



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>36624.000923/2006-75</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-003.930 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	5 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	I FROMER CORPORATION INVESTIMENTOS E DESENVOLVIMENTOS EMPRESARIAIS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/03/1990 a 31/10/1992

NULIDADE. INTIMAÇÃO IRREGULAR. COMPARECIMENTO AO PROCESSO. SANEAMENTO DO VÍCIO.

O comparecimento do contribuinte supre as faltas ou irregularidades ocorridas nas intimações feitas sem observância das prescrições legais. Restou comprovada a ciência através do pedido de cópia do processo, sendo apresentada impugnação dentro do prazo legal, razão pela qual a mesma é tempestiva.

NULIDADE. AUSENCIA DOS REQUISITOS

Não é nulo acórdão que não contenha os requisitos de nulidade previstos no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, por afastar a preliminar de nulidade do acórdão de primeira instância, vencida a relatora que entendeu pela nulidade da decisão de piso e, no mérito, por unanimidade de votos, por dar provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa.

*Assinado Digitalmente*

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Alfredo Jorge Madeira Rosa – Redator Designado

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Marcelo Freitas de Souza Costa.

## RELATÓRIO

Reproduzo trecho do Relatório constante dos autos (e-fls. 213/2018), que bem descreve a autuação:

Trata-se de pedido de restituição formulado pelo contribuinte acima identificado em virtude de ter sido reconhecido seu direito de compensação/restituição em ação judicial, relativamente aos valores recolhidos sob a égide do inciso I, do artigo 3º da Lei nº 7.787/89, recolhimentos estes incidentes sobre as remunerações pagas a administradores (retiradas pro labore) e a autônomos, no período compreendido pelas competências 03/1990 a 10/1992, conforme Requerimento de Restituição de Valores Indevidos – RRV de fls. 04/05.

O crédito cuja restituição requer o sujeito passivo foi objeto de reconhecimento judicial na ação ordinária protocolada perante a Justiça Federal da 3ª Região sob o nº 2000.61.00.00578-3, conforme sentença de fls. 44/55 e acórdão do TRF 3ª Região às fls. 57/67. O trânsito em julgado ocorreu em 29/08/2002.

Às fls. 168/172 consta o Despacho Decisório DERAT/DIORT/EQCOP nº 200/2012, indeferindo a pretensão restituitória do contribuinte.

Os autos foram encaminhados à DRJ e os membros da 17ª Turma da DRJ/RPO, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a manifestação de inconformidade, nos seguintes termos:

Acordam os membros da 17ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em conhecer da manifestação de inconformidade apresentada e, ao mesmo tempo, julgá-la improcedente, negando-se o pedido de restituição formulado pelo sujeito passivo no período compreendido pelas competências 03/1990 a 07/1991, por força da restauração da legislação anteriormente revogada pelo ato inconstitucional, e, no período de 08/1991 a 19/1992, pelo não atendimento dos requisitos previstos na legislação na forma do voto do Relator.

Cientificada do acórdão, a recorrente apresentou recurso voluntário (e-fl. 250/274), alegando, em breve síntese:

- a) Da ausência de intimação: necessidade de processamento e julgamento do presente recurso voluntário;
- b) A necessidade de observância do decidido no bojo do Processo n. 2000.61.00.00578-3 que autorizou o aproveitamento dos valores indevidamente recolhidos;
- c) A execução nos autos do Processo refere-se apenas às verbas sucumbenciais, visando exclusivamente os honorários do patrono da causa.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

### • CONHECIMENTO

Conforme aludido pela recorrente e confirmado em análise dos autos, verifica-se que o contribuinte não foi regularmente intimado da decisão de piso.

À e-fl. 229 dos autos, consta intimação de Resultado de Julgamento relativo à Processo distinto do presente, e, conseqüentemente, direcionado à pessoa jurídica diversa e estranha ao recorrente. Além disso, não se verifica dos autos Aviso de Recebimento dos Correios, edital publicado ou qualquer documento que seja possível verificar-se a ciência válida do contribuinte acerca da decisão de piso.

Não obstante a ausência de intimação comprovada nos autos, o contribuinte achou por bem defender-se, quando da solicitação de cópia do processo, que ocorreu em 19/10/2015 (e-fl. 231), tendo protocolado seu recurso voluntário em 05/11/2015.

