

**EXCELENTÍSSIMO SENHOR MINISTRO PRESIDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**

A **CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA (CNI)**, entidade sindical de grau superior representativa da indústria brasileira, com sede em Brasília, DF, no SBN, Quadra 1, Bloco "C", Edifício Roberto Simonsen, inscrita no CNPJ sob o nº 33.665.126/0001-34, vem, por seus advogados, com fundamento no art. 102, §1º, c/c o art. 103, IX, da Constituição da República, e nas disposições da Lei 9.882/99, propor

**ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL  
com pedido de medida liminar**

contra lesão a preceitos constitucionais provocada pela Súmula Vinculante 169 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), cujo enunciado impõe o afastamento do art. 24 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), no âmbito do processo administrativo fiscal (PAF), em total e direto desrespeito: (i) ao princípio republicano (art. 1º, *caput*, da CF); (ii) à separação de poderes (art. 2º da CF); (iii) aos limites do poder regulamentar e à legalidade (art. 84, IV, art. 37, art. 150, "a", da CF); à segurança jurídica (art. 5º, XXXVI, da CF); à isonomia (art. 5º, *caput*, art. 150, II, da CF).

É o que se passa a demonstrar, com base nos fatos e fundamentos jurídicos a seguir expostos, inclusive para motivar, na forma do art. 5º da Lei nº 9.882/99, e o que desde logo se requer, a suspensão dos efeitos da Súmula Vinculante 169 do CARF.

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

ARQUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA (CNI). SÚMULA CARF 169. VIOLÇÃO DA SEPARAÇÃO DE PODERES, LEGALIDADE, SEGURANÇA JURÍDICA, ISONOMIA, PRINCÍPIO REPUBLICANO E LIMITES DO PODER REGULAMENTAR. MEDIDA CAUTELAR DE SUSPENSÃO DA SÚMULA.

### **I. Objeto da ação**

1. ADPF da CNI que pede o reconhecimento da inconstitucionalidade da Súmula CARF 169, por violação de preceitos constitucionais.
2. A súmula questionada vincula a Administração Tributária Federal e afasta a aplicação do art. 24 da LINDB ao processo administrativo fiscal - PAF. Esse artigo prevê a irretroatividade de entendimento novo na revisão de atos cujos efeitos já foram completados.

### **II. Questão em discussão**

3. Consiste em analisar a constitucionalidade da Súmula CARF 169.

### **III. Fundamentos jurídicos**

4. A LINDB é uma norma hermenêutica de aplicação geral, inclusive no direito tributário, tanto na esfera administrativa como judicial, por isso, não pode ser afastada no PAF.
5. Eventual exceção na aplicação das LINDB deve ser feita na própria lei, mediante atuação do Legislativo, ou por meio de interpretação conforme ou análise de constitucionalidade do Poder Judiciário. A Súmula CARF 169 adentrou nessas competências, em violação à separação de poderes (art. 2º da Constituição).
6. Por ser órgão da Administração Pública, o CARF possui a função de aplicar a lei, não a afastar. A Súmula CARF viola o princípio da legalidade estrita aplicável à Administração Pública (art. 37 da Constituição).
7. Ao afastar o art. 24 da LINDB no PAF, a Súmula 169 do CARF permite a revisão de lançamento tributário passado com base em entendimento novo, em claro descompasso com a segurança jurídica e a vedação de cobrança retroativa de tributos (art. 5º XXXVI e art. 150, III, "a", da Constituição). Essa retroatividade provocada pela Súmula CARF 169 também viola a liberdade e a dignidade humana (art. 1º, III; art. 5º, *caput*, da Constituição).

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

8. O art. 24 da LINDB vem sendo aplicado pelos tribunais judiciais em matéria tributária. Assim, o afastamento desse artigo no PAF confere tratamento diferenciado aos contribuintes, em violação à isonomia e ao princípio republicado (art. 1º *caput*; art. 5º, *caput*; art. 150, II, da Constituição).

9. As súmulas CARF, quando vinculam a Administração Tributária Federal, adquirem poder normativo, sendo uma manifestação do poder regulamentar da Administração, o qual tem como limitação a lei. A Súmula CRAF 169 inovou no ordenamento e ultrapassou os limites do poder regulamentar (art. 84, IV, da Constituição).

#### **IV. Conclusão/pedido**

10. Concessão de medida liminar de suspensão da Súmula CARF 169 e, subsidiariamente, dos processos administrativos que discutam a aplicação do art. 24 da LINDB ao PAF.

11. Reconhecimento da inconstitucionalidade da Súmula CARF 169, bem como dos atos públicos e decisões administrativas e judiciais que, mediante o afastamento do art. 24 da LINDB no processo administrativo fiscal – PAF, alteraram lançamento tributário anterior e determinaram a cobrança retroativa de tributos em razão de alteração de orientação geral.

**Dispositivos relevantes citados:** CF/1988 art. 1º, *caput* e III; art. 2º; art. 84, IV; art. 37; art. 150, “a”; art. 5º, *caput*, II e XXXVI; art. 150, II. CTN art. 146. LINDB art. 24.

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

## I. OBJETO DA AÇÃO

1. O art. 24 da LINDB prevê que a revisão de um ato cujos efeitos já foram completados deve considerar as orientações gerais da época, vedando a retroatividade de entendimento posterior. Esse artigo foi acrescido à LINDB pela Lei nº 13.655/2018, que acrescentou os artigos do 20 ao 30 e tinha como finalidade ampliar a segurança jurídica e a eficiência na criação, interpretação e aplicação do direito público.

2. No entanto, a aplicação do art. 24 da LINDB ao campo do processo administrativo fiscal foi afastada pelo CARF em diversos acórdãos, que, após submissão ao procedimento próprio desse órgão federal, foram tidos como base para a edição da Súmula Vinculante 169 do CARF, que diz: "O art. 24 do decreto-lei nº 4.657, de 1942 (LINDB), incluído pela lei nº 13.655, de 2018, não se aplica ao processo administrativo fiscal."

3. A súmula é vinculante para a administração tributária federal e, por isso, tem aplicação em todas as instâncias administrativas de julgamento, isto é, as Delegacias de Receita Federal de Julgamento e o próprio CARF, conforme art. 129 do Regimento Interno do CARF - RICARF<sup>1</sup>. Assim, mediante o afastamento da aplicação do referido art. 24, há a permissão para que uma mudança de interpretação do tribunal administrativo seja utilizada como fundamento para cobrança retroativa de tributos, interferindo em relações já constituídas.

4. Nesta ADPF, portanto, impugna-se especificamente a Súmula Vinculante 169 do CARF, bem como os atos que afastem a aplicação do art. 24 da LINDB ao processo administrativo fiscal, em razão da violação de preceitos constitucionais, especialmente o princípio republicano, a separação de poderes, a legalidade estrita, os limites do poder regulamentar, a segurança jurídica e a isonomia, conforme se demonstrará a seguir.

## II. LEGITIMIDADE DA CNI

5. A requerente é confederação sindical de âmbito nacional representativa do setor industrial, sendo oportuno lembrar que sua legitimidade ativa já foi reconhecida em dezenas

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

de ações diretas julgadas pelo Supremo, nos termos do artigo 103, inciso IX da Constituição Federal c/c com o artigo 2º da Lei n.º 9.882/1999.

6. *In casu*, soma-se à sua adequada representação<sup>2</sup> a relevância da matéria objeto da iniciativa ora deflagrada e o evidente alcance e reflexo do ato impugnado sobre a esfera jurídica das empresas industriais (embora não apenas delas), que formam a base representada pela CNI e são ou podem vir a ser impactadas pelos efeitos da Súmula 169 do CARF.

