



## **Carolina Couto: Ações populares são inadequadas para questionar Carf**

Muito se noticiou, nos últimos dias, acerca das 59 (cinquenta e nove) Ações Populares ajuizadas por um ex-procurador da Fazenda Nacional, com fundamento na Lei nº 4.717/65 e perante a Justiça Federal do Distrito Federal, as quais questionavam o mérito de decisões proferidas pelo CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – e favoráveis ao contribuinte.

A autora das ações – esposa do mencionado ex-procurador – alegou que os cancelamentos das autuações fiscais pelo Conselho, tribunal administrativo especializado vinculado ao Ministério da Fazenda e formado paritariamente por representantes do Fisco e dos contribuintes, teriam sido equivocados e, portanto, lesado gravemente o erário e o patrimônio público.

Até o presente momento, do universo de Ações Populares ajuizadas, 12 (doze) delas já foram sentenciadas e as decisões convergiram num mesmo sentido: no de indeferir a inicial e extinguir o processo sem a resolução do mérito, com fulcro no art. 267, I e VI, c/c art. 295, § único do Código de Processo Civil.

As aludidas decisões, extremamente bem fundamentadas, abordaram o âmago da questão e foram acertadas pelos motivos os quais se passa a expor.

### **Inafastabilidade do Poder Judiciário versus mérito administrativo: princípio da separação dos poderes**

O CARF constitui na última instância administrativa para discussões entre o fisco federal e o contribuinte. Na seara federal, o processo administrativo tributário é regido pelo Decreto nº 70.235/1972. Assim, neste diploma legal – que é decreto em sentido formal, mas lei em sentido material – o legislador criou um contencioso administrativo-fiscal, de modo que a própria Administração fizesse um controle interno da legalidade dos lançamentos tributários, sendo o processo administrativo tributário uma garantia ao cidadão-contribuinte.

Nesse sentido, conforme esclarece o juiz federal Paulo Ricardo de Souza Cruz, quando do julgamento de uma das 59 (cinquenta e nove) citadas ações populares:



"Foi opção do legislador criar um contencioso administrativo-fiscal de forma que a própria Administração efetuasse um controle interno da legalidade dos lançamentos tributários, tendo criada para isso uma série de órgãos julgadores, atualmente constituída das Delegacias da Receita Federal de Julgamento (1ª instância), Câmaras dos Conselhos Administrativos de Recursos Fiscais (2ª instância) e Câmara Superior de Recursos Fiscais (instância especial). Assim, o próprio legislador optou por não considerar definitivo o lançamento fiscal feito pelos fiscais da Receita Federal, prevendo que o contribuinte poderia contestar esse lançamento perante as Delegacias da Receita Federal de Julgamento e, a partir da decisão dessa, contribuinte e Fazenda poderiam interpor recursos para os órgãos superiores do contencioso administrativo. E, no sistema criado pela lei, uma vez que haja decisão administrativa-fiscal, o crédito tributário fica extinto, pois a própria Administração terá concluído pela improcedência do lançamento originalmente feito."

Não obstante à garantia ao processo administrativo tributário, a Constituição Federal de 1988, no seu art. 5º, XXXV também garante ao cidadão a inafastabilidade do Poder Judiciário, de maneira que a lei não excluirá do Poder Judiciário a apreciação de lesão ou ameaça de direito.

Portanto, não se questiona a busca da autora das ações populares pelo Poder Judiciário, ao final do processo administrativo tributário, dado que este não faz coisa julgada material, mas tão só formal.

Segundo o professor José Alfredo Borges, citado por Edmar Damasceno Fonseca :  
Face ao princípio da inafastabilidade da apreciação judicial de lesão ou ameaça de direito, há de ser compreendida não como uma vedação de provocação do Judiciário a respeito da matéria julgada no âmbito administrativo, mas como o encerramento do processo administrativo. No seio da Administração é que não haverá mais possibilidade de se suscitar a questão. Perante o Judiciário, contudo, qualquer dos vencidos, se julgar-se lesado em seu direito, poderá levantar novamente a questão, buscando um pronunciamento definitivo, efetivamente, a respeito da norma.