O comparecimento do contribuinte supre as faltas ou irregularidades ocorridas nas intimações feitas sem observância das prescrições legais ou aquelas não realizadas. Restou comprovada a ciência através do pedido de cópia do processo, sendo apresentada impugnação dentro do prazo legal, razão pela qual a mesma é tempestiva

Ante o exposto, o recurso voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

---

**• BREVE RESUMO DOS AUTOS**

---

Em análise aos autos, verifica-se que a autoridade fiscal indeferiu o pedido de restituição pleiteado nos seguintes termos (e-fl. 168/172):

1 – Trata-se de Pedido de Restituição de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de autônomos/administradores, recolhidas por exigência do inciso I, artigo 3º, da Lei nº 7.787/89, e inciso I, artigo 22 da Lei nº 8.212/91, objeto do processo judicial nº 2000.61.00.000578-3.

(...)

**DA CONCLUSÃO**

7 – Considerando que a decisão judicial garantiu ao contribuinte a compensação dos valores recolhidos indevidamente com a contribuições previdenciárias vincendas, e não a restituição conforme pleiteada no presente processo.

8 – Considerando que a atividade administrativa é vinculada e que não há previsão legal permitindo que a administração proceda à restituição de valores cuja decisão judicial é de compensação.

9 – Considerando que mesmo na esfera judicial não é aceito a conversão do Título judicial de Compensação em Restituição como deseja o contribuinte.

10 - Considerando que o artigo 100 da Constituição Federal obriga que os pagamentos devidos em virtude de sentença judicial sejam efetuados pela Administração exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios, ficando impossibilitada a restituição pela via administrativa.

(...)

11 - Considerando que a sentença judicial foi no sentido de autorizar a compensação pleiteada na inicial e que o contribuinte solicita no presente processo a restituição, sendo institutos diferentes, o direito do contribuinte à restituição estão prescritos pelo decurso do prazo de 5(cinco)anos da data dos pagamentos indevidos. Na data do protocolo do presente pedido, o direito de pleitear a restituição no âmbito administrativo já estava prescrito, de acordo com o art. 253, do Decreto nº 3.048/99.

(...)

Mesmo considerando a contagem da prescrição a partir da homologação do pagamento o direito do contribuinte estaria prescrito tendo em vista que o último pagamento indevido foi efetuado em 11/1992 e o presente pedido de restituição foi protocolizado em 15/02/2006.

12- Concluímos pela improcedência do presente pedido de restituição e sugerimos o indeferimento.

Ou seja, o indeferimento da restituição pela fiscalização fundou-se nos seguintes argumentos:

- a) A decisão judicial garantiu ao contribuinte a compensação dos valores recolhidos indevidamente, e não a restituição conforme pleiteada no presente processo. Sendo assim:
  - (i) A restituição na via administrativa está prejudicada, devendo o contribuinte adotar a forma prevista no artigo 100 da Constituição Federal de 1988 (precatórios);
  - (ii) Na data do protocolo do presente pedido, o direito de pleitear a restituição no âmbito administrativo já estava prescrito, de acordo com o art. 253, do Decreto n. 3.048/99 (cinco anos do pagamento indevido).

A ora recorrente apresentou manifestação de inconformidade às e-fls. 178/205, adstrita aos termos da negativa apresentada pela autoridade fiscal no Despacho, alegando: (i) a não ocorrência da prescrição dos créditos, (ii) bem como a possibilidade do pedido de restituição do indébito, uma vez que reconhecido judicialmente o direito creditório do contribuinte, tem esta a faculdade de escolher a forma pela qual pleiteará aquilo que pagou a maior, podendo esta ocorrer por meio de restituição em dinheiro ou através da compensação, por constituírem, ambas, formas de satisfação do indébito.

A decisão de piso superou tais pontos, acatando as alegações da recorrente ao compreender pela possibilidade de optar pela via da restituição (quem pode o mais pode o menos), bem como a inoccorrência da prescrição. É ver:

#### DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO – FORMAS DE SATISFAÇÃO

A autoridade administrativa indeferiu o pedido de restituição formulado pelo fato de que o ato judicial que reconheceu o direito de crédito do contribuinte o autoriza somente ao exercício da compensação e não à restituição.

