

**EXCELENTÍSSIMO SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI,
PRESIDENTE DO E. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**

Distribuição por prevenção às ADI's nº 6399 e 6403

ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS AUDITORES FISCAIS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL-ANFIP, entidade de classe de âmbito nacional, inscrita no CNPJ sob o nº 03.636.693/0001-00, com sede no endereço Setor Bancário Norte, Quadra 01, Bloco H, S/N, Asa Norte, Brasília-DF, CEP 70.040- 907, e endereço eletrônico no e-mail: presidencia@anfip.org.br (doc. 02), na pessoa do seu representante legal, o Sr. Décio Bruno Lopes, inscrito no CPF nº 290.358.646-20 (doc. 03), vem, respeitosamente, através do seu advogado, ao final assinado (doc. 01), à presença de Vossa Excelência, com fulcro no art. 103, IX, da Constituição Federal e no art. 2º, IX, da Lei nº 9.868/99, ajuizar a presente

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE

Com pedido de medida cautelar

Em face do art. 28 da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, que inseriu o art. 19-E na Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 (doc. 05), instituindo novo critério para o desempate de julgamentos ocorridos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF, órgão integrante da estrutura do Ministério da Economia, pelas razões de direito expostas a seguir.



1. DO CABIMENTO DA AÇÃO: OBJETO E PARÂMETROS

A tese jurídica veiculada na presente ação centra-se na inconstitucionalidade formal e material do art. 28 da Lei nº 13.988/20, que inseriu o art. 19-E na Lei nº 10.522/02, em razão, basicamente, da violação:

- (i) ao Princípio Democrático e ao Devido Processo Legislativo (art. 1º, *caput* e parágrafo único; art. 5º, *caput* e LIV; art. 62, *caput* e §9º, da Constituição Federal), eis que o dispositivo impugnado resultou de emenda parlamentar apresentada após a emissão de parecer pela Comissão Mista, sem qualquer relação de pertinência com a Medida Provisória nº 899, de 16 de outubro de 2019, que lhe deu origem;
- (ii) à presunção de legitimidade do ato administrativo, como expressão do Princípio da Legalidade a que se sujeita a Administração Pública (art. 37, *caput*, da Constituição Federal), ao determinar o encerramento e a resolução do litígio administrativo a favor do contribuinte, em caso de empate no julgamento; e
- (iii) ao princípio constitucional implícito da prevalência do interesse público sobre o privado, que decorre da emanção da indisponibilidade do tributo e do princípio republicano (art. 1º da Constituição Federal).

Eis o teor da norma questionada:

“Art. 28. A Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 19-E:

‘Art. 19-E. Em caso de empate no julgamento do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário, não se aplica o voto de qualidade a que se refere o § 9º do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolvendo-se favoravelmente ao contribuinte.’” (Grifos aditados)

Considerando que o art. 28 da Lei nº 13.988/20, originado a partir do Projeto de Lei de Conversão (PLV) nº 2/2020, referente à MP nº 899, de 16 de outubro de 2019, constitui ato normativo federal, dotado dos requisitos de generalidade e abstração, resta atendido o disposto no art. 102, I, “a”, da Constituição Federal, a ensejar o exercício do controle concentrado de constitucionalidade por esta E. Corte Suprema.

Ademais, os vícios apontados revelam incompatibilidade direta do dispositivo impugnado com o texto constitucional, por não demandar exame prévio de legalidade de atos secundários, a demonstrar o perfeito cabimento da presente ação direta de inconstitucionalidade.

Por derradeiro, há jurisprudência consolidada no âmbito do Supremo Tribunal Federal acerca das limitações inerentes ao Poder Legislativo de emenda durante a tramitação de projetos de conversão em lei de medidas provisórias editadas pelo Poder Executivo, de modo a garantir a pertinência temática entre os dois, vedando-se a configuração dos chamados “jabutis” ou “contrabandos legislativos”. É o que se depreende a partir do julgamento das ADI’s nº 5127 (Pleno, Relatora Ministra Rosa Weber, Relator p/ acórdão Ministro Edson Fachin, j. 15/10/15, DJ 11/05/16) e nº 5012 (Pleno, Relatora Ministra Rosa Weber, j. 16/02/17, DJ 01/02/18).

No que concerne à necessidade de parecer da Comissão Mista sobre os dispositivos da medida provisória a ser convertida em lei, a posição da Corte restou igualmente sedimentada no julgamento paradigmático da ADI nº 4029 (Pleno, Relator Ministro Luiz Fux, j. 08/03/12, DJ 27/06/12), no qual foi examinada a constitucionalidade da Lei nº 11.516, de 28 de agosto de 2007, que dispôs sobre a criação do Instituto Chico Mendes de Conservação da Biodiversidade.

2. DA LEGITIMIDADE ATIVA DA REQUERENTE

A Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil-ANFIP, constitui entidade de classe de âmbito nacional, possuindo associados em 21 (vinte e uma) das 27 (vinte e sete) unidades da Federação e com representação homogênea dos interesses de toda categoria de Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, na forma do que preconiza o art. 103, IX, na Constituição Federal, *in verbis*:

“Art. 103. Podem propor a ação direta de inconstitucionalidade e a ação declaratória de constitucionalidade:

I - o Presidente da República;

II - a Mesa do Senado Federal;

III - a Mesa da Câmara dos Deputados;

IV - a Mesa de Assembléia Legislativa ou da Câmara Legislativa do Distrito Federal;

V - o Governador de Estado ou do Distrito Federal;

VI - o Procurador-Geral da República;

VII - o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil;

VIII - partido político com representação no Congresso Nacional;

IX - confederação sindical ou entidade de classe de âmbito nacional.” (Grifos aditados)

De se ver que a Constituição Federal de 1988 não apenas ampliou o rol de legitimados para a propositura da ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, promovendo a valorização do controle concentrado também através da criação de novas espécies de ação, como igualmente não trouxe requisitos adicionais de legitimação para além da previsão dos incisos do art. 103.

Desde os debates da Constituinte de 1987, já se alertava para a alta quantidade de demandas submetidas à análise do Supremo Tribunal Federal. À época, o então Ministro da Justiça, Dr. Paulo Brossard, em manifestação à Comissão de Organização e Sistema de Governo da Assembleia Geral Constituinte, na reunião extraordinária de 28/04/87, ao

tratar do presente e futuro da justiça brasileira, manifestou preocupação com a possibilidade de extensão do rol de legitimados para a propositura de ações diretas de inconstitucionalidade.¹

Não obstante, o constituinte acabou optando por um modelo de legitimação ampla em sede de controle abstrato de constitucionalidade. Nesse contexto, a extensa lista de legitimados, especificamente no tocante ao inciso IX, do art. 103, tem suscitado problemas de ordem prática no desempenho da jurisdição constitucional. Isso se deve ao fato de haver certa dificuldade na definição e na identificação objetiva das *entidades de classe de âmbito nacional*, que abarcam um grupo amplo de associações.

¹ “O SR. MINISTRO SIDNEY SANCHES: – *Aí surge a questão que devo mencionar, porque V. Ex.^a enfatizou a corte constitucional, enfatizou a competência constitucional do Supremo Tribunal Federal. Daí a pergunta: com isso não se poderia ampliar consideravelmente a legitimidade ativa para a propositura da ação direta de inconstitucionalidade, ao invés de ficar só em mãos do Procurador-Geral da República, demissível ad nutum – por isso, recai toda a suspeita sobre o cargo e não sobre a pessoa? Isso possibilitaria outogar-se a legitimidade ativa a quem? Ao Senado Federal? À Câmara dos Deputados? Às Assembléias Legislativas? A todos os tribunais judiciários? Aos partidos políticos a nível nacional e às entidades de classe a nível nacional? Todas essas pessoas jurídicas, ou entidades, teriam acesso ao Supremo Tribunal Federal através da ação direta de constitucionalidade. Com isso, não deixaria o Supremo Tribunal Federal de ser a última instância em matéria de uniformização do direito federal, mas poderia exercer a competência constitucional que lhe está faltando e que causa o reclamo maior da sociedade.*

Pergunto a V. Ex.^a o que acha dessa meditação, que também ainda não é uma idéia formada, é uma meditação, como estão fazendo todos os Srs. Constituintes. [...]

O SR. MINISTRO PAULO BROSSARD: – *Sr. Presidente, diria que esta questão é mais dirigida aos Constituintes do que propriamente a mim, porque é uma questão interessante e que deverá ser examinada e decidida por quem tem voto, eu não tenho.*

[...] Quanto à ampliação, digamos assim, da titularidade da ação, digo ao Ministro que se cuide, porque, senão, no outro dia o Supremo estará com a mesma carga de trabalho, especialmente quando os litigantes apenas entram em juízo e depois transferem o problema para que o Supremo julgue. Eles não pagam custas; não têm qualquer problema; encheriam o Supremo Tribunal Federal, rapidamente.”

(Ata da 7ª Reunião Extraordinária da Comissão de Organização e Sistema de Governo da Assembleia Geral Constituinte, realizada em 28/04/87. p. 153. Disponível em http://www.senado.leg.br/publicacoes/anais/constituente/3c_Subcomissao_Do_Poder_Judiciario.pdf)



Assim, em um esforço de balizar o conceito de *entidades de classe de âmbito nacional*, a jurisprudência do STF tem buscado estabelecer parâmetros para a aferição da legitimidade ativa das entidades de classe no controle concentrado de constitucionalidade.

Com base nisso, a Corte construiu uma jurisprudência defensiva no tocante à legitimidade ativa de *entidades de classe de âmbito nacional*, exigindo, para tanto, a concorrência de três requisitos: **1)** representatividade da categoria em sua totalidade e comprovação do caráter nacional da entidade, pela presença efetiva de associados em, pelo menos, nove Estados-membros; **2)** homogeneidade entre os membros integrantes da entidade; e, por último **3)** pertinência temática entre os objetivos institucionais da entidade postulante e a norma objeto da impugnação. É o que se extrai da ementa a seguir:

"AGRAVO REGIMENTAL NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DECRETO 57.008/2018 DO ESTADO DE ALAGOAS. INSTITUIÇÃO DO PROGRAMA RONDA NO BAIRRO - PRB. CONTRATAÇÃO DE POLICIAIS MILITARES DA RESERVA REMUNERADA E DE PROFISSIONAIS CIVIS PARA O DESEMPENHO DE FUNÇÕES DE SEGURANÇA PÚBLICA. SUPOSTA CRIAÇÃO DE ÓRGÃO DE SEGURANÇA PÚBLICA NÃO CONSTANTE DO ROL TAXATIVO DO ARTIGO 144, CAPUT, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ALEGADA OFENSA AOS ARTIGOS 1º; 5º, II, III E PARÁGRAFO ÚNICO; 22, XXI; 37, II; 84, IV, VI, A E B; E 144, § 5º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. AÇÃO PROPOSTA POR ASSOCIAÇÃO QUE REPRESENTA MERO SEGMENTO DA CARREIRA DOS MILITARES ESTADUAIS, CONSTITUÍDA NÃO SÓ PELOS OFICIAIS, MAS TAMBÉM PELOS PRAÇAS MILITARES. REQUERENTE QUE NÃO SE INCLUI NO ROL TAXATIVO DE LEGITIMADOS À PROPOSITURA DAS AÇÕES DE CONTROLE ABSTRATO DE CONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 103, IX, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ILEGITIMIDADE ATIVA AD



CAUSAM. AGRAVO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. A Constituição de 1988 ampliou consideravelmente a legitimidade ativa para provocar o controle normativo abstrato, reforçando a jurisdição constitucional por meio da democratização das suas vias de acesso. No caso de entidades de classe de âmbito nacional, a legitimidade deve observar três condicionantes procedimentais: a) homogeneidade entre os membros integrantes da entidade (ADI 108-QI, Rel. Min Celso de Mello, Plenário, DJ de 5/6/1992; ADI 146, Rel. Min. Maurício Corrêa, Plenário, DJ de 19/12/2002); b) representatividade da categoria em sua totalidade e comprovação do caráter nacional da entidade, pela presença efetiva de associados em, pelo menos, nove estados-membros (ADI 386, Rel. Min. Sydney Sanches, Plenário, DJ de 28/6/1991; e ADI 1.486-MC, Rel. Min. Moreira Alves, Plenário, DJ de 13/12/1996); e c) pertinência temática entre os objetivos institucionais da entidade postulante e a norma objeto da impugnação (ADI 1.873, Rel. Min. Marco Aurélio, Plenário, DJ de 19/9/2003). 2. A Federação Nacional das Entidades de Oficiais Militares Estaduais - FENEME representa mero segmento da categoria funcional dos policiais militares (os oficiais), que também é composta de praças militares (artigo 8º do Decreto-lei 667/1969). Apesar de alegar que passou a ser integrada também pelos praças militares, a FENEME não comprovou a representação da totalidade da categoria dos policiais militares – oficiais e praças – em, pelo menos, 9 (nove) Estados da Federação. 3. A Federação Nacional das Entidades de Oficiais Militares Estaduais - FENEME não possui legitimidade para propor ação de controle concentrado de constitucionalidade. Precedentes: ADI 4.751AgR, Rel. Min. Edson Fachin, Plenário, DJe de 20/9/2019; ADI 5.860-AgR, Rel. Min. Luiz Fux, Plenário, DJe de 8/5/2019; ADI 4.750-AgR, Rel. Min. Luiz Fux, Plenário, DJe de 15/6/2015; ADI 4.967, Rel. Min. Luiz Fux, Plenário, DJe de 10/4/2015; ADI 4.473-AgR, Rel. Min. Dias Toffoli, Plenário, DJe de 1º/8/2012; ADI 4.034, Rel. Min. Gilmar Mendes, Plenário, DJ de 28/3/2008. 4. Agravo a que se NEGA



PROVIMENTO." (Pleno, ADI-AgR nº 6112, Relator Ministro Luiz Fux, j. 14/02/20, DJ 20/03/20 – Grifos aditados)

Apesar de precedentes como o mencionado acima, é digno de nota o surgimento de uma tendência no âmbito desta Corte Suprema à flexibilização do requisito da pertinência temática, para fins de aferição da legitimidade ativa das *entidades de classe de âmbito nacional* em controle concentrado, dado o teor de subjetividade que esta exigência carrega. Além da ausência de sua previsão expressa no texto constitucional.