De fato, além do supracitado artigo constitucional, o art. 1º da lei nº 4.717/65 prevê o seguinte:

"Qualquer cidadão será parte legítima para pleitear a anulação ou a declaração de nulidade de atos lesivos ao patrimônio da União, do Distrito Federal, dos Estados, dos Municípios, de entidades autárquicas, de sociedades de economia mista, de sociedades mútuas de seguro nas quais a União represente os segurados ausentes, de empresas públicas, de serviços sociais autônomos, de instituições ou fundações para cuja criação ou custeio o tesouro público haja concorrido ou concorra com mais de cinquenta por cento do patrimônio ou da receita anual, de empresas incorporadas ao patrimônio da União, do Distrito Federal, dos Estados e dos Municípios, e de quaisquer pessoas jurídicas ou entidades subvencionadas pelos cofres públicos."

Todavia, o princípio da inafastabilidade do Poder Judiciário não é absoluto – nenhum princípio o é – e há de ser ponderado com o princípio constitucional da separação de poderes previsto pelo art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Desse modo, o controle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário deve se abster ao controle de legalidade e legitimidade, não podendo o Judiciário adentrar no mérito administrativo – juízo que o



administrador faz acerca da conveniência e oportunidade do ato administrativo – sob pena de ferir o princípio da separação dos poderes.

Nos casos julgados pelo CARF e submetidos a Ações Populares, o que se pretendeu, nada mais foi do que a reavaliação do juízo de conveniência e oportunidade feito pelos conselheiros do Conselho, sem se apontar qualquer vício de legalidade nem qualquer ato lesivo ao patrimônio público.

Num dos casos sub judice, e exatamente sobre esse ponto, destacou o juiz federal Gabriel José Queiroz Neto:

"A autora popular não aponta qualquer ato lesivo ao patrimônio público que teria praticado pelos conselheiros indicados que participaram do julgamento que se quer anular. (...) A tese inicial seria simplesmente a de que a posição jurídica adotada pelo Colegiado ter-se-ia afastado do melhor direito. Acontece que, ao se analisar os votos, percebe-se que a posição jurídica adotada e majoritária tem fundamentos relevantes e é razoável, mesmo que se admita posição contrária. Ou seja, não há minimamente interesse de favorecer quem quer que seja. (...) Uma ação popular apta a ter processamento não deve apenas indicar qual a tese jurídica que seria melhor, sob o ponto de vista do autor, no que se refere a um julgamento colegiado administrativo. Deveria, sim, indicar algo mais. Como já dito, ter-se-ia que demonstrar algum tipo de ilícito (seja ele qual for) praticado no julgamento."

Neste mesmo sentido é a sentença da lavra do juiz federal Paulo Ricardo de Souza Cruz, no julgamento de outra Ação Popular.

In verbis: "Se a lei criou órgãos de julgamento administrativo e o Ministro da Fazenda nomeou conselheiros com essa função de fazer julgamento administrativo, esses devem julgar não com o objetivo de simplesmente cancelar o lançamento, mas julgar se o lançamento é correto, de acordo com a sua convicção, baseados no Direito e nos fatos, sendo absurda a pretensão de torná-los réus de ação popular pelo simples fato de terem julgado como entendiam que deviam julgar. Admite-se até a hipótese da discussão judicial do resultado do julgamento na via da ação popular, mas isso teria de ocorrer nas hipóteses de haver pelo menos indícios de que a decisão teria sido tomada não por força da livre convicção dos julgadores administrativos, mas por força de suborno ou algo semelhante."

Logo, respeitar o que fora decidido legitimamente e dentro do âmbito da lei pelo CARF é não só respeitar o princípio da separação dos poderes e o direito ao devido processo administrativo, como também respeitar a instituição, a segurança jurídica e a legítima expectativa que o contribuinte tem de ver respeitada decisão administrativa transitada em julgado – que constitui coisa julgada formal.

