PUBLICIDADE

A mudança de critério jurídico na compensação

Embora o artigo 146 do CTN não seja aplicável à compensação, o sistema jurídico, por meio de outros preceitos normativos, protege a estabilidade dos pressupostos do despacho decisório

Por Túlio Terceiro Neto Parente Miranda

24/04/2025 05h03 · Atualizado há um dia

Presentear matéria

O presente artigo busca responder à seguinte indagação: é juridicamente possível a alteração de critério jurídico em processos administrativos que envolvem pedidos de compensação tributária? Para tanto, analisam-se três aspectos centrais: (i) a aplicabilidade do artigo 146 do Código Tributário Nacional (CTN) aos procedimentos de compensação; (ii) a existência de outros fundamentos normativos que vedem essa alteração; e (iii) a importância de se identificar corretamente a norma jurídica que disciplina a estabilidade dos critérios adotados em despachos decisórios.

A relevância do tema decorre da multiplicidade de casos apreciados pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), nos quais se discute a possibilidade de alteração de critério jurídico ao longo do processo. Não é incomum que o órgão julgador admita a modificação de elementos essenciais do despacho decisório - inclusive o fundamento legal para indeferir o pedido - sob o argumento de que o artigo 146 do CTN não se aplica às hipóteses que não envolvem lançamento.

CONTINUA DEPOIS DA PUBLICIDADE

Leia também:

[Advogado deixa defesa de Filipe Martins e diz estar em 'guerra' contra o STF](#)

Nubank estreia campanha com astro de Harry Potter, após aparição de Anitta em ação do Mercado Pago

De fato, o artigo 146 do CTN restringe sua incidência aos “critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento”, o que afasta sua aplicabilidade aos casos de compensação, nos quais não há constituição de crédito tributário por meio de lançamento.

O ponto de partida da interpretação jurídica deve ser o direito positivado. O intérprete não dispõe de liberdade irrestrita para atribuir sentidos dissociados do conteúdo normativo, sob pena de violação ao Estado Democrático de Direito, que exige a observância rigorosa dos limites textuais da ordem jurídica.

Embora o princípio da proteção da confiança seja relevante, sua invocação não autoriza o alargamento do alcance do artigo 146 do CTN para abranger hipóteses não previstas em seu enunciado. Trata-se, nesse caso, de interpretação de lege ferenda, que projeta no ordenamento jurídico aquilo que o intérprete gostaria que estivesse previsto.

A exclusão do artigo 146 do CTN como fundamento aplicável aos casos de compensação não implica ausência de limites à mudança de critério jurídico. O ordenamento oferece outros dispositivos que asseguram a estabilidade dos pressupostos dos atos administrativos, mesmo fora do lançamento. Destacam-se o artigo 2º, XIII, da Lei nº 9.784/1999, que veda a aplicação retroativa de nova interpretação administrativa; e o artigo 50, parágrafo 1º, do mesmo diploma, que exige motivação explícita, clara e congruente.

Esse último preceito sustenta a teoria dos motivos determinantes, segundo a qual a validade do ato está vinculada aos fundamentos fáticos e jurídicos apresentados no momento de sua prática. O vício de motivação compromete a legalidade do ato e impõe sua invalidação.

Essa exigência de estabilidade também decorre dos princípios da segurança jurídica, do contraditório e da ampla defesa. O contribuinte deve conhecer os fundamentos que motivaram o indeferimento de seu pedido para formular uma defesa técnica

adequada. Permitir à administração alterar, no curso do processo, os fundamentos do despacho decisório fragiliza o direito de defesa, pois a parte se defende do conteúdo original do ato, não de uma reformulação que possa vir a acontecer.

A experiência no Carf revela que, em muitos casos, há uma análise reducionista da matéria, centrada exclusivamente na (in)aplicabilidade do artigo 146 do CTN. Essa abordagem deixa de considerar o conjunto normativo aplicável à matéria, comprometendo a correta identificação dos fundamentos jurídicos que conferem proteção ao direito discutido.

A delimitação precisa dos conteúdos normativos, para identificar o preceito jurídico que justifica o direito pleiteado, não é um preciosismo dogmático, mas uma exigência central no processo argumentativo.

O uso incorreto do suporte normativo pode gerar decisões superficiais e injustas, que rejeitam pretensões legítimas sem a devida apreciação dos fundamentos adequados. Quando a tese se baseia exclusivamente no artigo 146 do CTN, o julgador tende a simplesmente rejeitá-la, com o argumento de que a norma não abrange a hipótese discutida.

A repetição sistemática desse tipo de raciocínio pode consolidar uma jurisprudência distorcida, em razão de um enquadramento normativo deficiente, que dificulta, no futuro, a reabertura do debate com base jurídica própria.

Uma condução estratégica amparada em suporte normativo inapropriado pode gerar consequências processuais adversas, inclusive impedindo o conhecimento da matéria em instâncias superiores.

A rejeição da tese jurídica em razão da formulação inadequada ainda pode reforçar a indevida percepção de que a autoridade julgadora pode alterar livremente os fundamentos dos despachos decisórios no curso do processo, afetando a previsibilidade das decisões administrativas.

Nesse contexto, observa-se que, embora o artigo 146 do CTN não seja aplicável à compensação, o sistema jurídico, por meio de outros preceitos normativos, protege a estabilidade dos pressupostos do despacho decisório. A correta identificação desse suporte normativo favorece a efetividade do direito de defesa, contribui para a coerência do sistema de precedentes e fortalece a racionalidade do contencioso administrativo tributário, como instrumento de controle de legalidade dos atos administrativos.

Túlio Terceiro Neto Parente Miranda é mestre em direito tributário na USP, professor da pós-graduação do Ibet e sócio do Rivitti Dias Advogados

Este artigo reflete as opiniões do autor, e não do jornal Valor Econômico. O jornal não se responsabiliza e nem pode ser responsabilizado pelas informações acima ou por prejuízos de qualquer natureza em decorrência do uso dessas informações