É o que muito bem observou Beatriz Bastide Horbach, em artigo dedicado ao tema, ao comentar os debates ocorridos durante o julgamento do agravo regimental na ADI nº 3961 (Pleno, Relator Ministro Luís Roberto Barroso, Relatora p/ acórdão Ministra Rosa Weber, j. 07/02/19):

“Com certeza, a exigência de pertinência temática aos chamados legitimados especiais é um requisito insólito de admissibilidade em controle abstrato de constitucionalidade. Vê-se que, não prevista no texto constitucional, foi desenvolvida pelo Supremo Tribunal Federal nos primeiros anos de vigência da Constituição de 1988 — em parte, possivelmente, em razão da incerteza do impacto que poderia gerar o aumento do rol de legitimados para propositura de ação direta de inconstitucionalidade.

Hoje, passados mais de 30 anos, segue-se questionando a alta quantidade de demandas propostas na corte, tema que já gerava preocupação em Paulo Brossard nas discussões da Constituinte, em 1987, e que em 1967 era relatado por Aliomar Baleeiro em “O Supremo Tribunal Federal, esse outro desconhecido”.

Nesse contexto, até que ponto o requisito da pertinência temática gera impacto nos números do tribunal? Seria ainda justificável, de algum modo, manter-se uma exigência de cunho subjetivo em processo abstrato, que tem natureza objetiva? A resposta, ao que tudo indica, continuará sendo paulatinamente construída pelo STF,



caso a caso — mas, considerando os últimos julgamentos, é possível que a pertinência temática esteja com seus dias contados.”²

A ADI nº 3961 foi ajuizada pela Associação Nacional dos Magistrados da Justiça do Trabalho-ANAMATRA e pela Associação Nacional dos Procuradores do Trabalho-ANPT, em face do art. 5º, *caput* e parágrafo único, e do art. 18, da Lei nº 11.442, de 5 de janeiro de 2007, que dispõe sobre o transporte rodoviário de cargas por conta de terceiros e mediante remuneração.

Os dispositivos questionados determinavam a natureza comercial da relação de transporte rodoviário regida pela referida lei, a afastar, com isso, a competência da Justiça do Trabalho para o julgamento de litígios dela decorrentes. Dada a interferência no exercício das funções de seus membros, a ANAMATRA e a ANPT ajuizaram a respectiva ação.

O Relator, Ministro Luís Roberto Barroso, em decisão monocrática proferida em 01/08/16, julgou extinta a ação direta de inconstitucionalidade sem julgamento de mérito, em razão da ilegitimidade ativa das requerentes, pois, em sua visão, as categorias profissionais das proponentes não seriam diretamente afetadas pela norma. Ao julgar o agravo regimental interposto pelas associações, em sessão realizada em 07/02/19, a Ministra Rosa Weber inaugurou a divergência, reconhecendo a possibilidade de repercussão dos dispositivos na atuação profissional dos associados às duas entidades, no que foi acompanhada pela maioria dos Ministros presentes à votação.³

² HORBACH, Beatriz Bastide. *A gradual supressão da exigência da pertinência temática em controle abstrato*. Observatório Constitucional. Revista Eletrônica Consultor Jurídico. 16 de fevereiro de 2019. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2019-fev-16/observatorio-constitucional-supressao-exigencia-pertinencia-tematica-controle-abstrato>

³ Ver: <https://www.anamatra.org.br/imprensa/noticias/27671-stf-reconhece-ilegitimidade-da-anamatra-para-questionar-dispositivos-da-lei-dos-motoristas>



Na ocasião, o Ministro Gilmar Mendes reafirmou a sua posição, no sentido da supressão da referência ao requisito da pertinência temática em ações de índole objetiva, como as ações em controle concentrado de constitucionalidade. Ressaltou o Ministro que o uso deste critério pela jurisprudência do STF surgiu como mecanismo contra o possível aumento da quantidade de ações perante a Corte, mas que seria o momento adequado para a sua revisão pelo colegiado. É esse, aliás, o posicionamento defendido pelo Ministro em suas obras doutrinárias.⁴

Pelo que se observa, há consenso quanto à existência dos três requisitos mencionados anteriormente e à sua respectiva exigência pela jurisprudência desta E. Corte. Contudo, a aferição destes requisitos no caso concreto tem revelado grande margem de casuísmos, especificamente no que concerne ao último requisito: o da *pertinência temática*, dada a sua subjetividade, incompatível, diga-se, com a natureza objetiva do controle concentrado de constitucionalidade.

Este fato não tem passado despercebido pela régua crítica de alguns Ministros, mostrando a necessidade urgente de revisão da jurisprudência defensiva construída pelo STF após o advento da Constituição de 1988, em relação à *pertinência temática*.

Referimo-nos não só ao julgamento do agravo regimental na ADI nº 3961, mas também merece destaque o julgamento do agravo regimental na ADI nº 3153 (Pleno, Relator Ministro Celso de Mello, Relator p/ acórdão Ministro Sepúlveda Pertence, j. 12/08/04, DJ 09/09/05), em que o STF expressamente revisou a jurisprudência até então firmada para

⁴ “Afigura-se excessiva a exigência de que haja uma relação de pertinência entre o objeto da ação e a atividade de representação da entidade de classe ou da confederação sindical. Cuida-se de inequívoca restrição ao direito de propositura, que, em se tratando de processo de natureza objetiva, dificilmente poderia ser formulada até mesmo pelo legislador ordinário. A relação de pertinência assemelha-se muito ao estabelecimento de uma condição de ação — análoga, talvez, ao interesse de agir —, que não decorre dos expressos termos da Constituição e parece ser estranha à natureza do sistema de fiscalização abstrata de normas.” (MENDES; Gilmar; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 4ª Ed. SP: Saraiva, 2009.p. 1.157)

compreender que o termo “entidade de classe de âmbito nacional” abrangeria as “associações de associações”.

Assim, reconheceu a Corte a legitimidade ativa da Federação Nacional das Associações dos Produtores de Cachaça de Alambique para questionar a constitucionalidade de lei que atingia o interesse de seus associados, assegurando a abertura do controle de constitucionalidade concentrado à sociedade civil. Com isso, deu-se mais um passo em direção à consolidação de uma sociedade aberta de intérpretes da Constituição, sob influência das ideias de Peter Häberle,⁵ no exercício da jurisdição constitucional do STF.

De todo modo, considerando os critérios que vem sendo aplicados pela jurisprudência defensiva desta E. Corte, deve-se frisar que a ANFIP é entidade de classe, representativa dos interesses de toda a categoria de Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, resultante da fusão de várias associações (c.f. comprova o seu estatuto doc.02), presente em 21 (vinte e um) Estados da Federação, via associação ou representação estadual, conforme se verifica pelos cartões de CNPJ anexados à inicial (doc.04).

O reconhecimento legal da representação judicial e extrajudicial de seus associados quanto à defesa dos seus direitos constitucionais, legais, funcionais, profissionais e em assuntos de seus interesses econômico, financeiro e salarial (remuneração e proventos), advém da Lei nº 1.134, de

⁵ HÄBERLE, Peter. *Hermenêutica Constitucional: a sociedade aberta dos intérpretes da Constituição – contribuição para a interpretação pluralista e procedimental da Constituição*. Tradução de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Fabris, 1997.

14 de junho de 1950⁶, reafirmado posteriormente pelo art. 29 da Lei nº 4.069, de 11 de junho de 1962.⁷

Todos os seus associados vinculam-se ao cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil-AFRB, criado pela Lei nº 11.457, de 11 de março de 2007, como “efetivos” (ocupantes do cargo na ativa e aposentados) ou “participantes”.(dependentes do Instituidor de pensão da carreira de AFRFB). Restam, portanto, cumpridos os requisitos **1)** e **2)** mencionados em linhas anteriores.

Finalmente, quanto ao último requisito, o da *pertinência temática*, há nítida correlação entre o exercício das atribuições profissionais dos associados da Requerente e a incidência da nova regra de desempate nos julgamentos administrativos realizados no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Com efeito, nos termos do art. 1º, do Anexo I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, o CARF é órgão colegiado, paritário, integrante atualmente da estrutura do Ministério da Economia, que tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Na mesma linha, é a determinação dos incisos I e II, do art. 25, do Decreto nº

⁶ “Art. 1º Às associações de classes existentes na data da publicação desta Lei, sem nenhum caráter político, fundadas nos termos do Código Civil e enquadradas nos dispositivos constitucionais, que congreguem funcionários ou empregados de empresas industriais da União, administradas ou não por ela, dos Estados, dos Municípios e de entidades autárquicas, de modo geral, é facultada a representação coletiva ou individual de seus associados, perante as autoridades administrativas e a justiça ordinária.

Art. 2º A essas associações, que passam a ter as prerrogativas de órgãos de colaboração com o Estado, no estudo e na solução dos problemas que se relacionem com a classe que representam, é permitido, mediante consignação em folha de pagamento de seus associados, o desconto de mensalidades sociais.”

⁷ “Art. 29. Ficam extensivos às entidades representativas de Servidores Públicos, de âmbito nacional, que tenham seus estatutos devidamente registrados, até a data da presente Lei, os benefícios de que trata a Lei número 1.134, de 14 de junho de 1950.”

70.235, de 6 de março de 1972, recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com força de lei, que regula o processo administrativo fiscal em âmbito federal.⁸

O Anexo II do Regimento Interno do CARF, a seu turno, ao tratar da competência, estrutura e funcionamento dos órgãos colegiados, especificamente nos arts. 28 e 29, esclarece a forma de escolha dos Conselheiros que integrarão as Turmas e a Câmara Superior do CARF. Confira-se:

“Art. 28. A escolha de conselheiro representante da Fazenda Nacional recairá sobre os candidatos indicados em lista tríplice encaminhada pela RFB, e a de conselheiro representante dos Contribuintes recairá sobre os candidatos indicados em lista tríplice elaborada pelas confederações representativas de categorias econômicas e pelas centrais sindicais. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018)

§ 1º As centrais sindicais, com base no art. 29 da Lei nº 11.457, de 2007, indicarão conselheiros, representantes dos trabalhadores, para compor colegiado com atribuição de julgamento de recursos que versem sobre contribuições previdenciárias elencadas no inciso IV do caput do art. 3º.

⁸ “Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete:

I - em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal;

a) aos Delegados da Receita Federal, titulares de Delegacias especializadas nas atividades concernentes a julgamento de processos, quanto aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

b) às autoridades mencionadas na legislação de cada um dos demais tributos ou, na falta dessa indicação aos chefes da projeção regional ou local da entidade que administra o tributo, conforme for por ela estabelecido.

II – em segunda instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)”

§ 2º Ato do Ministro de Estado da Fazenda definirá a distribuição proporcional de vagas de conselheiros representantes dos Contribuintes dentre as entidades de que trata o caput, bem como a ordem em que se dará a participação de cada uma delas nas referidas indicações.

Art. 29. A indicação de candidatos a conselheiro recairá:

I - no caso de representantes da Fazenda Nacional, sobre Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB), em exercício no cargo há pelo menos 5 (cinco) anos;

II - no caso de representantes dos Contribuintes, sobre brasileiros natos ou naturalizados, com formação superior completa, registro no respectivo órgão de classe há, no mínimo, 3 (três) anos, notório conhecimento técnico, e efetivo e comprovado exercício de atividades que demandem conhecimento nas áreas de direito tributário, processo administrativo fiscal e tributos federais.” (g.n.)

Os Conselheiros representantes da Fazenda Nacional que integram as Turmas e a Câmara Superior do CARF, com atribuição para julgar recursos de ofício, voluntário e especial, em face de decisões de primeira instância das Delegacias da Receita Federal sobre impugnações aos autos de infração lavrados pelos Auditores Fiscais da Receita Federal, são também integrantes desta última categoria, em exercício há pelo menos cinco anos, indicados em lista tríplice do Ministério da Economia, a ser encaminhada pelo Presidente do Conselho à seleção do Comitê de Acompanhamento, Avaliação e Seleção de Conselheiros (CSC), na forma do Anexo III.⁹

⁹“Art. 31. As listas tríplices das representações serão encaminhadas ao Presidente do CARF, acompanhadas dos currículos dos candidatos e demais documentos necessários à instrução do processo seletivo pelo CSC.

Parágrafo único. As listas tríplices elaboradas pelas entidades mencionadas nos incisos I e II do caput do art. 29 deverão ser publicadas no sítio do CARF antes do início do processo de seleção de que trata o Anexo III, bem assim o currículo mínimo do candidato que vier a ser designado para a vaga.”

Assim, os Conselheiros que compõem a representação da Fazenda Nacional no CARF são membros da carreira de Auditor Fiscal da Receita Federal, representada pela Requerente.

Os autos de infração lavrados pelos associados da Requete, uma vez impugnados e sujeitos à recurso em segunda instância, serão revisados pelos integrantes do CARF, dentre eles, os Conselheiros Representantes da Fazenda, de forma que, seja exercendo a atividade de lançamento sujeita à revisão, seja participando do julgamento administrativo de revisão, o critério de desempate dos julgamentos administrativos no âmbito do CARF guarda relação direta com o desempenho das atividades funcionais dos Auditores Fiscais da Receita Federal, representados pela ANFIP.

Vê-se, resta igualmente satisfeito o requisito da pertinência temática, tendo em vista que o art. 28 da Lei nº 13.988/20 interfere diretamente nas atividades exercidas pelos associados da Requerente, enquanto prolores do ato administrativo sujeito à revisão e enquanto revisores. Trata-se, assim, da mesma lógica aplicada pela jurisprudência do Plenário desta E. Corte, no julgamento da ADI-AgR nº 3961.

Ressalte-se, ademais, que se encontram em trâmite perante o STF, quatro ações diretas de inconstitucionalidade ajuizadas pela ANFIP, sem qualquer questionamento pelos membros da Corte, acerca de sua legitimidade ativa. São elas: **ADI nº 6271**, Relator Ministro Luís Roberto Barroso (ajuizada em face de dispositivos da Emenda Constitucional nº 103, de 12 de novembro de 2019, que trata da “Reforma da Previdência”); **ADI nº 6010**, Relator Ministro Ricardo Lewandowski (ajuizada em face da Medida Provisória 849, de 31 de agosto de 2018); **ADI nº 5246**, Relator Ministro Luiz Fux (ajuizada em face da Medida Provisória nº 664, de 30/12/2014); e **ADI nº 4882**, relator Ministro Gilmar Mendes (ajuizada em face dos arts. 127, IV, e 134 da Lei 8.112, de 11 de dezembro de 1990 - Regime Jurídico dos Servidores Públicos Civis da União, das Autarquias e das Fundações Públicas Federais).

