



PARECER SEI Nº 1436/2024/MF

PÚBLICO - DOCUMENTO RECLASSIFICADO

ATO PREPARATÓRIO, NOS TERMOS DO ART. 7º, I, DA LEI Nº 12.527, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2011, C/C ART. 20, CAPUT, DO DECRETO Nº 7.724, DE 16 DE MAIO DE 2012. ACESSO RESTRITO ATÉ TOMADA DE DECISÃO NO ÂMBITO DO PODER EXECUTIVO.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SISTEMA TRIBUTÁRIO DE REFERÊNCIA.

Solicitação de Informações na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 7.548. Questionamento do art. 1º e inciso II do art. 17 da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023

Principais referências legais: Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023; Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020; e Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Precedentes da PGFN: Parecer Conjunto SEI nº 15/2020/ME (SEI nº 7249647). PARECERES SEI Nº 267/2023, SEI Nº 931/2023 e SEI 3407/2023.

Processo SEI nº 19995.106419/2023-41

I

1. A Coordenação-Geral de Atuação Perante o Supremo Tribunal Federal da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional encaminhou o Ofício eletrônico nº 7572/2024, de 22 de abril de 2024, à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários (CAT) para análise e manifestação quanto aos aspectos tributários da solicitação de informações pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 7.548, com indicação de prazo de 10 dias.

2. À Coordenação-Geral de Assuntos Tributários cabe a análise apenas quanto a aspectos jurídicos de matéria tributária, da dívida ativa e aduaneira, os quais guardem pertinência com sua competência regimental, nos termos dos artigos 22, 23 e 24 do Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pela Portaria MF nº 36, de 24 de janeiro de 2014. Cabe, ainda, salientar que, em razão da matéria, a manifestação em curso não abrange o exame de aspectos jurídicos relacionados à competência de outras áreas desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

3. A presente manifestação limita-se às questões jurídicas, nos termos do art. 11, incisos I e V, c/c art. 13 da Lei Complementar nº 73, de 1993, e do Enunciado nº 7 do Manual de Boas Práticas Consultivas da Advocacia-Geral da União, de modo que não alcança aspectos não jurídicos, como os de natureza técnica e os ligados à conveniência e à oportunidade.

4. Registra-se que a Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, modificou a Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, de modo a estabelecer a não aplicação do voto de qualidade em caso de empate no julgamento de processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário a que se refere o § 9º do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolvendo-se a demanda favoravelmente ao contribuinte. A alteração legislativa provocou a reversão de entendimentos cujo impacto foi estimado em R\$ 59 bilhões por ano.

5. A alteração promovida pela Lei nº 13.988, de 2020, foi revertida com a Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, por diversos motivos, dentre os quais destaca-se a regra de que as decisões administrativas extinguem definitivamente o crédito tributário, enquanto as decisões favoráveis à Fazenda Pública podem ser questionadas perante o Poder Judiciário com bastante facilidade. O fim do voto de qualidade favorável a Fazenda Pública impedia a constituição do crédito em caso de empate e forçava a Administração a aceitar perdas que poderiam ser definidas de forma distinta pelos Tribunais, inclusive o Supremo Tribunal Federal, a quem cabe fixar a interpretação final da Constituição Federal.

6. Com relação ao art. 1º da Lei nº 14.689, de 2023, verifica-se que ele prevê o **restabelecimento da sistemática do voto de qualidade no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF**, na hipótese de empate, ao prever que os resultados serão proclamados na forma do disposto no § 9º do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos termos desta Lei. A sistema revogada desvirtuava a natureza do processo administrativo, como apontado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no Parecer Conjunto SEI nº 15/2020/ME (SEI nº 7249647), cujo trecho a seguir colacionamos:

