

O limite recursal, o Carf e as três formas de argumentação

Os pactos silenciosos são aqueles arranjos da alma, individuais ou coletivos, que, caso postos em palavras, podem produzir consequências indesejadas. Contam os homens dignos de fé ter existido ao menos um desses nos corredores do quase centenário Carf: desde 1931 até o dia da paixão do ano de 2020 [1], os empates nos julgamentos, com o voto de um auditor no cargo da presidência, eram em regra Fazenda, que, por sua vez, não poderia reclamar o amparo do Judiciário orioso.



Leonardo Branco
professor
e conselheiro do Carf

Esse sutil equilíbrio de pratos de 89 anos foi perturbado pela mitigação

do voto de qualidade [2], cujos efeitos foram contidos pelos frágeis gradis jurídicos de uma portaria [3], pelo ocaso imponderável de uma pandemia e pela paralisação dos auditores de quase nove meses, confluência de fatores que evitou a realização de julgamentos e, por conseguinte, que a norma reverberasse em toda sua glória nas velhas salas do edifício Alvorada, no Distrito Federal. Até que, no início de 2023, a regra, tão evitada, foi fulminada pelo Poder Executivo via Medida Provisória [4].

O voto de qualidade, método para evitar o *non-liquet* diante do modelo paritário, não padece de qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade, havendo notícia de sua existência na cúria irmã do Carf, o Cade, seu homólogo de defesa econômica [5]. Tampouco se vislumbra, diante do empate, a dúvida apta a atrair a aplicação da metarregra de interpretação do artigo 112 do Código Tributário Nacional, não apenas porque o comando é restrito às infrações e penalidades (tributárias), mas também porque o colegiado, dividido ou não, decide sem claudicar, mantendo-se hígida a presunção de legalidade do lançamento, que em nada e por nada se confunde com a presunção de inocência do direito sancionatório.

Por outro lado, o mesmo não ocorre com a agora revogada norma que introduziu desempate favorável ao contribuinte, uma vez que o Poder Legislativo não poderia ter incluído em lei de conversão matéria estranha à medida provisória, sobretudo por meio de emenda aglutinativa ou de mero expediente que não guarda qualquer identidade com as emendas que buscava aglutinar [6]. E, como defendemos desde 2020 [7], ilegal é a portaria ministerial que, em afronta à reserva de lei para tratar a respeito de matéria processual, veio a restringir o desígnio legislativo e inovou por meio de usurpação de competência dos órgãos julgadores, vez que a enunciação do resultado e efeitos da decisão pertencem ao colegiado, autoridade competente para decidir.

Outros são os problemas do Carf, trazido de improviso das portas do reino dos mortos em dezembro de 2015, depois de ser alvejado pela operação que rememorou o chamado de Simão, o Zelota. A retomada tornou o regime jurídico-administrativo do cargo dos seus julgadores algo indecifrável, marginalizado e preñado em distorções, como a escandalosa violação à dignidade das conselheiras, privadas do direito à licença maternidade remunerada [8].

Diante desse quadro, não surpreende ter sido, nos últimos quase oito anos, diuturna e cotidiana a desvalorização dos conselheiros originários da sociedade civil, o que tornou a paridade meramente formal ou numérica, distando em muito de se tratar de verdadeira paridade material onde as duas representações convivam "*à distância de um braço*", sendo notável a pouca republicana ausência de critérios objetivos e preestabelecidos para a composição da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em desprestígio à impessoalidade e à transparência [9], o que remete novamente aos graves "*(...) problemas de fragilidade no Carf, seja na estrutura, seja na composição, seja no grau de segurança e autonomia dos julgadores*" [10].

Contudo, o objetivo deste artigo é tratar de um tema específico florescido neste contexto: a mesma medida provisória que restabeleceu o voto de qualidade diminuiu as portas de entrada para o Carf ao elevar a alçada de julgamento de 60 para 1.000 salários mínimos. O alto preço cobrado por Caronte para transportar os recursos aos domínios paritários deve ser confrontado com a Convenção de Quioto Revisada (para matérias aduaneiras) e com as três camadas da aplicação do Direito (para todos os temas), argumentos que servirão de moeda suficiente para o Poder Judiciário determinar ao barqueiro realizar a travessia da admissibilidade.