Por derradeiro, **saliente-se o entendimento do Ministro Marco Aurélio, Relator das ADI’s nº 6399 e 6403, ajuizadas, respectivamente,**



pela Procuradoria Geral da República e pelo Partido Socialista Brasileiro-PSB em face do mesmo dispositivo que ora se impugna, e que, portanto, estando preventivo, será o Relator da presente ação, em relação à legitimidade ativa da ANFIP, no julgamento dos agravos regimentais nas ADI's nº 6234 e 6240 (Pleno, Relator Ministro Alexandre de Moraes, j. 17/04/20, Ata de Julgamento publicada em 29/04/20 – em que se questionam dispositivos da “Lei de Abuso de Autoridade”):

“O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Descabe implementar interpretação estrita à legitimidade Constitucional para deflagrar processo revelador do controle abstrato de constitucionalidade.

Provejo o agravo para que a ação direta de inconstitucionalidade tenha regular sequência, pronunciando-se o Colegiado sobre os diversos ângulos apresentados.”
(Grifos aditados)

Conforme se verifica, o Ministro Marco Aurélio, em voto recentíssimo, já se manifestou pelo reconhecimento da legitimidade ativa da Requerente para atuar no controle concentrado de lei que interfere no desempenho das atribuições funcionais dos seus associados (“Lei de Abuso de Autoridade”).

3. DAS VIOLAÇÕES À CONSTITUIÇÃO FEDERAL PROMOVIDAS PELO ART. 28 DA LEI Nº 13.988/20:

3.1 Inconstitucionalidades formais

3.1.1 Violação ao Princípio Democrático e ao Devido Processo Legislativo: art. 1º, *caput* e parágrafo único; art. 5º, *caput* e LIV; da Constituição Federal. Ausência de pertinência temática entre o art. 28 da Lei nº 13.988/20 e a Medida Provisória nº 899, de 16 de outubro de 2019: o famoso “jabuti”

As medidas provisórias, uma vez editadas, devem ser imediatamente submetidas pelo Presidente da República à apreciação do



Congresso Nacional, por meio de ambas as casas, conforme determina o art. 62 , *caput*, da Constituição Federal¹⁰ c/c art. 2º, §1º, da Resolução nº 1, de 2002 do Congresso Nacional.¹¹

A Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, resulta do processo de aprovação pelo Congresso Nacional da Medida Provisória nº 899, de 16 de outubro de 2019 (doc.06), editada pelo Presidente da República com o objetivo de regulamentar a transação em âmbito tributário, estabelecendo requisitos e condições para a sua concretização e finalização do litígio, na forma do art. 171 do Código Tributário Nacional. É o que se extrai da leitura não só do art. 1º da MP nº 899/19¹², mas também de sua Exposição de Motivos (EMI nº 00268/2019 ME AGU – doc.07), *in verbis*:

“2. As alterações propostas visam suprir a ausência de regulamentação, no âmbito federal, do disposto no art. 171 do Código Tributário Nacional e de disposições que viabilizem a autocomposição em causas de natureza fiscal, contexto esse que tem, respectivamente, impedido maior efetividade da recuperação dos créditos inscritos em dívida ativa da União, por um lado, e resultado em excessiva litigiosidade relacionada a controvérsias tributárias,

¹⁰ “Art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional.”

¹¹ “Art. 2º Nas 48 (quarenta e oito) horas que se seguirem à publicação, no Diário Oficial da União, de Medida Provisória adotada pelo Presidente da República, a Presidência da Mesa do Congresso Nacional fará publicar e distribuir avulsos da matéria e designará Comissão Mista para emitir parecer sobre ela.

§ 1º No dia da publicação da Medida Provisória no Diário Oficial da União, o seu texto será enviado ao Congresso Nacional, acompanhado da respectiva Mensagem e de documento expondo a motivação do ato.”

¹² “Art. 1º Esta Medida Provisória estabelece os requisitos e as condições para que a União e os devedores ou as partes adversas realizem transação resolutive de litígio, nos termos do art. 171 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.”



noutra senda, com conseqüente aumento de custos, perda de eficiência e prejuízos à Administração Tributária Federal.

3. A transação na cobrança da dívida ativa da União acarretará redução do estoque desses créditos, limitados àqueles classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação, incrementará a arrecadação e esvaziará a prática comprovadamente nociva de criação periódica de parcelamentos especiais, com concessão de prazos e descontos excessivos a todos aqueles que se enquadram na norma (mesmo aqueles com plena capacidade de pagamento integral da dívida). [...]

4. A proposição prevê, ainda, modalidade de transação voltada à redução de litigiosidade no contencioso tributário, afastando-se do modelo meramente arrecadatório. Objetiva-se, com a proposição, atacar o gargalo do processo contencioso tributário, cujo estoque, apenas no Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), totaliza mais de R\$ 600 bilhões de reais, distribuídos em cerca de 120 mil processos. [...]

6. Em ambos os modelos a transação é instrumento de solução ou resolução, por meio adequado, de litígios tributários, trazendo consigo, muito além do viés arrecadatório, extremamente importante em cenário de crise fiscal, mas de redução de custos e correto tratamento dos contribuintes, sejam aqueles que já não possuem capacidade de pagamento, sejam aqueles que foram autuados, não raro, pela complexidade da legislação que permitia interpretação razoável em sentido contrário àquele reputado como adequado pelo fisco.

7. Mediante concessões mútuas, credor e devedor, podem socorrer-se do instituto que pendia de regulamentação, obtendo solução adequada ao litígio tributário. "

8. Todas essas propostas permitirão, ademais, que a PGFN concentre esforços noutras causas, litígios ou cobranças, promovendo incremento na arrecadação, a prevenção e a redução de litigiosidade, e ganhos de celeridade, eficiência e economicidade. [...]



10. Estimativas conservadoras apontam como resultado da medida a arrecadação de R\$ 1,425 bilhão em 2019, R\$ 6,384 bilhões em 2020 e R\$ 5,914 bilhões em 2021, sem prejuízo da economia de recursos decorrentes da solução dos litígios encerrados pela transação.

11. O grave quadro fiscal, bem como a urgente necessidade de enfrentamento dos problemas do contencioso administrativo tributário denotam a presença dos requisitos de relevância e urgência constitucionalmente exigidos para a edição da Medida Provisória que ora se propõe, repisando-se a imperiosidade da medida para o ingresso de receitas ainda no orçamento corrente e, sobretudo, trazendo novas estimativas de receita para os exercícios seguintes.”

Nesse mister, todos os dispositivos da MP nº 899/19 visavam à disciplina e regulamentação das formas de transação (individual ou por adesão); espécies de créditos a que a medida seria aplicável (judicializados ou não); possibilidade de concessão de descontos em relação aos créditos considerados irrecuperáveis e de difícil recuperação; compromissos a serem assumidos pelo devedor; limitação à quitação em até oitenta e quatro meses; vedações à realização da transação; hipóteses de rescisão da transação e sua publicidade e transparência; dentre outros. **Em nenhum dispositivo, porém, a Medida Provisória nº 899/19 tratou do funcionamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e, tampouco, do critério de desempate dos julgamentos por ele realizados.**

Aliás, é preciso destacar que a MP nº 899/19 expressamente rechaçou a possibilidade de versar a transação sobre o montante principal do crédito tributário inscrito em dívida ativa, deixando clara a sua aplicabilidade para possibilitar descontos tão somente em relação às multas tributárias e aos juros; jamais ao crédito tributário originário inscrito em dívida ativa. É o que constava no art. 5º, §2º, I, do texto da referida MP:

“Art. 5º A transação poderá dispor sobre: [...]

§ 2º **É vedada a transação que envolva:**

I - a redução do montante principal do crédito inscrito em dívida ativa da União;” (Grifos aditados)

A tramitação da MP nº 899/19 no Congresso Nacional originou o Projeto de Lei de Conversão nº 2, de 2020, cujo texto propôs sensíveis modificações ao texto original da medida. Nesse ponto, é certo que o poder de emenda parlamentar às espécies normativas em tramitação no Congresso é inerente ao exercício da função legislativa. Daí porque até mesmo no curso da tramitação de medidas provisórias, cuja competência privativa para edição é do Presidente da República, admite-se a apresentação de emendas parlamentares, com a finalidade de ampliar, restringir ou adequar o texto original da proposta.

Entretanto, o poder de emenda parlamentar não deve nunca ser confundido com o poder de deflagração do processo legislativo, ainda que não se trate de ato normativo sujeito à iniciativa exclusiva do Presidente da República. A questão em jogo aqui não é propriamente o vício de iniciativa, mas sim **o direito público subjetivo a um processo legislativo transparente e conforme as regras do debate democrático.**

A atuação do Poder Legislativo durante a tramitação de medidas provisórias é essencial, **porém limitada**, porquanto não é dada a este Poder a possibilidade de modificação da redação original do texto a ponto de representar inserção de matéria estranha ao objeto da medida. Em outras palavras, **é preciso que as emendas parlamentares efetuadas durante a tramitação da MP guardem pertinência temática com o seu texto original**, sob pena de subverter-se o devido processo legislativo.

Nesse sentido, igualmente aduz a doutrina:

“A medida provisória pode ser emendada no Congresso, não mais perdurando a proibição nesse sentido que havia no regime do decreto-lei, na ordem constitucional pretérita. **As emendas apresentadas devem, porém, guardar pertinência temática com o objeto da medida provisória, sob pena de indeferimento.**”¹³

Importante notar ainda que a tramitação de uma medida provisória, dada a sua relevância e urgência, conta com prazos exíguos de votação e discussão, o que torna a tentativa de inserção no seu projeto de conversão em lei de matérias estranhas à proposição original conduta ainda mais grave do que tentativa semelhante realizada em um projeto de lei de iniciativa reservada. É o que aponta João Trindade Cavalcanti Filho:

“Aliás, inserir tema estranho ao objeto da MP via emenda (seja me conduta individual – emenda propriamente dita; seja por meio de emenda da Comissão Mista, no relatório – conhecida como ‘emenda do relator’) é ainda mais grave que o mesmo proceder em relação a um PL. O motivo é simples: como a MP tem prazos exíguos para discussão e votação, muitas vezes a inserção é feita às escondidas, pouco antes do término do prazo, sem a possibilidade de uma discussão crítica e democrática. Ora, se atentarmos para o fato de que o processo legislativo existe especialmente para permitir a discussão do conteúdo das normas, já se vê que a conduta viola o justo processo legislativo – consagrado no próprio inciso LIV do art. 5º da CF, mas também derivado do parágrafo único do art. 1º e do parágrafo único do art. 59.”¹⁴

¹³ MENDES; Gilmar; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 4ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 934-835 – Grifos aditados.

¹⁴ CAVALCANTE FILHO, João Trindade. *Processo legislativo constitucional*. 4ª ed. Salvador: Ed. JusPodivum, 2020.p. 284-285.

Assim é que a Resolução do Congresso Nacional nº 1, de 2002, em seu art. 4º, determina que as emendas parlamentares à medida provisória editada pelo Presidente da República poderão ser apresentadas perante a Comissão Mista de Deputados e Senadores, designada para emissão de parecer, na forma do art. 2º do mesmo diploma e do §9º, do art. 62, da Constituição Federal, **nos seis primeiros dias que se seguirem à sua publicação no Diário Oficial da União.** O §4º, do art. 4º, da Resolução, por sua vez, **veda expressamente a apresentação de emendas parlamentares estranhas ao projeto original da MP e, caso ocorra, elas deverão ser indeferidas liminarmente pelo Presidente da Comissão Mista.** É de ver:

“Art. 4º Nos 6 (seis) primeiros dias que se seguirem à publicação da Medida Provisória no Diário Oficial da União, poderão a ela ser oferecidas emendas, que deverão ser protocolizadas na Secretaria-Geral da Mesa do Senado Federal.

§ 1º Somente poderão ser oferecidas emendas às Medidas Provisórias perante a Comissão Mista, na forma deste artigo.

§ 2º No prazo de oferecimento de emendas, o autor de projeto sob exame de qualquer das Casas do Congresso Nacional poderá solicitar à Comissão que ele tramite, sob a forma de emenda, em conjunto com a Medida Provisória.

§ 3º O projeto que, nos termos do § 2º, tramitar na forma de emenda à Medida Provisória, ao final da apreciação desta, será declarado prejudicado e arquivado, exceto se a Medida Provisória for rejeitada por ser inconstitucional, hipótese em que o projeto retornará ao seu curso normal.

§ 4º É vedada a apresentação de emendas que versem sobre matéria estranha àquela tratada na Medida Provisória, cabendo ao Presidente da Comissão o seu indeferimento liminar.



§ 5º O autor da emenda não aceita poderá recorrer, com o apoio de 3 (três) membros da Comissão, da decisão da Presidência para o Plenário desta, que decidirá, definitivamente, por maioria simples, sem discussão ou encaminhamento de votação.

§ 6º Os trabalhos da Comissão Mista serão iniciados com a presença, no mínimo, de 1/3 (um terço) dos membros de cada uma das Casas, aferida mediante assinatura no livro de presenças, e as deliberações serão tomadas por maioria de votos, presente a maioria absoluta dos membros de cada uma das Casas.” (Grifos aditados)

Há, portanto, todo um rito regimental específico para a tramitação das medidas provisórias no Congresso Nacional, com prazos compatíveis com o regime de urgência que lhe é característico. Fora da previsão regimental, não é possível a apresentação de emendas parlamentares, já que a necessidade de análise prévia do texto da medida provisória pela Comissão Mista, com a respectiva emissão de parecer, decorre da própria Constituição Federal, conforme será objeto de melhor exame a seguir.

Por hora, cabe-nos identificar exatamente como se sucedeu o processo legislativo de conversão da MP nº 899/19, que culminou com a inserção do art. 28 na Lei nº 13.988/20.

Publicada a referida MP, durante o prazo regimental de 6 (seis dias), foram apresentadas à Comissão Mista 220 (duzentas e vinte) emendas, firmadas por membros do Congresso Nacional. O parecer aprovado pela Comissão Mista do Congresso Nacional em 19/02/20, de autoria do Relator, Deputado Marco Bertaiolli, concluiu pela **incompatibilidade e inadequação financeira e orçamentária das Emendas nºs 1, 2, 9, 17, 21, 22, 26, 28 a 31, 34, 35, 65, 76, 83, 84, 132, 133, 137, 154 a 157, 188 a 192, 196, 209, 217 e 219**, e pela compatibilidade e adequação financeira e orçamentária das demais; no mérito, pela aprovação, da Medida Provisória nº 899, de 2019, e pela aprovação, total ou parcial, das Emendas nºs 4, 6 a 8, 11, 13, 16, 18, 19, 20, 27, 32, 38, 40, 47, 50, 52, 54, 57, 59, 68, 70, 72, 73, 75, 77, 81, 86, 89, 92, 94, 97, 101, 104, 109, 111, 119, 125, 128, 129, 131, 135, 139, 140, 149, 153, 165, 170, 171, 172, 175, 176, 194, 195, 199, 200, 201, 206, 210, 215 e 220, na

forma do Projeto de Lei de Conversão apresentado, **bem como pela rejeição das demais emendas apresentadas.**

Contudo, ao ser apreciado em Plenário pela Câmara dos Deputados, o Deputado Hildo Rocha apresentou a Emenda Aglutinativa nº 1 (doc.08), que buscava “aglutinar” os textos das Emendas nº 9 e 162 com o Projeto de Lei de Conversão nº 2, de 2020 (doc.09).

