

Dias de Souza: Voto de qualidade e a falta de pressuposto de fato

Na última semana, o governo federal anunciou uma série de medidas relacionadas ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), que envolvem a substituição do presidente do Tribunal, a suspensão das sessões de julgamento em curso, bem como a reinstauração do "voto de qualidade" para o desempate nas discussões, esta última por meio da Medida Provisória (MP) nº 1.160/2023. Com isso, os presidentes das Turmas de julgamento, os quais são sempre oriundos dos quadros fazendários, voltarão a ter o poder de definir o resultado da votação, nas hipóteses em que não se forme maioria a respeito da



Segundo a Exposição de Motivos do Ministério da Fazenda,

a modificação promovida pela Medida Provisória se deve ao fato de que o atual desempate automático a favor do contribuinte teria provocado *"a reversão do entendimento do tribunal em grandes temas tributários"*, com a estimativa de que *"cerca de R\$ 59 bilhões (cinquenta e nove bilhões de reais), por ano, deixarão de ser recolhidos"*, sem a possibilidade de discussão no âmbito do Poder Judiciário, já que as decisões do Carf contrárias à União Federal são irreformáveis.

Contudo, essa motivação suscita dúvidas não só quanto ao mérito do restabelecimento do "voto de qualidade", mas, também, a respeito do próprio cabimento de Medida Provisória para promovê-lo, como se passa a detalhar.

Em suma, a questão se põe em face do artigo 62 da Constituição Federal, que só admite medidas provisórias, com força de lei, em "**caso**" de **relevância** e **urgência**. Daí tratar-se de normatização cautelar, cuja validade supõe **situações fáticas (caso)** cuja elevada importância (relevância) e potenciais efeitos danosos para a coletividade (**urgência**) torne inviável aguardar o prazo de tramitação de projeto de lei. Por isso, razões de fato são as únicas a autorizar a utilização dessa figura. Questões de mera conveniência política, isto é, medidas que caracterizem simples "**decisões**" governamentais, podem e devem observar o processo legislativo ordinário.

Ocorre, porém, que as razões invocadas pelo Poder Executivo para reinstaurar o "voto de qualidade" não citam nenhuma circunstância de fato ("caso") que justifique a edição de normas em caráter urgente ("medida provisória"). Ao invés disso, a Exposição de Motivos limita-se a sugerir que o desempate pró contribuinte tenha levado ao **cancelamento** de autuações de aproximadamente R\$ 59 bilhões, sem explicar se esses cancelamentos foram justificados ou não. De todo modo, para que se pudesse falar em derrotas injustificadas, seria necessária a constatação de que foram irregulares, como ocorreria se o bloco dos conselheiros indicados pela iniciativa privada votasse sistematicamente a favor do contribuinte, com o objetivo de forçar empates, o que jamais foi demonstrado e não encontra eco nas estatísticas do órgão, abaixo examinadas. Outra possível situação seria a ocorrência de desvios mais graves, o que exigiria apurações, inclusive na esfera penal.

Com efeito, as próprias estatísticas do Carf revelam que a regra de desempate hoje em vigor não apresenta qualquer viés em favor dos contribuintes, pois, após a sua introdução, a maioria absoluta dos processos do Tribunal continuou a ser decidida de modo unânime ou majoritário (94,7%), sendo que, dos casos restantes, apenas **1,9%** foram automaticamente desempatados a favor do contribuinte e 3,4% são relativos a processos que não resultam de Auto de Infração e que ainda se sujeitam a voto de qualidade [1]. E, nesse diminuto universo, é comum que os "conselheiros indicados pelo Fisco" votem com os contribuintes e vice-versa [2], tal como ocorre nas votações por maioria, que responderam por 18,7% dos julgamentos realizados em 2022 [3].

Diante da inexistência de indícios de que o critério atual seja enviesado ou tenha sido aplicado de maneira deturpada, constata-se que o que orienta a mudança pretendida é o inconformismo com o cancelamento do Auto de Infração em caso de empate, daí a tentativa de retorno à sistemática anterior, em que **76,6%** dos casos resolvidos por "voto de qualidade", em média, eram decididos em favor das autoridades fiscais [4]. E, de fato, o "voto de qualidade" sempre gerou disparidade entre os êxitos do fisco e dos contribuintes, sendo antigo o debate sobre o viés fiscalista inerente a esse modelo que agora se pretende restaurar [5] [6] [7] [8].