95. Em conclusão, vislumbra-se óbices jurídicos ao art. 28 do Projeto de Lei de Conversão nº 02, de 2020, que padece dos seguintes vícios:

a) impertinência temática por contrariar o entendimento consolidado do STF sobre a matéria, bem assim o disposto no art. 7º, inciso II, da Lei Complementar nº 95, de 1998, ao incluir matéria absolutamente estranha ao objeto da Medida Provisória nº 899, de 2019, quando da aprovação de seu projeto de lei de conversão;

b) inconstitucionalidade formal por vício de iniciativa, ao modificar o funcionamento do CARF, matéria privativa do Chefe do Poder Executivo;

c) inconstitucionalidade material por violação:

(c.i) ao art. 146, inciso III, da Constituição, ao introduzir tratamento exorbitante ao disposto no art. 112 do CTN; e

(c.ii) ao art. 37, inciso XXII, da Carta Magna, por retirar dos presidentes de turmas (i.e., de servidores de carreira) o poder de decisão final nos julgamentos empatados, descaracterizando as decisões do CARF enquanto autênticas manifestações da Administração Tributária;

(c.iii) ao art. 5º, § 2º, da Constituição, por afronta ao princípio constitucional da supremacia do interesse público sobre o privado, ao privilegiar os votos de representantes de entidades privadas em relação à posição dos representantes indicados pela administração tributária nos julgamentos do CARF;

d) Contrariedade ao interesse público por força de:

(d.i) potencial bilionário de perdas fiscais para a União, que é agravado pela situação atual de calamidade pública. No período de 2017 a 2019, o CARF julgou aproximadamente R\$ 177.4 bilhões de crédito tributário em decisões pelo voto de qualidade;

(d.ii) inversão da presunção de legitimidade do ato administrativo de lançamento e vulneração à própria supremacia do interesse público sobre o privado - já indicada no item c.iii supra -, estabelecendo-se uma espécie de "presunção" de ilegalidade do ato estatal em caso de empate;

(d.iii) desvirtuamento da natureza jurídica do CARF, na qualidade de órgão administrativo

competente para exercer o controle de legalidade dos lançamentos, no âmbito da própria Administração Tributária. A solução do “empate favorável ao contribuinte” desnatura as decisões do CARF enquanto orientações da Administração, o que demandaria a revisão do modelo em vigor do processo administrativo fiscal, notadamente quanto à possibilidade da União questionar os acórdãos do CARF no Poder Judiciário; e

(d.iv) amplificação da injustiça fiscal, tendo em vista que a medida beneficiaria sobretudo os grandes contribuintes, que têm acesso aos planejamentos tributários e teses complexas, precisamente as que costumam ser definidas por voto de qualidade no CARF. Os processos dos contribuintes assalariados ou das pequenas empresas raramente são decididos pelo voto de qualidade, dado que nessa seara a legislação é simplificada e não permite grande amplitude interpretativa.

7. Após o Parecer Conjunto SEI nº 15/2020/ME (SEI nº 7249647), a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ainda teve a oportunidade de se manifestar no Parecer SEI nº 267/2023, no Parecer SEI nº 931/2023 e no Parecer SEI nº 3.407/2023, sempre no sentido da constitucionalidade da retomada do modelo anterior que garantia vitória para a Fazenda Pública nos empates decididos por voto de qualidade.

8. Vale registrar que a sistemática de decisão com voto de qualidade pelo representante da Fazenda Pública tem décadas, conviveu com várias Constituições e jamais teve sua adequação ao nosso sistema jurídico afastada, como apontado em lição a seguir:

O voto de qualidade é uma decorrência da sua condição de órgão de julgamento fundado na paridade. Conforme o Decreto nº 70.235/72, no seu artigo 25, II, o Carf é um “órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, com atribuição de julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial”.