Ora, ousou discordar deste entendimento. Com efeito, uma vez reconhecido o indébito, ao patrimônio do contribuinte incorpora-se o direito de se ver ressarcido quanto aos valores recolhidos indevidamente, desde que respeitadas as regras formais para o exercício deste direito. São formas de satisfação do indébito a compensação e a restituição.

(...)

Na compensação tem-se o encontro de contas entre devedor e credor recíprocos que se mutuamente satisfazem nas prestações, evitando-se, dessa forma, o desnecessário fluxo de recursos quanto à satisfação de obrigações fungíveis.

Na restituição, por outro lado, não se tem o encontro de contas, mas sim a devolução em espécie dos valores tidos como recolhidos indevidamente.

Vê-se, claramente, que a restituição constitui uma faculdade do sujeito passivo titular de um crédito em face da Fazenda Pública.

O fato da sentença ter autorizado somente a compensação não afasta esta faculdade, uma vez que autorizou o contribuinte a fazer “o mais”, de maneira a permitir, implicitamente, “o menos”. Com efeito, o ato judicial que reconhece o direito do contribuinte em se auto-compensar dos valores outrora recolhidos indevidamente, em relação aos débitos vincendos de mesma natureza, concede-lhe prerrogativa sobremaneira de maior extensão do que a mera possibilidade de restituição.

Outrossim, não há sentido em limitar, sem fundamento legal, a restituição, apenas pelo fato de que um ato judicial reconheceu a possibilidade do exercício de um direito de uma forma e não de outra. Uma vez reconhecido o indébito, não pode o Fisco adotar interpretação tão restrita com a finalidade de indeferir o exercício do direito reconhecido ao contribuinte. Aliás, tal interpretação não se coaduna à legalidade estrita, uma vez que está em confronto ao artigo 66, parágrafo 3º ., da Lei nº 8.383/91, que expressamente prevê a faculdade de restituição.

(...)

#### DA PRESCRIÇÃO

Neste ponto, a conclusão a que chegou o Despacho Decisório decorre da equivocada interpretação dos institutos da compensação e da restituição. Efetivamente, ao entendê-los como procedimentos dissociados da gênese homogênea do indébito, ter-se-ia a apuração de prazo prescricional com início em momentos distintos.

Ocorre, contudo, que em mais este ponto, razão assiste ao sujeito passivo, pois havendo identidade de fundamento entre a compensação e a restituição, enquanto modalidades de repetição do indébito (gênese homogênea), não há que se falar em tratamento diferenciado quando o crédito tributário seja reconhecido ao sujeito passivo por força de um ato jurisdicional.

Nestes casos – reconhecimento do direito pela via judicial, o prazo prescricional, seja à compensação ou à restituição, deve iniciar-se a partir do trânsito em julgado da decisão que reconheceu o direito. Assim, considerando-se o trânsito em julgado como ocorrido em 29/08/2002, tendo sido protocolizado o pedido de restituição em 15/02/2006, não está prescrita a pretensão do sujeito passivo.

Atestou, ainda, a possibilidade de que a restituição baseada na ação judicial ocorra em âmbito administrativo, sem submeter-se à ordem de precatórios:

#### RESTITUIÇÃO – VIA ADMINISTRATIVA

O Despacho Decisório está fundamentado no fato de que é impossível a conversão da decisão que autoriza a compensação em pedido de restituição. Cita julgado do TRF 3ª Região

(...)

Ocorre, contudo, que o referido julgado não se refere à situação posta nos autos. Com efeito, o julgado se fundamenta na natureza do provimento jurisdicional exarado e a sua adequada forma de execução. A declaração de inexistência de uma relação jurídica possui natureza declaratória, sem que haja cunho constitutivo, salvo quando às verbas sucumbenciais que não atraíam a força desonerativa de Súmulas dos Tribunais Superiores. Assim, a execução contra a Fazenda Pública pressupõe ato judicial passível de execução, como a sentença constitutiva que reconhece o direito do contribuinte quanto ao indébito tributário, de forma que reste devidamente apurado, no processo de conhecimento, o valor total a ser restituído. Na ação declaratória de inexistência de relação jurídica não há a efetiva apuração do valor recolhido indevidamente, sendo a questão tratada apenas como matéria subsidiária à demonstração do caráter do indébito. Assim, carece o autor, efetivamente, de um título executivo judicial líquido capaz de embasar a execução contra a Fazenda Pública.