O compromisso de Bruxelas, promulgado pelo Decreto nº 10.276/2020, revelou-se um esforço no sentido da eliminação de disparidades entre as práticas aduaneiras dos signatários baseado, entre outros, no princípio da abertura "*de vias de recurso administrativo e judicial facilmente acessíveis*". A convenção determinou que a legislação deve prever o direito de recurso em matéria aduaneira facultado a qualquer pessoa afetada por uma decisão ou omissão das administrações. Coube à norma (não transitória) do Artigo 10.5 dispor que, do indeferimento do recurso, cabe ao requerente, textualmente: "*(...) um direito de recurso para uma autoridade independente da Administração aduaneira*". Findo o período de graça referente ao prazo de implementação, a Convenção de Quioto Revisada (CQR/OMA) iniciou sua aplicação no Brasil em 6 de dezembro de 2022 [11].

Em sua posição histórica, para o Supremo Tribunal Federal, a ausência de previsão de recurso e duplo grau na esfera administrativa não implicava ofensa a garantias constitucionais (ADI nº 1.049-2/DF, de 25/8/1995). Se a conclusão é válida para a matéria tributária, **para o direito aduaneiro não o é**, uma vez que, segundo a Corte Constitucional, vige a obrigatoriedade da observância de compromissos internacionais no plano interno (ADI nº 1.480/DF MC, de 4/9/1997).

Ademais, é possível se cogitar uma alteração do posicionamento firmado em 1995, uma vez que o precedente representativo da Súmula Vinculante nº 21 entendeu pela necessidade da retirada de obstáculos que configurem supressões ao direito de recorrer (ADI nº 1.976, de 28/3/2007) [\[12\]](#). Nos casos de remissão expressa ao Decreto nº 70.235/1972 como estrutura processual para os casos contenciosos em matéria aduaneira, a jusante recursal desaguará na foz do Carf.

Assim, pertinente se indagar: o que configura uma "*autoridade independente da Administração aduaneira*"? Podemos responder com objetividade: um órgão que não esteja vinculado aos atos e às normas da aduana.

Sob tal aspecto, o problema, em matéria aduaneira, não é propriamente a indagação a respeito do que seria um contencioso de "pequeno valor", mas a independência da autoridade julgadora, pois as Delegacias Regionais de Julgamento (DRJ) ou suas Câmaras recursais, como órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Receita Federal do Brasil (RFB), são formadas por auditores que estão jungidos, restritos e atrelados, em suas decisões, ao entendimento do órgão ao qual estão vinculados, inclusive para fins de revisão de ofício do lançamento e de repetição de indébito administrativa [\[13\]](#).

A (1) primeira forma de argumentação jurídica está, portanto, restrita a utilizar, como fundamento último de suas decisões [\[14\]](#), determinadas normas complementares (artigo 100 CTN) consistentes em atos declaratórios e pareceres da PGFN [\[15\]](#), pareceres e súmulas da AGU [\[16\]](#), soluções de consultas internas (SCI) e externas (SCE), notas técnicas, pareceres normativos e atos administrativos, tais como instruções normativas, atos declaratórios executivos e interpretativos da RFB [\[17\]](#). A decisão do auditor, seja ela um auto de infração ou um despacho de não-homologação, tem as suas condições de sobrevivência avaliadas, no âmbito da DRJ e suas Câmaras recursais, por esta primeira camada normativa e, portanto, estritamente **dependente da administração aduaneira**.

