou recolhimento indevido. Assim sendo, a primeira vista, observando-se de forma ampla e geral, é líquido é certo que já havia ocorrido à decadência do direito de pleitear a restituição, já que segundo o art. 168, I, c/c o art. 165 I e II, ambos do Código Tributário Nacional, o direito de pleitear a restituição, nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo do tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, extingue-se com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados da data de extinção do crédito tributário.

Não há dúvidas, em se tratando de indébito que se exteriorizou no contexto de solução administrativa o tema é bastante polêmico, o que exige discussões doutrinárias e jurisprudenciais, razão pela qual, no caso específico dos autos, se faz necessário um exame mais detalhado da matéria.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790

Com todo o respeito aos que pensam de forma diversa, entendo, que neste caso específico, que o termo inicial não poderá ser o momento da retenção do imposto, já que a retenção do imposto pela fonte pagadora não extingue o crédito tributário em razão de tal imposto não ser definitivo, consubstanciando-se em mera antecipação do imposto apurado através da declaração de ajuste anual. Como da mesma forma, não poderá ser o marco inicial da contagem a data da entrega da declaração de ajuste anual.

Entendo, que a fixação do termo inicial para a apresentação do pedido de restituição está estritamente vinculada ao momento em que o imposto passou a ser indevido. Até porque, antes deste momento às retenções efetuadas pela fonte pagadora eram pertinentes, já que em cumprimento de ordem legal. O mesmo ocorrendo com o imposto devido apurado pelo requerente em sua declaração de ajuste anual. Em outras palavras quer dizer que, antes do reconhecimento da improcedência do imposto, tanto a fonte pagadora quanto o beneficiário agiram dentro da presunção de legalidade e constitucionalidade da lei.

Isto é, até a decisão judicial ou administrativa em contrário, ao contribuinte cabe dobrar-se à exigência legal tributária. Reconhecida, porém, sua inexigibilidade, quer por decisão judicial transitada em julgado, quer por ato da administração pública, sem sombra de dúvidas, somente a partir deste ato estará caracterizado o indébito tributário, gerando o direito a que se reporta o artigo 165 do C.T.N.

Porquanto, se por decisão do Estado, pólo ativo das relações tributárias, o contribuinte se via obrigado ao pagamento de tributo até então, ou sofrer-lhe as sanções, a reforma dessa decisão condenatória por ato da própria administração, tem o efeito de tornar o termo inicial do pleito à restituição do indébito à data de publicação do mesmo ato.

Portanto, na regra geral o prazo decadencial do direito à restituição encerra-se após o decurso de cinco anos, contados da data do pagamento ou recolhimento indevido. Sendo exceção à declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal da lei

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790

em que se fundamentou o gravame ou de ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo, momento em que o início da contagem do prazo decadencial desloca-se para a data da Resolução do Senado que suspende a execução da norma legal declarada inconstitucional, ou da data do ato da administração tributária que reconheça a não incidência do tributo, sendo que, nestes casos, é permitida a restituição dos valores pagos ou recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito.

Por outro lado, também não tenho dúvida, se declarada a inconstitucionalidade – com efeito, *erga omnes* – da lei que estabelece a exigência do tributo, ou de ato da administração tributária que reconheça a sua não incidência, este, a princípio, será o termo inicial para o início da contagem do prazo decadencial do direito à restituição de tributo ou contribuição, porque até este momento não havia razão para o descumprimento da norma, conforme jurisprudência desta Câmara.

Ora, se para as situações conflituosas o próprio CTN no seu artigo 168 entende que deve ser contado do momento em que o conflito é sanado, seja por meio de acórdão proferido em ADIN; seja por meio de edição de Resolução do Senado Federal dando efeito *erga omnes* a decisão proferida em controle difuso; ou por ato administrativo que reconheça o caráter indevido da cobrança.

Este é o entendimento já pacificado no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e confirmado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que, ao julgar recurso da Fazenda Nacional, contra decisão do Conselho de Contribuintes, decidiu que, em caso de conflito quanto à ilegalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se da data da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária, conforme se constata no Acórdão CSRF/01-03.239, de 19 de março de 2001, cuja ementa transcrevo:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790

“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 á decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;
- c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.”

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

A regra básica é a administração tributária devolver o que sabe que não lhe pertence, a exceção é o contribuinte ter que requerê-la e, neste caso, só poderia fazê-la a partir do momento que adquiriu o direito de pedir a devolução.

Desta forma, no caso em litígio, não tenho dúvidas em afirmar que somente a partir da publicação da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal n.º 165, de 31 de dezembro de 1998 (DOU de 06 de janeiro de 1999) surgiu o direito do requerente em pleitear a restituição do imposto retido, porque esta Instrução Normativa estampa o reconhecimento da Autoridade Tributária pela não-incidência do imposto de renda sobre os rendimentos decorrentes de planos ou programas de desligamento voluntário. Assim sendo, entendo que não ocorreu a decadência do direito de pleitear a restituição em discussão.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.004334/2003-16
Acórdão nº. : 104-21.790

Assim, na esteira das considerações acima expostas e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para enfrentamento do mérito.

Sala das Sessões - DF, em 28 de julho de 2006



NELSON MALLMANN