Todavia, mesmo nestes casos, nada obsta que a pretensão reconhecida na via judicial seja exercida frente à Administração Pública pela via administrativa. Realmente, tem sido freqüente ao longo dos anos o exercício do pedido de restituição por contribuintes que recolheram a contribuição prevista no inciso I do artigo 3º . da Lei nº 7.787/89. Ora, uma vez reconhecido o indébito e constituindo a restituição em uma faculdade legal do contribuinte, nada obsta que, ao invés de procurar obter novo título executivo judicial com vistas à satisfação de seu crédito, proponha a liquidação do mesmo na esfera administrativa.

A jurisprudência tem autorizado o pedido de restituição, mesmo na via judicial, não obstante o ato judicial se refira à possibilidade de compensação (...)

No âmbito administrativo, penso que não há restrição a que o contribuinte postule sua restituição quando o seu crédito já resulte reconhecido pelo Poder Judiciário.

No entanto, concluiu o acórdão recorrido pela manutenção da negativa do pedido de restituição, sob os seguintes (novos) fundamentos:

(i) No que tange às competências 03/1990 a 07/1991, o indeferimento da restituição pautou-se no Parecer MPAS/CJ n. 1.786/1999, que teria determinado o não cabimento da restituição/compensação no período anterior a agosto de 1991, uma vez que, no seu entender, não teria havido supressão, pela decisão judicial, dos normativos subjacentes que regulam a matéria, quais sejam: os Decretos n. 83.081/79 e 89.312/84;

(ii) Quanto às demais competências, entendeu que a recorrente descumpriu regra contida no parágrafo 2º, do artigo 70 da Instrução Normativa RFB n. 900/2008, o qual condiciona o deferimento do pedido de restituição à comprovação, pelo requerente, quanto à homologação da desistência da execução do título judicial pelo Poder Judiciário, ou à renúncia à sua execução, e a assunção de todas as custas do processo de execução.

---

- **NULIDADE DA DECISÃO DE PISO**

---

Como se vê, o próprio acórdão de piso assume que a autuação foi feita com base na “*equivocada interpretação dos institutos da compensação e da restituição*” – como consta da própria decisão da DRJ. Porém, tenta trazer elementos para, reinterpretando os elementos de prova constantes no processo, trazer novo enquadramento jurídico dos fatos, que não aqueles mesmos adotados pela autoridade discal no momento do lançamento.

Portanto, resta evidente que a decisão de piso superou os pontos apontados pela autoridade fiscal e trouxe novos critério, assim compreendido como motivação, à amparar o lançamento fiscal.

Tal proposta não se coaduna com as hipóteses de revisão de lançamento de ofício traçadas pelos artigos 145 e 149, incisos VII e VIII do Código Tributário Nacional (CTN). Ademais, constitui afronta à vedação de alteração de critério jurídico (retroativamente) no bojo de lançamento tributário contra o mesmo sujeito passivo, estampada no artigo 146 do próprio CTN.

O ponto não passou despercebido pela recorrente. Em que pese não ter sustentado a nulidade do ato por cerceamento do direito de defesa, enfatizou a alteração de motivação do lançamento por parte da DRJ, pleiteando a reforma da decisão:

Por outro lado, apesar de ter reconhecido o direito da RECORRENTE a restituição dos valores recolhidos indevidamente no período compreendido pelas competências 08/1999 a 10/1992, afastando a prescrição reconhecida pelo despacho decisório guerreado, houve por bem, também, indeferi-la sob o argumento de ter a RECORRENTE descumprido as normas contidas no parágrafo 2º, do artigo 70 Instrução Normativa RFB nº 900/2008, o qual condiciona o deferimento do pedido de restituição à comprovação, pelo requerente, quanto à homologação da desistência da execução do título judicial pelo Poder Judiciário, ou à renúncia à sua execução, e a assunção de todas as custas do processo de execução.

