



1. Trata o presente processo de Auto de Infração de perdimento de mercadorias lavrado em desfavor de três pessoas jurídicas, pela prática de ocultação do real adquirente das mercadorias importadas e pelo uso de documento necessário ao desembaraço falsificado em operação de importação.

2. A autuação decorreu de procedimento especial de controle aduaneiro realizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil em exercício na Seção de Procedimentos Especiais Aduaneiro desta Alfândega. O procedimento fiscal foi registrado sob o número xxxx e teve como objeto as mercadorias de que trata a declaração de importação nº xxxx.

3. Os autuados apresentaram a impugnação ao auto de infração, e o presente processo foi encaminhado a este Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário (Secat) para elaboração do parecer que subsidia o julgamento, conforme Decreto-Lei nº 1.455/1976, artigo 27, § 2º, Decreto nº 7.574/2011, artigo 127, e Portaria ALF/xxxx nº xx/201x, artigo xx, xx.

Art. xx São atribuições do SECAT:

[...]

xx. Elaborar parecer técnico em processos relativos à aplicação de pena de perdimento de mercadorias; [...]

4. A elaboração do aludido parecer técnico é, salvo melhor juízo, atividade que faz parte das atribuições privativas do cargo efetivo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, porquanto se enquadra na primeira parte da alínea “b” do inciso I do artigo 6º da Lei nº 10.593/2003, com redação dada pela Lei nº 11.457/2007. Constitui, portanto, uma das formas de participação em processo administrativo-fiscal, com evidente influência sobre a decisão posterior.

5. Quanto ao parecer, explica a doutrina interna à Receita Federal que<sup>1</sup> (sem destaques no original):

**Parecer** é a manifestação de servidor ou de autoridade sobre matéria de sua competência ou atribuição. Tem a **finalidade** de fornecer **subsídios técnicos e dar suporte e fundamento às decisões** da Administração sobre assuntos submetidos à sua apreciação, em matéria de sua competência ou atribuição. O Parecer deve consignar em seu texto **a análise da situação, as razões da solicitação e os fundamentos legais da decisão ou solução nele proposta**, a ser proferida pela Administração.

O parecer apresenta em sua **estrutura**:

- a) número de ordem;
- b) número do processo de origem;
- c) ementa (resumo do assunto);
- d) histórico ou relatório (introdução);

---

<sup>1</sup> Brasil. Secretaria da Receita Federal do Brasil. *Manual de redação e elaboração de atos administrativos da Secretaria da Receita Federal do Brasil*. 3ª edição. Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2014, página 167-168. Disponível em: <http://intranet.receita.fazenda/administracao/sutri/cosit/elaboracao-e-publicacao-de-atos/ManualdeRedacaoVersaoatualizada01122014PDF.pdf>. Acesso em 02.03.2017.



- e) argumentação (razões e justificativas);
- f) **fecho opinativo (conclusão)**, local, data e assinatura do parecerista; e
- g) concordância da autoridade superior (quando elaborado em área técnica subordinada), local, data e assinatura.

O parecer, enquanto não aprovado pela autoridade competente, não tem força de ato administrativo, mas apenas **caráter opinativo. Depois de aprovado, reveste-se de modalidade normativa, ordinária, negocial ou punitiva**<sup>2</sup>.

6. Analisando os esclarecimentos doutrinários acima, verifica-se que o parecer que versa sobre o procedimento fiscal e abarca a análise do auto de infração e da impugnação **consiste numa atuação relevante do servidor no processo**, porquanto **este deve argumentar e dar sua opinião conclusiva acerca do litígio** estabelecido entre a Administração Pública e o contribuinte. E, embora não tenha força vinculante no início, ainda de acordo com as explicações acima, **o parecer que reputa improcedente a impugnação reveste-se de caráter punitivo, caso a decisão posterior lhe seja convergente.**

7. Não obstante a distribuição do processo ter sido feita a ocupante do cargo efetivo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, a verificação da competência não basta para autorizar a elaboração do parecer. É necessário que se verifique eventual impedimento do servidor.

8. Executando tal verificação, constata-se que a legislação que trata especificamente do processo administrativo fiscal, notadamente o Decreto-Lei nº 1.455/1976 e o Decreto nº 7.574/2011, não traz em seus dispositivos regras sobre impedimento, que, vale lembrar, refletem a aplicação do princípio da impessoalidade, explicado pela doutrina do Direito Administrativo e previsto no *caput* do artigo 237 da Constituição da República, no artigo 2º, “e”, da Lei nº 4.717/1965, e no *caput* do artigo 2º da Lei nº 9.784/1999 (“interesse público”).

9. Assim sendo, seja por aplicação do disposto no artigo 108, I e III, do Código Tributário Nacional, seja pela aplicação do artigo 69 da Lei nº 9.784/1999, ou, ainda, do artigo 15 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), recorre-se a outros diplomas legais para o enfrentamento da situação que suscita o impedimento do servidor.