E desde a vigência do Decreto nº 24.036, de 26 de março de 1934, que criou os Conselhos de Contribuintes, existe o regime do “voto de qualidade” atribuído ao presidente para decidir nos casos de empates. São, portanto, quase 90 anos a aplicar o mesmo modelo decisório, ao amparo das constituições de 1934, 1946, 1967 e 1988. E que não é mais do que técnica de decisão quando não se obtém maioria, diante de empates decorrentes da paridade, como se verifica no próprio Supremo Tribunal Federal (artigo 13, IX, do Regimento Interno do STF), ou mesmo no chamado “voto médio”, nos casos de dispersão de votos dos tribunais.

(A constitucionalidade do voto de qualidade no Carf, disponível em ConJur - Heleno Torres: Constitucionalidade do voto de qualidade no Carf. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2022-mar-24/heleno-torres-constitucionalidade-voto-qualidade-carf/>>. Acesso em 29/04/2024)

9. Importante registrar que a retomada do voto de qualidade favorável a Fazenda Pública foi resultante de acordo entre o Ministério da Fazenda e a Ordem dos Advogados do Brasil. Após o acordo, a OAB não insistiu na continuidade da ADI 7.347 e não propôs novas ações, mesmo com a aprovação da Lei nº 14.689, de 2023. Vejamos notícia constante no próprio site da OAB:

O PL 2.384/2023 pode ser analisado pelo plenário da Câmara ainda nesta semana. O voto de qualidade é dado pelo presidente da turma, indicado pelo Estado, em julgamentos do Carf que terminem empatados. Como o desempate é feito por um representante da Fazenda, a OAB entende serem necessárias compensações ao contribuinte. (Disponível em: <<https://www.oab.org.br/noticia/61155/relator-acolhe-acordo-de-oab-e-fazenda-sobre-voto-de-qualidade-do-carf-em-substitutivo>>. Acesso em 29/04/2024.)

10. Registre-se ainda que o Supremo Tribunal Federal tende a considerar a modificação pela via legislativa do voto de qualidade adequada ao nosso sistema jurídico. No caso da modificação revogada pelo inciso II do art. 17 da Lei nº 14.689, de 2023, em julgamento conjunto - ainda não finalizado - das ADIs nº 6.399, 6403 e 6415, o Ministro Roberto Barroso propôs que em caso de manutenção do empate em favor dos contribuintes fosse garantida ao Poder Público a possibilidade de provocar o Poder Judiciário. Vejamos a decisão no referido processo:

Após o voto-vista do Ministro Roberto Barroso, que divergia do Ministro Marco Aurélio (Relator), e julgava improcedente o pedido formulado na ação direta, declarando a constitucionalidade do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, e propunha, ainda, a fixação da seguinte tese de julgamento: “É constitucional a extinção do voto de qualidade do Presidente das turmas julgadoras do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), significando o

empate decisão favorável ao contribuinte. Nessa hipótese, todavia, poderá a Fazenda Pública ajuizar ação visando a restabelecer o lançamento tributário”, pediu vista dos autos o Ministro Alexandre de Moraes. Plenário, Sessão Virtual de 18.6.2021 a 25.6.2021.

11. Na linha da divergência inaugurada por Sua Excelência, a revogação - assim como, por coerência lógica, a (re)instituição - do voto de qualidade em favor da Fazenda Pública é umas das decisões possíveis de serem adotados pelo legislador, considerado o campo de discricionariedade atinente à política fiscal. O enfoque, acompanhado pelos Ministros Alexandre de Moraes, Edson Fachin, Cármen Lúcia e Ricardo Lewandowski, conforme registrado na ata de julgamento publicada no DJe de 04 de abril de 2022, direciona à autocontenção do Judiciário em relação a opção legislativa formalizada por meio da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023.

12. A nova regra, que revogou o art. 19-E da Lei n. 10.522, de 2009, que disciplinava a matéria, propiciou o retorno ao sistema anterior e resgatou um modelo de mais de 90 anos que garantia o equilíbrio entre o interesse público e o individual, na medida em que o voto de qualidade favorecia a Administração, mas ao contribuinte era garantida a possibilidade de buscar a reversão do entendimento fixado pela Fazenda perante o Poder Judiciário.