Há, na lógica processual brasileira, uma (2) segunda camada normativa, na qual a argumentação se volta avaliar a conformação dos atos administrativos à lei, de forma a aperfeiçoar aquilo que se usa chamar controle de legalidade. O Carf será o primeiro órgão a realizar a apreciação sem as amarras de entendimento da RFB. No entanto, como parte integrante do Poder Executivo, o exercício da função jurisdicional atípica se encontra limitado pela vedação ao exame da constitucionalidade como lastro ou ancoramento positivo último de suas decisões, em prestígio à separação dos Poderes [\[18\]](#). Inaugura-se, assim, uma (3) terceira camada normativa, na qual se concede ao julgador o exame de constitucionalidade dos atos e normas, campo restrito ao Poder Judiciário.

O livre convencimento será fundado, portanto, em ao menos três ordens, campos ou categorias de argumentação jurídica, cada qual com suas regras e limitações: da RFB, do Carf e do Poder Judiciário. **Apenas haverá independência da autoridade aduaneira nos dois últimos casos, não no primeiro**. Desta forma, para a matéria aduaneira, incabível a limitação de alçada recursal sob o argumento de que a revisão administrativa será realizada pela câmara recursal, sob pena de uma **específica preterição do direito de defesa**, fundada em violação expressa ao Artigo 10.5 CQR/OMA, convenção com efeitos jurídicos penetrantes sobre o ordenamento brasileiro e plenamente vigente.

Em diversos momentos, a legislação aduaneira alude, por praticidade, ao rito do processo administrativo fiscal, como ocorre no caso da discussão respeitante à conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro [19]. Para estes casos, está demonstrada acima a ilegalidade de se obstar o recurso ao Carf.

A questão ganha em complexidade diante dos casos em que não há previsão de remissão ao Decreto nº 70.235/1972, como no caso da pena de perdimento da mercadoria [20]. Nestes casos, **como se operacionalizar o recurso em uma decisão judicial, vez que o Poder Judiciário não tem competência para criar a seu talante e alvedrio um rito recursal?**

A solução mais acertada parece ser: **(1)** determinar-se judicialmente o processamento do recurso por uma **autoridade independente da Administração aduaneira**, o que deverá **(2)** ser resolvido pelo Poder Executivo, que detém a atribuição para a organização e o funcionamento dos ministérios de acordo com o artigo 57 da Lei nº 8.028/1990, porém sob o regramento geral do processo administrativo federal nos termos da Lei nº 9.784/1999, cujo § 1º do artigo 56 determina o encaminhamento do recurso à "autoridade superior" que, no organograma atual do Decreto nº 11.344/2023, é o próprio Ministério da Fazenda. Nesse sentido, caberá ao ocupante do cargo determinar a criação de uma junta julgadora extraordinária para realizar a apreciação do caso. Tais decisões eventualmente poderão motivar a criação de uma corte aduaneira, voltada a tratar especificamente desta matéria, dado o nível de especialização por ela demandada, com ganhos de rapidez e eficiência. Desta forma se atravessa o Aqueronte.

Voto de qualidade, limitação de alçada, composição paritária, são questões de primeira grandeza, porém insuficientes para se resolver a difícil equação sobre como **diminuir ao máximo a litigância mediante o mínimo de prejuízo à segurança jurídica**. Dois são os caminhos possíveis: aprimorar-se a estrutura existente, ou começar algo novo. Se a opção é negar a existência de fundos do poço tão profundos que sejamos incapazes de salvar, deve-se começar por admitir que as diferenças não são imperfeições, mas diferenças. Referimo-nos à concessão democrática e legitimadora do modelo paritário, contribuição brasileira que acresce ao patrimônio jurídico mundial e que, em respeito às especificidades nacionais, pode e deve ser aprimorado.

Nesse sentido, ao lado da Lei nº 9.784/1999, bem-vinda uma norma de caráter nacional rumo à uniformização do processo tributário [21] conectada a um modelo de múltiplas portas com rotas de fuga alternativas ao contencioso, bem como a exclusão dos consectários legais de teor punitivo no caso de empate e com estímulos à transação. Tal previsão, combinada com a persistência do voto de qualidade e com a possibilidade de discussão judicial com suspensão de exigibilidade independente de garantia, parece-nos um caminho alvissareiro para o cenário atual e não tão distante, neste particular, do projeto de lei orgânica do processo tributário elaborado e remetido por Gilberto Ulhôa Canto ao ministro Octávio Gouveia de Bulhões em 10/11/1966, que previa justamente uma ação judicial de revisão tributária. Janus, a divindade bifronte da transformação, olha para frente e para trás.