7. Essa mesma correlação entre os objetivos institucionais da CNI e o objeto da ADPF amparou precedentes deferimentos de pedidos de ingresso da CNI (como autora ou *amicus curiae*) nas ações de controle concentrado de constitucionalidade envolvendo temas de abrangência ampla, seja em sede de demandas na órbita do Direito do Trabalho, a exemplo dos feitos sobre a terceirização (RE 958.252, ADPF 394 e ADC 57), sobre disposições celetistas variadas (ex: ADPF 422), seja no campo do Direito Tributário (ex: ADI 6055, ADI 5931, ADI 5866); seja em outros ramos do Direito, como, por exemplo na ADI 6031 que tratou da alegação de inconstitucionalidade do art. 8º da Lei Federal 10.209/2001, que fixou uma indenização em quantia equivalente a duas vezes o valor do frete, a ser paga pelo embarcador ao transportador, no caso de não pagamento do Vale-Pedágio.

8. O requisito da pertinência temática também está aqui presente, como igualmente presente em todos os precedentes antes alinhados. Basta que as medidas ou os atos impugnados tenham a possibilidade de atingir a categoria representada pela confederação sindical para que seja ela reconhecida.

9. A sua análise não se isola daquela concernente à da legitimidade, e tampouco se coaduna com a compreensão restritiva de que para a pertinência temática se fazer presente as normas ou atos do Poder Público questionados devem versar sobre tema próprio e específico da categoria representada pela entidade sindical (ex: ADI 5931).

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

10. Portanto, diante do grau de representatividade da requerente (art. 103, IX, da CF), e da certeza da repercussão do resultado da ação na órbita jurídica de inúmeras empresas, tem-se por plenamente admissível a instauração da presente ação pela CNI, o que ora se requer.

### **III. CABIMENTO DA AÇÃO**

11. No caso em debate, como será indicado mais adiante, são violados os preceitos fundamentais da República (art. 1º, *caput*, da Constituição) da separação de poderes (art. 2º da Constituição), da legalidade (art. 37 e 150, I, da Constituição), dos limites do poder regulamentar da Administração Pública (art. 84, IV), da segurança jurídica (art. 5º, XXXVI) e da isonomia (art. 5º, *caput*). O ato do poder público causador da lesão é a Sumula Vinculante 169 do CARF que diz: “O art. 24 do decreto-lei nº 4.657, de 1942 (LINDB), incluído pela lei nº 13.655, de 2018, não se aplica ao processo administrativo fiscal.”

12. A súmula administrativa, quando inova na ordem jurídica com regras incompatíveis com a Constituição, pode ser objeto de ADPF. O próprio STF vem admitindo ADPFs contra súmulas, como é o caso da ADPF n. 304/DF, contra a súmula 10 do TST, a ADPF n. 323, contra Súmula 277 do TST, e a ADPF n. 501, contra a Súmula 450 do TST. Esse e. tribunal também admite ADPF contra atos administrativos infralegais, como é o caso da ADPF n. 656, contra a Portaria n. 43/2020.

13. Conforme o art. 4º, §1º, da Lei Federal nº 9.882/99, “não será admitida arguição de descumprimento de preceito fundamental quando houver qualquer outro meio eficaz de sanar a lesividade”. No presente caso, por não se tratar de ato normativo de natureza primária, a ADI não é cabível, restando apenas a via da ADPF, que, como já dito, vem sendo admitida em casos semelhantes.

14. Finalmente, não se trata de caso de ofensa reflexa, mas sim de violação direta de regras e princípios constitucionais. Como será demonstrado adiante, a Súmula 169 do CARF adentra em matéria de reserva legal e reserva de jurisdição, um caso notório de violação da separação de poderes. Também afronta a segurança jurídica ao permitir a retroatividade de entendimento posterior para interferir em relações jurídicas já consolidadas, além de divergir do que é aplicado pelo Poder Judiciário, acentuando a insegurança jurídica e gerando uma quebra de isonomia entre os contribuintes a depender da esfera em que se discute o processo.

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

15. O próprio STF já admitiu ADPF em caso semelhante, que discutia a violação da segurança jurídica por meio de aplicação retroativa, pela Administração Pública, de entendimento novo. É o caso da ADPF 341, que afastou a aplicação retroativa do art. 19 da Portaria Normativa MEC n. 10/2010. É, portanto, plenamente cabível a presente arguição.

## IV. MÉRITO

### IV.I. Incidência do art. 24 da LINDB no Direito Tributário

16. O Decreto-Lei 4.657 de 1942 foi introduzido no ordenamento nacional sob a denominação de Lei de Introdução ao Código Civil (LICC) com o intuito de disciplinar o âmbito de aplicação das normas jurídicas. Posteriormente, o seu nome foi alterado para Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), em razão do seu caráter amplo, que não se restringia às regras do Código Civil. Esse caráter geral, que foi a motivação da troca de nome, fica evidente na justificação do Projeto de Lei nº 6.303/2005, que deu origem à Lei nº 12.376/2010, que dizia: "É reconhecido pela doutrina e pela jurisprudência que a Lei de Introdução ao Código Civil possui âmbito de aplicação mais amplo do que o mencionado em sua ementa".

17. O fato é que, desde antes da alteração de sua nomenclatura, o Decreto-Lei nº 4.657/1942 já tinha aplicação geral, que não se restringia ao Código Civil. Veja-se o ensinamento de Maria Helena Diniz<sup>3</sup>:

Em nosso país, portanto, a Lei de Introdução ao Código Civil é, como já dissemos, muito mais do que sua nomenclatura possa indicar. Trata-se de **norma preliminar à totalidade do ordenamento jurídico nacional**. Realmente, nenhum motivo existe para considerá-la uma Lei de Introdução ao Código Civil, pois é verdadeiramente **o diploma de aplicação, no tempo e no espaço, de todas as normas brasileiras, sejam elas de direito público ou privado**. Suas normas constituem coordenadas essenciais às demais normas jurídicas (civis, comerciais, processuais, administrativas, **tributárias** etc.), que não produziram efeitos sem os seus preceitos. As normas da Lei de Introdução não são peculiares ao Código Civil, por serem aplicáveis a este e a quaisquer

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

leis. Eis porque Ferrara chega a afirmar que esse título preliminar – ‘vestibolo del Codice’ – é ‘quasi un corpo di leggi delle leggi’”.

18. Ora, se as regras da LINDB são de aplicação geral, certamente se aplicam também ao Direito Tributário. Tanto é assim que não há controvérsia sobre a aplicação de diversos dispositivos da LINDB ao Direito Tributário, como o art. 1º, *caput*, que determina o prazo de 45 dias para entrada em vigor de uma lei, ou mesmo os art. 2º, 3º e 4º, que tratam, respectivamente, do vigor da lei até que outra a modifique ou revogue, da impossibilidade de descumprir a lei sob a alegação de desconhecimento e da regra de que compete ao juiz sanar a lei omissa mediante aplicação da analogia, dos costumes e dos princípios gerais do direito. Esses e tantos outros dispositivos da LINDB são e sempre foram aplicados ao Direito Tributário, sem grandes questionamentos. No entanto, quanto ao art. 24 da LINDB, há a controvérsia que culminou na Súmula Vinculante 169 do CARF.

19. O art. 24 foi acrescentado à LINDB pela Lei nº 13.655/2018, que tinha como finalidade ampliar a segurança jurídica e a eficiência na criação, interpretação e aplicação do direito público. Para isso, foram acrescentados os artigos do 20 ao 30, havendo, dentre eles, a regra do art. 24, segundo a qual a revisão de um ato cujos efeitos já foram completados considerará o contexto jurídico da época em que o ato foi firmado. Veja-se a redação do dispositivo:

Art. 24. A revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas.

Parágrafo único. Consideram-se orientações gerais as interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral ou em jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público.

20. No entanto, sua aplicação ao processo administrativo fiscal foi afastada pelo CARF em diversos acórdãos, que resultaram na Súmula Vinculante 169 do CARF.