10. E que situação seria essa? Atualmente, a partir da publicação da Medida Provisória (MP) nº 765, em 30.12.2016, que, entre outros, altera a remuneração de servidores públicos federais e institui o programa de produtividade da Receita Federal do Brasil e o bônus de eficiência e produtividade na atividade tributária e aduaneira, **entendo estar impedido para elaborar parecer acerca deste processo administrativo fiscal que trata de auto de infração de perdimento de mercadoria pelos fundamentos a seguir.**

11. De acordo com o artigo 5º da referida MP, *“ficam instituídos o Programa de Produtividade da Receita Federal do Brasil e o Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira, com o objetivo de incrementar a produtividade nas áreas de atuação dos ocupantes dos cargos de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e de Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil”*.

---

<sup>2</sup> ACQUAVIVA, Marcus Cláudio. Dicionário jurídico brasileiro Acquaviva. 9. ed. São Paulo: Jurídica Brasileira, 1998.



12. E, de acordo com o parágrafo 4º do referido artigo 5º, **a parcela remuneratória denominada “bônus de eficiência” possui como base de cálculo o valor total arrecadado pelas seguintes fontes integrantes do Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização (Fundaf), instituído pelo Decreto-Lei nº 1.437/1975: (i) arrecadação de multas tributárias e aduaneiras** incidentes sobre a receita de impostos, de taxas e de contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil a que se refere o artigo 4º da Lei nº 7.711, de 22 de dezembro de 1988, inclusive por descumprimento de obrigações acessórias; e **(ii) recursos advindos da alienação de bens apreendidos** a que se refere o inciso I do § 5º do art. 29 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976 (parágrafo 4º do artigo 5º da MP nº 765/2016).

13. Uma análise do custeio desta parcela remuneratória importa concluir que, quanto maiores os valores arrecadados a título de multa tributária ou aduaneira e quanto maiores os recursos obtidos por meio da alienação mediante licitação (leilão) das mercadorias apreendidas, maior a remuneração dos integrantes da carreira tributária e aduaneira da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

14. Por conseguinte, decorre desse entendimento, e até mesmo do estímulo que a referida Medida Provisória (MP) quis dar aos integrantes da carreira tributária e aduaneira<sup>3</sup>, o **surgimento do interesse particular** dos ocupantes dos cargos de Auditor-Fiscal e de Analista-Tributário **no aumento tanto da aplicação das multas e quanto da apreensão de mercadorias**, uma vez que significa o aumento da base de cálculo para a percepção da parcela remuneratória denominada bônus de eficiência.

15. Neste ponto, cabe desenvolver o significado do vocábulo “**interesse**”, pois constitui um dos principais fundamentos deste despacho. De acordo com o renomado dicionário jurídico De Plácido e Silva<sup>4</sup> (sem negritos no original), temos que:

INTERESSE. Derivado do verbo latino *interesse* (**importar, ser do interesse de, pertencer**), substantivado é tido, na acepção jurídica, em conceito bem amplo. Quer, precipuamente, mostrar **a intimidade de relações entre a pessoa e as coisas, de modo que aquela tem sobre estas poderes, direitos, vantagens, faculdades ou prerrogativas**.

Nesta razão, o interesse decorre desta situação jurídica, de modo que cada *movimento* ou *mutação* trazida às coisas provoca uma percussão ou repercussão naqueles mesmos poderes, direitos, vantagens, faculdades ou prerrogativas, gerada da intimidade existente entre ambas, para melhorá-los, modificá-los, garanti-los, ampará-los ou prejudicá-los.

[...]

16. Depreende-se do primeiro parágrafo que alguém – um ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso – possuirá interesse sobre uma coisa, se tiver sobre esta *poderes, direitos, vantagens, faculdades ou prerrogativas*.

---

<sup>3</sup> “... objetivo de incrementar a produtividade nas áreas de atuação dos ocupantes dos cargos de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e de Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil”.

<sup>4</sup> SLAIBI FILHO, Nagib. GOMES, Priscila Pereira Vasques (atualizadores). *Vocabulário jurídico – De Plácido e Silva*. 32ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2016.



17. A explicação do dicionário deixa claro que **a existência do interesse não decorre de uma ligação de caráter emocional, sentimental ou cognitivo entre pessoa e coisa**, isto é, **não se trata de sentir interesse ou pensar em ter interesse**, mas **decorre de estar presente uma situação jurídica entre o agente e a coisa de modo que cada movimento ou mutação trazida às coisas provoca uma repercussão naqueles mesmos poderes, direitos, vantagens, faculdade ou prerrogativas, gerada da intimidade existente entre ambas, para melhorá-los, modificá-los, garanti-los, ampará-los ou prejudicá-los**.

18. Aplicando o conceito apresentado pelo dicionário ao caso concreto – remuneração criada pela MP nº 765/2016 –, constata-se que **o ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil possui interesse no aumento do valor do Fundaf**, posto que este serve de base de cálculo para o recebimento de parte da remuneração (direito ou vantagem sobre a coisa).

19. Por sua vez, dado que a constituição do Fundaf se advém da prática de diversos atos administrativos que são de competência do ocupante do cargo de Auditor-Fiscal, **o interesse particular que o ocupante deste cargo possui sobre o fundo transfere-se para os atos que determinam seu montante, ou colaboram para essa determinação**. Criou-se, conclui-se, uma situação jurídica em que os diversos atos administrativos, que, nas expressões do dicionário, *melhoram, modificam* ou *prejudicam* o Fundaf, ficam permeados pelo interesse particular do servidor.