Ressalte-se que **ambas foram objeto de análise pelo parecer elaborado pela Comissão Mista, que concluiu pela inadequação financeira e orçamentária da Emenda parlamentar nº 9 (Deputado Heitor Freire) e pela rejeição da Emenda parlamentar nº 162 (Deputado Gilberto Nascimento).** Confira-se a redação original de cada uma delas:

Emenda nº 9

“Inclua-se, onde couber, novo artigo com a seguinte redação: Art. XX – A Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, passa a vigorar com a seguinte alteração:

‘Art. 19-E. Se o processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário resolver-se favoravelmente à Fazenda Nacional, em virtude do voto de qualidade a que se refere o § 9º do artigo 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, a multa de que trata o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (multa qualificada), e as demais multas de ofício serão substituídas pela multa de mora conforme o artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.’ (NR)” (Grifos aditados)

Emenda nº 162

“São acrescentados à Lei 13.464, de 10 de julho de 2017, os parágrafos 5º e 6º do artigo 6º, com a seguinte redação:

**‘Art.6º.....
.....**



§ 5º A base de cálculo para definição do valor global do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira, estabelecida por Ato do Poder Executivo, não poderá considerar as receitas provenientes do produto da arrecadação de multas tributárias e aduaneiras incidentes sobre a receita dos tributos 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;

§ 6º O valor individual do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira terá como limite máximo o valor correspondente a 80% (oitenta por cento) do maior vencimento básico do respectivo cargo do servidor.

.....
O art. 7º da Lei 13.464, de 10 de julho de 2017, passa a ter a seguinte redação: Art. 7º Os servidores ativos e aposentados terão direito ao valor individual atribuído do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira por servidor, na proporção de:

.....
O art. 14 da Lei 13.464, de 10 de julho de 2017, passa a ter a seguinte redação: Art. 14. 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.

.....
Propõe-se, por fim, a revogação do §2º do art. 7º da Lei 13.464/2017.”

A Emenda Aglutinativa nº 1, a seu turno, continha a seguinte redação, cujo art. 2º acabou dando origem ao art. 28 da Lei nº 13.988/20:

“Art. 1º A Lei nº 13.464, de 10 de julho de 2017, passa a vigorar com as seguintes alterações:

‘Art. 6º



§ 8º A base de cálculo para definição do valor global do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira, estabelecida por Ato do Poder Executivo, não poderá considerar as receitas provenientes do produto da arrecadação de multas tributárias e aduaneiras incidentes sobre a receita dos tributos 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;

§ 9º O valor individual do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira terá como limite máximo o valor correspondente a 80% (oitenta por cento) do maior vencimento básico do respectivo cargo do servidor. (NR)" Art. 14. 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. (NR)"

Art. 2º A Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, passa a vigorar com a seguinte alteração:

‘Art. 19-E. Em caso de empate no julgamento do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário não se aplica o voto de qualidade a que se refere o do artigo 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolvendo-se favoravelmente ao contribuinte.’ (NR)" (Grifos aditados)

Ao que se vê, a Emenda Aglutinativa nº 1, além de não “aglutinar” texto algum, porque as Emendas parlamentares nº 9 e 162 não foram aprovadas, respectivamente, por inadequação financeira e orçamentária e por rejeição, a pretexto de promover a junção de dois textos, trouxe um terceiro texto totalmente novo. É dizer, a Emenda Aglutinativa nº 1 de autoria do Deputado Hildo Rocha, **simplesmente inseriu uma nova emenda parlamentar no Projeto de Lei Conversão nº 2, de 2020, fora das hipóteses regimental e constitucionalmente admitidas.**

O texto da referida Emenda Aglutinativa nº 1, porém, foi aprovado em votação simbólica pela Câmara dos Deputados, em sessão realizada em 18/03/20, sendo os dispositivos dela objeto incorporados à redação final do Projeto de Lei Conversão nº 2, de 2020, naquela Casa. Encaminhada ao Senado Federal, a redação final do PLV foi objeto de questionamento por parte dos Senadores, que afirmaram que a redação dos dois artigos inseridos no projeto pela Emenda Aglutinativa nº 1 constituía matéria estranha à Medida Provisória nº 899/19 (Requerimentos nºs 138, 139, 140, 142, 144 e 145/2020).

Não obstante, somente os Requerimentos nº 138, 139, 140 e 144/2020, os quais versavam sobre o art. 1º da Emenda Aglutinativa nº 1, foram aprovados e o referido dispositivo foi declarado como não escrito por tratar de matéria estranha à Medida Provisória nº 899/19. Os Requerimentos nº 142 (Senador Alessandro Vieira) e nº 145/2020 (Senador Rogério Correa), os quais versavam sobre o art. 2º da Emenda Aglutinativa nº 1 (doc.10), porém não foram aprovados. Confirma-se a justificativa dos dois Senadores em seus Requerimentos:

Requerimento nº 142 (Senador Alessandro Vieira)

“A Medida Provisória nº 899 de 2019 foi editada para estabelecer os requisitos e as condições para que a União e os devedores ou as partes adversas realizem transação, nas modalidades que especifica, que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário, nos termos do art. 171 da Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional. Na ADI 5.127, o Supremo Tribunal Federal teve ocasião de se manifestar no sentido de que uma Medida Provisória não pode albergar dispositivos que sejam estranhos ao seu escopo, por se tratar de um procedimento antidemocrático que configura o que se passou a chamar de ‘contrabando legislativo’.

Por essa razão, vale-se do presente requerimento para que se repete não escrito o art. 29 do PLV nº 2, de 2020, inserido por uma emenda aglutinativa aprovada no dia 18 do corrente mês pela Câmara dos

Deputados, através da qual se acaba com o voto de qualidade no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) em caso de empate na votação de um processo.

A regra atualmente vigente, nos termos do artigo 25, §9º do Decreto nº. 70.235/1972, é a de que o voto de desempate é proferido pelo Presidente da Turma Julgadora, ou seja, sempre um representante da Fazenda Nacional. Contudo, o art. 29 do PLV nº 2, de 2020, acrescenta o art. 19-E à Lei 10.522/02: "Em caso de empate no julgamento do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário, não se aplica o voto de qualidade a que se refere o § 9º do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolvendo-se favoravelmente ao contribuinte." Em suma, havendo referido empate entre contribuintes e a Fazenda Nacional, haveria decisão favorável àqueles. Trata-se de matéria não afeita ao objeto central da Medida Provisória nº 899 de 2019, vez que dispõe sobre critérios de julgamento tratados por outro diploma e que deveriam ser disciplinados por uma outra Medida Provisória. Para além do vício formal, consistente na contemplação de matéria estranha ao escopo da Medida Provisória sob exame, deve-se ponderar que no momento de uma crise sem precedentes para o país, a extinção do voto de qualidade acarretará uma perda imensurável de arrecadação para os cofres públicos, o que implicaria, inclusive, em possível carência de recursos para o combate da pandemia por conta do coronavírus.

Ante o exposto, com fulcro no inciso II, do art. 7º, da Lei Complementar 95, de 1998, baseado no entendimento exarado na Ação Direta de Inconstitucionalidade 5127, pugna-se pela declaração como não escrito o art. 29 do PLV nº 2, de 2020, que promoveu alterações na Medida Provisória nº 899, de 2019."

Requerimento nº 145/2020 (Senador Rogério Correa)

"A Câmara dos Deputados aprovou em Plenário a Emenda Aglutinativa 1, pretensamente resultante da fusão das emendas 9 e



162 apresentadas à MPV 899. A alteração que foi nela introduzida à Lei 10.522, de 2002, contudo, padece de graves irregularidades.

A primeira delas é que a Emenda 9, em que se baseia essa “aglutinação”, nada diz sobre o tema em questão, que é a extinção do voto de qualidade no CARF e a solução de controvérsia relativa a valores de multa objeto do recurso em favor do contribuinte. A emenda apenas propunha que, no caso de o processo de determinação e exigência do crédito tributário fosse resolvido favoravelmente à Fazenda Nacional, em virtude do voto de qualidade, as multas incidentes sofreriam redução. O texto original do PLV nada dizia sobre isso, e tampouco a MPV 899. Não havia, assim, conteúdos a “aglutinar” que permitissem a apresentação de nova emenda em plenário, contrariando a Resolução nº 1, de 2002-CN. Só por isso já deveria ser declarado NÃO REDIGIDA essa alteração.

A segunda delas é que a questão se acha sob exame do STF em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade, ou seja, se pode ou não haver o voto de qualidade no CARF. Na ADI 5.731/DF, porém, o parecer do Ministério Público é no sentido de que “não há incompatibilidade entre o dispositivo questionado do decreto e o art. 112 do CTN. São diversos os âmbitos de incidência das normas. O dispositivo da lei complementar tributária que se reputa ofendido contém norma geral de interpretação de leis que definam infrações tributárias ou cominem penalidades. Incide o critério exegético nele previsto no caso de dúvidas quanto a determinados aspectos dessas leis, tais como a capitulação do fato, a natureza ou circunstâncias materiais da infração, a extensão de seus efeitos, entre outros. Dirige-se a todos os julgadores em matéria fiscal, ainda que representantes da Fazenda Pública. Já o art. 25-§ 9º do Decreto 70.235/1972 traz regra procedimental relativa ao desempate em julgamentos de processos administrativos fiscais no âmbito do CARF. Sua aplicação, por si só, não implica contrariedade ao art. 112 do CTN, devendo o

presidente da turma ao proferir voto de qualidade, observar os critérios interpretativos do CTN.”

Assim, em lugar de acabar com o voto de qualidade, sem discussão adequada, atropelando o debate da constitucionalidade da regra vigente, deve ser mantida a norma vigente, que melhor interessa ao Erário, particularmente quando está em jogo a higidez das finanças públicas.

Por fim, é necessário destacar que o voto de qualidade assegurado à Fazenda Pública pela norma em vigor já se acha subordinado a princípios rígidos, favoráveis ao princípio da justiça fiscal, não sendo justificável, sob a perspectiva da isonomia ou proporcionalidade, retirar-se da Fazenda Nacional prerrogativa que é não somente necessária à luz da composição do CARF e suas instâncias, exercida por servidores efetivos, concursados e estáveis, mas que protege, em casos extremos, o interesse maior da sociedade em ver atendidos os princípios gerais da ordem tributária. Daí a necessidade da supressão do dispositivo.”

A matéria foi, então, encaminhada à sanção presidencial, tendo sido o Projeto de Lei de Conversão nº 2, de 2020, sancionado sem vetos, mantendo-se o teor do art. 2º da Emenda Aglutinativa nº 1 tal como escrito pelo Deputado Hildo Rocha (correspondente ao art. 29 da redação final do PLV nº 2/20), o qual deu origem ao art. 28 da Lei nº 13.988/20.

Possível concluir pelo exame integral da tramitação da MP nº 899/19 até culminar com a edição da Lei nº 13.988/20, que a primeira vez que o texto do atual art. 28, que ora se impugna, aparece para escrutínio do Congresso é na Emenda Aglutinativa nº 1, apresentada pelo Deputado Hildo Rocha, **após o prazo de seis dias que menciona o art. 4º, caput, da Resolução do Congresso Nacional nº 1, de 2002, e após o parecer elaborado pela Comissão Mista, na forma do art. 62, §9º, da Constituição Federal.**



Referido dispositivo não apenas deixou de constar do texto original da MP nº 899/19, como sua redação não guarda qualquer correlação com a da proposição original, que, oportuno destacar, quedou-se restrito tão somente a regulamentar a transação em matéria tributária.

A tramitação anômala do dispositivo que originou a nova regra de desempate dos julgamentos administrativos ocorridos no CARF revela, assim, o claro intuito parlamentar de subtrair a apreciação da norma do devido debate público a que devem se submeter todos os atos normativos emanados pelo Poder Legislativo.

Trata-se do famoso “contrabando legislativo” ou “jabuti”, prática que desvirtua o objetivo do processo legislativo, que é justamente o de promover a deliberação democrática sobre as propostas em votação, e cuja inconstitucionalidade já foi declarada por esta Suprema Corte no julgamento da ADI nº 5127 e reafirmada, posteriormente, no julgamento da ADI 5012. Confira-se:

“DIREITO CONSTITUCIONAL. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. EMENDA PARLAMENTAR EM PROJETO DE CONVERSÃO DE MEDIDA PROVISÓRIA EM LEI. CONTEÚDO TEMÁTICO DISTINTO DAQUELE ORIGINÁRIO DA MEDIDA PROVISÓRIA. PRÁTICA EM DESACORDO COM O PRINCÍPIO DEMOCRÁTICO E COM O DEVIDO PROCESSO LEGAL (DEVIDO PROCESSO LEGISLATIVO). 1. Viola a Constituição da República, notadamente o princípio democrático e o devido processo legislativo (arts. 1º, caput, parágrafo único, 2º, caput, 5º, caput, e LIV, CRFB), a prática da inserção, mediante emenda parlamentar no processo legislativo de conversão de medida provisória em lei, de matérias de conteúdo temático estranho ao objeto originário da medida provisória. 2. Em atenção ao princípio da segurança jurídica (art. 1º e 5º, XXXVI, CRFB), mantém-se hígidas todas as leis de conversão fruto dessa prática promulgadas até a data do presente julgamento, inclusive aquela impugnada nesta ação. 3. Ação direta



de inconstitucionalidade julgada improcedente por maioria de votos.” (Pleno, ADI nº 5127 Relatora Ministra Rosa Weber, Relator p/ acórdão Ministro Edson Fachin, j. 15/10/15, DJ 11/05/16 – Grifos aditados)

Embora a prática de inserção de emendas parlamentares alheias ao objeto da proposta original da medida provisória, durante a tramitação do projeto de conversão, tenha sido expressamente declarada inconstitucional pelo STF, no julgamento da ADI nº 5127, por razões de segurança jurídica, esta decisão só produziu efeitos aos atos normativos aprovados a partir do julgamento em diante, excluindo-se a hipótese normativa objeto de análise no *leading case*.