Neste contexto, a inobservância do direito à ampla defesa impede o andamento regular do processo e, conseqüentemente, a nulidade por violação ao direito à ampla defesa constitui questão de ordem pública, cognoscível em qualquer grau ou instância, inclusive de ofício. Tal entendimento encontra amparo em precedentes neste Conselho (entre os quais o seguinte (Acs. n. 3302-013.947 e 1302-003.240).

Assim, entendo que deve ser decretada a nulidade do acórdão recorrido, para que novo julgamento seja proferido, atendo-se ao critério jurídico cristalizado no Despacho Decisório.

Adoto, como fundamento de decidir as razões expostas no voto vencedor da Ilma. Relatora Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz, formalizado no Acórdão n. , que analisou situação similar:

Delimitando o que seria passível de mudança no âmbito do lançamento tributário, a doutrina afirma que “o erro da autoridade fiscal que justifica a alteração do ato de lançamento é apenas o erro de fato; nunca o erro de direito.” 1 Nesse aspecto, é precisa a verificação de Luis Eduardo Schoueri de que, quando o aplicador do Direito vê no mesmo fato características que antes não foram relevantes para a interpretação a seu respeito, levando a uma nova valoração jurídica desse mesmo fato, estar-se-á diante do erro de direito e, portanto, da limitação imposta pelo artigo 146 do CTN. 2 Embora haja enorme debate doutrinário sobre tal segregação entre “erro de fato” e “erro de direito”, bem como a diferenciação deste último com a “alteração de critério jurídico” no contexto do artigo 146 do CTN, a jurisprudência vem corroborar que a possibilidade de alteração de lançamento existe unicamente quando há erro de fato, nunca quando há erro de direito (nomenclatura não utilizada no nosso atual Codex, mas que aparecia no seu Anteprojeto).

Destaco nesse sentido a Súmula 2273 do TFR e o julgamento do STJ no REsp. 1.130.545/RJ,4 sendo que este último foi proferido pela sistemática dos recursos repetitivos e, por conseguinte, deve ser obrigatoriamente observado por este Conselho (artigo 62, §2º do seu Regimento Interno).

NR 3 “A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento.”

NR 4 “Destarte, a revisão do lançamento tributário, como consectário do dever de autotutela da Administração Tributária, somente pode ser exercido nas hipóteses do artigo 149, do CTN, observado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário. 5. Assim é que a revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário.

Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equivoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146 do CTN” (REsp. 1.130.545/RJ, Rel. Min. LUIZ FUX, DJe 22/02/2011).”

Importante lembrar que a garantia intraprocessual<sup>5</sup> estampada no artigo 146 do CTN se amolda ao processo administrativo como um todo, à medida que impede que sejam proferidas decisões com preterição do direito de defesa (artigo 59, II do Decreto 70.235/72).

Com efeito, impedir que haja uma mudança do entendimento adotado no ato administrativo de lançamento tributário significa impedir que, no decorrer do contencioso administrativo, o direito de defesa dos contribuintes seja desprezado, porque repentinamente deverão passar a guerrear contra critério (motivo do ato administrativo, leia-se, os elementos de fato e de direito, associado à motivação do mesmo) diferente daquele posto no lançamento tributário, suprimindo instância e amesquinhando seu direito ao contraditório.

Sobre o ponto, dentre tantas, destaco a lição de Alberto Xavier, que justifica essa clássica interpretação do artigo 146 do CTN:

