

DESTINAÇÃO DAS MULTAS TRIBUTÁRIAS AO PAGAMENTO DE BÔNUS PARA OS SERVIDORES DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. INOPORTUNIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE MANIFESTAS.

1. Os dispositivos em análise.

Trata-se de aferir a oportunidade política e a validade jurídica da Medida Provisória nº 765/2017, na parte em que institui o chamado Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira.

Merecem destaque, para a exata compreensão do tema, os comandos a seguir:

*“Art. 5º. 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.***

(...)

§ 4º. A base de cálculo do valor global do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira será composta pelo **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, de 17 de dezembro de 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 art. 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.

(...)

Art. 11. O Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira não será devido aos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e aos Analistas-Tributários da Receita Federal do Brasil cedidos a outros órgãos.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos servidores em exercício nos órgãos com competência sobre Previdência e Previdência Complementar, nos termos do parágrafo único do art. 19 da Lei nº 13.341, de 29 de setembro de 2016, e aos servidores nas situações mencionadas nos incisos I e **V, alíneas ‘a’ a ‘e’**, do caput do art. 4º da Lei nº 11.890, de 24 de dezembro de 2008.

Art. 12. O somatório do vencimento básico da Carreira Tributária e Aduaneira da Receita Federal do Brasil com as demais parcelas, incluído o Bônus de que trata o art. 5º, não poderá exceder o limite máximo disposto no inciso XI do caput do art. 37 da Constituição.

Art. 13. O valor do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira não integrará o vencimento básico, não servirá de base de cálculo para adicionais, gratificações ou qualquer outra vantagem pecuniária e **não constituirá base de cálculo de contribuição previdenciária.**”

Cabem desde logo as seguintes observações:

- o bônus tem a finalidade declarada de incrementar a produtividade dos servidores da Receita Federal do Brasil (art. 5º, *caput*). Como a função central destes é cobrar tributos, conclui-se que o bônus visa a aumentar a arrecadação tributária da União;

- o valor a ser distribuído a título de bônus corresponde à **totalidade (i)** das multas tributárias arrecadadas e **(ii)** da receita obtida com a alienação de bens apreendidos pela RFB (art. 5, § 4º). Observe-se que, até a edição da MP, o produto dos bens apreendidos, agora apropriado pelos servidores da RFB, era dividido pelo art. 29, § 5º, do Decreto-lei nº 1.455/75 entre **(a)** o FUNDAF – Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização (60%), cujos recursos eram aplicados em **treinamento e custeio**¹, e **(b) a Seguridade Social (40%)!**

- apesar de afastados de suas funções, são beneficiários do bônus **os auditores da RFB cedidos ao CARF** – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (art. 11, parágrafo único; tais servidores são referidos no art. 29, V, d, da Lei nº 11.890/2008, referida no dispositivo);

- a soma dos vencimentos dos servidores da RFB com o bônus não pode superar o teto constitucional (art. 12). Como este hoje é de R\$ 33.763,00 (tramita projeto para elevá-lo para R\$ 39.293,32), e como a remuneração dos auditores da RFB varia de R\$ 20 mil a R\$ 30 mil (a dos analistas vai de R\$ 11 mil a R\$ 18 mil), fica clara a relevância da gratificação em exame, a maximizar os seus efeitos sobre o espírito dos mencionados servidores;

- por fim, e de maneira algo paradoxal, a MP **livra de contribuição previdenciária** o prêmio pago aos servidores da RFB justamente pelo aumento da arrecadação tributária...

¹ **Veja-se a redação anterior do art. 6º do Decreto-lei nº 1.437/75:**

“Art. 6º. Fica instituído, no Ministério da Fazenda, o Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização – FUNDAF, destinado a fornecer recursos para financiar o reaparelhamento e reequipamento da Secretaria da Receita Federal, a atender aos demais encargos específicos inerentes ao desenvolvimento e aperfeiçoamento das atividades de fiscalização dos tributos federais e, especialmente, a intensificar a repressão às infrações relativas a mercadorias estrangeiras e a outras modalidades de fraude fiscal ou cambial, inclusive mediante a instituição de sistemas especiais de controle do valor externo de mercadorias e de exames laboratoriais.