20. Caso a remuneração não fosse compreendida como uma fonte de interesse, a MP não teria estabelecido uma relação entre a remuneração e um desejado incremento na produtividade. Verifica-se que houve uma aplicação de técnica administrativa de incentivo para o aumento da produtividade por meio da promessa de aumento da remuneração mediante a prática de atos administrativos de competência do servidor.

21. Prossegue o dicionário explicando que há dois tipos de interesse: o econômico e o moral<sup>5</sup> (sem negritos no original):

[...]

Daí se forma, por isso, **a especialização do interesse moral e do interesse econômico, que se identificam na formação do interesse jurídico**.

O moral decorre dos direitos à vida, à liberdade, ao sossego, ao bem-estar, à honra, à fama.

**O econômico estrutura-se toda vez que a coisa ou o fato, calcado em um bem material, ou mesmo em um direito ou bem intelectual, possa ser convertido ou transformado em *valor pecuniário***.

**E se diz *jurídico* quando um ou outro se apresentam *legítimos*, de modo a autorizar a pessoa a defendê-los, segundo as regras do Direito**.

**Nesta razão, o *interesse jurídico* é o interesse juridicamente ou legalmente protegido, porque se exhibe legítimo, positivo, certo, atual e inequívoco**.

[...]

---

<sup>5</sup> Idem.



22. Neste trecho, verifica-se que o interesse de que trata o dicionário não é o escuso, mas o legítimo, protegido pelo direito. E assim é o interesse que o ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem sobre o Fundaf, posto que está previsto em lei (MP). O que causa o impedimento, portanto, não é o interesse escuso, mas o legítimo, como se verá mais adiante. Em seguida, explana o autor do dicionário (destaques acrescentados):

[...]

Mas, **na técnica do Direito, o interesse é revelado, como se anotou, por toda e qualquer manifestação de uma utilidade ou vantagem, em virtude do que se satisfaz uma necessidade, seja moral, intelectual ou material.**

[...]

Aliás, **no genuíno sentido jurídico de interesse, ele se identifica com o valor atribuído ao objeto ou ao fato, valor que aqui se toma no conceito de utilidade ou vantagem, considerado ou tomado como o meio de satisfazer as necessidades da pessoa, em quaisquer de suas manifestações.**

*Interesse.* Na técnica dos negócios, segundo anotamos, o sentido de interesse é o de *lucro*: mostra o fruto que possa ser produzido pelo *trabalho* ou pelo *capital*.

[...]

**É, assim, tudo que possa provir da frutificação ou da produção: é o fruto, o produto, o resultado material, ou seja, especificamente, o lucro.**

23. Novamente, o que se depreende é o encaixe, nas explicações do dicionário, da relação entre o ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e valor do Fundaf. Dado que o aumento do Fundaf implica aumento da remuneração do servidor – a qual satisfaz necessidades e, por isso, tem utilidade ao servidor –, verifica-se a existência do interesse deste naquele, o qual é, repisa-se, constituído por atos do agente. No último trecho destacado do dicionário, lê-se (sem destaque no original):

**E neste sentido é que se tem interesse, quando se alude, no desempenho do mandato ou na execução dos negócios: falta de interesse. É a omissão ou a prática de atos que venham prejudicar os resultados, os frutos, os produtos, os lucros. Em tal acepção, também, tem o interesse material ou econômico.**

[...]

**Pode ainda o interesse ser tido como bonificação, quando é fixado não nos lucros, mas como percentagem dada ou atribuída ao empregado em vista do montante de operações realizadas pelo estabelecimento.**

24. O último parágrafo transcrito deixa clara a irrefutabilidade da afirmação de que há interesse do ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil na formação do Fundaf e, intrinsecamente, nos atos administrativos que concretizam essa formação, pois o bônus de eficiência, fazendo uma analogia ao texto do dicionário, é uma “percentagem dada ou atribuída ao servidor em vista do atingimento das metas realizadas pelo órgão”.

25. À luz da doutrina acima exposta, da análise de dispositivos da MP nº 765/2016 e da aplicação de um texto ao outro, **conclui-se que a prática do ato administrativo de elaborar um**





**parecer que versa sobre o procedimento fiscal e abarca a análise do auto de infração de perdimento de mercadorias e da respectiva impugnação fica permeada pelo interesse particular do ocupante do cargo de Auditor-Fiscal**, considerando que: (i) ainda que não vincule a autoridade que decidirá sobre a procedência ou improcedência da impugnação, o parecer que reputa improcedente a impugnação reveste-se de caráter punitivo, caso a decisão posterior lhe seja convergente; (ii) a decisão pela apreensão<sup>6</sup> das mercadorias aumenta a quantidade de produtos a serem alienados por meio de licitação; (iii) o aumento no volume de alienação de produtos apreendidos proporciona um aumento no valor revertido ao Fundaf<sup>7</sup>; (iv) o incremento do valor do Fundaf aumenta a base de cálculo de parte da remuneração de quem elabora o parecer; (v) o aumento da base de cálculo do bônus de eficiência significa, mantendo-se tudo o mais constante, aumento da remuneração; e (vi) ainda que não vincule a autoridade que decidirá sobre a procedência ou improcedência da impugnação, o parecer influencia e orienta essa autoridade.