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

21. O principal argumento utilizado pelos 9 acórdãos que resultaram na Súmula é que o art. 24 da LINDB não seria direcionado aos casos de contencioso administrativo fiscal. No entanto, essa conclusão contraria a própria redação do dispositivo, que em seu parágrafo único faz referência expressa à jurisprudência administrativa.

22. Outro argumento que também foi utilizado por alguns dos acórdãos do CARF, como o acórdão n. 9202-006.996<sup>4</sup>, é que o art. 24 da LINDB seria aplicável somente aos órgãos de controle de atos administrativo. Isso porque o dispositivo encontraria embasamento na obra "Contratações Públicas e Seu Controle", de Carlos Ari Sundfeld e Floriano de Azevedo Marques Neto, o que demonstraria o seu objeto, isto é, o controle da Administração Pública. Essa conclusão tampouco está correta.

23. O próprio professor Carlos Ari Sundfeld, citado no acórdão e um dos idealizadores das alterações promovidas na LINDB, reconhece a aplicabilidade do art. 24 da LINDB no Direito Tributário. Como bem ensina o professor, o art. 24 da LINDB reforça regras e princípios que já existem no Direito Tributário e no processo administrativo. É o caso do art. 146 do CTN, segundo o qual a modificação, em razão de decisão administrativa ou judicial, dos critérios adotados para lançamento não pode ser aplicada a fatos geradores anteriores. Já o art. 2º, parágrafo único, XIII da Lei do Processo Administrativo (Lei n. 9.784/99) veda a aplicação retroativa de nova interpretação. Seguem os dispositivos:

#### **CTN**

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

#### **Lei n. 9.784/99**

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.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

---

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

[...]

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.

24. Veja-se trecho da obra de Carlos Ari Sundfeld<sup>5</sup>:

A impossibilidade de interpretação retroativa em matéria tributária tem previsão no art. 146 do Código Tributário Nacional. A Lei de Processo Administrativo, no art. 2º, parágrafo único, XIII, é no mesmo sentido. **A LINDB, com as modificações da Lei 13.655, de 2018, passou a encampar, no art. 24, diretriz já fixada no Código Tributário Nacional e na Lei de Processo, confirmando a obrigatoriedade de, nos processos administrativos e judiciais, serem preservadas as situações plenamente constituídas com base em critérios jurídicos, em orientações, vigentes à época dos fatos. Esses comandos expressam consequência necessária de normas constitucionais (art. 5º, XXXVI, e art. 150, inc. I e inc. III, "a").**

Esse conjunto harmônico de normas impõe que, para proteger o contribuinte, eventual novo entendimento da esfera administrativa quanto à lei tributária só incida sobre fatos geradores que lhe sejam posteriores. São protegidos contra a retroação todos os "fatos jurídicos perfeitos", isto é, as situações plenamente constituídas segundo a orientação geral vigente à época de sua constituição, quanto aos critérios de interpretação da lei tributária. Ao avaliar lançamentos e fatos geradores, a autoridade administrativa tem de considerar o critério jurídico vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Priorizando a segurança jurídica sobre os ritos, as formas e as hierarquias, reconheceu-se valor normativo, na qualidade de "critério jurídico" ou de "orientação geral", à prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público, sem se impor quaisquer outros requisitos.

25. Em outra obra acadêmica, o mesmo professor reforça esse entendimento, destacando que a irretroatividade da nova interpretação não é exclusiva dos atos administrativos, mas tem previsão também no CTN e na Lei de Processo Administrativo:

---

---

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

O art. 24 proíbe que a administração tributária dê aplicação retroativa a nova interpretação sobre a legislação tributária, de modo que nenhuma revisão de validade de ato singular da autoridade (o lançamento, por exemplo) pode ser feita por mudança da orientação geral a respeito. **Aliás, como se sabe, a proibição da irretroatividade da nova interpretação vai além dos simples casos de invalidação de atos administrativos, pois está prevista em termos amplos na Lei Federal de Processo Administrativo (art. 2º, parágrafo único, XIII) e no Código Tributário (art. 100, II, III e parágrafo único, e art. 146).<sup>6</sup>**

26. Os artigos de 20 a 30 da LINDB, o que inclui o art. 24, foram criados justamente para regular o direito público como um todo, inclusive o Direito Tributário. Portanto, não é possível afastar a aplicação do art. 24 sob o argumento de que essas alterações na LINDB são direcionadas a órgãos de controle, quando na verdade a própria LINDB possui aplicação ampla e esses artigos em específico são direcionados a todo o direito público, não apenas o direito administrativo em sentido estrito ou o controle da Administração. Mais uma vez, é oportuna a citação de Carlos Ari Sundfeld:

**Os dispositivos da lei 13.655 não são de direito administrativo em sentido estrito** (isto é, sobre contratos administrativos, servidores públicos, serviços públicos e outros temas a cargo dos professores desse ramo), tampouco sobre controle da administração; **a lei é geral de direito público.**

[...]

Seus dispositivos são abrangentes e serão observados nas operações jurídicas envolvendo **o direito público em geral**. Entendem-se como tal as operações cuja tutela tenha como centro as autoridades administrativas, embora com fiscalização e participação de controladores externos e juízes. Em suma, os arts. 20 a 30 da Lei de Introdução tratam do direito público cuja aplicação primária seja administrativa. Está fora o direito penal, pois sua aplicação primária é judicial, não administrativa, ainda que nele atuem as autoridades policiais e penitenciárias vinculadas à administração pública, mas como coadjuvantes.

[...]

---

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

No tocante aos novos preceitos, incluídos pela lei 13.655, é correto, então, reconhecer que **eles impactam a aplicação de normas de todos os ramos do direito público (à exceção do penal)**, observadas, evidentemente, as situações cuja regulação seja neles tratada. Exemplo é a situação dos §§ 2º e 3º do art. 22: exercício de poder sancionatório por qualquer órgão da administração.<sup>7</sup>

27. A nota técnica anexada a esta petição, do professor Floriano de Azevedo Marques Neto, reforça o entendimento de que a LINDB é uma norma hermenêutica, que rege a interpretação e aplicação das demais leis, sendo aplicadas também ao Direito Tributário:

De fato, a LINDB, desde sua origem, é uma lei de sobredireito, de introdução às leis (e ao ordenamento jurídico como um todo), justamente por conter princípios gerais sobre hermenêutica e aplicabilidade das normas, sem qualquer distinção. A alteração introduzida pela Lei nº 12.376/2010 buscou corrigir essa imprecisão terminológica, deixando clara a sua vocação como **norma hermenêutica de caráter geral**.

[...]

Por tudo isso, parece-me evidente que **o Direito Tributário, por ser ramo do direito público sujeito à aplicação primária pela Administração Pública, está sujeito aos artigos 20 a 30 da LINDB**, de modo que todos os órgãos administrativos com competência na matéria têm o dever-poder de observá-los e aplicá-los

28. Ricardo Lodi também possui o mesmo entendimento, como se vê no trecho a seguir, no qual ele não só reforça a amplitude da aplicação do art. 24 da LINDB como também acrescenta a observação de que a reserva de lei complementar para normas gerais de Direito Tributário não afasta aplicação das regras gerais do nosso ordenamento:

[...] fica claro que o artigo 24 da LINDB, como decorrência do princípio da confiança legítima e da segurança jurídica é de aplicação obrigatória por todos os órgãos de contencioso administrativo e judicial, inclusive na seara tributária, que, como poucas, recebeu atenção do nosso ordenamento jurídico quanto às modificações das regras a que os contribuintes estão submetidos, seja no artigo 150, III, a, CF, seja nos artigos 146 e 100 do CTN, com os quais o dispositivo de norma geral