Em seguida, a questão foi novamente levada à análise da Corte, no julgamento da ADI nº 5012, ocasião em que o colegiado reafirmou a posição externada na ADI nº 5127, mas, da mesma forma, como se tratava de ato normativo aprovado antes deste julgamento (15/10/15), os efeitos do entendimento não tiveram o condão de tornar nulo o ato impugnado.

Confira-se:

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ARTS. 113 A 126 DA LEI Nº 12.249/2010. CONVERSÃO DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 472/2009. DISPOSITIVOS INCLUÍDOS POR EMENDA PARLAMENTAR. AUSÊNCIA DE PERTINÊNCIA TEMÁTICA COM O OBJETO ORIGINAL DA MEDIDA PROVISÓRIA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGISLATIVO CONSTITUCIONAL. AFRONTA AO PRINCÍPIO DEMOCRÁTICO E AO POSTULADO DA SEPARAÇÃO DOS PODERES. ARTS. 1º, CAPUT, 2º, 5º, LIV, 62 E 84, XXVI, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. 1. Inclusão, por emenda parlamentar, dos arts. 113 a 126, versando sobre alteração de limites de unidades de conservação, na redação final da Lei nº 12.249/2010, conversão da Medida Provisória nº 472/2009. 2. Afronta ao princípio democrático, ao postulado da separação entre os Poderes e à garantia do devido processo legislativo, à ausência de



pertinência temática entre a matéria veiculada na emenda parlamentar e o objeto da medida provisória submetida à conversão em lei. 3. Em 15.10.2015, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, embora reconhecendo formalmente inconstitucional, a teor dos arts. 1º, caput e parágrafo único, 2º, caput, e 5º, LIV, da Carta Política, a inclusão de emenda, em projeto de conversão de medida provisória em lei, versando conteúdo divorciado do seu objeto originário, ao julgamento da ADI 5127, forte no princípio da segurança jurídica, afirmou a validade dos preceitos normativos resultantes de emendas a projetos de lei de conversão, ainda que sem relação com o objeto da medida provisória, aprovados antes da data daquele julgamento. 4. Ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente.” (Pleno, ADI nº 5012 Relatora Ministra Rosa Weber, j. 16/02/17, DJ 01/02/18 – Grifos aditados)

E nem se diga que haveria conexão indireta entre a proposta de emenda parlamentar que deu origem ao atual art. 28 da Lei nº 13.988/20 e o objetivo da MP nº 899/19, visto que ambos constituem atos normativos que disciplinam hipóteses de extinção do crédito tributário, por dois motivos claros.

O primeiro, porque o art. 28 da Lei nº 13.988/20 constitui regra concernente ao processo decisório em âmbito administrativo, a fim de fixar um critério de solução dos julgamentos em caso de empate, ainda que culmine com a extinção do crédito ao prever a vitória da tese do contribuinte. Trata-se, portanto, de norma processual e não de disciplina acerca da extinção do crédito tributário.

E o segundo, pelo fato de a própria MP nº 899/19 esclarecer a **vedação à transação em relação ao montante principal do crédito tributário inscrito em dívida ativa**, limitando o seu espectro de atuação às multas e juros, enquanto o art. 28 da Lei nº 13.988/20 vai além e se refere ao julgamento administrativo não apenas da multa e demais consectários legais, mas do valor total do montante principal do tributo em discussão.

Evidente que são assuntos absolutamente distintos. Ao que parece, houve uma tentativa de confundir o debate na esfera pública acerca da aplicabilidade da regra de desempate prevista pelo art. 25, §9º, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações da Lei nº 11.941/09, que prevê o voto de qualidade do Conselheiro Presidente como critério de solução em qualquer caso, para as multas de caráter punitivo, com a aplicabilidade da regra em relação ao montante principal do crédito devido.

Um coisa é a interpretação da penalidade aplicável, caso se estabeleça uma situação de empate no julgamento administrativo, e outra completamente diferente é a possibilidade de extinção da obrigação principal. O empate não significa que não ocorreu o fato gerador do tributo, mas apenas que há mais de uma interpretação possível, o que atrai a interpretação mais benéfica quanto à penalidade, mas não quanto ao tributo. É o que determina, inclusive, o art. 112 do Código Tributário Nacional.¹⁵

Ademais, deve-se ter em conta o âmbito do quanto a Constituição Federal buscou preservar, e que o STF corretamente reconheceu nos julgamentos acima citados. Disso deflui o impedimento ao parlamentar de pretender subtrair determinadas questões do debate público imprescindível à aprovação legislativa, mediante a inserção de dispositivos estranhos ao texto da proposição original, a fim de aproveitar o rito urgente de tramitação das MP's e, com isso, obter a aprovação de uma norma alheia ao processo de deliberação democrática. Nessa linha:

¹⁵ “Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”



“A tentativa de retomada do protagonismo do Legislativo passou a ser exercitada por meio de “caronas” nas MPs, que passaram a ser a forma privilegiada para veicular benefícios fiscais, flexibilizações de obrigações e outras matérias de interesse de setores do Congresso ou mesmo da sociedade que, pelo rito legislativo normal, jamais chegariam a ser apreciadas com a mesma celeridade.

Assim, por meio de acordo de líderes, contorna-se o processo legislativo ordinário sem grandes debates e questionamentos, em face do regime de urgência que é a marca do exame das MPs, apreciando-se rapidamente matérias das mais variadas origens e interesses em caráter definitivo, que, sancionadas, se convertem em lei. Isso compromete o amadurecimento e a qualidade das discussões associada à eficácia e efetividade das inovações em aumentar o bem-estar da sociedade, que acontece quando derivada de debate a partir do confronto de distintas visões políticas sobre um tema de interesse nacional. Como são de interesse público, todos os temas tramitando no CN devem ser discutidos de modo a levar em consideração de modo a identificar todos os potenciais efeitos, custos e benefícios gerados – esforço que, por definição, torna-se restrito no caso de pegar “carona” por emendamento a MPs, justificando a limitação de inserção de temas não conexos ao tema central expedido pelo PR.”¹⁶

Como bem salientou a Ministra Rosa Weber na ações diretas mencionadas acima, não se trata somente de aproveitar o rito mais célere para fazer avançar o processo legislativo, supostamente sem prejuízo, mas sim, de verdadeira violação ao direito fundamental ao devido processo legislativo, como o direito de todo cidadão de não sofrer interferência em

¹⁶ VAN DER LAAN, Cesar Rodrigues. *Um panorama recente da apresentação de emendas sem pertinência temática a medidas provisória pós ADI 5.127*. Textos para discussão, 244. Núcleo de Estudos da Consultoria Legislativa do Senado Federal. Brasília, fevereiro de 2018. p. 13-14.

sua esfera de interesses, senão por meio de normas jurídicas produzidas de acordo com o processo constitucionalmente determinado.

Logo, não adianta pretender buscar um liame aleatório qualquer entre o art.28 da Lei nº 13.988/20 e a Medida Provisória nº 899/19, porque este eventual grau de conexão genérico entre os dois não se prestará a apagar o fato de que não houve um debate legislativo sério sobre o tema afeto à supressão do voto de qualidade no CARF, como critério de desempate dos julgamentos administrativos.

Ainda que o conceito de pertinência temática carregue certo grau de subjetividade, isso não significa que não persistam parâmetros para a sua aferição. Dentre outros, a Constituição, ao prever a possibilidade de edição de medida provisória pelo Presidente da República, demarca seu cabimento pela *relevância* e *urgência*. Em vista disso, o dispositivo impugnado não parece atender aos pressupostos motivadores da *relevância* e *urgência* da transação tributária, adotada para atender aos propósitos de solução da crise econômica, e a mudança do critério de desempate dos julgamentos do CARF.

Neste sentido, o objeto original serve de elemento de delimitação:

“Não se pode esquecer, ainda, do que Marrafon (2014) já frisou, de que, na nossa organização constitucional, a prerrogativa de editar MPs é do PR, ao qual reputa delimitar o conteúdo de relevância e urgência, sob caráter excepcional. Isso implica a relevância da observação da pertinência temática das emendas em relação ao objeto original, como requisito imprescindível para que atenda as exigências constitucionais inerentes ao trâmite de uma MP. Isso pode não dar espaço para a interpretação mais flexível que admita assuntos pouco conexos com o texto original da MP.”¹⁷

¹⁷ VAN DER LAAN, Cesar Rodrigues. *Um panorama recente da apresentação de emendas sem pertinência temática a medidas provisória pós ADI 5.127*. Textos para discussão, 244. Núcleo de Estudos da Consultoria Legislativa do Senado Federal. Brasília, fevereiro de 2018. p. 38.



Ora, qual é a **urgência** caracterizada para fins de alteração do critério de desempate dos julgamentos administrativos no CARF – o qual vem sendo aplicado há anos, diga-se –, que justificasse a sua veiculação via medida provisória? **Nenhuma**. Por isso mesmo, a MP nº 899/19 em nenhum momento tratou disso e emenda parlamentar alguma poderia fazê-lo no curso da tramitação da medida provisória.

A forma anômala de tramitação legislativa que resultou na regra do art. 28 da Lei nº 13.988/20 impediu que o tema fosse submetido ao exame especializado das comissões temáticas, ao receber diferentes pareceres, e podendo ser alvo de pedidos de vista dos membros do colegiado; objeto de audiências públicas (com a participação dos cidadãos e grupos interessados e da sociedade em geral); enfim, que a matéria fosse debatida e refletida de forma aprofundada, de modo a amadurecer e legitimar o seu conteúdo, como é da natureza da atividade legislativa, e como se espera da discussão de um tema tão relevante para a sociedade.

Trata-se de prática caracterizadora do chamado *constitucionalismo abusivo* por parte do Poder Legislativo, que, em uma acepção ampla, se verifica pela utilização de procedimentos, institutos e medidas próprias do direito constitucional para minar ou restringir a democracia constitucional em geral, ou seja, pelo uso abusivo de instrumentos constitucionais mesmo em democracias constitucionais sólidas.¹⁸

¹⁸ Nesse sentido: “Há duas formas principais de emprego da categoria constitucionalismo abusivo para compreender práticas e realidades constitucionais: a) frequente e reiterado uso de Emendas à Constituição e criação de novos documentos constitucionais com intuito de manter um grupo social e político no poder com destruição dos elementos centrais da democracia constitucional, designando essa modalidade de constitucionalismo abusivo estrutural, e b) utilização de alguns institutos e técnicas constitucionais em desacordo com as diretrizes da democracia constitucional, consistindo o fenômeno no constitucionalismo abusivo episódico.” (BARBOZA, Estefânia Maria Queiroz; ROBL FILHO, Ilton Norberto. *Constitucionalismo Abusivo: fundamentos teóricos e análise da sua utilização no Brasil contemporâneo*. Direitos Fundamentais & Justiça. Belo Horizonte, ano 12, nº 39, jul./dez. 2018. p. 84-87)



Nada obsta, porém que se submeta o dispositivo ao devido processo legislativo, mediante apresentação de projeto de lei de iniciativa parlamentar, a fim trazer ao debate público um novo critério de desempate para os julgamentos administrativos no CARF, que não o previsto no art. 25, §9º, do Decreto nº 70.235/72, desde que, respeitadas as determinações constitucionais.

Por fim, não se pode ignorar que, fora o rito de tramitação urgente a que normalmente se submetem as medidas provisórias, está-se diante de um período em que, excepcionalmente, as votações do Congresso estão ocorrendo em ambiente virtual. Embora o parecer acerca do texto da MP nº 899/19 tenha sido aprovado pela Comissão Mista do Congresso Nacional em 19/02/20, por meio de sessão presencial, **a apreciação das emendas parlamentares inseridas no Projeto de Lei de Conversão nº 2, de 2020 pela Câmara dos Deputados, foi analisada pelo Senado Federal em sessão virtual, com votação via aplicativo, pelo “Sistema de Deliberação Remota”, dada a situação atual de emergência sanitária (c.f. Ato da Comissão Diretora do Senado nº 7, de 2020).**¹⁹

3.1.2 Violação ao art. 62, caput e §9º, da Constituição Federal. Ausência de parecer da Comissão Mista acerca da Emenda Aglutinativa nº 1, de autoria do Deputado Hildo Rocha, que resultou no art. 28 da Lei nº 13.988/20. Burla ao Devido Processo Legislativo por apresentação de nova emenda fora do prazo regimental

Não bastasse o vício formal já apontado, consistente na inserção de matéria estranha à proposição original durante a tramitação da MP nº 899/19 no Congresso Nacional, há outro vício que compromete o devido processo legislativo e o princípio democrático e que, para além dos dispositivos constitucionais acima citados, viola diretamente o §9º, do art. 62, da Constituição Federal.

¹⁹ Ver: <https://www12.senado.leg.br/tv/programas/noticias-1/2020/03/segunda-sessao-virtual-sera-realizada-por-aplicativo-com-senha-individual-para-cada-senador>



Conforme se viu, o art. 28 da Lei nº 13.988/20 deriva da Emenda Aglutinativa nº 1, de autoria do Deputado Hildo Rocha, apresentada após o prazo regimental de seis dias (art. 4º, *caput*, da Resolução nº 1, de 2002) para emendamento e após a emissão de parecer pela Comissão Mista de Deputados e Senadores, do §9º, do art. 62, da Constituição, *in verbis*:

“Art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional. (...)”

§ 9º Caberá à comissão mista de Deputados e Senadores examinar as medidas provisórias e sobre elas emitir parecer, antes de serem apreciadas, em sessão separada, pelo plenário de cada uma das Casas do Congresso Nacional. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001)” (Grifos aditados)

É de ver que a previsão acerca da existência e da necessidade de parecer da Comissão Mista de Deputados e Senadores sobre o texto das MP's já existia no Regimento Interno do Congresso (art. 2º, *caput* e §1º, da Resolução nº 1, de 1989, revogada pela atual Resolução nº 1, de 2002)²⁰, antes da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001, porém, com o advento desta última, a determinação adquiriu status constitucional.

Isso decorre do fato de que, no contexto de tramitação das medidas provisórias, a função da Comissão Mista acaba por se tornar essencial, porquanto o texto da MP não é apreciado pelas Comissões Permanentes das Casas Legislativas, devendo ser encaminhado diretamente ao Plenário da Câmara e, em seguida, ao Plenário do Senado, caso seja aprovado.

²⁰ “Art. 2º Nas quarenta e oito horas que se seguirem à publicação, no Diário Oficial da União, de medida provisória adotada pelo Presidente da República, a Presidência do Congresso Nacional fará publicar e distribuir avulsos da matéria, e designará Comissão Mista para seu estudo e parecer.