13. Vale consignar que foram introduzidos diversos dispositivos que reduzem o impacto financeiro para o contribuinte da perda de julgamento por voto de qualidade. Diversas reduções de consectários da dívida são aplicados nos casos de decisão por voto de qualidade, favorecendo o contribuinte que vai poder pagar valor bem menor do que o modelo anterior à Lei nº 13.988, de 2020.

14. O argumento de que o retorno ao modelo anterior de desempate por voto de qualidade violaria a legalidade é totalmente inadequado, uma vez que sua reinstituição foi fixada pela Lei nº 14.689, de 2023, ou seja, uma norma de mesmo patamar da que favorecia o contribuinte.

15. Importante mencionar que os recursos obtidos pela modificação questionada são apenas reflexo do ajuste necessário no sistema, não um objetivo em si mesmo. De toda forma, vale reprisar que os contribuintes continuam com a possibilidade de buscar o Poder Judiciário e registrar que o aumento de arrecadação prova que parte dos créditos que eram extintos pela regra anterior eram tidos como razoáveis pelos próprios contribuintes, que passaram a recolher para os cofres públicos após perder em decorrência do voto de qualidade.

16. Vale ressaltar que o voto de qualidade foi recentemente validado pelo Supremo Tribunal Federal na Suspensão de Segurança nº 5.282, na qual o Tribunal Pleno afastou a inconstitucionalidade da adoção do critério de desempate com voto de qualidade favorável a Fazenda Pública. Vejamos a ementa da decisão:

Agravo interno na suspensão de segurança. CARF.**Voto de qualidade.** Anulação judicial de julgamento administrativo por suposta inconstitucionalidade da adoção do critério legal de desempate (Decreto nº 70.235/72, art. 25, § 9º). Inovação substancial no funcionamento de órgão fundamental à atividade tributária da União. Efeito multiplicador indesejado. Plausibilidade do pedido. Configuração de grave risco à ordem e à economia públicas. Contracautela concedida (decisão da lavra do Min. Luiz Fux, proferida na condição de Vice-Presidente no exercício da Presidência). 1. Insurge-se a União contra a anulação judicial de acórdão proferido por Turma Recursal da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, decretada com base na suposta inconstitucionalidade do voto de qualidade proferido pelo Presidente do órgão recursal (Decreto nº 70.235/72, art. 25, § 9º, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009). 2. Efetiva comprovação da configuração de risco de grave lesão à ordem e à economia públicas, tendo em vista, de um lado, o fato da intervenção judicial ter inovado substancialmente no funcionamento de órgão fundamental à atividade tributária da União; e, de outro, o enorme impacto à arrecadação fiscal, considerado que o recurso administrativo anulado relaciona-se a crédito tributário de R\$ 1.861.457.432,59 (um bilhão, oitocentos e sessenta e um milhões, quatrocentos e cinquenta e sete mil, quatrocentos e trinta e dois reais e cinquenta e nove centavos), podendo servir de paradigma para inúmeros outros recursos idênticos. 3. Agravo conhecido e não provido.
(SS 5282 AgR-segundo, Relator(a): ROSA WEBER (Presidente), Tribunal Pleno, julgado em 02-10-2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 30-10-2023 PUBLIC 31-10-2023)

17. Percebe-se que a atual sistemática definida pela Lei nº 14.689, de 2023, é admitida pela

Ordem dos Advogados do Brasil, defendida pela União e acolhida pelo Supremo Tribunal Federal e, portanto, as violações apontadas pelo partido novo na ADI nº 7.548 não ocorreram, inexistindo qualquer demonstração de ausência de razoabilidade, moralidade, eficiência ou isonomia, conceitos lançados de maneira desconexa ao longo da petição do partido novo.