26. Pois bem. E como o direito processual trata a situação de um servidor ter interesse na matéria do processo em que vai atuar?

27. Retomando a afirmativa feita logo antes do desenvolvimento do conceito de “interesse”, a legislação que trata especificamente do processo administrativo fiscal – Decreto nº 70.235/1972, Decreto-Lei nº 1.455/1976 e o Decreto nº 7.574/2011 – não traz em seus dispositivos

---

<sup>6</sup> Decreto-Lei nº 1.455/1976.

Art. 28. Compete ao Ministro de Estado da Fazenda autorizar a destinação de mercadorias abandonadas, entregues à Fazenda Nacional ou objeto de pena de perdimento. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010).

Art. 29. A destinação das mercadorias a que se refere o art. 28 será feita das seguintes formas: (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

I – alienação, mediante: (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

a) licitação; ou (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

b) doação a entidades sem fins lucrativos; (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

II – incorporação ao patrimônio de órgão da administração pública; (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

III – destruição; ou (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

IV – inutilização. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 1º As mercadorias de que trata o caput poderão ser destinadas: (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

I – após decisão administrativa definitiva, ainda que relativas a processos pendentes de apreciação judicial, inclusive as que estiverem à disposição da Justiça como corpo de delito, produto ou objeto de crime, salvo determinação expressa em contrário, em cada caso, emanada de autoridade judiciária; ou (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010) [...]

<sup>7</sup> Decreto-Lei nº 1.455/1976.

Art. 29 [...]

§ 5º O produto da alienação de que trata a alínea a do inciso I do caput terá a seguinte destinação: (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

I – 60% (sessenta por cento) ao Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização (Fundaf), instituído pelo Decreto-Lei nº 1.437, de 17 de dezembro de 1975; e (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

II – 40% (quarenta por cento) à seguridade social. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

[...]

§ 11. Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil a administração e destinação das mercadorias de que trata este artigo. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)



regras sobre esta situação. Assim sendo, seja por aplicação do disposto no artigo 108, I e III, do Código Tributário Nacional, seja pela aplicação do artigo 69 da Lei nº 9.784/1999, ou, ainda, do artigo 15 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), recorre-se a outros diplomas legais para enfrentar a situação que suscita o impedimento do servidor.

#### CTN

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

[...]

III - os princípios gerais de direito público; [...]

#### Lei nº 9.784/1999

Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

#### CPC/2015

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

28. Valendo-se inicialmente da Lei nº 9.784/1999, temos o seguinte dispositivo (destaques acrescidos):

Art. 18. **É impedido de atuar em processo administrativo o servidor ou autoridade que:**

I - **tenha interesse direto ou indireto na matéria;** [...]

29. O destaque à expressão “servidor ou autoridade” decorre da diferenciação que a Lei efetua entre esses vocábulos. Autoridade se considera apenas o servidor ou agente público dotado de poder de decisão (artigo 1º, parágrafo 2º, inciso III). Por exclusão, servidor público, para efeitos da Lei nº 9.784/1999, não possui poder de decisão. Ambos, contudo, estão sujeitos à regra de impedimento.

30. **Independentemente de possuir ou não poder de decisão, portanto, o servidor público que tiver interesse, direto ou indireto, na matéria tratada no processo administrativo fica impedido de atuar nele.**

31. Por sua vez, o Código de Processo Civil, Lei nº 13.105/2015, também estabelece algumas regras sobre impedimento; e sobre suspeição.

32. No CPC/2015, **o interesse no julgamento do processo é motivo de suspeição** não somente do juiz mas também do membro do Ministério Público, dos auxiliares da justiça e dos demais



sujeitos imparciais do processo (artigos, 145, IV, e 148). Ou seja, a vedação de atuação no processo não se aplica apenas a quem ocupa o cargo detentor do poder decisório.

### **CPC/2015**

Art. 145. Há suspeição do juiz:

[...]

IV - interessado no julgamento do processo em favor de qualquer das partes.

[...]

Art. 148. Aplicam-se os motivos de impedimento e de suspeição:

I - ao membro do Ministério Público;

II - aos auxiliares da justiça;

III - aos demais sujeitos imparciais do processo.

[...]

33. Caso o próprio juiz não se declare suspeito, o que poderá fazer independentemente de expor suas razões (art. 145, § 1º), as partes poderão alegar sua suspeição (ou impedimento) no prazo legal (art. 146, *caput*). Se o juiz não reconhecer, deverá expor seus fundamentos de sua recusa e remeter os autos ao tribunal, que decidirá sobre a existência do motivo de suspeição (art. 146, parágrafos).

34. A matéria “impedimento e conflito de interesse” também é objeto de dispositivos em normas internas à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), porém no âmbito da ética. A Portaria RFB nº 773/2013, que aprova o código de conduta dos agentes público em exercício no órgão<sup>8</sup>, traz regras acerca do assunto. Vejamos (destaques acrescentados):

### **Portaria RFB nº 773/2013**

#### **TÍTULO VI**

#### **DO CONFLITO DE INTERESSES**

---

#### <sup>8</sup> APRESENTAÇÃO

Este Código de Conduta tem por objetivo ser instrumento balizador do comportamento esperado dos Agentes Públicos em exercício na Secretaria da Receita Federal do Brasil, e foi elaborado com vistas a facilitar a consulta dos seus destinatários e de quaisquer interessados.