Note-se, a propósito, que a mudança defendida pelo Ministério da Fazenda parte de uma espécie de "**desconfiança**" em relação à atuação dos conselheiros oriundos de indicação das confederações representativas da iniciativa privada. Ocorre, porém, que uma tal suspeição **não** deveria existir, haja vista que, apesar de indicados por entes da iniciativa privada, tais membros: (1) **são escolhidos pelo Poder Público**, a partir de processo seletivo rigoroso e com participação tanto das autoridades fiscais quanto da sociedade civil; (2) são remunerados pelo poder público para o exercício da jurisdição administrativa e, inclusive, a partir deste momento, não podem exercer a advocacia, por exemplo; e (3) são investidos exatamente nas **mesmas funções públicas de julgamento** que são atribuídas aos conselheiros oriundos dos quadros fazendários, razão pela qual não estão abaixo nem acima destes, mas em pé de igualdade, para todos os fins. E não poderia ser diferente, pois, num tribunal verdadeiramente paritário [9], os votos de seus membros têm de possuir **pesos iguais**, e não variar em função da origem (pública ou privada) de suas indicações, pois eles existem para atuar **no interesse da lei**, que não se confunde nem com o interesse arrecadatário do Estado, nem com os interesses jurídicos, econômicos, ideológicos das pessoas físicas ou jurídicas em julgamento.



Em linha com esses princípios e no intuito de mitigar a sensação de parcialidade estrutural a favor do Fisco, a partir do pressuposto de que o empate entre julgadores especializados na matéria constitui **situação de dúvida objetiva**, a Lei nº 13.988/2020 substituiu o "voto de qualidade" pelo desempate pró contribuinte. A lógica dessa modificação foi a de reforçar a confiança e a presunção de boa-fé na relação impositiva, o que implica considerar como *público o interesse da Constituição e da lei* [10]. Nesse sentido, optou-se por imprimir à estrutura e ao modo de funcionamento do Carf o mesmo sentido do princípio *in dubio pro contribuinte*, plasmado no artigo 112 do CTN, segundo o qual, diante de situações de dúvida razoável, não se deve agravar a situação do contribuinte.

Portanto, o fim do "voto de qualidade" e sua substituição pelo desempate a favor do contribuinte caracteriza **conquista evolutiva** do devido processo tributário, resultante de projeto de lei concebido e aprovado **pelo Parlamento**. Ela, inclusive, se mostrou razoável, já que os casos assim desempatados se mantiveram diminutos em relação ao total julgado pelo Carf. Em 2022, eles somaram apenas **1,9%** dos julgamentos, contra 94,7% de casos decididos por unanimidade ou maioria e 3,4% relativos a casos que não resultam de Auto de Infração e que ainda se sujeitam a voto de qualidade. Daí a alteração ter sido bem recebida à época e, agora, as reações à sua revogação serem uníssonas no sentido de que ela representa retrocesso.

Em segundo lugar, não procede a afirmação fazendária de que a situação no Carf teria se tornado "**insustentável**" porque o desempate pró contribuinte levaria à indevida revisão de lançamentos com jurisprudência favorável à União no Poder Judiciário. De fato, ao se examinar as teses assim referidas [11], percebe-se que há temas cuja solução depende de questões fáticas que demandam dilação probatória (v.g., responsabilidade tributária de sócios e administradores). Outros se encontram indefinidos nos tribunais superiores, apesar de possuírem precedentes a favor dos contribuintes em segunda instância (v.g., "*stock options*", PIS/Cofins sobre bonificações, amortização de ágio intragrupo, preços de transferência). Por fim, existem aqueles que estão pacificados a favor do contribuinte (v.g., dedução de JCPs no regime de competência, tributação de controladas e coligadas no exterior quando existentes tratados internacionais etc.).

Por tais razões, o que se percebe é que a alteração promovida decorre não de efetivo vício na sistemática de julgamento atual, mas do inconformismo fazendário com a possibilidade de derrota na esfera administrativa, face ao risco de haver empate nas votações. Noutras palavras, o que se pretende é **recriar um sistema que se provou parcial e favorável aos interesses arrecadatários da União Federal**, o que atenta contra a imparcialidade inerente aos princípios da legalidade e da moralidade (CF, artigo 37) e tende a aumentar a litigiosidade do sistema, pois levará à judicialização de casos que hoje se encerram na fase administrativa, o que contraria a própria intenção manifestada pelo Poder Executivo de promover a pacificação tributária, por meio do programa "litígio zero", anunciado concomitantemente à reinstauração do "voto de qualidade".