O Artigo 146 nada mais é, pois, que simples corolário do princípio da não retroatividade, extensível às normas complementares, limitando-se a esclarecer que os lançamentos já praticados à sombra de 'velha interpretação' não podem ser revistos com fundamento em 'nova interpretação'. Repare-se que o artigo 146 pressupõe que, antes da modificação operada nos critérios jurídicos, tenha sido previamente praticado um ato individualizado de lançamento, caso contrário não se justificaria a referência a 'um mesmo sujeito passivo'. O que o artigo 146 pretende é precisamente que os atos administrativos concretos já praticados em relação a um sujeito passivo não possam ser alterados em virtude de uma alteração dos critérios genéricos da interpretação da lei já aplicada. Assim, como corolário da garantia genérica - em favor de todos os sujeitos passivos - de não aplicação retroativa da lei e de interpretação superveniente, constante do artigo 144, o artigo 146 explicita a garantia subjetiva - em favor de cada sujeito passivo individualmente considerado - de que a interpretação superveniente não pode conduzir à modificação do lançamento que o tenha como destinatário. Esta é também a solução consagrada pela LPAF (Lei 9.784/99), que dispõe no seu art. 2º, inciso XIII, ser 'vedada aplicação retroativa de nova interpretação'. (Xavier, Alberto. Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro, p. 277) No presente caso vê-se claramente o problema relativamente ao contraditório causado pela mudança de enquadramento jurídico da conduta do contribuinte. Isto porque ele, em sua impugnação, a todo tempo defendeu-se sobre a (in)existência de sonegação in casu.

Inclusive afirmando textualmente que as figuras da fraude e do conluio nem mesmo seriam discutidas, uma vez que a própria autoridade fiscal entendeu não serem aplicadas ao caso concreto.

Tendo tudo isso em vista, não há dúvida de que é justamente sobre tal situação, de mudança de critério jurídico adotada em um lançamento tributário, por decisão proferida em contencioso administrativo a respeito de seus dizeres, que nos debruçamos nesse caso: enquanto o auto de infração foi pautado em um critério jurídico (ocorrência de sonegação), o voto condutor propõe manter o mesmo ato administrativo com base em outro fundamento jurídico (ocorrência de fraude e conluio). Tal solução violada a garantia estabelecida pelo artigo 146 do CTN, além do artigo 2º, inciso XIII da Lei n. 9.784/99 e do artigo 59, II do Decreto 70.235/72.

Finalmente, saliento que não existe aqui um simples desenvolvimento da argumentação entre as partes interessadas na lide, natural da dialética processual no decorrer do processo administrativo.

Caso assim fosse, poderia ser mantido o lançamento tributário. Explico.

Se o lançamento coloca que o tributo é devido pelo argumento "A" e o contribuinte defende-se dizendo que este mesmo tributo é na realidade indevido

pelo argumento “B” (fato impeditivo, modificativo ou extintivo, conforme o artigo 373, inciso II do CPC), poderia a DRJ ou o CARF julgar que o argumento “B” é improcedente pela razão “C”, sendo que essa última reforça o argumento “A”. Veja-se que, nessa hipótese, inexistente inovação, pois o julgamento administrativo seria uma resposta à defesa do contribuinte e, ao mesmo tempo, uma manutenção do fundamento do lançamento tributário.

**Nestes autos o que vemos, ao revés, é que a proposta de suplantando o motivo e a motivação originais do lançamento tributário, por nova interpretação a respeito dos mesmos fatos, sendo que essa nova interpretação não pode ser debatida pelo contribuinte em sede de impugnação, o que faria com que o CARF atuasse como instância única caso analisasse o processo da maneira que hoje se encontra.**

Tal situação não é permitida pelo sistema jurídico brasileiro, uma vez que o artigo 5º, inciso LV da Constituição confere aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Cumprido destacar a lição de James Marins<sup>6</sup> sobre o tema:

Não podem, União, Estado, Distrito Federal ou Municípios, instituir no âmbito de sua competência, a denominada “instância única” para o julgamento das lides tributárias deduzidas administrativamente, sob pena de irremediável mutilação da regra constitucional e consequente imprestabilidade do sistema administrativo processual que, por falta de tal requisito constitucional de validade, não servirá para aperfeiçoar a pretensão fiscal impugnada, remanescendo carente de exigibilidade.

Assim, na esteira da mansa jurisprudência desse Conselho em situações desse jaez, 7 na qual há alteração da fundamentação legal do lançamento (e.g. Acórdãos 9101-003.129, 9303-004.627, 1002-000.213, 1301-001.958, 1301-003.463, 1401-002.160, 1401-002.822, 2201-004.423, 2202-003.513, 2301-005.812, 3201-002.165, 3402-003.067, 3402-003.884, 3402-004.264, 3402-004.846, 3402-004.954), deve ser decretada a nulidade do acórdão recorrido, para que novo julgamento seja proferido, atendo-se ao critério jurídico cristalizado no ato de lançamento tributário originário do presente processo administrativo. – grifou-se.