A publicação deste Código concretiza uma aspiração antiga da Receita Federal, visto que, na última década, vários esforços foram envidados para a construção de um instrumento que orientasse a conduta pessoal e profissional dos seus agentes, quando diante de dilemas éticos em sua atuação cotidiana.

No processo de elaboração do Código, foi incorporado o produto das reflexões anteriores, e também, foram consultadas diversas outras fontes, no Brasil e no exterior. O texto foi, então, submetido à ampla consulta dos interessados, resultando na presente versão, fundamentada em premissas consideradas imperativas para o cumprimento da nossa missão institucional, em especial: o compromisso com os interesses da sociedade brasileira e com a justiça fiscal; o respeito à legislação tributária; a atuação leal e de boa-fé em suas relações profissionais e nos atos de ofício; o aprimoramento da cultura ética; e o respeito e a defesa dos direitos e da dignidade da pessoa humana. [...]





## CAPÍTULO II

### DOS IMPEDIMENTOS E DA SUSPEIÇÃO

Art. 22. **É dever do agente público declarar-se impedido, sempre que houver interesse próprio**, de seu cônjuge ou companheiro, parente consanguíneo ou afim, em linha reta ou colateral até o terceiro grau; ou em suspeição, sempre que houver interesse de amigo íntimo, inimigo notório, credor ou devedor, **em especial, para:**

I – **exercer suas funções em procedimento fiscal, aduaneiro ou em processos administrativos de qualquer natureza;**

[...]

35. Aqui, o dever de declarar-se impedido está previsto em situações que vão além da atuação em processo administrativo. Abrange o exercício das funções em procedimentos fiscais, incluindo os aduaneiros.

36. Além de todos esses dispositivos que demonstram que o sistema jurídico vigente aponta na direção de que o agente público não pode atuar quando sua atuação, que deve visar ao interesse público, estiver em confronto com um interesse particular seu, observa-se uma **tendência de formação jurisprudencial** acerca de situação muito semelhante no âmbito do Ministério da Fazenda.

37. Por meio de canais de divulgação de informações jurídicas, tomou-se conhecimento de algumas decisões judiciais envolvendo o **juízo** de processos administrativos de crédito tributário no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), nas quais o **cerne da questão é a forma de remuneração implementada pela MP nº 765/2016**.

38. Como se sabe, o CARF órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela RFB (art. 1º do Anexo I da Portaria MF nº 343/2015, que aprova o Regimento Interno do CARF).

39. Tanto o julgamento favorável ao auto de infração de perdimento de mercadorias nas unidades descentralizadas da RFB quanto o julgamento favorável ao auto de infração de crédito tributário no CARF *melhoram, modificam* ou *prejudicam* o Fundaf. Considerando, então, o conflito de interesses nos julgamentos administrativos (conflito entre os interesses privado do ocupante do cargo efetivo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e o público), decisões proferidas em sede de liminar na Justiça Federal no Distrito Federal têm asseverado que (sem destaques no original):

**Processo 1000902-57.2017.401.3400**

[...]

Entende-se, então, que a medida provisória referida instituiu um aumento na remuneração dos servidores da Fazenda Nacional condicionado à arrecadação, de forma que quanto maior for a arrecadação, maior será a remuneração destes servidores.

Não se lança juízo de valor acerca desta forma de remuneração para os Auditores Fiscais que não componham o CARF, por desbordar do objeto desta ação. Contudo,



**em relação àqueles que compõem a corte administrativa, resta evidente o prejuízo à sua imparcialidade.**

A atividade de julgador de órgão administrativo se aproxima muito mais da função judicial efetiva, sendo necessário, então, preservar equidistância dos interesses envolvidos e avaliados, com o **fito de preservar a imparcialidade inerente à função**. Com a influência direta, entretanto, das multas e autos de infração julgados pelo CARF na **formação de fundo utilizado para cálculo de remuneração dos próprios conselheiros julgadores, resta evidente um conflito de interesses pernicioso ao bom funcionamento do referido órgão.**

[...]

Evidencia-se, assim, **flagrante desrespeito aos princípios da impessoalidade, da ampla defesa e do devido processo legal**, previstos na Constituição Federal, considerando-se que **no Estado Democrático de Direito devem ser preservados os direitos e garantias individuais e os julgadores devem ser imparciais para apreciarem as questões que lhe são postas, tanto no âmbito administrativo como judicial, sendo essa uma característica basilar de qualquer processo**; saindo-se de um sistema de autotutela, passa-se a um sistema de heterocomposição, com a garantia de um terceiro imparcial.

A grande dificuldade da concretização das garantias da impessoalidade e imparcialidade reside justamente na circunstância de que as atividades de julgamento são desempenhadas por pessoas, **cujos interesses e ambições afloram facilmente quando sabido que o resultado da controvérsia irá afetar diretamente a sua remuneração.**

**Assim, resta evidente o impedimento dos representantes da Fazenda Nacional para os julgamentos no CARF.**

[...]

Por conseguinte, o deferimento do pedido liminar é medida que se impõe.