Parágrafo único. O FUNDAF destinar-se-á, também, a fornecer recursos para custear: (Incluído pela lei nº 9.532, de 1997)

a) o funcionamento dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, inclusive o pagamento de despesas com diárias e passagens referentes aos deslocamentos de Conselheiros e da gratificação de presença de que trata o parágrafo único do art. 1º da Lei nº 5.708, de 4 de outubro de 1971; (Incluída pela lei nº 9.532, de 1997)

b) projetos e atividades de interesse ou a cargo da Secretaria da Receita Federal, inclusive quando desenvolvidos por pessoa jurídica de direito público interno, organismo internacional ou administração fiscal estrangeira. (Incluída pela lei nº 9.532, de 1997)”

A MP traz a base de cálculo do bônus, isto é, a fonte dos recursos com os quais este será pago. O total a ser efetivamente distribuído aos servidores é o produto da multiplicação daquela base pelo Índice de Eficiência Institucional, a ser apurado na forma de ato infralegal (art. 5º, §§ 2º, 3º e 5º).

Referido ato já foi editado, consistindo na Portaria RFB nº 31/2017. Eis a fórmula que veicula:

$$\text{Índice} = \text{Min} \left[\left(\sum_{i=1}^8 C_i \times P_i \right) \times F; 1 \right], \text{ onde:}$$

C_i = contribuição do Indicador “ i ”, no período de apuração;

P_i = ponderação do Indicador “ i ” na composição do índice;

F = fator de multiplicação para o cálculo do índice.

A portaria traz ainda dois Anexos, um fixando nove critérios de aferição de eficiência (proporção de créditos garantidos, duração dos processos em 1ª instância administrativa, tempo médio de resposta a consultas de contribuintes, etc.), e o outro impondo metas numéricas para cada um desses critérios, a serem perseguidas nos quatro trimestres de 2017.

O grau de atingimento de cada meta enseja a atribuição de notas individuais, que vão de 0 a 1,1, segundo instruções fornecidas no Anexo I.

O cálculo é o seguinte: somatória (representada pelo símbolo Σ) de cada uma dessas notas quanto aos **oito** primeiros índices, com ponderação do peso relativo de cada um deles (o que hoje é irrelevante, pois todos têm peso igual – Portaria RFB nº 31/2017, art. 2º, § 3º).

Esse resultado é multiplicado pela nota apurada quanto ao **nono índice** – grau de realização da receita estimada, representado pela letra F na fórmula. Vale notar que a nota será zero quando a arrecadação efetiva não superar 90% da esperada.

O resultado dessa multiplicação, ou o número 1 (o que for menor), será o índice a ser aplicado sobre a base de cálculo do bônus (receita obtida com multas e com a alienação de bens apreendidos) para obter-se o valor global a ser distribuído no trimestre ao conjunto de servidores, observando-se que um analista deve receber 60% do que recebe um auditor (MP, art. 6º, I e II).

Passemos, então, ao estudo jurídico da matéria.

2. O nosso parecer.

Perdido nas brumas do passado, o contratador de tributos é personagem que deixou pouca saudade. Arrematante do direito de cobrar dada exação, era remunerado pela diferença entre o preço prometido à Fazenda Real, aliás nem sempre honrado, e o total que, por bem ou por mal, lograsse extrair dos contribuintes.

Em nosso país, onde campeou até os últimos anos da colônia, encarna o patrimonialismo na gestão da coisa pública. Na França, foi extinto no fio da guilhotina, ao fim do lúgubre *Procès des Fermiers*.

Mas o seu fantasma volta a nos atezar. Ao destinar à gratificação dos servidores da RFB a totalidade das multas tributárias arrecadadas, a MP nº 765/2017 mergulha nos séculos para restaurar o império da cupidez na quantificação dos deveres fiscais.