### **Segurança jurídica e o princípio da proteção da confiança num Estado Democrático de Direito que garante o devido processo legal (administrativo)**

Sobre os princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança legítima do administrado disserta Gustavo Binenbojm:

Para que as pessoas possam viver com paz e liberdade, é fundamental assegurar alguma estabilidade às relações jurídicas de que participam, o que impõe a articulação de mecanismos jurídicos que confirmem previsibilidade à aplicação do direito e limitem o arbítrio do Estado, visando à proteção da confiança e



---

das legítimas expectativas nutridas pelos cidadãos e agentes econômicos e sociais em relação às leis e atos da Administração Pública. Neste sentido, pode-se afirmar que a segurança jurídica é um requisito necessário para que um ordenamento jurídico possa qualificar-se como justo, verdadeiro princípio implícito à cláusula do Estado Democrático de Direito e ao sistema de direitos fundamentais.

A decisão irrecurável em processo administrativo faz a coisa julgada formal, levando o contribuinte a crer que a mesma traduz-se no entendimento da Administração Pública (julgadora) sobre o assunto e que deverá ser observada.

Dessa forma, o contribuinte tem a confiança legítima – posto que completamente ilógico se esperar que a Administração que acabou de dizer sobre o caso recorra ao Poder Judiciário para modificar o seu entendimento – de que a decisão será observada pela Administração Pública.

Sobre o princípio da confiança no direito tributário, vale citar o ensinamento de Ricardo Lobo Torres:

"O princípio da proteção da confiança do contribuinte, construído principalmente pelo Tribunal Constitucional da Alemanha, aproxima-se do princípio da boa-fé e, como este, ingressa no direito administrativo e no direito tributário. (...) Em linhas gerais, significa que o Estado deve respeitar a segurança dos direitos fundamentais do contribuinte, agindo segundo a moralidade e a equidade."

Ora, o cidadão contribuinte tem de poder confiar em que aos atos ou às decisões públicas incidentes sobre os direitos, posições jurídicas e relações, praticadas ou tomadas de acordo com as normas jurídicas vigentes, se ligam os efeitos jurídicos duradouros, previstos ou calculados com base nessas mesmas normas.

De acordo com Lucia Valle Figueiredo, considerando-se a existência de um princípio geral de segurança jurídica na Constituição de 1988, dedutível do Estado de Direito, há de se reconhecer que as relações jurídicas, mormente as estabelecidas entre Poder Público e particulares, devem pautar-se, além dos parâmetros especialmente definidos da Lei Fundamental, por padrões gerais de estabilidade, previsibilidade e calculabilidade.

Corroborando a tese aqui advogada e citando os ensinamentos de Diva Malerbi, Edmar Damasceno Fonseca teoriza:

"Se não fazem coisa julgada, as decisões administrativas, no entanto, produzem efeitos vinculativos à Administração Pública. E, ao menos nesses pontos, não se pode recusar ao processo tributário a equiparação de suas decisões aos atos jurisdicionais. Quanto à possibilidade de vinculação da Administração Pública às suas próprias decisões, concorre ainda o princípio da segurança jurídica, desdobrado no princípio da irretroatividade a exigir a proteção da confiança que o cidadão depositou na lei suprema ao buscar o processo administrativo para dirimir controvérsias com o Fisco. Deste modo, as decisões administrativas são vinculadas à Administração Pública sempre que se lhes deva imputar tal atributo em benefício e para o respeito de situações jurídicas delas oriundas ao particular."

Segundo bem apontado pelo autor, o princípio da supremacia do interesse público sobre o interesse individual não pode representar um cheque em branco ao Executivo, desrespeitando os administrados.



Sobre esse assunto, Flávio de Sá Munhoz ressalta o seguinte:

"O ato decisório tem como escopo gerar a estabilidade das situações jurídicas postas ao conhecimento da Administração, eis que, ao decidir a controvérsia fiscal, extrai-se do Poder Público manifestação acerca da legalidade dos atos tributários, seja para confirmá-los, seja para alterá-los em favor do contribuinte. Esta estabilidade é um dos pilares em que se funda a segurança jurídica e se inclui entre os objetivos básicos da atuação administrativa. Por iniciativa do próprio Fisco, a alteração do ato gestado em obediência ao devido processo legal deve ser a exceção, e não a regra, nunca visando atender apenas ao interesse secundário do órgão arrecadador, sob pena de ofensa aos princípios da Administração Pública em geral, incluindo-se, aí, os de boa-fé, moralidade e segurança jurídica."