Ante o exposto, **DEFIRO o parcialmente o pedido liminar para determinar a suspensão do julgamento do recurso voluntário** interposto no Processo Administrativo nº 16561.720170/2014, perante a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, previsto o dia 16/02/2017, até ulterior decisão judicial.

[...]

#### **Processo 1001017-78.2017.401.3400**

[...]

Dessa forma tem-se que a MPV n. 765/2016 criou um acréscimo financeiro (bônus), parcela variável de vencimentos, a ser pago em benefício dos integrantes da carreira de Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, como forma de fomentar a produtividade das atividades de fiscalização e arrecadação nas esferas tributária e aduaneira. É dizer, **o incentivo de produtividade será pago quando houver aumento da arrecadação.** (destaque original)

Logo, é fora de dúvida que **tal mecanismo coloca em risco a atividade judicante da Administração, que deve ser imparcial, ou seja, o julgador da Administração deve exercer seu ofício independentemente de haver promessa de aumento em sua remuneração em função da elevação de arrecadação oriunda dos julgamentos das demandas apresentadas pelos contribuintes.**



Com efeito, proporcionar, por meio do bônus instituído pela MPV 765/2016, o aumento da remuneração do julgador administrativo em função da elevação arrecadatória, o que **pressupõe um julgamento não imparcial**, tudo de modo a negar os recursos dos contribuintes, é com certeza ofender o ordenamento jurídico, a moralidade administrativa e a certeza de um julgamento justo.

Portanto, nota-se que Medida Provisória n. 765, de 29 de dezembro de 2016, ao instituir o *Programa de Produtividade da Receita Federal do Brasil* com a criação de um *Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira*, acabou por vincular, flagrantemente, a própria atividade arrecadatória ao sistema remuneratório dos agentes fiscalizadores, o que gera inequivocamente uma situação de impedimento dos Conselheiros auditores que atuam no CARF, vez que seu ofício não mais será exercido com base no princípio da justiça, mas com base no interesse econômico pessoal de ver sua remuneração contemplada com o referido acréscimo/bônus financeiros.

[...]

Pelo exposto, **DEFIRO a liminar**, para determinar a imediata suspensão do processo administrativo nº 10410.002613/2001-01, em tramite perante a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, com a determinação expressa para que a Autoridade Coatora proceda a sua retirada da pauta de julgamentos do dia 21/02/2017, abstendo-se de promover nova designação para julgamento até a decisão final da presente ação ou enquanto perdurarem os efeitos da MP nº 765/2016.

#### **Processo nº 1000906-94.2017.401.3400**

[...]

É cediço que comportamento humano, notadamente daquele revestido da função pública, deve se pautar por padrões éticos, e sob tais aspectos devem prevalecer aqueles que denotem os mais lídimos contornos objetivos do ato, de sorte a fundamentar não apenas o controle judicial, mas o **controle social dos atos administrativos**.

E nesse palmar, até mesmo **para proteção dos próprios julgadores, para não se desacreditar nas Instituições, é que o Estado deve se ver despido ao máximo de todo e qualquer subjetivismo quando exercer a nobre função de Juiz**. E se o próprio subjetivismo é um elemento indesejável na hipótese, não pode o Estado, sob pena de fracassar no seu pacto constitucional, lançar mão de vetores objetivos que o coloquem em situação de extrema e ilegal vantagem sobre o particular, com na espécie, em que transfere para o agente a própria balança da sua remuneração, ao atrelá-la ao resultado de um julgamento.

[...]

*Forte em tais razões*, **DEFIRO** a liminar requestada para determinar que a autoridade coatora, ou quem suas vezes fizer, retire de pauta o Processo Administrativo nº 11516.722152/2015-68 da sessão de julgamentos do dia 14.02.2017, da 1ª TURMA ORDINÁRIA DA 4ª CÂMARA DA 1ª SEÇÃO DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS – CARF, até o julgamento final do presente writ. (destaques no original)

[...]



**Processo nº 1000821-11.2017.401.3400**

Assim, resta incontroverso que os Auditores-Fiscais que possuem atribuições junto ao CARF terão sua remuneração diretamente afetada de acordo com o volume de multas arrecadadas.

**Destarte, está claro o impedimento de estes atuarem no julgamento de demandas que têm por fim justamente afastar a aplicação dessas multas.**

Com efeito, a **Lei nº 9.784**, de 29 de janeiro de 1999, **veda de forma expressa a atuação em processo administrativo de servidor ou autoridade que tenha interesse direto ou indireto na matéria discutida:**

*Art. 18. É impedido de atuar em processo administrativo o servidor ou autoridade que:*

*I - tenha interesse direto ou indireto na matéria;*

(...)

Na hipótese específica dos autos, em que a atuação da autoridade se dá justamente como instância julgadora, aplica-se ainda com maior razão o referido impedimento, que decorre inclusive da garantia constitucional do devido processo legal.

[...]

Assim, a **previsão do pagamento de bonificação nos termos da legislação é absolutamente incompatível com o dever de imparcialidade dos Auditores-Fiscais que possuem atribuições junto ao CARF**, uma vez que, ao analisar os recursos interpostos pelo contribuinte, caso optem pelo provimento, estarão contribuindo para a diminuição da arrecadação que interferirá no cálculo de suas remunerações.