§ 1º A Comissão Mista será integrada por seis Senadores e seis Deputados e igual número de suplentes, indicados pelos respectivos líderes, obedecida, tanto quanto possível, a proporcionalidade partidária ou de blocos parlamentares.” (Resolução do Congresso Nacional nº 1, de 1989)

O parecer da Comissão Mista de Deputados e Senadores, portanto, não constitui mera formalidade do processo de tramitação das medidas provisórias, e sim, uma verdadeira garantia de que o Poder Legislativo fiscalizará o exercício atípico da função legiferante pelo Poder Executivo.

Nesse ponto, as medidas provisórias ostentam caráter excepcional no quadro da separação dos Poderes, porque não apenas revelam o exercício de uma função atípica pelo Executivo, como produzem efeitos de imediato, ainda que em caráter provisório e resolúvel, o que levou Pontes de Miranda a qualificá-las como *leis sob condição resolutiva*.²¹

Dentro dessa ótica, a Comissão Mista assume o papel essencial de assegurar uma reflexão mais detida sobre o ato normativo primário emanado pelo Executivo, evitando, assim, que a análise da medida provisória sujeite-se ao chamado “império do relator”, como ocorria antes da constitucionalização da exigência e da reafirmação de sua necessidade pelo Supremo Tribunal Federal (Pleno, ADI nº 4029, Relator Ministro Luiz Fux, j. 08/03/12, DJ 27/06/12).

Na prática, até então, considerando que os arts. 5º e 6º da Resolução nº 1, de 2002²², mesmo após o advento da EC nº 32/01, determinavam um

²¹ MIRANDA, Pontes de. Comentários à Constituição de 1967. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1967, t. 3, p. 138.

²² “Art. 5º A Comissão terá o prazo improrrogável de 14 (quatorze) dias, contado da publicação da Medida Provisória no Diário Oficial da União para emitir parecer único, manifestando-se sobre a matéria, em itens separados, quanto aos aspectos constitucional, inclusive sobre os pressupostos de relevância e urgência, de mérito, de adequação financeira e orçamentária e sobre o cumprimento da exigência prevista no § 1º do art. 2º. [...]”

Art. 6º A Câmara dos Deputados fará publicar em avulsos e no Diário da Câmara dos Deputados o parecer da Comissão Mista e, a seguir, dispensado o interstício de publicação, a Medida Provisória será examinada por aquela Casa, que, para concluir os seus trabalhos, terá até o 28º (vigésimo oitavo) dia de vigência da Medida Provisória, contado da sua publicação no Diário Oficial da União. § 1º Esgotado o prazo previsto no caput do art. 5º, o processo será encaminhado à Câmara dos Deputados, que passará a examinar a Medida Provisória. § 2º Na hipótese do § 1º, a Comissão Mista, se for o caso, proferirá, pelo Relator ou Relator Revisor designados, o parecer no Plenário da Câmara



prazo de quinze dias para a apresentação de parecer pela Comissão Mista, findo o qual sem a sua emissão seria o processo encaminhado à Câmara dos Deputados para exame da MP, a referida comissão sequer chegava a ser instalada. Com isso, a emissão de parecer ficava a critério do Relator.

Não obstante, em sessão realizada em 8 de março de 2012, o STF reafirmou a efetividade do mandamento do art. 62, §9º, da Constituição Federal, condenando a prática até então comum, de não instalação da Comissão Mista. Veja-se trecho da ementa a seguir:

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI FEDERAL Nº 11.516/07. CRIAÇÃO DO INSTITUTO CHICO MENDES DE CONSERVAÇÃO DA BIODIVERSIDADE. LEGITIMIDADE DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS SERVIDORES DO IBAMA. ENTIDADE DE CLASSE DE ÂMBITO NACIONAL. VIOLAÇÃO DO ART. 62, CAPUT E § 9º, DA CONSTITUIÇÃO. NÃO EMISSÃO DE PARECER PELA COMISSÃO MISTA PARLAMENTAR. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 5º, CAPUT, E 6º, CAPUT E PARÁGRAFOS 1º E 2º, DA RESOLUÇÃO Nº 1 DE 2002 DO CONGRESSO NACIONAL. MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS DA NULIDADE (ART. 27 DA LEI 9.868/99). AÇÃO DIRETA PARCIALMENTE PROCEDENTE. [...]

4. As Comissões Mistas e a magnitude das funções das mesmas no processo de conversão de Medidas Provisórias decorrem da necessidade, imposta pela Constituição, de assegurar uma reflexão mais detida sobre o ato normativo primário emanado pelo Executivo, evitando que a apreciação pelo Plenário seja feita de maneira inopinada, percebendo-se, assim, que o parecer desse colegiado representa, em vez de formalidade desimportante, uma garantia de que o Legislativo fiscalize o exercício atípico da função legiferante pelo Executivo.

dos Deputados, podendo estes, se necessário, solicitar para isso prazo até a sessão ordinária seguinte.”



5. O art. 6º da Resolução nº 1 de 2002 do Congresso Nacional, que permite a emissão do parecer por meio de Relator nomeado pela Comissão Mista, diretamente ao Plenário da Câmara dos Deputados, é inconstitucional. A Doutrina do tema é assente no sentido de que "O parecer prévio da Comissão assume condição de instrumento indispensável para regularizar o processo legislativo porque proporciona a discussão da matéria, uniformidade de votação e celeridade na apreciação das medidas provisórias'. Por essa importância, defende-se que qualquer ato para afastar ou frustrar os trabalhos da Comissão (ou mesmo para substituí-los pelo pronunciamento de apenas um parlamentar) padece de inconstitucionalidade. Nessa esteira, são questionáveis dispositivos da Resolução 01/2002-CN, na medida em que permitem a votação da medida provisória sem o parecer da Comissão Mista. (...) A possibilidade de atuação apenas do Relator gerou acomodação no Parlamento e ineficácia da Comissão Mista; tornou-se praxe a manifestação singular: 'No modelo atual, em que há várias Comissões Mistas (uma para cada medida provisória editada), a apreciação ocorre, na prática, diretamente nos Plenários das Casas do Congresso Nacional. Há mais: com o esvaziamento da Comissão Mista, instaura-se um verdadeiro 'império' do relator, que detém amplo domínio sobre o texto a ser votado em Plenário'. Cumpre lembrar que a apreciação pela Comissão é exigência constitucional. Nesses termos, sustenta-se serem inconstitucionais as medidas provisórias convertidas em lei que não foram examinadas pela Comissão Mista, sendo que o pronunciamento do relator não tem o condão de suprir o parecer exigido pelo constituinte. (...) Cabe ao Judiciário afirmar o devido processo legislativo, declarando a inconstitucionalidade dos atos normativos que desrespeitem os trâmites de aprovação previstos na Carta. Ao agir desse modo, não se entende haver intervenção no Poder Legislativo, pois o Judiciário justamente contribuirá para a saúde democrática da comunidade e para a consolidação de um Estado



Democrático de Direito em que as normas são frutos de verdadeira discussão, e não produto de troca entre partidos e poderes.” (In: CLÈVE, Clèmerson Merlin. Medidas Provisórias. 3ª ed. São Paulo: RT, 2010. p. 178-180. V. tb. CASSEB, Paulo Adib. Processo Legislativo – atuação das comissões permanentes e temporárias. São Paulo: RT, 2008. p. 285)

6. A atuação do Judiciário no controle da existência dos requisitos constitucionais de edição de Medidas Provisórias em hipóteses excepcionais, ao contrário de denotar ingerência contramajoritária nos mecanismos políticos de diálogo dos outros Poderes, serve à manutenção da Democracia e do equilíbrio entre os três baluartes da República. Precedentes (ADI 1910 MC, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, julgado em 22/04/2004; ADI 1647, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 02/12/1998; ADI 2736/DF, rel. Min. CEZAR PELUSO, Tribunal Pleno, julgado em 8/9/2010; ADI 1753 MC, Relator Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, julgado em 16/04/1998).

7. A segurança jurídica, cláusula pétrea constitucional, impõe ao Pretório Excelso valer-se do comando do art. 27 da Lei 9.868/99 para modular os efeitos de sua decisão, evitando que a sanatória de uma situação de inconstitucionalidade propicie o surgimento de panorama igualmente inconstitucional.

8. Deveras, a proteção do meio ambiente, direito fundamental de terceira geração previsto no art. 225 da Constituição, restaria desatendida caso pudessem ser questionados os atos administrativos praticados por uma autarquia em funcionamento desde 2007. Na mesma esteira, em homenagem ao art. 5º, caput, da Constituição, seria temerário admitir que todas as Leis que derivaram de conversão de Medida Provisória e não observaram o disposto no art. 62, § 9º, da Carta Magna, desde a edição da Emenda nº 32 de 2001, devem ser expurgadas com efeitos ex tunc. [...]



11. Ação Direta julgada improcedente, declarando-se incidentalmente a inconstitucionalidade dos artigos 5º, caput, e 6º, caput e parágrafos 1º e 2º, da Resolução nº 1 de 2002 do Congresso Nacional, postergados os efeitos da decisão, nos termos do art. 27 da Lei 9.868/99, para preservar a validade e a eficácia de todas as Medidas Provisórias convertidas em Lei até a presente data, bem como daquelas atualmente em trâmite no Legislativo.” (Grifos aditados)

Dessa forma, a Corte reafirmou a importância da Comissão Mista para o devido processo legislativo de apreciação de medidas provisórias, mantendo, contudo, a validade dos atos normativos editados até o julgamento da ADI nº 4029. Como bem definiu o Ministro Gilmar Mendes, na ocasião, a prática de ignorar a necessidade de parecer da Comissão Mista sobre medidas provisórias se tornou um tipo de Direito Costumeiro, só que um “Direito Costumeiro inconstitucional”.

Na esteira da lição de Clèmerson Merlin Clève, restou assentado que o parecer prévio da Comissão assume condição de instrumento indispensável para a regularização do processo legislativo, porque proporciona discussão da matéria, uniformidade de votação e celeridade na apreciação das medidas provisórias. Por essa importância, defende-se que qualquer ato, para afastar ou frustrar os trabalhos da comissão ou mesmo para substituí-los pelo pronunciamento de apenas um parlamentar, padece de inconstitucionalidade.²³

Trazendo a lógica do precedente acima ao caso em análise, o que se observa? Vê-se aqui que o texto do qual resultou o art. 28 da Lei nº 13.988/20 simplesmente não foi objeto de parecer pela Comissão Mista de Deputados e Senadores, bem como não foi debatido em nenhuma comissão dentro das Casas Legislativas, porquanto surgiu no meio da tramitação legislativa, através de emenda parlamentar supostamente aglutinativa, no Plenário da Câmara.

²³ CLÈVE, Clèmerson Merlin. *Medidas Provisórias*. 3ª ed. São Paulo: RT, 2010. p. 178-180.



Para que fique claro, tomando como base emendas distintas, e sem convergência ou afinidade alguma em seus conteúdos, a Emenda Aglutinativa nº 1, de autoria do Deputado Hildo Rocha, apresentava proposta de modificação ao Projeto de Conversão de Lei nº 2, 2020, que, na verdade, caracterizava nova emenda, não admissível regimental e constitucionalmente.

Isso porque, no que toca à alteração à Lei nº 10.522, de 19 de julho 2002, a **Emenda Aglutinativa nº 1 nada aproveitava da Emenda nº 9**, bastando a leitura do quadro comparativo a seguir para essa conclusão:

EMENDA Nº 9	EMENDA AGLUTINATIVA Nº 1
Art. XX – A Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, passa a vigorar com a seguinte alteração: “Art. 19-E. Se o processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário resolver-se favoravelmente à Fazenda Nacional, em virtude do voto de qualidade a que se refere o § 9º do artigo 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, a multa de que trata o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (multa qualificada), e as demais multas de ofício serão substituídas pela multa de mora conforme o artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.” (NR)”	Art. 2º A Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, passa a vigorar com a seguinte alteração: “Art. 19-E. Em caso de empate no julgamento do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário não se aplica o voto de qualidade a que se refere o do artigo 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolvendo-se favoravelmente ao contribuinte.” (NR)



Com efeito, a Emenda nº 9 determinava que, em caso de solução do litígio administrativo em razão da aplicação da regra do art. 25, § 9º, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações promovidas pela Lei nº 11.941/09, em favor da Fazenda Nacional, a multa qualificada prevista pelo art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96 e demais multas de ofício (de caráter punitivo), deveriam ser substituídas apenas pela multa de mora.

Já a Emenda Aglutinativa nº 1, que deveria tão somente fundir a disposição mencionada com a Emenda nº 162, que tratava da base de cálculo e do limite máximo do bônus de produtividade fiscal, **aboliu o próprio critério de desempate previsto no art. 25, § 9º, do Decreto nº 70.235/72, tanto em relação à multa de qualquer espécie, quanto em relação ao montante principal do tributo.** Ou seja, não aglutinou emenda alguma, mas, sim, trouxe um novo texto a título de emenda parlamentar, fora do prazo previsto, e sem que o mesmo passasse pela análise da Comissão Mista, obstando, assim, o devido debate que deveria ter sido feito em torno do disposto no art. 28 da Lei nº 13.988/20.

Frise-se que não se está a questionar mera violação a norma regimental, porquanto essa **ruptura do processo legislativo** na Comissão Mista de Deputados e Senadores não se compatibiliza com a garantia constitucional da sua devida tramitação e, ademais, viola frontalmente o art. 62, §9º, da Constituição Federal. E isto, frise-se, já foi reconhecido pela E. Corte em casos semelhantes, como no julgamento da ADI nº 4029.

Assim, por mais este motivo, resta evidente a tentativa de amesquinhar o processo legislativo, ao suprimir o critério de desempate do processo administrativo fiscal federal, medida de decisão processual que vem sendo aplicada há anos, sem o devido parecer da Comissão Mista sobre o referido dispositivo e, conseqüentemente, sem a necessária deliberação democrática em torno do tema.

3.2 Inconstitucionalidades materiais

3.2.1 Violação à presunção de legitimidade do ato administrativo como corolário do Princípio da Legalidade a que se sujeita a Administração Pública. Art. 37, *caput*, da Constituição Federal. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais como Tribunal Administrativo sem função jurisdicional.