Os riscos são evidentes demais para ser ignorados: exacerbação das multas aplicadas – a lei federal gradua-as de 0,33% a 225%, com critérios de diferenciação às vezes subjetivos; endurecimento da jurisprudência administrativa na matéria; aumento da litigiosidade judicial; encarecimento das garantias exigidas do contribuinte...

Em suma, aumento do custo Brasil.

Na mesma toada, a medida provisória concede aos fiscais do trabalho bônus calculado sobre “*cem por cento*” da receita de multas pelo descumprimento da legislação trabalhista, duplicando a exposição dos empreendedores e açulando o apetite de outras categorias pelo exercício egoístico de parcelas do poder estatal, em autêntica feudalização da máquina pública.

É certo que as autuações tributárias não são devidas de imediato, só sendo remetidas à cobrança judicial se referendadas pelo CARF. Mas isso não bastará para esconjurar uma previsível indústria de multas, pois pertence aos julgadores indicados pelo Fisco, beneficiários da gratificação, o voto de minerva naquele órgão paritário.

O desalento agrava-se quando se recorda que, preocupada justamente em evitar conflitos de interesses, a OAB **acertadamente** impediu o exercício da advocacia para os membros do CARF indicados pelos contribuintes.

Instado a decidir se a nova regra não redundaria, para os conselheiros do Fisco, em interesse econômico no desfecho dos processos que decidem – causa de impedimento do julgador, por força do artigo 42, inciso II, do Regimento Interno do CARF –, o Presidente do órgão editou a Portaria nº 1/2017, declarando que o inciso só alcança os conselheiros dos contribuintes.

A conclusão baseia-se no § 1º do mesmo artigo, que define “interesse econômico” para estes últimos. Além de tecnicamente incorreta, pois o parágrafo complementa, e não delimita, a norma a que se refere (Lei Complementar nº 95/97, art. 11, III, “c”), a interpretação produz resultado absurdo, permitindo aos julgadores da Receita – por falta de outra disposição proibitiva – julgar feitos de empresas das quais, por exemplo, tenham ações e recebam dividendos.

A regulamentação do bônus pela Portaria RFB nº 31/2017 piorou as coisas. De sua complicada fórmula basta atentar para a existência de um fator de multiplicação que será igual a zero se a arrecadação efetiva não atingir 90% da estimada. Como todo número multiplicado por zero dá zero, a conclusão é simples: nada de gratificação para a categoria se as autuações não forem confirmadas.

Isso transformará toda estimativa, realista ou não, em auto executável. Metas de produtividade para julgadores são comuns, como as que o Conselho Nacional de Justiça impõe à magistratura. Mas metas quanto ao conteúdo da decisão são algo inédito e inaceitável.

Além de inoportuna e perigosa, como se demonstrou acima, a MP é sem dúvida inconstitucional. **Primeiro**, pela impossibilidade da destinação de receita tributária a fins privados, afirmada pelo STF quanto a leis estaduais que vinculavam a taxa judiciária a associações de magistrados e caixas de assistência de advogados (Pleno, ADI nº 1.145/PB, Rel. Min. CARLOS VELLOSO, DJ 08.11.2002). **Segundo**, pelo descabimento da afetação da receita de impostos – as multas são acessórios que seguem a mesma sorte do principal – a gastos específicos (CF, art. 167, IV). **Terceiro**, pela vedação constitucional da vinculação de receitas à remuneração dos servidores (CF, artigo 37, XIII), que levou o STF a invalidar gratificação estadual de produtividade atrelada à arrecadação de tributos e multas (Pleno, ADI 650-MC/MT, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ 22.05.92). **Quarto**, e principalmente, por ofensa à moralidade e à impessoalidade da Administração (CF, art. 37), corolários diretos do princípio republicano.

