

Voto de qualidade: saber e sabedoria para o Carf

22/02/2023

A escassa clareza de uma solução plausível para controvérsias complexas nos remete sempre à demanda de um casamento, quase utópico, entre a sabedoria e o saber. Embora sejam palavras formadas do mesmo radical, trazem diferentes significados. Desde o latim, tivemos substantivos díspares para nominar as duas ideias — a sabedoria era *sapientia*, que é o conhecimento intuitivo das coisas, inato ou adquirido com a experiência; noutro giro, o saber era *scientia*, que é um conjunto de saberes acumulados através do estudo, nas várias áreas do conhecimento. A *sapientia*, ao contrário da *scientia*, não remete à ideia de estar-se diante de um saber adquirido acumuladamente.



Ludmila Mara Oliveira
professora e conselheira do Carf

Nas vezes em que a sabedoria tem maior relevância, lembramo-nos

da história do julgamento realizado pelo rei Salomão^[1], que foi desafiado à resolução de uma contenda entre duas mulheres que disputavam a mesma criança, dizendo-se ambas mães dela.

A origem da história conta que essas duas mulheres habitavam o mesmo quarto e tinha cada uma delas, um recém nascido. Morreu um deles durante a noite, tendo sido sufocado pela mãe, que o pôs no lugar do outro, que ela tomou para si, enquanto sua companheira dormia. Nessa disputa pelo mesmo filho, não houve consenso, sendo suscitada justiça à Salomão.

O rei de Israel, após ouvir as razões das duas, ordenou que lhe trouxessem sua espada, anunciando que cortaria ao meio a criança viva, e daria cada metade às mães reivindicantes. A primeira mulher, que promoveu a acusação, aprovou imediatamente a proposta, e a segunda, comovida pelo desespero, suplicou que entregassem o bebê à outra mãe, para que não o matassem. Todos sabem o final da história: o rei afirma que verdadeira mãe é a segunda, que

preferiu desistir do bebê para salvar-lhe a vida, com a aposta certa, baseada em sabedoria, no sentimento materno e no real desespero da perda potencial de um filho.

Dessa história, abstraímos um dos termos mais utilizados atualmente, a "*decisão salomônica*" para representar decisões que tenham como marco a sabedoria na identificação de um "meio-termo" para algum problema que, *ab initio*, parecia insolúvel.

A narrativa parece bem vir a calhar quando a temática é a formalização do acordo entre o Conselho Federal da OAB e o Ministério da Fazenda, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, representantes dos grandes contribuintes e advogados especialistas no tema, propondo uma medida, dita "intermediária", para o tão polêmico voto de qualidade, reinstituído recentemente pela Medida Provisória nº 1.160/2023.[2]

Antes de adentrarmos nos termos e considerações sobre o trato supramencionado, vale regredir, ainda que rapidamente, para os passos percorridos nesse longo caminho: em 2020, a Lei nº 13.988/2020[3] estabelecia que os empates no Carf fossem decididos de forma favorável ao contribuinte, com suporte — ao menos em referência ao que foi e o que é ainda argumentado — no artigo 112, do Código Tributário Nacional[4], e na busca de decisões mais imparciais no julgamento dos processos em âmbito administrativo. Ainda, foi publicada a Portaria MF nº 260/2020[5], que dispõe sobre diversas limitações à regra de desempate adotada na nova lei, como sua inaplicabilidade aos responsáveis tributários e à matéria aduaneira.

Como já dissemos no último artigo publicado sobre a desmistificação do Carf ([aqui](#)), no tempo compreendido entre 2020 e 2023, contra a modificação da regra foram ajuizadas três ações diretas de inconstitucionalidade.[6] A despeito de já se ter formado maioria no Supremo Tribunal Federal pela constitucionalidade da norma, superando-se até mesmo as alegações de vício de natureza formal, o julgamento ainda não teve seu fim.

Já nos primeiros dias deste ano, o ministro Fernando Haddad anunciou um pacote de medidas para "restabelecer" a arrecadação, e uma delas foi justamente a alteração citada inicialmente, com a retomada do voto de qualidade, extinguindo-se a regra do *in dubio pro contribuinte*, inadvertidamente amparado no artigo 112 do CTN, e voltando ao *status quo ante*, vigente desde a origem do órgão.

A partir daí, passou-se a vivenciar uma histeria coletiva, com debates baseados em alegações falaciosas de ambos os lados e a fuga do debate técnico sobre pontos sensíveis da estrutura, funcionamento e toda legislação que envolve o Carf, como bem apontado nesta [Direto do Carf](#) por Diego Diniz Ribeiro ([aqui](#)). A reboque, vieram as enviesadas, e quiçá perigosas, propostas de fim do modelo paritário, também criticadas aqui, desta vez sob a pena de Carlos Daniel Neto ([aqui](#)).

Em que pese a repentina mudança no critério de desempate, é importante mencionar que a eficácia e a vigência da norma são inquestionáveis durante o período constitucionalmente previsto ou até sua votação pelo Congresso, salvo se sobrevier a concessão de uma medida cautelar suspendendo-a ou declaração de sua inconstitucionalidade pelo Poder Judiciário.