III

18. Diante dos argumentos delineados ao longo deste Parecer, com fundamento no art. 13 da Lei Complementar nº 73, de 1993, e no art. 28 do Decreto nº 9.745, de 2019, e considerando as questões jurídico-tributárias afetas a esta Coordenação-Geral de Assuntos Tributários, importante destacar que não há que se falar em qualquer vício de constitucionalidade da fixação de voto de qualidade favorável a Fazenda Pública para decisão nos casos de empate em processos administrativos.

19. Sem mais, sugere-se o encaminhamento do presente expediente, com urgência, à Divisão de Gabinete, para consolidação das demais manifestações proferidas no âmbito da PGFN e submissão à apreciação da Procuradora-Geral da Fazenda Nacional.

Documento assinado eletronicamente

ÊNIO ALEXANDRE GOMES BEZERRA

Procurador da Fazenda Nacional

1. De acordo com o **Parecer SEI nº 1436/2024/MF**.
2. Ao Procurador-Geral Adjunto Tributário para apreciação.

TIAGO DO VALE

Coordenador-Geral de Assuntos Tributários Substituto

1. Aprovo o **Parecer SEI nº 1436/2024/MF**
2. Encaminhe-se à COJUD/CRJ para compilação, com sugestão de posterior encaminhamento ao Gabinete do Ministério da Fazenda.

ANDRÉA MUSSNICH BARRETO

Procuradora-Geral Adjunta Tributária Substituta

Indexação. Consulta: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SISTEMA TRIBUTÁRIO DE REFERÊNCIA.



Documento assinado eletronicamente por **Ênio Alexandre Gomes Bezerra da Silva, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 30/04/2024, às 16:23, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Tiago do Vale, Coordenador(a)-Geral Substituto(a)**, em 30/04/2024, às 16:37, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Andréa Müssnich Barreto, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) Substituto(a)**, em 30/04/2024, às 17:05, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **41704470** e o código CRC **2CF23923**.

Referência: Processo nº 19995.003334/2024-93

SEI nº 41704470



DESPACHO

Processo nº 19995.003334/2024-93

1. Esta CAT/PGFN, por meio dos Despachos MF-PGFN-PGAT-CAT-LABCAT nº 3890176 e 43996751, solicitou ao órgão consultante manifestação em relação à possibilidade de liberação da restrição de acesso ao parecer constante do evento SEI 41704470.

2. Em resposta, o órgão consultante assim se manifestou, por meio dos Despachos MF-PGFN-PGAJUD-CASTF 49654980 e 49692905:

"Em atenção às considerações do Despacho CAT-LABCAT nº 43996751, manifesto-me pela manutenção do atual grau de publicidade dos atos em análise (Parecer Conjunto SEI nº 15/2020/ME e Parecer SEI nº 1436/2024/MF), na medida em que não versam sobre aspectos da estratégia de atuação processual da PGFN perante o STF que demandem sigilo. Ressalva-se, de todo modo, que a presente manifestação não se debruça sobre eventuais aspectos estratégicos a cargo de outras Projeções da PGFN coautoras dos atos em questão."

"Em complementação ao Despacho CASTF-PGAJUD nº 49654980, esclareço que entendemos serem públicos os dados que dizem respeito às competências estratégicas da CASTF, lançados nos Pareceres em comento (Parecer Conjunto SEI nº 15/2020/ME e Parecer SEI nº 1436/2024/MF)."

3. Diante do exposto, solicita-se ao Apoio/CAT que adote as medidas administrativas a seu cargo para tornar público o **PARECER SEI nº 1436/2024/MF** com base no art. 7º, § 3º, da Lei nº 12.527, de 2011, combinado com art. 20, "caput", do Decreto nº 7.724, de 2012.

Andréa Karla Ferraz

Procuradora da Fazenda Nacional



Documento assinado eletronicamente por **Andrea Karla Ferraz, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 02/04/2025, às 09:06, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **49709802** e o código CRC **87455EAF**.