**Não se pode exigir que o agente público atue de forma desinteressada e imparcial quando a sua atuação pode lhe acarretar benefício ou prejuízo.** Aliás, esse é o fundamento para as previsões de impedimento e suspeição direcionadas também aos membros do Poder Judiciário previstas no Código de Processo Civil. **Ou seja, não se trata de presumir que os agentes públicos atuarão de forma desonesta ou ímproba, mas a própria legislação reconhece que, em determinadas hipóteses, a imparcialidade, ainda que de forma até mesmo involuntária, é afetada quando o julgador tem interesse direto no resultado do processo.**

Destarte, a partir do momento em que a arrecadação de multas interfere no valor da remuneração recebida pelos servidores da Receita Federal do Brasil, **encontra-se prejudicada até mesmo a presunção de legitimidade dos atos administrativos praticados por estes agentes.**

[...]

Ante o exposto, **DEFIRO** o pedido de medida liminar para determinar a suspensão dos efeitos da decisão que inadmitiu os Embargos de Declaração no Processo 14120.720002/2011-28, suspendendo-se o julgamento até que cessem as condições impeditivas relacionadas ao Bônus de Produtividade instituído em favor dos



auditores-fiscais da RFB, e, conseqüentemente, a exigibilidade do crédito tributário discutido, a teor do art. 151, III, do CTN.

[...]

40. Observa-se que os fundamentos utilizados pelos juízes federais que concederam os pedidos liminares para a suspensão dos julgamentos dos processos de auto de infração de crédito tributário no CARF têm ligação com princípios utilizados na Administração Pública, no processo judicial e no Estado de Direito.

41. Ainda que tais decisões não vinculem a Administração Pública, a não ser as Turmas de julgamentos do CARF em face de cujos presidentes foram impetrados os mandados de segurança, e embora haja decisões liminares em sentido oposto (em menor quantidade), parece-me que as decisões transcritas (há outras no mesmo sentido) se aproximam mais do que dispõem as normas de ética da Administração Pública, sejam as encontradas no Código de Ética Profissional do Servidor Público Civil do Poder Executivo Federal (Decreto nº 1.171/1994), quer sejam as dispostas no Código de Conduta dos Agentes Público em exercício na Secretaria da Receita Federal do Brasil (Portaria RFB nº 773/2013).

42. Do Decreto nº 1.171/1994, consideram-se aplicáveis os incisos II, IV, XIV, “c”, “h”, “m” e “u”, XV, “c”, do anexo; e da Portaria RFB nº 773/2013, os artigos 1º, § 1º, 2º, III, IV e VI, 3º, I e parágrafo único, 5º, II, 8º, parágrafo único, I, 17, e, com destaque, 21, §§ 1º, 2º, IV, 3º, e 22, Iº.

---

<sup>9</sup> Art. 1º Este código orienta a conduta ética dos agentes públicos em exercício na RFB.

§ 1º **As regras contidas no presente Código são complementares** às normas que regulam o serviço público em geral ao Código de Ética Profissional do Servidor Público Civil do Poder Executivo Federal, aprovado pelo **Decreto nº 1.171**, de 22 de junho de 1994, e às resoluções expedidas pela Comissão de Ética Pública (CEP), sem prejuízo de outros atos legais vigentes.

Art. 2º **Este Código tem por objetivo:**

[...]

III – resguardar o agente público de exposições desnecessárias ou acusações infundadas de modo a consolidar o ambiente de segurança da Instituição;

IV – fortalecer o caráter ético do corpo funcional da RFB;

[...]

VI – **contribuir para intensificar o respeito e a legitimação da sociedade quanto à atuação da RFB**, à retidão, honra e dignidade dos seus agentes públicos e a tradição dos seus serviços;

[...]

Art. 3º **A conduta dos agentes públicos será norteadada**, em especial, pelos seguintes princípios e valores:

I – legalidade, moralidade, eficiência, **impressoalidade** e publicidade;

[...]

Parágrafo único. Ao conceito de moralidade na administração pública deve ser acrescida a ideia de que o fim é sempre o bem comum, pois **servir ao interesse público é a missão fundamental dos governos e das instituições públicas**.

Art. 5º **A conduta do agente público**, no tocante aos diversos segmentos com os quais mantém contato, **deve observar**, em especial, as seguintes orientações:

[...]





43. Do código de conduta dos agentes públicos em exercício na RFB, destaca-se, além dos dois últimos artigos mencionados, uma das considerações encontradas no preâmbulo da norma, que diz: “*Considerando que a percepção de uma administração pública que observa o decoro, a probidade e a integridade está diretamente relacionada à percepção de que a conduta de seus agentes públicos é norteadada por esses princípios*”. Esta consideração constitui uma das fontes para a conclusão a seguir:

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), **após consulta aberta aos agentes públicos em exercício nesta Secretaria e entidades de classe**, institui o presente Código de Conduta, **que enuncia os fundamentos éticos e as condutas adequadas ao cumprimento das responsabilidades e atribuições de seus agentes**.

44. Verifica-se que há uma preocupação com a sociedade para que ela perceba que a conduta dos agentes em exercício na RFB deve estar norteadada pelos princípios citados no preâmbulo, conforme confirma o artigo 2º, *in verbis*:

Art. 2º Este Código tem por **objetivo**:

[...]