Conforme adiantado, nos termos do inciso II, do art. 25, do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal em âmbito federal, e do art. 1º, do Anexo I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, o CARF é órgão colegiado, paritário, integrante atualmente da estrutura do Ministério da Economia, que tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A decisão de primeira instância julga a impugnação ao auto de infração lavrado pela autoridade fiscal e sua competência fica a cargo das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e de natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal, na forma do art. 25, inciso I, do Decreto nº 70.235/72. Dessa forma, a apresentação de impugnação ao auto de infração instaura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal (art. 14 do Decreto nº 70.235/72), cujo encerramento será dado por decisão final do CARF, em segunda instância e instância especial, caso haja interposição de recurso.

Contudo, não se pode perder de vista que a atividade exercida pelos órgãos julgadores em âmbito administrativo, embora resulte na prolação de uma decisão, não se confunde com a atividade judicante. Continua a Administração, enquanto tal, produzindo atos administrativos como resultado do desempenho de suas atividades, sejam elas quais forem.

E, isto, porque no ordenamento jurídico brasileiro vigora o princípio da jurisdição una, cabendo aos órgãos do Poder Judiciário o monopólio da função jurisdicional, desde a edição da primeira Constituição da República. Dai decorre, como imperativo lógico, o princípio da inafastabilidade de jurisdição, consagrado atualmente no inciso XXXV, do art. 5º, da Constituição de 1988.

Nesse ponto, difere o Brasil de outros países que admitem o exercício da função jurisdicional por órgãos do Poder Executivo, cabendo-lhe decidir em definitivo questões relacionadas com os atos por ele praticados, como é o caso da França. Neste país, uma vez considerado o julgamento de atos do Poder Executivo pelo Judiciário uma intromissão indevida deste último nas atividades independentes daquele, atribuiu-se somente à Administração, de forma privativa, a competência para dirimir “questões internas”.²⁴ Gradualmente, porém, essa competência administrativa foi adquirindo status jurisdicional, resultando na jurisdicionalização do autocontrole administrativo.²⁵

²⁴ Nesse sentido: “12. O que hoje conhecemos por “Direito Administrativo” nasceu na França. Mais que por leis que regulassem as relações entre Administração e administrados, foi sendo construído por obra da jurisprudência de um órgão - Conselho de Estado - encarregado de dirimir as contendas que surgissem entre estas duas partes. Tal órgão, diga-se de passagem, é alheio ao Poder Judiciário. Estava e está integrado no próprio Poder Executivo, a despeito de ter natureza jurisdicional, isto é, de decidir com força de coisa julgada. [...]”

13. A evolução histórica responsável por este encaminhamento que afastou o Poder Judiciário do exame dos atos administrativos e que culminou com a instituição de uma ‘Jurisdição Administrativa’, criadora do Direito Administrativo, advém de que, após a Revolução Francesa, desenvolveu-se naquele país uma singular concepção da tripartição do exercício do Poder, segundo a qual haveria uma violação dela se o Judiciário controlasse atos provenientes do Executivo.” (MELO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 32ª Ed. São Paulo: Editora Malheiros. 2015. p. 37-38)

²⁵ REDENSCHI, Ronaldo. *Processo Administrativo Tributário I, II, e III*. In: GOMES, Marcus Lívio; ANTONELLI, Leonardo Pietro (Coords.). *Curso de Direito Tributário Brasileiro*, Vol IV. São Paulo: Almedina, 2016. p. 200-201.

Aqui, no entanto, embora as decisões administrativas promovam a auto vinculação da Administração, como desdobramento da segurança jurídica, da boa-fé e de outros valores constitucionais, quando fruto de um processo administrativo formal em que respeitadas as garantias inerentes ao devido processo legal, elas não tem o condão de vincular o Judiciário. Essa diferença entre modelos resulta de peculiaridades históricas próprias de cada País e da formação dos respectivos Direitos Administrativos.

Assim, quando se diz que o CARF é um “Tribunal Administrativo”, deve-se levar em conta a sua atuação como revisor de atos administrativos, no exercício do poder de autotutela de que dispõe o Estado, e não a expressão em seu sentido técnico-científico, valendo o mesmo para a expressão “contencioso administrativo”, porquanto, apesar de referido como “Tribunal”, o CARF não constitui órgão jurisdicional.

Diz-se revisor de atos administrativos, porque o objeto de exame, tanto do CARF quanto das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, é o ato administrativo de *acertamento tributário*, definido pelo Código Tributário Nacional como “lançamento”, assim tido como “o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível” (art. 142).²⁶

Como ensina Alberto Xavier:

“O lançamento é, como vimos, um ato de aplicação da norma tributária material ao caso concreto. Mas ele ainda se individualiza por ser, por natureza, um ato organicamente administrativo, no

²⁶ “Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

sentido de que é praticado por órgãos integrados na Administração ativa, no exercício de uma função administrativa.”²⁷

A consequência prática disso, como bem reconheceu Aurélio Pitanga Seixas Filho, é que, sendo um ato jurídico praticado por uma autoridade administrativa no estrito cumprimento de sua competência outorgada ou delegada por uma lei, o regime jurídico que regula o seu comportamento é o de direito administrativo, assim como é a lei processual que rege a função do Juiz, a quem compete dirimir os conflitos de interesse.²⁸

Essa reflexão é imprescindível para compreensão da questão que ora se coloca à apreciação do STF sob o prisma material, pois, sendo os julgamentos administrativos processos de revisão de atos administrativos, está-se no âmbito de aplicação da *teoria dos atos administrativos*.

A Administração tributária pratica tanto *atos administrativos primários*, quanto *atos administrativos secundários*. Os primeiros referem-se ao lançamento em si, em que a autoridade fiscal aplicando a lei à hipótese concreta, declara o surgimento da obrigação tributária; enquanto os últimos referem-se à apreciação da legalidade dos atos jurídicos primários praticados pelos órgãos de lançamento, em razão de impugnação administrativa. Ambos, porém, são regidos pela *teoria dos atos administrativos* e gozam de todos os atributos dos atos praticados pela Administração Pública, dentre eles, o da *presunção de legitimidade*.²⁹

²⁷ XAVIER, Alberto. *Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro*. 3ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 63.

²⁸ SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. *Princípio do Procedimento Administrativo para o Controle da Legalidade do Lançamento Tributário*. In: GOMES, Marcus Lívio; ANTONELLI, Leonardo Pietro (Coords.). *Curso de Direito Tributário Brasileiro*, Vol IV. São Paulo: Almedina, 2016. p. 177.

²⁹ Nesse sentido: “Os atos administrativos, quando editados, trazem em si a presunção de legitimidade, ou seja, a presunção de que nasceram em conformidade com as devidas normas legais, como bem anota DIEZ. Essa característica não depende de lei expressa, mas deflui da própria natureza do ato administrativo, como ato emanado de agente integrante da estrutura do Estado.

Jose Juan Ferreiro Lapatza leciona que “*el ordenamento jurídico dota a los actos administrativos tributários, como todos los actos administrativos, de una presunción de legalidade. Los actos administrativos tributários se presumen legítimos, y en virtude de esta presunción son inmediatamente ejecutables.*”³⁰

Observe-se que isso não significa que a Administração, como parte no processo administrativo, possa ser parcial. Mas, ao contrário, é justamente por limitar a sua atuação ao campo das atividades estritamente permitidas por lei, sobretudo, no campo da tributação, que a Administração deve sempre buscar a realização dos objetivos legais, agindo com imparcialidade. Imparcialidade no sentido de “desinteresse” que, por força de lei, a Administração fiscal, como sujeito do procedimento, tem de revelar quanto ao interesse formal do Estado.³¹

Nas palavras de José Souto Maior Borges:

“A atuação do Fisco no procedimento administrativo tributário é imparcial. Porque nele o Fisco persegue, como se disse, a descoberta da verdade material, é então indiferente ao objeto do processo sejam os fatos apurados ‘favoráveis’, e.g. a constatação do débito tributário, ou ‘desfavoráveis ao Fisco, tal como sucede com a verificação administrativa da inexistência de débito ou da ocorrência dos pressupostos legais para o desfrute de uma isenção tributária.”³²

Vários são os fundamentos dados a essa característica. O fundamento precípuo, no entanto, reside na circunstância de que se cuida de atos emanados de agentes detentores de parcela do Poder Público, imbuídos, como é natural, do objetivo de alcançar o interesse público que lhes compete proteger. Desse modo, inconcebível seria admitir que não tivessem a aura de legitimidade, permitindo-se que a todo momento sofressem algum entrave oposto por pessoas de interesses contrários. Por esse motivo é que se há de supor que presumivelmente estão em conformidade com a lei.” (CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de direito administrativo*. 30ª Ed. – São Paulo: Atlas, 2016. p. 192-193)

³⁰ LAPATZA, Jose Juan Ferreiro. *Curso de Derecho Financiero Español*. 12ªed. Madrid: Marcial Pons, 1990. p. 695.

³¹ XAVIER, Alberto. *Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro*. 3ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 172.

³² BORGES, José Souto Maior. *Lançamento Tributário*. RJ: Forense, 1981. p. 108.

Assim, a atuação do órgão fiscal na cobrança dos tributos a seu encargo não envolve qualquer interesse próprio das autoridades fiscais, nem é o exercício de um direito subjetivo do órgão fiscal, que também não é parte credora de uma relação jurídica. A função administrativa tributária que deve ser exercida pela autoridade fiscal exige a obediência ao princípio da legalidade objetiva, em que o tributo será tornado líquido e certo nos exatos termos da lei.

É, portanto, do Princípio da Legalidade a que se sujeitam os atos praticados pela Administração que se extrai a sua presunção de legitimidade e a própria imparcialidade da autoridade administrativa (art. 37, *caput*, da Constituição Federal).³³

Na lição de Hely Lopes Meireles e José Emmanuel Burle Filho:

“Os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a *presunção de legitimidade*, independentemente de norma legal que a estabeleça. Essa presunção decorre do *princípio da legalidade da Administração* (art. 37 da CF), que, nos Estados de Direito, informa toda a atuação governamental. Daí o art. 19, II, da CF proclamar que não se pode ‘recusar fé aos documentos públicos’.”³⁴

Esta presunção, no entanto, não se afigura absoluta, podendo ser ilidida mediante prova em contrário. No caso do processo administrativo fiscal, a prova em contrário faz-se mediante a apresentação de impugnação ao lançamento por parte do contribuinte, quando, então, a autoridade julgadora, *in casu*, a Delegacia de Julgamento, poderá rever o ato praticado

³³ Nesse ponto, Leonardo Perrone, expressamente, coloca a atuação imparcial da autoridade administrativa como decorrência do princípio da legalidade, sendo, também, a imparcialidade administrativa, um princípio constitucional, não só no ordenamento italiano, como em outros, em razão da evolução do Estado Liberal para o Estado Social. (PERRONE, Leonardo. *Discricionlità e Norma Interna Nell'Imposizione Tributaria*, Milano: Giuffrè, 1969. p. 12-14.

³⁴ MEIRELLES, Hely Lopes; BURLE FILHO, José Emmanuel. *Direito Administrativo Brasileiro*. 42ª Ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2016. p. 182.

em desacordo com a lei, ou mantê-lo, submetendo-se a respectiva decisão ao duplo grau obrigatório também em sede administrativa.

Dado que o exercício da atividade administrativa baseia-se no império da lei, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ao exercer o duplo grau obrigatório no processo administrativo federal, não pode simplesmente deixar de aplicar a lei, ainda que sob o argumento de sua inconstitucionalidade. É o que reza, inclusive, o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, com as alterações promovidas pela Lei nº 11.941/09, à exceção dos casos em que o Judiciário já tenha declarado a inconstitucionalidade do ato normativo ou que haja parecer interno vinculante ou súmula, editados pela Advocacia Geral da União, ou ainda ato declaratório do Procurador geral da Fazenda Nacional.³⁵ Nesse sentido:

“Toda lei está revestida de presunção de constitucionalidade. Cabe ao Poder Executivo cumprir não só as leis como a Constituição. Porém, não cabe aos agentes administrativos subordinados deixar de aplicar a lei porque, a seu juízo, há uma inconstitucionalidade.

³⁵ “Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6o O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”



Se a autoridade administrativa entende que determinada lei é inconstitucional, cabe-lhe sobrestar o julgamento e representar o Chefe do Poder Executivo suscitando a questão que julga pertinente.”³⁶

Dentro dessa mesma lógica, a Fazenda Nacional tem evidente dificuldade de questionar judicialmente as decisões finais proferidas pelo CARF, posto faltar-lhe na hipótese o indispensável interesse de agir, já que ninguém pode ir a Juízo contra ato próprio.

Por isso, as decisões finais deste órgão fazem, assim, *coisa julgada para a Administração*. Não se trata, com isso, de simplesmente pretender transpor o instituto da coisa julgada do processo judicial para o âmbito administrativo, eis que tal fato implicaria em ignorar a já mencionada unidade de jurisdição, como reflexo do princípio da inafastabilidade da apreciação judicial. Trata-se, em verdade, de *afirmar a autoridade das decisões finais proferidas pela Administração Pública*, sob o crivo do contraditório e da ampla defesa, como corolários do devido processo legal.

Como afirmam Egon Bockmann Moreira e Gabriel Jamur Gomes:

“A simples existência de feito conduzido por autoridade administrativa, que observe a publicidade, o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal, é apta a gerar presunção de confiança legítima ao particular quanto aos atos praticados e às decisões de mérito que criem direitos. Seria incompatível com o princípio em tela o indivíduo participar de relação processual perante a administração, apresentar suas razões, participar de instrução probatória, acompanhar a tramitação, despender recursos para tanto, para, ao final, a decisão de mérito que lhe for favorável

³⁶ GRECO, Marco Aurélio. In: MARTINS, Ives Gandra (Coord.). *Processo Administrativo Tributário*, Vol. 5. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1999. p. 608.

não estar protegida por qualquer grau de estabilidade para além da mera preclusão.”³⁷

Quando a Administração Pública desrespeita as suas próprias decisões, ela descrida a autoridade do processo administrativo e, no caso, do processo administrativo fiscal. Ou, como consta da Súmula nº 473 do STF, “A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.”³⁸

Veja-se, portanto, que a estrutura do processo administrativo fiscal possui uma lógica compatível com a presunção de legitimidade dos atos administrativos e, via de consequência, com o Princípio da Legalidade que rege a atividade da Administração Pública (art. 37, *caput*, da Constituição Federal), não permitindo que esta última possa ir ao Judiciário para manifestar mera inconformidade com as decisões finais de seus órgãos julgadores, integrantes de sua estrutura hierárquica.

Ao mesmo tempo, permite-se que o ato administrativo, enquanto não for objeto de contestação judicial por parte do administrado, se presuma legítimo, porquanto baseado em lei formal, cuja constitucionalidade além de presumida não pode ser suscitada no âmbito administrativo, sob pena de usurpação da função do Poder Judiciário.