---

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

do Direito é plenamente compatível e bastante harmonizado. A reserva de lei complementar para as normas gerais de Direito Tributário, contida no artigo 146, CF, não faz deste ramo da Ciência do Direito espaço imune à incidência dos princípios constitucionais e das regras gerais do Direito brasileiro que lhes garantem efetividade. Por outro lado, afastar a aplicação da regra em comento em relação ao contencioso administrativo oriundo de tributo lançado por homologação é tentativa artificiosa de criar zona imune à proteção à confiança, que parte de dois equívocos revelados pelo próprio Direito Tributário.<sup>8</sup>

29. Também corrobora com a incidência do art. 24 ao Direito Tributário o estudo desenvolvido por integrantes do NEF - Núcleo de Estudos Fiscais da Fundação Getúlio Vargas (NEF/FGV), que reforçou a aplicação das novas regras da LINDB ao direito público como um todo, exceto o direito penal, além de demonstrar a viabilidade dessa aplicação, desconstruindo argumentos pela impossibilidade prática de aplicação do art. 24 do Direito Tributário. Dessa obra, cumpre destacar os trechos a seguir:

Os novos artigos da LINDB estão claramente voltados à seara pública e visam regulamentar as condutas de agentes da administração, membros do Poder Judiciário e órgãos de controle quando incumbidos da tarefa de aplicação das normas administrativas. **Isto não quer dizer, contudo, que estes dispositivos não se apliquem a outros ramos do Direito, notadamente do Direito Público, como o Direito Tributário.**

A natureza geral da LINDB reforça a ideia de que sua aplicabilidade não fica represada ao Direito Administrativo, outros ramos podem se valer das normas veiculadas pelo texto da lei seja em caráter vinculante, como é o caso do Direito Administrativo, **Tributário** (Público em geral, exceto o Direito Penal), seja em caráter simbólico, eis a importância dos institutos explicitados pela nova lei, que vem sendo utilizada em contendas privadas (contratuais, por exemplo).<sup>9</sup>

30. Também é argumentado em alguns acórdãos do CARF que, no caso do lançamento tributário, não há uma completude de seus efeitos, uma vez que ele está sujeito a reanálise

---

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

no processo administrativo fiscal. Sobre esse ponto, é oportuno reforçar que o lançamento tributário é um ato administrativo, como amplamente reconhecido pela doutrina, como Sacha Calmon e Paulo de Barros Carvalho:

**O lançamento é ato singular** que se faz proceder de procedimentos preparatórios e que se faz suceder de procedimentos revisionais, podendo ser declarado, ao cabo, subsistente ou insubsistente.<sup>10</sup>

[...] é **ato jurídico** e não procedimento, como expressamente consigna o art. 142 do CTN. Consiste, muitas vezes, no resultado de um procedimento, mas com ele não se confunde. Paulo de Barros Carvalho.<sup>11</sup>

31. Também a jurisprudência do STJ já reconheceu a natureza de ato administrativo do lançamento tributário:

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO FISCAL. REQUISITOS DO AUTO DE INFRAÇÃO E ÔNUS DA PROVA. **O lançamento fiscal, espécie de ato administrativo, goza de presunção de legitimidade;** essa circunstância, todavia, não dispensa a Fazenda Pública de; demonstrar, no correspondente Auto de Infração, a metodologia seguida para o arbitramento do imposto – exigência que nada tem a ver com a inversão, do ônus da prova, resultando da natureza do lançamento fiscal, que deve ser motivado. Recurso Especial não conhecido. (REsp n. 48.516/SP, relator Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 23/9/1997, DJ de 13/10/1997, p. 51553.)

DIREITO PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA CONTRA O **ATO DE LANÇAMENTO**. PRAZO DECADENCIAL DE 120 (CENTO E VINTE) DIAS. TERMO A QUO. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RECURSO FAZENDÁRIO DESPROVIDO.

O prazo decadencial de 120 (cento e vinte) dias para impetração do mandado de segurança que se volta contra o próprio lançamento é contado a partir da notificação do Contribuinte a respeito da constituição definitiva do crédito tributário. Precedentes.

Se, no caso, a ciência da Agravada a respeito **do ato administrativo que constituiu, definitivamente, o crédito tributário** ocorreu em

---

Curso de Direito Tributário Brasileiro  
Curso de Direito Tributário

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

22/9/2020 e o writ foi impetrado em 11/11/2020, não há de se falar em decadência, pois não decorrido prazo superior a cento e vinte dias.

Agravo interno a que se nega provimento. (AgInt no REsp n. 2.145.343/SP, relator Ministro Teodoro Silva Santos, Segunda Turma, julgado em 9/4/2025, DJEN de 23/4/2025.)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE VÍCIOS. DEFICIÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO RECURSAL. SÚMULAS 284/STF E 283/STF. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE E LEGITIMIDADE NÃO ILIDIDA. NECESSIDADE DE PROVA INEQUÍVOCA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. REVISÃO DO JUÍZO. ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

[...]

**O lançamento fiscal é ato administrativo dotado de presunção relativa de legitimidade e veracidade**, podendo ser afastada mediante prova inequívoca a cargo do interessado. Citem-se: REsp n. 1.108.111/PB, rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 3/12/2009; REsp n. 1.821.428/PB, rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 11/10/2019. [...] Agravo interno não provido. (AgInt no AREsp n. 2.387.744/SP, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 11/12/2023, DJe de 14/12/2023.)

32. Isso significa que, uma vez efetuado o lançamento, estão presentes os atributos do ato administrativo, como presunção de legitimidade, imperatividade, exigibilidade e executoriedade, independentemente da possibilidade de impugnação e revisão via processo administrativo fiscal. Isto é, o PAF não atribui ao lançamento um caráter inacabado, já que todos os atos administrativos são passíveis de revisão, o que é inerente ao poder-dever de autotutela da Administração Pública. Por isso, a irretroatividade prevista no art. 24 da LINDB aplica-se perfeitamente também ao lançamento tributário.

33. Os próprios tribunais judiciais têm aplicado o art. 24 da LINDB também em casos que envolvem o Direito Tributário, o que só reforça o caráter amplo desse dispositivo. Tomam-se como exemplo os precedentes a seguir:

Ementa: Apelação Cível. Direito Tributário. Ação de repetição de indébito. A sentença recorrida acolheu integralmente o pedido,

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

aplicando-se o novo posicionamento jurisprudencial sobre a matéria (Recurso Especial nº 1.937.821/SP). Argumentação da municipalidade, no sentido de que a base de cálculo do ITBI é o valor venal do imóvel e não o valor relativo à transação realizada entre as partes e que, caso o contribuinte não concorde com a base de cálculo arbitrada, deve requerer uma avaliação pontual do imóvel. Não merece acolhimento a alegação recursal de nulidade da sentença pela necessidade de suspensão do feito. Aplica-se o art. 1040, III, do Código de Processo Civil. Não obstante a pendência de Recurso Extraordinário no Supremo Tribunal Federal, a suspensão dos feitos que versem sobre a matéria discutida não se opera de forma automática, dependendo de determinação expressa nesse sentido. O imóvel em questão foi adquirido em 30 de abril de 2020. Contudo, o julgamento do REsp nº 1.937.821 ocorreu em 24 de fevereiro de 2022. **Esse novo entendimento sobre a matéria não pode atingir o lançamento praticado (art. 146 do CTN), a orientação geral adotada à época sobre a base de cálculo do tributo (art. 24 da LINDB) e o ato jurídico perfeito que consistiu no pagamento do valor devido a título de ITBI, sem contestação administrativa (art. 5º, XXXVI da CRFB).** O fato gerador passado é protegido como fato jurídico perfeito. Novo posicionamento sobre a aplicação do tributo que só poderá atingir a constituição de crédito tributário sobre fato gerador que venha a ocorrer após a alteração do entendimento. O novo entendimento jurisprudencial, emanado pelo STJ, com repercussão geral, deve ser obedecido, sendo, então, aplicável às situações jurídicas pendentes e futuras, entretanto, não pode atingir o que já se consolidou, por ter sido aplicado de acordo com as normas tributárias complementares e com base nas orientações gerais existentes à época. Recurso a que se dá provimento para alterar a sentença, a fim de julgar improcedente o pedido. (0174708-55.2022.8.19.0001 - APELAÇÃO. Des(a). CARLOS JOSÉ MARTINS GOMES - Julgamento: 11/04/2024 - QUINTA CAMARA DE DIREITO PUBLICO (ANTIGA 16ª CÂMARA CÍVEL))