Caso reste vencida, entendo que a autuação não merece prosperar, vez que os na linha do consignado pela DRJ:

O fato da sentença ter autorizado somente a compensação não afasta esta faculdade, uma vez que autorizou o contribuinte a fazer “o mais”, de maneira a permitir, implicitamente, “o menos”. Com efeito, o ato judicial que reconhece o direito do contribuinte em se auto-compensar dos valores outrora recolhidos indevidamente, em relação aos débitos vincendos de mesma natureza, concede-lhe prerrogativa sobremaneira de maior extensão do que a mera possibilidade de restituição.

Outrossim, não há sentido em limitar, sem fundamento legal, a restituição, apenas pelo fato de que um ato judicial reconheceu a possibilidade do exercício de um direito de uma forma e não de outra. Uma vez reconhecido o indébito, não pode o Fisco adotar interpretação tão restrita com a finalidade de indeferir o exercício do direito reconhecido ao contribuinte. Aliás, tal interpretação não se coaduna à legalidade estrita, uma vez que está em confronto ao artigo 66, parágrafo 3º ., da Lei nº 8.383/91, que expressamente prevê a faculdade de restituição.

Ademais, entendo que as considerações acerca do Parecer MPAS/CJ n. 1.786/1999, no que tange às competências 03/1990 a 07/1991, violam a coisa julgada.

Como consta dos autos, do próprio Despacho Decisório, a decisão judicial proferida pela MM. Juíza Federal da 16ª Vara da Seção Judiciária de São Paulo nos autos do Processo n. 2000.61.00.000578-3, julgou procedente o pedido do contribuinte, declarando a inexistência da relação jurídica entre o INSS e as Autoras e o direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente, afastados os limites estabelecidos pela Lei n. 9.032/95 e Lei n. 9.129/95 (e-fl. 50/52)

Como se vê, o provimento judicial não restringe a restituição/compensação ao período anterior a agosto de 1991, como pretendeu a DRJ. A Ação Ordinária transitou em julgado em 29/08/2002 (e-fl. 71).

Ainda, quanto às normas contidas no parágrafo 2º, do artigo 70, da Instrução Normativa RFB n. 900/2008, o qual condiciona o deferimento do pedido de restituição à comprovação, pelo requerente, quanto à homologação da desistência da execução do título judicial pelo Poder Judiciário, ou à renúncia à sua execução, e a assunção de todas as custas do processo de execução, entendo que o recorrente logrou êxito em comprovar o atendimento aos requisitos ali elencados. *In verbis*:

Nesse ponto, cabe salientar que a execução se deu apenas em relação à verba de sucumbência, visando exclusivamente o recebimento dos honorários pertencentes ao advogado que patrocinou a causa, conforme corrobora a inclusa cópia do Alvará de levantamento nº 593/2003, expedido nos autos da ação Judicial nº 2000.61.000578-3, bem como os demais documentos ora acostados nesta oportunidade (docs. 02, 03 e 04).

---

## • CONCLUSÃO

---

Ante o exposto, voto por declarar a nulidade do Acórdão n. 14-58.588, da 17ª Turma da DRJ/RPO, exarado no presente processo. Caso reste vencida, voto pelo provimento do recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo****VOTO VENCEDOR**

Conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa, redator designado

Ousarei divergir da ilustre relatora quanto à preliminar de nulidade acolhida.

Diferentemente da relatora, entendo que não estão presentes no acórdão *a quo* nenhum dos requisitos de nulidade previstos pelo Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF).

O PAF dispõe da seguinte forma em seus artigos 59 a 61:

**CAPÍTULO III Das Nulidades**

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Medida Provisória nº 367, de 1993)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Não vislumbro preterição do direito de defesa. O recorrente pode livremente exercer seu direito, ao ponto de, em suas argumentações de mérito, ter conseguido convencer

este colegiado de forma unanime de modo a dar provimento aos argumentos recursais de mérito. Tampouco a que se falar em ato exarado por sujeito incompetente. Logo, não estão previstas as situações de nulidade.

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, afastar a preliminar de nulidade do acórdão de primeira instância, para, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Alfredo Jorge Madeira Rosa**