Em 1977, julgando lei paulista que gratificava fiscais estaduais com base na arrecadação, o STF invocou o *Anti-Moiety Act* (lei antimetade!), que em 1867 proibiu tal prática nos Estados Unidos, por constituir “*estímulo à cobiça dos funcionários públicos*”, “*instrumento de corrupção política*” e “*processo de terrorismo fiscal contra cidadãos honestos e bem-intencionados*”, além de ser “*contraproducente*” (Pleno, Rp. 904/SP, Rel. Min. CORDEIRO GUERRA, DJ 25.04.78).

A questão voltará ao STF, agora quanto ao Estado de Rondônia, no RE nº 835.291/RO. O parecer já apresentado pela PGR, da lavra do Dr. ODIM BRANDÃO FERREIRA, é contundente: “*a intensidade da fiscalização tributária não deve ser medida na base do maior ou menor interesse pecuniário de seus agentes*”, que assim passam “*a exercer o poder de império estatal com inspirações distintas do interesse público*”, perdendo a necessária impessoalidade.

Também o Banco Mundial, em estudo técnico sobre a fiscalização tributária, desaconselha a instituição de gratificações ligadas do valor das multas. É conferir:

« A related point is the incentive scheme used by tax administrations. International experience suggests that the **compensation of auditors should not be linked directly to the volume of audit adjustments and penalties raised by them**, as is often the case in audit approaches not based on risk. Providing bonuses mechanically indexed on audit results has been shown **(a) to bias audits strongly against taxpayers, undermining the much-needed perception of fairness in the tax system**, and (b) to encourage strategic selection behavior (auditors maximizing their bonuses) in environments where the audit selection function is not adequately separated from audit implementation. » (CHARLES VELLUTINI, *Key principles of risk-based audits*. In Risk Based Tax Audits: Approaches and Country Experiences. Org. MUNAWER SULTAN KHWAJA, RAJUL AWASTHI e JAN LOEPRIK. Washington: The World Bank, 2011, p. 16)

Por todos esses motivos, MM Juiz Federal da 1ª Vara Cível de Brasília reconheceu a inconstitucionalidade da MP nº 765/2017, suspendendo o julgamento administrativo do feito apontado pelo impetrante. Eis os termos de sua decisão liminar:

“Evidencia-se, assim, flagrante desrespeito aos **princípios da impessoalidade, da ampla defesa e do devido processo legal**, previstos na Constituição Federal, considerando que num Estado Democrático de Direito, em que devem ser preservados os direitos e garantias individuais, 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, em que saindo de um sistema de autotutela, passa-se a um sistema de heterocomposição, com a garantia de um terceiro imparcial.

O fato é que a grande dificuldade da garantia da impessoalidade reside na circunstância de que as suas atividades são desempenhadas por pessoas, cujos interesses e ambições afloram facilmente quando sabido que **o resultado da controvérsia irá afetar diretamente (ou indiretamente) a sua remuneração**.” (MS nº 1000421-94.2017.4.01.3400)

A inadimplência e a sonegação devem ser reprimidas sem trégua, e a justa remuneração dos fiscais é condição essencial para isso. Mas os meios daquele combate e desta merecida valorização funcional devem obediência à Constituição.

A sociedade não aceitará, tantos séculos depois, voltar à condição de réu das pretensões remuneratórias dos coletores de tributos.

3. Conclusão.

Do exposto, concluímos pela inoportunidade e inconstitucionalidade da MP nº 765/2017, na parte em que cria o Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira.

Tendo em vista a gravidade dos efeitos que advirão dessa sistemática, bem como a vulneração da moralidade administrativa, do devido processo legal e das vedações constitucionais à destinação de tributos para fins privados, à afetação da receita de impostos a despesas predeterminadas e à vinculação de receitas à remuneração de servidores, permitimo-nos sugerir que os comandos sejam atacados em ação direta de inconstitucionalidade proposta por este Egrégio CFOAB.

É o parecer.

São Paulo, 23 de janeiro de 2017.



IGOR MAULER SANTIAGO