Por conseguinte, em sendo legais e legítimas as decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é de se esperar que sejam cumpridas, respeitando-se o direito líquido e certo do contribuinte que se socorreu do contencioso administrativo tributário – é o que impõe o princípio da segurança jurídica.

Se não fosse assim, a instituição do CARF restaria completamente desmoralizada e a garantia individual do contribuinte ao devido processo legal administrativo restaria violada.

O princípio da ampla defesa – previsto no art. 5º, LV da CF/88 – e do devido processo legal constituem garantias fundamentais para o cidadão. A importância do princípio do devido processo legal para o direito tributário já foi ressaltado por Antonio Roberto Sampaio Dória da seguinte forma: "Sensíveis, porém, à lição de que a Jurisprudência não pode, nem deve prescindir das características e das circunstâncias de cada povo, pois o Direito é experiência social concreta, processo vital que obedece a motivos peculiares a cada nação, procederemos, preliminarmente, a ampla síntese das origens e das condições em que envolveu a garantia do adequado processo legal. De sorte que a validade de sua mensagem ao direito tributário brasileiro não seja turvada pela mera transplantação, a este, de princípios formulados em razão de valores que nem sempre merecem prestígio entre nós, ou para a profilaxia de males que jamais nos afligiram".

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, o devido processo legal administrativo foi inserido expressamente no rol das garantias constitucionais, antes apenas expresso para a instância judicial. Em virtude da observância do devido processo legal não está garantido somente o rito processual formal – procedural due process – como também a sua dimensão material – substantive due process.

Assim, em decorrência da cláusula do devido processo legal, há também a garantia ampla de proteção de bens da vida e de desenvolvimento processual de acordo com as regras e princípios do contraditório, ampla defesa, de definição da competência, além do direito a uma decisão que ponha termo ao processo. E trazendo a análise desse princípio ao tema do presente artigo, a garantia do devido processo legal implica o reconhecimento, no caso, da preclusão processual do direito ao recurso à instância judicial da decisão proferida em última instância administrativa. Salvos, por óbvio, os casos de ilegalidade e de legitimidade das decisões que sempre estarão à mercê de alteração e correção pelo Poder Judiciário.

Portanto, por tudo que fora abordado no presente artigo, as decisões proferidas legitimamente pelo CARF devem ser respeitadas e cumpridas, em respeito aos princípios do devido processo legal



---

(administrativo), da segurança jurídica e da proteção da confiança do contribuinte.

Ademais, tendo acabado de decidir a questão em âmbito administrativo, falta à Administração Pública qualquer interesse em agir judicialmente, não podendo o administrado pretender rever o seu conteúdo no Poder Judiciário – ainda que a demanda seja travestida de Ação Popular.

Somente vícios de legalidade e/ou legitimidade possuem o condão de anular o decisum administrativo por meio da via judicial – e no caso da Ação Popular deve ficar demonstrado o prejuízo ao patrimônio público – sob pena de se transgredir o princípio constitucional basilar da separação dos poderes.

## REFERÊNCIAS

BINENBOJM, Gustavo. Uma teoria do direito administrativo. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 176-177.

DÓRIA, Antonio Roberto Sampaio. Direito constitucional tributário e due processo f Law. 2ªed. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

FIGUEIREDO, Lúcia Valle. Parecer elaborado diante de consulta solicitada pela Comissão de Assuntos Tributários da OAB/SP datado de 08 de novembro de 2004.

FONSECA, Edmar Damasceno. Da possibilidade de revisão judicial de decisões administrativas contrárias à Fazenda Pública. 54f. Monografia (Pós-graduação lato sensu com especialização em direito tributário) – Centro de Atualização em Direito da Universidade Gama Filho, Belo Horizonte, 2007.

MUNHOZ, Flávio de Sá. Considerações quanto à possibilidade de anulação judicial de decisão administrativa favorável ao contribuinte proferida no âmbito dos conselhos de contribuintes. In: Revista Tributária e de Finanças Públicas, vol. 70, ano 14, setembro-outubro 2006.

TORRES, Ricardo Lobo. Limitações ao poder impositivo e segurança jurídica. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). Limitações ao poder impositivo e segurança jurídica. São Paulo:RT, 2005.

## Date Created

12/03/2013