Além de seu mérito duvidoso, a alteração em questão padece de vício formal, pois inexistente caso de **urgência** que justifique modificar o sistema de votação por Medida Provisória. Com efeito, essa espécie normativa se legitima pelas circunstâncias em que é editada, exigindo-se que seja motivada pela constatação de **anormalia no mundo dos fatos que torne imprescindível a produção imediata de norma com força de lei** (CF, artigo 62). No caso, porém, o retorno ao "voto de qualidade" deriva de simples "decisão" do presidente da República, desacompanhada de qualquer explicação válida a justificar a impossibilidade de se esperar pelo debate político que ocorreria caso a modificação fosse proposta por meio de projeto de lei (ADI 4.717, relator ministro Carmen Lúcia, DJ 16/8/2017). A única razão para a alteração é a suposta perda de arrecadação decorrente desempate pró contribuinte, embora conveniência arrecadatória e **urgência** não se confundam.

Por fim, a corroborar o viés arrecadatório da medida, deve-se notar que ela foi adotada ao mesmo tempo em que se promoveu a substituição do então presidente do Tribunal, reconhecido no meio especializado por ter proferido votos independentes e tecnicamente razoáveis, tendo sido nomeada nova liderança, o que suscita dúvidas quanto aos propósitos perseguidos. Além disso, foi determinada a suspensão dos julgamentos em curso dias antes de publicadas as alterações discutidas, provavelmente no intuito de submeter esses casos ao sistema de desempate agora recriado. Tudo a evidenciar que esse conjunto de intervenções, num órgão destinado ao controle de legalidade dos atos administrativos fiscais, não constitui alteração pontual, mas algo cujo sentido é esvaziar as funções do Carf e transformá-lo em órgão **a serviço dos interesses arrecadatórios da União**.

Por tais motivos, é recomendável que o Congresso Nacional rejeite a Medida Provisória de que se cuida, mantendo a regra de desempate hoje em vigor ou substituindo-a por outra que não faça a balança pesar (quase) sempre em favor da União Federal, o que seria obtido, por exemplo, caso a reinstituição do voto de qualidade se fizesse acompanhar de alterações no sentido de que as Presidências das Turmas de Julgamento fossem distribuídas igualmente entre conselheiros representantes do fisco e dos contribuintes.

[1] Cf. CARF. Dados abertos – 2022, p. 13. In: <http://carf.economia.gov.br/dados-abertos/dados-abertos-202212-final.pdf>.

[2] Cf. por exemplo os seguintes acórdãos do ano de 2022: acs. 1402-006.232, 9303-013.388, 1401-006.303, 9202-010.352, 1401-006.308, 3402-009.893, 9101-006.363, 9202-010.353, 9101-006.317, 3201-009.868, 9303-013.338, 2401-010.334, 9101-006.284, 9303-013.354, 9202-010.357, 3201-009.805, 2202-009.277, 3201-009.809, 9101-006.228,

9101-006.116.



[3] Cf. CARF. Dados abertos – 2022, p. 13. In: <http://carf.economia.gov.br/dados-abertos/dados-abertos-202212-final.pdf>.

[4] Cf. INSPER – Centro de Regulação e Democracia – Núcleo de Tributação. Análise e recorrência dos votos de qualidade no CARF, maio/2020, p. 14.

[5] Cf. CARF: Relatório de decisões do CARF, de janeiro a dezembro de 2016. Brasília: 2017. <http://idg.carf.fazenda.gov.br/publicacoes/relatorio-decisoes-carf>.

[6] Cf. DOMINGUES, Douglas Stelet Ayres, A correta aplicação do voto de qualidade no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sob a ótica do art. 112 do CTN, Revista de Direito Tributário Atual – RDTA40, ISSN: [1415-8124](#) /e-ISSN: [2595-6280](#), 2018.

[7] Cf. INSPER – Centro de Regulação e Democracia – Núcleo de Tributação. Análise e recorrência dos votos de qualidade no CARF, maio/2020.

[8] Cf. LEME, Cristiane; SANTI, Eurico Marcos Dinis de; HOFFMANN, Suzy Gomes. Observatório do Carf: o voto de qualidade em números. Disponível em: <http://jota.info/observatorio-carf-o-voto-de-qualidade-em-numeros>. Acesso em 27 de novembro de 2019.

[9] O art. 25, II, do Decreto n. 70.235/72 define o CARF como “órgão colegiado, paritário... com atribuição de julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial”

[10] Cf., dentre outros: SCAFF, Fernando Facury. In dubio pro contribuinte e o voto de qualidade nos julgamentos administrativo-tributários, Revista Dialética de Direito Tributário nº. 220; ESTRADA, Roberto Duque, O dilema do Carf: o voto de qualidade ou a qualidade do voto?, Revista Consultor Jurídico, 12 de setembro de 2018

[11] Cf. Ministério da Fazenda. Medidas de Recuperação Fiscal, 12/01/2023. Apresentação das primeiras medidas do Ministério da Fazenda, em coletiva de imprensa realizada na data de ontem.