MANDADO DE SEGURANÇA - Alteração da atividade principal da impetrante decorrente de exigência do CONTRAN para operação no RENAVE - Pretensão de afastar **cobrança retroativa de juros e multa de mora dos últimos cinco anos em razão da alteração do CNAE principal que impactou na data de vencimento do ICMS** - Mudança que, isoladamente, não produz efeitos retroativos - **Aplicação dos artigos 146 do CTN e 24 da LINDB** - Ausência de notificação do contribuinte - Nulidade do lançamento - Via mandamental adequada para afastar ato ilegal da autoridade coatora - Sentença mantida - Recurso não provido. (TJSP; Apelação Cível

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

1041067-94.2022.8.26.0053; Relator (a): Luís Francisco Aguilar Cortez; Órgão Julgador: 1ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 10ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 23/07/2024; Data de Registro: 23/07/2024)

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. **IPTU**. SENTENÇA CONCESSIVA DA ORDEM. LOTEAMENTO APROVADO, COM ABERTURA DE MATRÍCULAS INDIVIDUAIS, ANTERIORMENTE À VIGÊNCIA DA LEI FEDERAL N. 14.620/23. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE OS LOTES, DESNECESSÁRIA EXPEDIÇÃO DE TERMO DE VISTORIA. **ART. 24 DA LINDB**. EXAÇÃO NÃO CONDICIONADA À EXISTÊNCIA DOS MELHORAMENTOS ELENCADOS NO ART. 32, § 1º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. SÚMULA 626/STJ. APELAÇÃO PROVIDA PARA DENEGAR O WRIT. (TJSP; Apelação Cível 1011975-80.2024.8.26.0286; Relator (a): Botto Muscari; Órgão Julgador: 18ª Câmara de Direito Público; Foro de Itu - 3ª Vara Cível; Data do Julgamento: 04/08/2025; Data de Registro: 04/08/2025)

34. Quanto ao último precedente citado acima, é válido destacar trecho do acórdão que afirma, de forma expressa, a aplicação do art. 24 da LINDB para manter lançamento de IPTU:

[...] Trata-se de apelação interposta por MUNICÍPIO DE ITU e SECRETÁRIA MUNICIPAL DE FINANÇAS contra a r. sentença de fls. 127/132, que concedeu mandado de segurança para "anular a revisão do lançamento realizada por meio da decisão de ofício nº 1237/2024, que trata do lançamento do IPTU de 2024 do Loteamento Mirante Itaim Empreendimentos Imobiliários SPE Ltda., mantendo-se o lançamento realizado com base na gleba no importe R\$ 8.243,34 (oito mil duzentos e quarenta e três reais e trinta e quatro centavos) para o referido exercício" [...] Como observado na apelação (fls. 143), **incide aqui o art. 24 da LINDB ("A revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas")**. [...] À vista do exposto, meu voto dá provimento ao apelo para denegar o writ.

35. Uma vez que o art. 24 da LINDB faz referência expressa às esferas administrativa e judicial e ele já vem sendo aplicado aos processos judiciais tributários, não resta dúvidas de que ele é plenamente aplicável ao Direito Tributário também no âmbito administrativo.

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

#### **IV.II. Violação da legalidade e separação de poderes**

36. Uma vez esclarecida e estabelecida a premissa de que o art. 24 da LINDB possui ingerência sobre o processo administrativo fiscal, resta verificar se o CARF poderia afastar a sua aplicação, como fez mediante a Súmula Vinculante 169.

37. O CARF é um órgão colegiado vinculado ao Ministério da Fazenda, responsável por julgar os processos administrativos fiscais federais, após a passagem pelas delegacias regionais de julgamento. Trata-se, portanto, de um tribunal administrativo, isto é, integrante do Poder Executivo. Por ser integrante do Poder Executivo, não possui a competência de legislar ou promover alterações em lei.

38. Na verdade, por ser integrante da Administração Pública, o CARF possui o dever de observar estritamente a lei, para atender à legalidade estrita, princípio da Administração Pública previsto no art. 37 da Constituição<sup>12</sup>. É por essa razão que já é consenso que o CARF exerce uma função de mero aplicador da lei, justamente porque sua atuação está limitada por ela. A legalidade toma ainda mais relevância quando se trata de matéria tributária, já que o art. 150, I, da Constituição<sup>13</sup> consagra a legalidade como princípio norteador do Direito Tributário.

39. Ou seja, cabe ao CARF apenas observar e aplicar a lei e o que passa disso está fora de sua competência. O próprio RICARF, replicando a legalidade estrita prevista na Constituição, veda que o CARF afaste a aplicação ou deixe de observar lei<sup>14</sup>. Assim, ao negar a aplicação do art. 24 da LINDB ao processo administrativo fiscal, o CARF violou a legalidade estrita, prevista nos arts. 37 e 150 da Constituição.

40. Como já amplamente demonstrado, a LINDB é uma norma sobre o direito, isto é, uma norma hermenêutica, de aplicação geral, enquanto as suas recentes alterações são aplicáveis

---

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

ao direito público em todas as esferas, inclusive a administrativa, conforme expresso na própria LINDB. Qualquer exceção na incidência da LINDB deve ser feita mediante lei, para cumprir com a legalidade. Por isso, a Súmula 169 do CARF também usurpa a competência legislativa.

41. Ainda que se busque afastar a aplicação do art. 24 da LINDB sem previsão expressa em lei dessa exceção, esse papel cabe ao Judiciário, que pode adotar uma interpretação conforme do dispositivo ou mesmo apreciar a sua constitucionalidade, o que é vedado ao CARF, conforme prevê a própria Súmula 2 desse órgão: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária." Ou seja, ao editar a Súmula 169, o CARF assumiu o papel do Judiciário e afastou a aplicação de um dispositivo legal, em uma espécie de controle de constitucionalidade indireto, papel que não cabe à Administração Pública.

42. Nesse sentido, destaca-se jurisprudência desse e. STF pela impossibilidade de ato normativo infralegal sustar os efeitos ou afastar aplicação de lei. Veja-se:

EMENTA DIREITO CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE DECRETO SUSPENDER A EFICÁCIA DE LEI. CONSONÂNCIA DA DECISÃO RECORRIDA COM A JURISPRUDÊNCIA CRISTALIZADA NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ADI 1.410-MC, REL. MIN. ILMAR GALVÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE NÃO MERECE TRÂNSITO. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 29.3.2006. 1. O entendimento adotado pela Corte de origem, nos moldes do assinalado na decisão agravada, não diverge da jurisprudência firmada no âmbito deste Supremo Tribunal Federal, no sentido de que **a lei não pode ser retirada do mundo jurídico por ato normativo que lhe seja inferior** (ADI 1.410-MC, Rel. Min. Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, DJ 1º.02.2002). (...)

(RE 633841 AgR-AgR, Relator(a): ROSA WEBER, Primeira Turma, julgado em 29-03-2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-080 DIVULG 25-04-2016 PUBLIC 26-04-2016);

(...) Relevância do fundamento segundo o qual **falece competência ao Chefe do Poder Executivo para expedir decreto destinado a paralisar a eficácia de ato normativo hierarquicamente superior, como a lei**. Medida cautelar deferida.

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

(ADI 1410 MC, Relator(a): ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, julgado em 29-02-1996, DJ 01-02-2002 PP-00084 EMENT VOL-02055-01 PP-00024).

43. Portanto, sob qualquer das perspectivas adotadas, ao limitar o alcance do art. 24 da LINDB, a Súmula CARF 169 adentra em competência de outro poder, seja o Legislativo, seja o Judiciário. Há, portanto, uma violação da reserva de jurisdição, da reserva legal e da separação de poderes, consagrada no art. 2º da Constituição<sup>15</sup>.

#### **IV.III. Violação do princípio republicano, da segurança jurídica e da isonomia**

44. O art. 24 da LINDB foi introduzido pela Lei n. 13.655/2018 justamente com o objetivo de conferir mais segurança jurídica à Administração Pública e aos administrados. A própria LINDB já prevê no art. 6º que a lei respeitará o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada<sup>16</sup>. O art. 24 da LINDB, por sua vez, reforça essa regra, prevendo que a mudança de entendimento não poderá retroagir para reformar ato anterior com efeitos já completos.

45. Essas regras da LINDB são manifestações do princípio da segurança jurídica, materializado no art. 5º, XXXVI<sup>17</sup>, da Constituição, segundo o qual “a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”. Mais especificamente no âmbito tributário, o art. 150, III, “a”<sup>18</sup>, da Constituição, determina que não se pode cobrar tributos referentes a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado. O próprio professor Carlos Ari Sundfeld, em outra obra, faz referência à relação do art. 24 da LINDB com esses dispositivos constitucionais:

A LINDB, com as modificações da Lei 13.655, de 2018 (LGL\2018\3430), passou a encampar, no art. 24, diretriz já fixada no Código Tributário Nacional e na Lei de Processo, confirmando a obrigatoriedade de, nos processos administrativos e judiciais, serem preservadas as situações plenamente constituídas com base em critérios jurídicos, em orientações, vigentes à época dos fatos. **Esses comandos**

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

**expressam consequência necessária de normas constitucionais (art. 5º, XXXVI, e art. 150, inc. I e inc. III, “a”).<sup>19</sup>**

46. Ou seja, o art. 24 da LINDB é um desdobramento dessas regras constitucionais e, na seara tributária, existe justamente para dar previsibilidade nas relações tributárias e proteger o contribuinte. Trata-se de uma norma de incidência geral, que regula a aplicação e interpretação das leis em todas as esferas, inclusive administrativa, e por isso não deve ser afastada no processo administrativo fiscal.

47. O já citado artigo do NEF/FGV destaca a intrínseca relação do art. 24 da LINDB com a segurança jurídica, conforme se vê no seguinte trecho:

O que o artigo 24 da nova LINDB veda é a possibilidade de prevalência de outra orientação administrativa que não aquela “geral da época” de ocorrência dos fatos, demonstrada em diversos atos de natureza administrativa que conferem a generalidade requerida pela lei, **em total consonância com os princípios da segurança jurídica, irretroatividade e Estado de Direito.**<sup>20</sup>

48. O artigo ainda cita o relatório de uma pesquisa realizada pelo Núcleo de Estudos Fiscais da FGV Direito de São Paulo, em que os pesquisadores chegaram à seguinte conclusão:

A LINDB é aplicável ao Direito Tributário, pois é ramo do Direito Público e porque possui, de forma expressa em diplomas pertinentes (CTN, CF/88 etc.), aplicabilidade dos princípios de Direito que a nova LINDB veio racionalizar e dar maior concreção: **segurança jurídica, irretroatividade, legalidade, isonomia e transparência.**<sup>21</sup>

49. O professor Carlos Ari Sunfeld também possui entendimento no mesmo sentido:

A resposta quanto ao âmbito de incidência dos novos arts. 20 a 30 da Lei de Introdução é bem clara, a começar da ementa da lei que a

---

---

---

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

alterou. **Trata-se de “disposições sobre segurança jurídica e eficiência na criação e aplicação do direito público”.**<sup>22</sup>

50. Ao impedir a aplicação do art. 24 da LINDB ao processo administrativo fiscal, a Súmula 169 do CARF permite que uma mudança de interpretação do tribunal administrativo seja utilizada como fundamento para cobrança retroativa de tributos, interferindo em relações já constituídas. Há uma quebra na segurança jurídica, que prejudica o contribuinte de boa-fé que pautou as suas ações no contexto jurídico da época dos fatos, violando o art. 5º, XXXVI e art. 150, III, “a”, da Constituição.

51. O próprio STF já reconheceu, por meio de ADPF, a violação da segurança jurídica em razão da aplicação retroativa de lei nova, de modo a interferir em relações jurídicas já consolidadas. Foi o caso do art. 19 da Portaria Normativa MEC n. 10/2010, cuja aplicação retroativa foi declarada inconstitucional na ADPF 341:

Ementa: Direito Constitucional e Administrativo. Arguição de descumprimento de preceito fundamental. FIES. Novas regras. Aplicação retroativa. Violação à segurança jurídica. 1. Arguição proposta contra as Portarias Normativas MEC nº 21/2014 e 23/2014, que alteraram as regras para ingresso e renovação de contratos de financiamento de curso de nível superior, celebrados com o Fundo de Financiamento ao Estudante de Ensino Superior – FIES. 2. Conhecimento parcial da arguição, exclusivamente em relação à constitucionalidade do art. 3º da Portaria Normativa MEC nº 21/2014, que alterou a redação do art. 19 da Portaria Normativa MEC nº 10/2010, uma vez que o requerente não se desincumbiu do ônus de impugnação específica dos demais dispositivos das Portarias Normativas MEC nºs 21/2014 e 23/2014. 3. O art. 3º da Portaria Normativa MEC nº 21/2014 alterou a redação do art. 19 da Portaria Normativa MEC nº 10/2010, passando a exigir média superior a 450 pontos e nota superior a zero nas redações do ENEM, como condição para a obtenção de financiamento de curso superior junto ao Fundo de Financiamento ao Estudante de Ensino Superior - FIES. 4. **Violação da segurança jurídica. Afastamento da exigência de desempenho mínimo no ENEM para a renovação dos contratos dos estudantes que já estavam cursando o ensino superior com financiamento do FIES antes da alteração da Portaria Normativa MEC nº 10/2010.** 5.

---

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

Quanto aos estudantes que ainda não tinham firmado contrato com o FIES, inexistia direito adquirido a regime jurídico. Na hipótese, as condições para a obtenção do financiamento foram alteradas antes do início do prazo para requerimento da contratação junto ao FIES para o primeiro semestre de 2015. 6. Razoabilidade da exigência de média superior a 450 pontos e de nota superior a zero na redação do ENEM como critério de seleção dos estudantes que perceberão financiamento público para custeio do ensino superior. Exigência que atende aos imperativos de moralidade, impessoalidade e eficiência a que se submete a Administração Pública (art. 37, CF). 7. Arguição de descumprimento de preceito fundamental parcialmente conhecida e, nessa parte, pedido julgado parcialmente procedente para confirmar a medida cautelar e determinar a **não aplicação da nova redação do art. 19 da Portaria Normativa MEC nº 10/2010 aos estudantes que postulavam a renovação de seus contratos, em respeito ao princípio da segurança jurídica**, com prorrogação do prazo para obtenção da renovação até 29 de março de 2015. 8. Tese de julgamento: “Viola a segurança jurídica a aplicação do art. 19 da Portaria Normativa MEC nº 10/2010, em sua nova redação, aos estudantes que postulam a renovação de seus contratos do FIES”. (ADPF 341, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 22-02-2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 01-03-2023 PUBLIC 02-03-2023)

52. A violação da segurança jurídica é acentuada pelo fato de que, como já demonstrado, os tribunais judiciais admitem a aplicação do art. 24 da LINDB em matéria tributária, o que pode gerar – e tem gerado – entendimentos divergentes do Judiciário e do CARF sobre a mesma matéria. Essa divergência de entendimento diminui o grau de segurança e confiabilidade das decisões, seja do CARF, seja do Judiciário.

53. Sobre esse ponto, não se pode ignorar que a segurança jurídica também pressupõe uma coerência entre os entendimentos administrativo e judicial. Não por acaso o ordenamento contém instrumentos de harmonização de jurisprudência, inclusive administrativa e judicial. O RICARF prevê, por exemplo, que o CARF observe as decisões do STF e STJ julgados na sistemática da repercussão geral e recursos repetitivos<sup>23</sup>. Isso nada mais é do que uma manifestação da segurança jurídica, por meio da uniformização dos entendimentos administrativo e judicial.

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

54. Tudo isso indica que a disparidade entre a jurisprudência administrativa e judicial quanto à extensão da aplicação do art. 24 da LINDB, provocada pela Súmula 169 do CARF, é uma afronta direta à segurança jurídica.

55. Importante ressaltar que a segurança jurídica é elemento crucial para o exercício da liberdade. Conforme ensina Humberto Ávila<sup>24</sup>, "quem não pode confiar nas condições jurídicas para a realização dos seus atos guardará distância das grandes realizações, já que a liberdade significa, justamente, a possibilidade de plasmar a própria vida de acordo com os próprios projetos".

56. A ausência de segurança jurídica faz com que as empresas e os cidadãos se sintam desorientados com relação ao que devem fazer no presente, desprotegidos com referência ao que conquistaram no passado e intranquilos no que diz respeito ao futuro, reduzindo a capacidade do sujeito de decidir e agir livremente.

57. E mais, a retroatividade de entendimento novo é uma forma de limitar a atuação do indivíduo mesmo depois que ela já ocorreu. Por isso Humberto Ávila<sup>25</sup> defende que a retroatividade de lei nova viola o direito fundamental de liberdade, "pois impede a livre escolha individual, já que atinge conduta já exercida e, portanto, imodificável" e viola também "o direito à dignidade humana, pois trata o homem como objeto, em vez de tratá-lo como ser capaz de livremente plasmar o seu futuro".

58. A segurança jurídica é, portanto, pilar do estado Democrático de Direito, que atua como garantia de outros direitos, como a liberdade (art. 5º, *caput*, da Constituição)<sup>26</sup> e a dignidade humana (art. 1º, III, da Constituição)<sup>27</sup>. O STF reconhece a importância desse princípio, como no trecho a seguir:

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

O postulado da segurança jurídica, enquanto expressão do Estado Democrático de Direito, mostra-se impregnado de elevado conteúdo ético, social e jurídico, projetando-se sobre as relações jurídicas, mesmo as de direito público, em ordem a viabilizar a incidência desse mesmo princípio sobre comportamentos de qualquer dos Poderes ou órgãos do Estado, para que se preservem, desse modo, sem prejuízo ou surpresa para o administrado, situações já consolidadas no passado. (RE 646313 AgR, Relator(a): CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 18-11-2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-241 DIVULG 09-12-2014 PUBLIC 10-12-2014)

59. A Súmula Vinculante 169 do CARF viola também a isonomia, consagrada no art. 5º *caput* da Constituição<sup>28</sup>, segundo o qual todos são iguais perante a lei, e, no âmbito tributário, encontra-se prevista no art. 150, II<sup>29</sup>, que impede tratamento desigual entre contribuintes em situações equivalentes.

60. O art. 24 da LINDB possui aplicação em todas as searas do direito público, incluindo o âmbito judicial e administrativo. Inclusive já foi amplamente demonstrado em sessão anterior desta petição que os tribunais judiciais efetivamente têm aplicado o art. 24 da LINDB em demandas tributárias, o que não ocorre no âmbito administrativo em razão da Súmula 169 do CARF. Ou seja, há um tratamento diferenciado entre as demandas judiciais e administrativas, ainda que a matéria seja a mesma.

61. Impedir a garantia da irretroatividade no processo administrativo fiscal coloca o contribuinte em situação diferenciada e muitas vezes desfavorável em relação aos demais contribuintes que discutem o mesmo tipo demanda pela via judicial, sem nenhuma razão que justifique esse tratamento. Chama atenção, ainda, o fato de que há precedentes judiciais que aplicaram o art. 24 da LINDB em sentido desfavorável ao contribuinte para manter cobranças, o que só acentua a falta de isonomia, uma vez que uma mesma demanda no âmbito administrativo poderá ter um resultado favorável. Novamente, a falta de isonomia

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

gerada pela Súmula 169 do CARF cria uma quebra de confiança e de segurança jurídica generalizada, não havendo previsibilidade das cobranças.

62. A ofensa à isonomia acaba ainda por afrontar um de seus corolários, que é o princípio republicano, os quais se interrelacionam e complementam, conforme ensina Roque Carrazza<sup>30</sup>. Isto porque não se pode conferir, sem que haja motivo razoável ou proporcional para tanto, um tratamento diferenciado (e completamente desfavorável) a uma pessoa, na hipótese sob a faceta de contribuinte, durante o curso de um processo administrativo no qual se busca discutir a legalidade de determinado ato estatal.

63. Explica-se: o mecanismo do processo, enquanto ordem juridicamente prefixada de atos e fatos cadenciados e sucessivos (procedimento), e que culmina na produção de um ato essencialmente funcional, caracteriza o próprio agir estatal.

64. Nesse contexto, esse instituto jurídico se revela como meio assecuratório em face da autoridade do ato unilateral do Estado, por meio do qual os particulares, mediante o direito de participação nesse curso encadeado de ações e eventos, terão seus interesses ponderados antes da formação ou da execução de ato jurídico cujas finalidades são reguladas pelo sistema jurídico-normativo posto.

65. Nesse tipo de processo, que comunga com a espécie judicial de um centro único de processualidade, sedimentadora das linhas mestras do processo na Carta da República (facilmente constatável a partir da verificação da existência de direitos fundamentais, de índole processual, assegurados a toda e qualquer pessoa), o que se busca é a verificação, pelo Estado, da legalidade de ato administrativo praticado com vistas a interferir na esfera jurídica de particulares.

66. Desta feita, falar em “processo administrativo fiscal” apenas categoriza a subespécie processual, mas sem retirar essa essência mínima de propósito, o que, de certo, não permitiria que uma pessoa, pelo simples fato de se encontrar na roupagem de “contribuinte” (e não de cidadão administrativo, ou de usuário de serviço público, ou de participante de certame público), poder ver imposta contra si os efeitos de nova interpretação jurídica que lhe seja desfavorável.

---

*Curso de Direito Constitucional Tributário*

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

67. Uma suposta assimetria de posições, portanto, decorreria de uma pretensa condição diferenciada, à qual se conferiria uma condição quase estamental, o que, certamente, não é o caso. Um contribuinte tem o direito constitucional, decorrente de preceitos fundamentais e garantias individuais, de não ser surpreendido em relação ao passado, ainda mais quando essa novidade nada alvissareira, referente à ablação superveniente de fatos pretéritos, decorre de intelecção que surgiu tempos depois.

68. Esse tratamento isonômico entre todas as pessoas físicas e jurídicas, dentro das diversas relações que podem surgir entre essas e o Estado, somente pode ser garantida se entendido que em qualquer desses liames jurídicos entre particulares e o Poder Soberano há um mínimo de previsibilidade comum, que, logicamente, impõe a necessidade de que compreensões gerais formadas num dado momento acerca de certas questões fático-jurídicas, caso sejam superadas, não podem ser substituídas pelas novas conclusões alcançadas pelo agente estatal.

69. Apenas dessa maneira haverá formal e materialmente isonomia e atendimento ao princípio republicano.

70. Portanto, para além da legalidade (art. 37; 150, I, CF) e separação de poderes (art. 2º CF), a Súmula Vinculante CARF 169 viola o princípio republicano, a segurança jurídica e a isonomia, expressamente previstos no art. 1º, *caput*, art. 5º *caput*, art. 5º, XXXVI, art. 150, II e art. 150, III, "a", todos da Constituição. Por tudo isso, ela deve ter a sua inconstitucionalidade reconhecida e declarada por esse E. Supremo Tribunal Federal.

#### **IV.IV. Limites do poder regulamentar**

71. Por fim, cumpre ressaltar que os limites do poder regulamentar também são aplicáveis à Súmula 169 do CARF, conforme se explica a seguir.

72. O CARF, enquanto integrante da Administração Pública, não possui competência legislativa. No entanto, a Constituição Federal, em seu art. 84, IV, estabeleceu o poder regulamentar, próprio do Poder Executivo. Esse poder consiste na edição de atos pela Administração Pública com função normativa, com grau de abstração e impessoalidade, conforme ensina José dos Santos Carvalho Filho: "Registre-se, por oportuno, que, ao

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

desempenhar o poder regulamentar, a Administração exerce inegavelmente função normativa, porquanto expede normas de caráter geral e com grau de abstração e impessoalidade[...]"<sup>31</sup>.

73. Nesse contexto, as súmulas vinculantes do CARF são uma manifestação do poder regulamentar da administração pública, uma vez que são atos administrativos dotados de poder normativo, já que vinculam toda a Administração Tributária Federal. O professor Floriano de Azevedo Marques Neto, na já citada nota técnica, deixa clara essa concepção das súmulas vinculantes do CARF como forma de exercício do poder regulamentar da Administração Pública, justamente em razão do seu caráter normativo:

As Súmulas do CARF, ainda que vinculantes, são restritas os órgãos e entidades da Administração Tributária. Trata-se, na realidade, do exercício do poder regulamentar da Administração Pública, previsto no art. 84, V da Constituição Federal. [...] Assim, as súmulas vinculantes do CARF podem ser compreendidas como expressões dos atos regulamentares do Poder Público, adquirindo caráter normativo. Possuem, portanto, natureza análoga às normas, produzindo efeitos normativos e vinculantes, com o objetivo de assegurar a uniformidade na aplicação do direito tributário.

74. O próprio Tribunal de Contas da União – TCU – reconhece o caráter normativo das súmulas vinculantes do CARF:

Segundo a Coordenação do Contencioso Administrativo Tributário (Cocat) da PGFN (peça 89, p. 1), em razão dessa diferença de marcos normativos, bem como da ausência de vinculação hierárquica entre os órgãos, as DRJ não observam a jurisprudência e as súmulas do Carf, apenas as súmulas vinculantes aprovadas pelo Ministro. A súmula comum é uma síntese de decisões que determinam a compreensão de um assunto, enquanto **a súmula vinculante tem poder normativo**. (...) A unidade instrutora menciona que o Carf entende não estar vinculado às normas complementares editadas pela Receita Federal, o que acarretaria a existência de dois marcos normativos diversos: um aplicável aos auditores fiscais das Delegacias da Receita e outro, aos conselheiros do Carf. Segundo a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em razão dessa diferença de marcos normativos, bem como da ausência de vinculação hierárquica entre os órgãos, as Delegacias

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

da Receita não estariam observando a jurisprudência e as súmulas do Carf, apenas as súmulas vinculantes aprovadas pelo Ministro (...) (TCU, Acórdão 336/2021-Plenário, processo n. 038.047/2019-5, Relator Bruno Dantas, data da sessão: 24/02/2021).

75. No entanto, o poder regulamentar, por natureza, se submete à lei, sem poder alterá-la ou negar a sua aplicação. É dizer, o limite do poder regulamentar é a lei e, quando esse limite é ultrapassado, há uma usurpação da competência própria do Poder Legislativo, justamente a de legislar. Trata-se da já citada legalidade estrita, aplicada ao poder regulamentar e princípio da Administração Pública.

76. Como a LINDB é norma de aplicação geral e o art. 24 tem especial aplicação no direito público, a Súmula 169 do CARF, ao afastar o art. 24 da LINDB quando a própria lei prevê a sua incidência no PAF – já que o texto inclui a seara administrativa – ultrapassa os limites do poder regulamentar, previsto no art. 84, IV, da Constituição.

## **V. MEDIDA CAUTELAR**

77. Com base no art. 5º da Lei nº 9.882/99, a CNI requer a concessão de liminar para suspender os efeitos da Súmula Vinculante 169 do CARF.

78. O *fumus boni iuris* restou demonstrado nas razões já apresentadas. A Súmula 169 do CARF violou a legalidade e adentrou no campo da reserva legal e reserva de jurisdição, afrontando a separação de poderes. Também violou a segurança jurídica, ao permitir a retroatividade de entendimento novo para atos com efeitos já finalizados, e a isonomia e o princípio republicano, por estabelecer tratamento diferenciado e desfavorável aos contribuintes no âmbito do PAF.

79. O *periculum in mora* também está presente, pois a não suspensão da súmula fará com que diversos contribuintes de boa-fé sejam surpreendidos por entendimento jurisprudencial novo aplicado retroativamente, precisando arcar com a cobrança de tributos acrescidos de juros e correção monetária. O prejuízo financeiro será de difícil reversibilidade tanto para as pessoas físicas quanto as jurídicas, principalmente por se tratar de uma cobrança retroativa.

80. Por se tratar de relações passadas e já exauridas, o contribuinte não possui expectativa de fazer um pagamento posterior, então não há previsão dessa despesa em seu

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

planejamento financeiro e dificilmente haverá os recursos necessários para esse pagamento, o que implicará em empréstimos, aumento de dívidas, corte de recursos materiais e humanos ou até mesmo falência - no caso de pessoa jurídica.

81. Além disso, para as empresas, cobranças inesperadas sempre possuem um impacto relevante no seu fluxo de caixa. Esse cenário é intensificado quando se trata de cobrança retroativa, que considerará juros e correção monetária, o que torna o montante muito maior e ainda mais prejudicial para a saúde financeira dos contribuintes, dificultando o retorno ao *status quo ante*.

82. Subsidiariamente, caso não se entenda pela suspensão da Súmula 169 do CARF, pede-se a concessão de liminar para suspender os processos administrativos em que se discuta a aplicação do art. 24 da LINDB no PAF, com amparo no §3º do art. 5º da Lei nº 9.882/99, pelas razões já demonstradas.

## **VI. PEDIDOS**

83. Diante do exposto, a CNI requer:

- i. com base no art. 5º da Lei n. 9.882/99, seja deferida liminar que determine a suspensão dos efeitos da Súmula Vinculante 169 do CARF;
- ii. subsidiariamente, a concessão de liminar de suspensão dos processos administrativos que discutam a aplicação do art. 24 da LINDB no processo administrativo fiscal;
- iii. sejam determinadas as oitivas dos responsáveis pelo ato do poder público questionado, bem como do Advogado-Geral da União e do Procurador-Geral da República;
- iv. no mérito, em decisão com eficácia contra todos e efeito vinculante, seja declarada a inconstitucionalidade da Súmula Vinculante 169 do CARF, bem como dos atos públicos e decisões administrativas e judiciais que, mediante o afastamento do art. 24 da LINDB no processo administrativo fiscal - PAF, alteraram lançamento tributário anterior e determinaram a cobrança retroativa de tributos em razão de alteração de orientação geral.

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**

Pede deferimento.

Brasília, 14 de outubro de 2025.

**Alexandre Vitorino Silva**

OAB/DF 15.774

**Fabiano Lima Pereira**

OAB/DF 34.228

**Marcos Abreu Torres**

OAB/BA 19.668

**Amanda C. Branco Valença Godinho**

OAB/DF 75.377

**A INDÚSTRIA CRIA.  
A INDÚSTRIA É MAIS.**