Nesse contexto, a OAB ajuizou a ADI nº 7.347, para requerer a inconstitucionalidade formal dos artigos 1º e 5º da MP, seja porque considerá-la veículo legislativo inadequado para tanto ou ainda pela manutenção do princípio *in dubio pro contribuinte*, supostamente esposado no artigo 112, do CTN, restaurando-se a vigência do artigo 19-E, da Lei 10.522/2002.

Em 14 de fevereiro p.p., como já adiantado, realizado um acordo entre diversas instituições (Ministério da Fazenda, OAB, Procuradoria da Fazenda Nacional, representantes de grandes contribuintes, dentre outras), que delimitou o que seria o "meio-termo" para a solução das controvérsias sobre o tema. Em suma, requer que o voto de qualidade seja declarado constitucional *desde que*, nos casos de empate resolvido por essa sistemática: **i)** fiquem excluídas todas as multas, e cancelada a representação fiscal para fins penais (artigo 83 da Lei nº 9.430/1996), inclusive para aqueles já julgados e pendentes de apreciação do mérito no TRF competente; **ii)** possibilite-se manifestação do contribuinte para pagamento no prazo de 90 dias, com a exclusão dos juros — *ex vi* do artigo 13 da Lei nº 9.065/1995 — ou pagamento em até 12 parcelas; **iii)** possam ser utilizados créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL, determinado na forma da regulamentação, para quitação do débito; e, por fim, que **iv)** os créditos em dívida ativa da União em discussão judicial, possam ser objeto de proposta de acordo de transação tributária específica.

Pois bem, vamos às considerações sobre a situação que nos acena, sem objetivo de esgotá-las.

O primeiro ponto a ser tratado: a inadvertida forma utilizada.

Uma vez proposta ação de controle de constitucionalidade (ADI ou ADC), não há possibilidade de desistir, conforme dispõe o artigo 5º da Lei nº 9.868/1999[7], além do entendimento esposado na ADI nº 892[8], tendo considerado o princípio da indisponibilidade.[9] Se não é possível desistir do pedido, não há qualquer sentido em possibilitar a validade de um acordo realizado, a pretexto de um julgamento mediante interpretação conforme a Constituição, que é pautada na preservação da intenção normativa da lei, e ao mesmo tempo, na manutenção da eficácia das normas constitucionais.

Ainda, e já adentrando o segundo ponto, intrinsecamente relacionado ao primeiro, não é possível traçar precisamente os limites da atividade judicial para um julgamento, principalmente quando a questão exige o recurso a princípios de textura aberta e maior dificuldade de aplicabilidade.

O terceiro ponto refere-se à desvinculação do Congresso àquilo que for acordado ou posto nos termos da ADI supramencionada. Ora, o contorno que pode ser dado à norma na esfera legislativa não só reside no conteúdo das 138 emendas propostas, e isso atinge diretamente o resultado pretendido para a votação da medida provisória, e, conseqüentemente, rende a todos a um cenário ainda mais inseguro.

Já o quarto ponto a ser tratado nos remete a um problema já por nós apontado: a ausência de dados oficiais do Carf sobre o impacto da modificação do critério de desempate. Em nova consulta aos Dados Gerenciais do Carf[10], nota-se que foram atualizados em 30 de janeiro deste ano. Ali consta que, em 2021, 1,6% dos casos julgados foram decididos pelo desempate pró-contribuinte; e, no ano subsequente, o percentual é pouco superior, 1,8%. Inexiste

comprovação estatística ou qualquer informação oficial de que tal percentual se refira aos grandes casos ali julgados, tampouco o montante do crédito exonerado a partir do critério de desempate contrário aos interesses da Fazenda Pública, inserido em 2020, fruto de verdadeiro contrabando legislativo, em que pese o STF sinalizar o contrário.

A movimentação de diversos setores, bem como de todas as grandes instituições, com esforço hercúleo para chegarmos a uma solução salomônica sobre o voto de qualidade, concentra seus holofotes, demanda tempo e energia, sem que haja esclarecimento do seu próprio ponto de partida: qual é o percentual de casos decididos pelo desempate pró-contribuinte? Qual o montante deveras exonerado pela aplicação da sistemática? A despeito da atualização recente nos Dados Gerenciais do Carf[11], permanecem tais perguntas sem resposta.

Registre-se que outros profundos problemas existentes no tribunal, ou novos problemas trazidos pelas alterações promovidas pela MP supra —tal como a limitação imposta aos recursos, de mil salários mínimos — ou a inexistência de um regime jurídico para conselheiros representantes dos contribuintes, embora não sejam objeto de análise desta coluna são também merecedores de atenção, como tem sido com o voto de qualidade.