[1] Do decreto nº 20.350, de 31/08/1931 à Lei nº 13.988, de 14/4/2020.

[2] Introdução inconstitucional do art. 19-E na Lei 10.522/2002 pela Lei 13.988/2020, que modificou o § 9º do art. 25 do Decreto nº 70.235/1972, tema tratado por essa coluna em: MEIRA, Liziane Angelotti. "*Voto de qualidade e as decisões em matéria aduaneira no Carf sob escrutínio*", coluna Território Aduaneiro, **ConJur**, publicado em 31/1/2023, disponível neste [link](#).

[3] Portaria ME nº 260, de 1º/7/2020, ilegal, como entendemos desde o Acórdão Carf nº 3401-007.893, de 29/7/2020.

[4] Medida Provisória nº 1.160, de 12/1/2023.

[5] Art. 92 do Regimento Interno do Cade (Ricade).

[6] BRANCO, Leonardo; PRZEPIORKA, Michell. Repercussões práticas da limitação do voto de qualidade no Carf. *Revista de Direitos Fundamentais e Tributação*, v. 1, p. 140-160, 2021, disponível neste [link](#).

[7] Cf. Nota 3, acima.

[8] Distorções identificadas pela Associação dos Conselheiros dos Representantes dos Contribuintes no Carf (Aconcarf) em nota pública disponível neste [link](#).

[9] Correto e preciso o diagnóstico realizado neste artigo: DANIEL NETO, Carlos Augusto e RIBEIRO, Diego Diniz. "*O voto de qualidade não é problema do Carf*", Coluna Direto do Carf, Conjur, publicado em 1º/04/2020, disponível neste [link](#)

[10] MEIRA, Liziane Angelotti. *Op. Cit.*, disponível neste [link](#).

[11] Arts. 13 e 18 CQR/OMA.

[12] Tema tratado em: HOFFMANN, Susy Gomes. "*Direito constitucional a recurso administrativo fiscal a todos contribuintes*", **ConJur**, publicado em 2/2/2023, disponível neste [link](#).

[13] Art. 25 do Decreto nº 70.235/1972; § 1º do art. 19-A da Lei nº 10.522/2002; e parágrafo único do art. 30 do Decreto-Lei nº 4.657/1942 (Lindb).

[14] *Backing* (B), no modelo toulminiano que descrevemos em: BRANCO, Leonardo. Argumentação tributária de lógica substancial. Dissertação de mestrado apresentada à Faculdade de Direito da USP, 2016, disponível neste [link](#).

[15] Art. 19 da Lei nº 10.522/2002.

[16] Lei Complementar nº 73/1993.

[17] Instruções normativas RFB nº 1.396/2013 (com redação da IN RFB 1.34/2013); nº 1.464/2014; nº 2.217/2014; e art. 7º da Portaria MF nº 341/2011.

[18] As duas primeiras súmulas do Carf rendem homenagens de não-afronta ao Poder Judiciário (Súmula Carf nº 1) e ao Poder Legislativo (Súmula Carf nº 2), em harmonia com o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com o inciso VI do art. 45 e ao art. 72, caput do Ricarf, e com o Parecer Normativo CST nº 329/1970.

[19] Art. 23, §3º, do Decreto-lei nº 1.455/1976.

[20] Art. 27, §4º, do Decreto-lei nº 1.455/1976.

[21] RIBEIRO, Diego Diniz. "*Unificação normativa na reforma do processo administrativo fiscal*", coluna Direto do Carf, **ConJur**, publicado em 31/8/2022, disponível neste [link](#).

Date Created

07/02/2023