VI – **contribuir para intensificar o respeito e a legitimação da sociedade quanto à atuação da RFB**, à retidão, honra e dignidade dos seus agentes públicos e a tradição dos seus serviços;

[...]

45. Eis o penúltimo artigo mencionado do código de conduta (o último foi transcrito mais acima):

## TÍTULO VI

### DO CONFLITO DE INTERESSES

#### CAPÍTULO I

#### DA CONDUTA DIANTE DO CONFLITO DE INTERESSES

Art. 21. **O agente público deve evitar o conflito de interesses.**

---

II – contribuintes: agir com urbanidade e cortesia, de maneira profissional, objetiva, técnica, clara, **impessoal** e independente, esclarecendo dúvidas, sem que sua atuação se configure como abuso de autoridade ou excesso de exação e sem se deixar intimidar por interferências ou pressões de qualquer ordem; [...]

Art. 8º O convívio no ambiente de trabalho deve estar alicerçado na cordialidade, no respeito mútuo, na equidade, no bem-estar, na segurança de todos, na colaboração e no espírito de equipe, na busca de um objetivo comum, independentemente da posição hierárquica ou cargo.

Parágrafo único. É esperado que o agente público:

I – contribua para um ambiente de trabalho livre de ofensas, difamação, exploração ou discriminação, repressão, intimidação, assédio e violência verbal ou não verbal; [...]

Art. 17. **Na análise de processos administrativos de qualquer natureza, o agente público deve ser imparcial**, diligente e tempestivo, buscando a veracidade dos fatos, controlando e cumprindo os prazos, sendo vedada toda forma de procrastinação.



§ 1º Para efeito deste Código, conflito de interesses é a situação gerada pelo confronto entre interesses públicos e privados, que possa comprometer o interesse coletivo ou influenciar, de maneira imprópria, o desempenho da função pública.

§ 2º Suscita conflito de interesses, entre outros, o exercício de atividade que:

[...]

IV – possa transmitir à opinião pública dúvida a respeito da integridade, moralidade, clareza de posições e decoro do agente;

[...]

§ 3º A ocorrência de conflito de interesses independe do recebimento de qualquer ganho ou retribuição pelo agente público.

46. Como se vê, o **conflito de interesses** se faz presente quando há confronto entre os interesses público e privado, decorrente, por exemplo, do exercício da atividade que **possa transmitir à opinião pública dúvida** quanto à moralidade, clareza de posição e decoro do agente público, ainda que não exista qualquer ganho.

47. **A edição da MP nº 765/2016 trouxe essa dúvida.** Além dos mandados de segurança impetrados em face de presidentes de Turmas do CARF com pedidos liminares deferidos, há notícias de que a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB) ajuizará uma ação direta de inconstitucionalidade da referida MP quanto ao “bônus de eficiência”<sup>10</sup> e informação de que o Ministério Público Federal (MPF) já se pronunciou pela inconstitucionalidade da forma de remuneração idêntica conferida aos auditores-fiscais tributários do estado de Rondônia no recurso extraordinário<sup>11</sup> nº 835291, que demonstram a existência dessa dúvida. **São juízes federais, uma comissão especial da OAB, um subprocurador-geral da República e o procurador-geral do estado de Rondônia levantando tais questões.**

48. Não bastasse todo esse arcabouço legislativo, doutrinário e jurisprudencial em formação, voltando-se à Lei nº 9.784/1999, encontramos dispositivo disciplinar acerca do tema. Vejamos o artigo 19:

Art. 19. A autoridade ou servidor que incorrer em impedimento deve comunicar o fato à autoridade competente, abstendo-se de atuar.

Parágrafo único. **A omissão do dever de comunicar o impedimento constitui falta grave**, para efeitos disciplinares.

49. O descumprimento do dever de comunicar a situação de impedimento é ato infracional grave.

50. Diante de todo o exposto – sobre agente competente, interesse jurídico, conflito de interesses, regras que tratam de impedimento e de suspeição, decisões judiciais, informações que

<sup>10</sup> Fontes: <http://www.conjur.com.br/2017-jan-27/bonus-eficiencia-auditores-inconstitucional-oab> e <http://s.conjur.com.br/dl/bonus-eficiencia-parecer-oab.pdf>. Acesso em 07.03.2017.

<sup>11</sup> Fonte: <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=4629324>. Acesso em 07.03.2017.



demonstram a dúvida sobre manutenção da imparcialidade de auditor-fiscal da RFB em posição de julgador no CARF, posição do MPF quanto ao tema, possível sujeição a processo administrativo disciplinar, etc – **DECLARO-ME IMPEDIDO para atuar no presente processo, conforme disposto no artigo 18, I, da Lei nº 9.784/1999, e nos artigos 21, §§ 1º, 2º, IV, e 3º, e 22, I, da Portaria RFB nº 773/2013.**

51. Devolvo o presente processo ao Sr. Chefe do Secat, em prosseguimento, propondo que, considerando que esta declaração pode extrapolar a situação individual (espírito da repercussão geral no processo civil), seja dado amplo conhecimento deste despacho no âmbito desta Alfândega e na cadeia hierárquica superior.

Cidade/UF.

*Assinado digitalmente*

**Nome nome nome**

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil