

O recurso especial ao Carf e seu novo regimento interno

Como já é de praxe no âmbito tributário, o final de 2023 foi tomado por inúmeras alterações normativas com os mais variados reflexos no âmbito tributário. Dentre tais alterações, destaca-se o advento de um novo Regimento Interno para o Carf (Ricarf). Referida norma, inclusive, já foi objeto de tratamento crítico por outros colunistas desse espaço sob uma perspectiva mais ampla [1].

O objetivo do texto de hoje, todavia, é pinçar uma particular disposição do novo Ricarf para avaliar seus reflexos na interposição de recursos especiais destinados àquele Tribunal Administrativo [2], o que se pretende aqui fazer partindo de uma abordagem preponderantemente processual. O escopo, portanto, será analisar a possibilidade de declarações de votos integrarem o acórdão recorrido para fins de preenchimento do requisito de prequestionamento, para fins de interposição de recurso especial no Carf.

Spacca



O recurso especial no âmbito do Carf está devidamente regulamentado pelo artigo 118 e s.s do seu novo regimento e, assim como acontece no âmbito judicial, tal recurso apresenta um caráter extraordinário, uma vez que não se presta a promover uma revisão ordinária do caso, com revisão de fatos e provas, mas tem o condão de fomentar a unificação interpretativa do direito criado jurisprudencialmente pelo Carf a partir das lides que lhes são postas. Em última análise, seu objetivo é o de promover uma unidade interpretativa de caráter institucional e, portanto, integrativa do direito jurisprudencial ali criado (artigo 926 do CPC), de modo a

garantir uma mesma resolução contenciosa para casos conflituosos análogos e, com isso, prestigiar uma segurança jurídica de índole material.

Esse caráter uniformizador fica ainda mais claro quando se observa a sua hipótese de cabimento, a qual pressupõe a existência de acórdão paradigma, nos moldes do recurso especial destinado ao STJ com fundamento no artigo 105, inciso III, alínea “c” da Constituição Federal.

Aliás, em relação aos acórdãos paradigmas a fundamentar o REsp no âmbito do Carf, só são admitidos como paradigmáticos os dois primeiros acórdãos apresentados por matéria debatida, sendo os demais descartados. Tal aproximação entre o caso decidido e o paradigmático deve ser feito de forma analítica [3], não se prestando a esse mister precedentes (1) proferidos por Turmas Extraordinárias, (2) anacrônicos [4], que tenham sido objeto de desistência ou renúncia ou, ainda, que tenham sido declarados nulos, e (3) que, na data da sua admissibilidade, contrariem súmula vinculante do STF ou RExt julgado sob repercussão geral, decisão proferida pelo STF ou pelo STJ sob a sistemática da



repetitividade, súmula do Carf ou resolução do Pleno da CSRF e, ainda, decisão plenária do STF transitada em julgado que declare a inconstitucionalidade de norma em sede de controle concentrado ou difuso, com suspensão do ato por resolução do Senado [5].

Por fim, tal recurso só será admitido se a matéria debatida for objeto de *prequestionamento*, encontrando-se aqui o ponto de reflexão do presente artigo.

O novo Ricarf, ao agora prever a possibilidade de reuniões síncronas [6] ou assíncronas [7], traz um novo contorno regulamentar à declaração de voto. Na hipótese de julgamentos síncronos, o conselheiro poderá manifestar a intenção de declarar voto em sessão, desde que o faça antes da proclamação de resultado pela presidência da turma. Essa declaração deverá ser formalizada em até 15 dias após a publicação da ata de julgamento. Por sua vez, em se tratando de sessão assíncrona, a citada declaração deverá ser apresentada quando o conselheiro registrar seu voto.

A grande novidade é a disposição do § 8º do artigo 114 do Ricarf, ao estabelecer a obrigatoriedade quanto declaração de voto naqueles casos em que algum julgador acompanhar o voto vencedor apenas pelas conclusões, ou seja, naqueles casos em há convergência em relação ao resultado (dispositivo), mas divergência em relação à motivação do *decisum* [8].

Essa nova previsão regimental merece elogios, por diferentes razões. Primeiramente por forçar o registro da divergência de fundamentação, contribuindo para o exaurimento do debate travado e, por conseguinte, para o aperfeiçoamento do julgamento perpetrado. Isso, sem dúvida facilita a compreensão do que fora decidido, de modo que o sucumbente terá mais clareza quanto as razões de decidir e, por conseguinte, uma melhor percepção para a sua tomada de decisão entre se submeter ao que foi decidido ou eventualmente exercer seu direito recursal. Não há dúvida, portanto, que essa previsão está em perfeita sintonia com a ideia de devido processo legal.

Ademais, ao assim estabelecer, essa nova previsão regimental, ainda que reflexamente, apresenta outro contributo: o de clarificar o prequestionamento de uma questão passível de ser confrontada por intermédio de recurso especial ao Carf, ou seja, de delimitar com maior precisão o teor da “causa decidida” e o enfrentamento das matérias ali postas, o que qualifica a atividade julgadora exercida e os debates que seguirão na instância extraordinária.

Nesse sentido, embora as disposições que tratam do REsp no âmbito do Carf não prevejam isso explicitamente, uma interpretação sistemática do Ricarf leva a conclusão de que **essa nova norma regimental estabelece que a declaração de voto integra o acórdão recorrido, inclusive para fins de prequestionamento**, na mesma linha do que prevê, v.g., o § 3º do artigo 941 do CPC [9]–[10]. A questão que surge a partir dessa conclusão é se uma declaração de voto não obrigatória também se prestaria a tal papel.

Antes, todavia, de tentar oferecer uma resposta para tal indagação, mister se faz dividir as declarações de votos no Carf em obrigatórias e voluntárias. As declarações de voto aqui chamadas de obrigatórias são aquelas que, como visto, decorrem da convergência dos conselheiros de uma Turma julgadora em relação ao resultado do julgamento, mas que são divergentes em relação aos fundamentos adotados pelo voto vencedor. Já as declarações de votos facultativas são aquelas que (1) ou externam uma divergência



derrotada pelo voto vencedor (2) ou agregam algum outro elemento de fundamentação ao voto vencedor, sem divergir da motivação desenvolvida.

Feitos esclarecimentos, retomamos aqui a indagação acima apresentada: as declarações de votos facultativas, desde que formalizadas pelo conselheiro dissidente, também integram o acórdão recorrido e, dessa forma, se prestam para o preenchimento do requisito do prequestionamento?

A nossa resposta para tal questionamento é um sonoro sim. Explicamos.

A partir do momento em que o novo Ricarfi torna obrigatória a declaração de votos em casos em que há a convergência em relação ao resultado, mas divergência em relação a sua fundamentação, o que se tem é o reconhecimento do caráter integrativo de tal manifestação em relação ao que fora julgado e se encontra externado no voto vencedor. Em suma, o Ricarfi atribui uma natureza jurídica integrativa à declaração de voto e tal natureza jurídica não se transmuta apenas em razão da obrigatoriedade ou facultatividade dessa manifestação. O não cumprimento da obrigação em declarar um voto quando o Ricarfi assim determina pode ter implicações correccionais ao conselheiro que não cumprir a regra. Pode, ainda, fomentar um imbróglio procedimental, já que o acórdão ficará pendente de formalização. O binômio facultatividade/obrigatoriedade, todavia, não tem a disposição para alterar o *status* jurídico-integrativo que o próprio Ricarfi atribuiu a tal declaração de voto.

Logo, havendo declaração de voto devidamente materializada, ela se presta a conformar a extensão da “causa decidida” e, por conseguinte, a delimitar as matérias tratadas no julgamento para fins de prequestionamento, ainda que uma dessas matérias esteja explicitamente presente apenas na declaração de voto.

Tal perspectiva para a declaração de voto, inclusive, tem o condão de diminuir a quantidade de embargos de declaração a serem apresentados perante Turmas Ordinárias do tribunal, já que a depender do que vier a ser vertido na declaração de voto tornar-se-á despicienda a utilização de tal recurso para fins de prequestionamento, o que contribuirá para fomentar a celeridade processual e a duração razoável do processo.

Por fim, a perspectiva aqui apresentada está em perfeita sintonia com o princípio da primazia da decisão de mérito e, em *ultima ratio*, com a ideia de efetividade das decisões proferidas pelo Carfi, já que, dessa forma, tais decisões estarão muito mais aptas a promover uma solução substancial à lide que lhe é apresentada.

Aguardemos, entretanto, como essa questão será enfrentada pelo Tribunal Administrativo a partir do momento em que essa nova disposição regimental começar a ser testada na prática.

[1] Disponível em: [aqui](#) e [aqui](#).

[2] Partindo de um outro enfoque, o tema é muito bem abordado por Alexandre Evaristo ([aqui](#)).



[3] O que pressupõe uma similaridade fática entre os casos comparados.

[4] São anacrônicos os paradigmas que foram objeto de reforma, pois com a sua superação não se prestam mais a externar uma divergência interpretativa atual no órgão.

[5] Essa parte final do Ricarf se contrapõe ao que foi decidido pelo STF quando do julgamento dos temas 881 e 885, haja vista a expressa manifestação daquele tribunal quanto à dispensabilidade de resolução senatorial nessas situações.

[6] As quais poderão ser realizadas de forma presencial ou híbrida no âmbito da CSRF e Turmas Ordinárias. Já nas Turmas Extraordinárias serão obrigatoriamente realizadas de forma virtual.

[7] De forma similar com o que ocorre no âmbito do STF e seu Plenário Virtual e que, na realidade do Carf, será preferencialmente incidente para as Turmas Extraordinárias.

[8] A mera declaração de voto divergente não é obrigatória, mas a declaração de voto convergente apenas pelas conclusões agora é mandatória.

[9] “Art. 941. (...).

3º. O voto vencido será necessariamente declarado e considerado parte integrante do acórdão para todos os fins legais, inclusive de pré-questionamento.”

[10] Aliás, o novo Ricarf perdeu uma boa oportunidade de tornar obrigatória a declaração de qualquer voto divergente.

Meta Fields