Ainda, e como quinto ponto a ser considerado, devemos tornar os olhos, mesmo que coincida com um exercício de futurologia, às consequências que tais medidas intermediárias podem causar, como o aumento potencial de judicialização das controvérsias tributárias, em contramão às propostas para amenizar a litigiosidade do sistema tributário brasileiro[12]. Afinal, se já contabilizarmos apenas o período de vigência da MP nº 1.160, é possível termos significativo acervo de ações propostas pelos contribuintes, em relação aos julgamentos no Carf, seja para contestar o veículo legislativo utilizado, seja pelo objetivo de manter o *in dubio pro contribuinte*.

Por fim, mas não menos importante, vale mencionar que a exclusão da multa, nos casos de empate, não é novidade nos debates sobre o tema, tendo sido tratada por Igor Mauler ([aqui](#)), sublinhando não ferir a disposição do artigo 112, do CTN, que determina que "*a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades*" será interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte. Calha, entretanto, pontuar que tal posicionamento não é uníssimo, porquanto há quem entenda que o artigo 112 do CTN não encapsula critério de desempate, e sim mero critério interpretativo. Basta verificar que o dispositivo está localizado no capítulo IV do CTN, intitulado "Interpretação e Integração da Legislação Tributária".

Não podemos esquecer que é essencial analisarmos uma solução de forma sistêmica — especialmente pelas diferentes interpretações sobre o tema, ou em razão da Fazenda Pública e os contribuintes ocuparem diferentes lugares na partida, seja porque a primeira não pode recorrer ao Judiciário após decisão definitiva em sede administrativa, seja porque o contribuinte agora deve lidar com a relativização da coisa julgada sem modulação de efeitos, ou ainda pelas exigidas garantias para discussões judiciais.

E, para tanto, em que pese não esmiuçarmos toda a problemática, é imprescindível apontarmos que, por vezes, decisões que parecem salomônicas não necessariamente o são, posto que devem ser dotadas do binômio saber-sabedoria. Oxalá encontremos o caminho para que, com *saber*,

travemos um debate tecnicamente respaldado para delinear o voto de qualidade e sua aplicabilidade; e, com *sabedoria*, tenhamos tempo para o debate democrático, com ênfase à participação dos técnicos presentes nas diversas vertentes envolvidas no tema, públicas ou privadas, e parcimônia nas decisões sobre o que será feito, para prevenção de medidas precipitadas em problemáticas aparentemente insolúveis e delicadas.

**Este texto não reflete a posição institucional do CARF, mas, sim, uma análise dos seus precedentes publicados no site do órgão, em estudo descritivo, de caráter informativo, promovido pelos seus colunistas.*

[1] Salomão era rei de Israel, e a história encontra-se em Reis 3:16-28.

[2] <https://www.congressonacional.leg.br/materias/medidas-provisorias/-/mpv/155690>

[3] Art. 28. A Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 19-E: “Art. 19-E. Em caso de empate no julgamento do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário, não se aplica o voto de qualidade a que se refere o § 9º do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolvendo-se favoravelmente ao contribuinte.”

[4] Destaque-se que o *caput* do dispositivo expressamente consigna que “[a] lei tributária que define **infrações**, ou lhe **comina penalidades**, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado.” Sempre válido repisar que tributo e sanção ostentam natureza díspares. Isto porque, em primeiro lugar, a multa é sempre uma sanção de ato ilícito, ao passo que o tributo jamais poderá sê-lo; em segundo lugar, os tributos são a fonte precípua – e imprescindível – para o financiamento do aparato estatal, enquanto as multas são receitas extraordinárias, auferidas em caráter excepcional, cuja função é desestimular comportamentos tidos como indesejáveis.

[5] <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=110820&visao=anotado>

[6] Cf. ADIs nºs 6.399, 6.403 e 6.415.

[7] Art. 5º Proposta a ação direta, não se admitirá desistência.

[8] “O processo de controle normativo abstrato rege-se pelo princípio da indisponibilidade. A questão pertinente à controvérsia constitucional reveste-se de tamanha magnitude, que, uma vez instaurada a fiscalização concentrada de constitucionalidade, torna-se inviável a extinção desse processo objetivo pela só e unilateral manifestação de vontade do autor”. (ADI 892 MC, voto do rel. min. Celso de Mello, j. 27-10-1994, P, DJ de 7-11-1997)



[9] No mesmo sentido: [ADI 2.049 MC](#), Rel. Min. Néri da Silveira, *DJ* de 31-8-2001; [ADI 387 MC](#), Rel. Min. Celso de Mello, *DJ* de 11-10-1991; **ADI 4.125**, Rel. Min. Cármen Lúcia, *DJE* de 15-2-2011.

[10] Disponível em: <http://carf.economia.gov.br/dados-abertos/dados-abertos-2023/dados-abertos-202301-final.pdf>. Acesso em: 21 de jan. de 2023.

[11] Disponível em: <http://carf.economia.gov.br/dados-abertos/dados-abertos-2023/dados-abertos-202301-final.pdf>. Acesso em: 21 de fev. de 2023.

[12] Disponível em: <https://cdn-conjur.s3.amazonaws.com/uploads/2023/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf>. Acesso em 20 de fev. de 2023.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2023-fev-22/direto-carf-saber-sabedoria-carf/>