É justamente dentro do contexto maior do processo administrativo fiscal como um todo, incluindo a composição dos órgãos julgadores e seus possíveis desdobramentos judiciais, que deve ser analisado o critério de desempate dos julgamentos administrativos em âmbito federal.

³⁷ MOREIRA, Egon Bockmann; GOMES, Gabriel Jamur. A indispensável coisa julgada administrativa. *Revista de Direito Administrativo*, vol. 277, nº 02, Rio de Janeiro, maio/agosto de 2018, p. 255.

³⁸ STF, Súmula nº 473, Sessão Plenária de 03/12/1969.

Como o subscritor desta peça já teve a oportunidade de assentar há algum tempo atrás³⁹, não pode haver jurisdição onde não seja afirmada a independência e isenção dos julgamentos e, no caso dos processos administrativos, ainda que a atividade julgadora não se confunda com a função jurisdicional, isso não é diferente.

3.2.2 Violação ao Princípio da Prevalência do Interesse Público sobre o Privado inerentes às decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais: os fundamentos que informam a paridade

Importa bem compreender que o chamado “voto de qualidade” não é mais do que o equivalente a outras técnicas de decisão quando não se obtém maioria, diante de empates, como se verifica no próprio Supremo Tribunal Federal, ou mesmo no chamado “voto médio”, nos casos de dispersão de votos dos tribunais.

Outro aspecto fundamental a ser assentado é que a paridade dos julgadores, em si mesma, é uma evidência de democratização do poder decisório de um tribunal administrativo que se ocupa de decidir conflitos em matéria de tributos federais. A Constituição não estabelece a paridade ou mesmo que as decisões colegiadas em matéria tributária sejam tomadas por juízes indicados pelos contribuintes. Esta foi uma opção histórica do legislador e da Administração Tributária do nosso País. Logo, como outros tribunais administrativos, poderia ser formado unicamente por autoridades provenientes dos quadros da Administração.

Neste sentido, a paridade é um fator de flexibilidade da prevalência da vontade exclusiva da Administração Tributária, ao tempo que se presta a integrar a composição com membros que representam os contribuintes.

³⁹ TORRES, Heleno Taveira. *Processo administrativo fiscal é garantia constitucional insuprimível*. Revista Eletrônica Consultor Jurídico. 13 de maio de 2015. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2015-mai-13/consultor-tributario-processo-administrativo-fiscal-garantia-constitucional-insuprimivel>

Dada a paridade, no caso de empate, justifica-se a solução com prevalência do interesse público sobre o privado, que tradicionalmente consistiu em atribuir ao Presidente, representante da Fazenda Pública, a titularidade de motivação e voto pelo desempate. E sem qualquer impedimento para que o faça em favor do contribuinte.

Este modelo de decisão tem a virtude de preservar o direito do contribuinte de acesso ao Poder Judiciário, como direito fundamental (art. 5º, XXXV da CF), para que possa deduzir, perante um terceiro imparcial, o Estado Juiz, sua pretensão por uma tutela judicial definitiva. Ao mesmo tempo, queda-se assegurado o direito material de prevalência do interesse público sobre o tributo, que se submeterá aos exames de legalidade e de constitucionalidade da exação pelas instâncias judiciais.

Ora, a novidade do art. 28 da Lei nº 13.988/20 está em modificar este critério de decisão e, além de manter a paridade, no caso de empate, atribuir efeitos de decisão automática em favor do contribuinte, com extinção do crédito tributário, logo, não apenas restrito às multas tributárias, ao amparo do art. 112 do Código Tributário Nacional, mas com alcance inclusive sobre o montante do principal, ou seja, do tributo devido.

Diante disso, inverte-se a ordem de prevalência do interesse público para o interesse privado, sem que seja dada a oportunidade de acesso da Fazenda Nacional ao Poder Judiciário, em virtude da eficácia preclusiva do art. 156, IX do Código Tributário Nacional.

A relevância, porém, para desconstituição desse vício legislativo, é notória, até mesmo em função dos valores em litígio no CARF, cuja solução foi dada através do voto de qualidade do Presidente, no âmbito das Turmas ou da Câmara Superior de Recursos, nos últimos três anos, na ordem de **aproximadamente 248 (duzentos e quarenta e oito) bilhões**. O mesmo se diga em relação à expectativa dos julgamentos para este ano de 2020 (**aproximadamente R\$ 29 bilhões**, c.f. informações fornecidas pelo Ministério da Economia, por meio de resposta à solicitação nº 03006.007183/2020-84, na forma da “Lei de Acesso à Informação”, Lei nº 12.527/2011 – doc.11).

É precisamente neste ponto que reside a comprovação cabal da falta de nexos causal entre a MP nº 899/19 e o art. 28 da Lei nº 13.988/20. Inverteu-se um critério de solução de empates em favor do contribuinte, presente em nosso ordenamento por mais de 80 anos, sem qualquer pertinência temática com a transação tributária ou mesmo com a urgência relacionada com soluções para a grave crise econômica que nos acompanha.

A experiência internacional dos tribunais administrativos em matéria tributária é muito rica e confirma os fundamentos do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa com garantias típicas de juízes para os julgadores tributários.

Quanto à composição, na maioria dos Países, o Tribunal Administrativo é integrado estritamente por membros da Administração Tributária (Estados Unidos, Espanha), por julgadores que são indicados e com mandatos temporários (Alemanha) ou por juízes com concursos especializados (Portugal, Itália, Argentina). Na maioria, a independência vê-se alcançada com autonomia funcional e garantias como estabilidade, inamovibilidade, irredutibilidade de salários e outros direitos assegurados aos membros, de forma continuada ou por certo período. Nestes casos, pela prevalência do interesse público, as decisões são tomadas sem qualquer paridade e a decisão é tomada por maioria.

No Brasil, porém, tem-se que reconhecer o avanço institucional da paridade dos julgadores representantes do Fisco e dos contribuintes como evidência de efetividade do princípio democrático no processo administrativo tributário. Isto, porém, não pode implicar o efeito de que, em caso de empate, todas as decisões sejam tomadas, de forma automática, em favor do contribuinte, com extinção do crédito tributário, neste incluídos tributo, juros e multas.

Se o Brasil é um Estado *Democrático* de Direito, a *democracia* deve ser uma prática permanente e contínua entre os poderes, incluídos os órgãos decisórios e as formas de deliberação das autoridades, tanto mais quando se trata do maior compromisso republicano, que é o pagamento e adequado emprego dos “tributos”.



Ora, ao tempo que a nossa Constituição pugna por um *Estado Democrático de Direito*, no Preâmbulo e no seu artigo 1º, não se pode apregoar modelo diferente, cabendo, sim, o dever de sua concretização, na feição de “Estado dos direitos”.

Democracia não é termo desprovido de conteúdo, mas a própria essência do nosso constitucionalismo. Por isso, todo aquele que se dedica ao estudo ou à prática dos tributos deve ser um ardoroso defensor da democracia e perseguir continuamente seu pleno exercício em todas as suas etapas: instituição, arrecadação e cobrança dos tributos.

A administração tributária do Estado democrático de Direito tem que ser participativa, da qual o contribuinte deva se sentir parte, o que se impõe cada vez mais, até pelo modo como a legislação tem transferido responsabilidades e quase todo o dever de interpretar e aplicar normas tributárias antes de qualquer atuação de autoridades fiscais.

A democracia da composição dos órgãos de decisão, porém, não pode implicar desconfianças sobre o motivo para o resultado dos julgamentos dos colegiados paritários. Muito menos que se preste a uma negação ao princípio da prevalência do interesse público sobre os interesses privados, por uma renúncia automática ao crédito tributário, como se verifica com o critério do art. 28 da Lei nº 13.988/20.

Nos dias atuais tem sido comum certa confusão entre “interesse público” e “razões de Estado”.⁴⁰ O interesse público, porém, é decorrência inexorável do princípio republicano (art. 1º da Constituição) e sua prevalência como medida para apreciação nas decisões administrativas, sem que isso resulte em imposição automática na forma de *in dubio pro fisco*, ao nosso ver, apenas corrobora os valores da distribuição constitucional de competências e da indisponibilidade do tributo.

⁴⁰ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Constituição dirigente e vinculação do legislador: contributo para a compreensão das normas constitucionais programáticas*. 2. ed. Coimbra: Coimbra Ed., 2001. p. 252. Cf. ainda: MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Interesse público e direitos do contribuinte*. São Paulo: Dialética, 2007.



É indiscutível que a segurança jurídica do constitucionalismo do Estado Democrático de Direito recusa qualquer valia à fundamentação da exigência de tributos com base na *razão de Estado*. Isto, porém, não se presta para afastar a prevalência do interesse público em casos como o presente.

O *interesse público* será sempre o que concerne aos valores do coletivo. O *princípio do interesse público* é relativo e sua natureza normativa, essencialmente principiológica, deve levar o intérprete à ponderação entre interesses individuais e interesses coletivos nos casos em que a Constituição não o fez de forma objetiva e vinculante.

No Brasil, infelizmente, o *sentimento de Estado* nunca foi bem compreendido. Importamos dos modelos europeus e americanos quase todos os valores da tradição do *État de Droit*, do *Rule of Law* ou do *Rechtsstaat*, numa síntese complexa onde o interesse público parece confundir-se com “autoritarismo”. Não. Conforme a Constituição de 1988, o interesse público deve ser compreendido a partir do princípio do Estado Democrático de Direito e visa a proteger os bens coletivos, sem que isso interfira com qualquer decisão *a priori* em favor do Fisco ou *contra legem*.

A democracia é essencial à construção de um verdadeiro Estado Democrático de Direito, pois, na sua ausência, a concentração totalitário-decisionista logra espaço no exercício do poder. Não é, pois, despidendo o adjetivo de “democrático” ao Estado de Direito e, menos ainda, sua aplicação ao processo administrativo. Contudo, o modelo decisório do art. 28 da Lei nº 13.988/20 inverte esta lógica para uma decisão definitiva com prevalência do interesse particular sobre o coletivo, o que igualmente contraria frontalmente o princípio do Estado Democrático de Direito.

No âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a *composição paritária* é o modelo que melhor atende a esse propósito, na medida em que estimula uma espécie de autocontrole interno, que leva à construção de decisões no embate das teses contrapostas.

Não obstante, essa paridade na composição do CARF não decorre de mandamento constitucional e nem representa uma obrigatoriedade a ser observada nos julgamentos administrativos.

A composição paritária representa, pois, *uma concessão democrática do processo administrativo fiscal federal*, em direção à construção de um canal de participação da sociedade civil no processo de *acertamento tributário*.

Esse modelo paritário de composição do órgão julgador administrativo em âmbito federal inspira, inclusive, os modelos de estruturação dos tribunais administrativos a nível estadual e municipal e é visto, por muitos, como um gérmen possível para o desenvolvimento de uma “Corte Arbitral” no País.⁴¹

Como dito acima, é longa a tradição de composição paritária dos tribunais administrativos tributários. No regime republicano brasileiro, vem desde o projeto de Código Aduaneiro de 1928, preparado por uma comissão constituída em 1922, que inspirou sua extensão para o julgamento dos recursos relativos a todos os impostos federais, conforme autorizado pelo Decreto nº 5.157 de 12 de janeiro de 1927.⁴²

⁴¹ É o caso de Aurélio Pitanga Seixas Filho in *Arbitragem em Direito Tributário*. Revista da EMERJ, v. 11, nº 43, 2008.

⁴² “O Presidente da República dos Estados Unidos do Brasil:

Faço saber que o Congresso Nacional decretou e eu sanciono a seguinte resolução: Art. 1º: Fica o Governo autorizado a rever os regulamentos as Repartições Fiscais subordinadas ao Ministério da Fazenda, para o fim especial e exclusivo de estabelecer que os recursos dos contribuintes em matéria fiscal, sobretudo no tocante aos impostos de consumo, sejam julgados e resolvidos por um Conselho constituído em partes iguais, por funcionários da Administração Pública e por contribuintes, nomeados estes pelo Governo por proposta das principais associações de classe, representativas do comércio e da indústria, o qual funcionará sob a presidência do Ministro da Fazenda ou da autoridade fiscal por este designada.

Parágrafo único: As deliberações do Conselho não poderão obrigar as decisões finais do Ministro da Fazenda, sempre que este não se conformar com aquelas deliberações.”



Somente em 1931 foi criado o “Conselho de Contribuintes” para decidir em segunda instância os recursos sobre questões fiscais federais, pelo Decreto nº 20.350, de 31 de agosto de 1931, cabendo ao Representante da Fazenda Nacional recorrer ao Ministro da Fazenda quando a decisão fosse manifestamente contrária à lei ou à prova constante do procedimento administrativo, ou não houvesse obtido votação unânime.

Posteriormente, pelo Decreto nº 24.036 de 26 de março de 1934, o “Conselho de Contribuintes” foi desdobrado em três, sendo o primeiro para decidir questões sobre o imposto de renda, imposto de selo e imposto sobre vendas mercantis; o segundo sobre questões do imposto de consumo, taxas e contribuições internas; cabendo ao Conselho Superior de Tarifa as questões aduaneiras. Esta estrutura deu origem, em seguida, ao atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, criado pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, recepcionado pela Constituição de 1998 com força de lei, e alterado pela Lei nº 11.941/09.

O voto de qualidade nasce, assim, umbilicalmente ligado à composição paritária do Conselho, previsto originalmente em regimento e, após a Medida Provisória nº 449/08, passou a integrar o §9º, do art.25, do Decreto nº 70.235/72.⁴³ Não se qualifica propriamente como espécie de “in

⁴³ “Art. 25. § 1º O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais será constituído por seções e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 2º As seções serão especializadas por matéria e constituídas por câmaras.

§ 3º A Câmara Superior de Recursos Fiscais será constituída por turmas, compostas pelos Presidentes e Vice-Presidentes das câmaras.

§ 4º As câmaras poderão ser divididas em turmas.

§ 5º O Ministro de Estado da Fazenda poderá criar, nas seções, turmas especiais, de caráter temporário, com competência para julgamento de processos que envolvam valores reduzidos, que poderão funcionar nas cidades onde estão localizadas as Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil.

§ 6º (VETADO) (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 7º As turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais serão constituídas pelo Presidente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pelo Vice-Presidente, pelos Presidentes e pelos Vice-Presidentes das câmaras, respeitada a paridade.

dubio pro fisco”, e sim, como regra atinente ao processo decisório em âmbito administrativo, que considera vencedora a corrente integrada pelo Presidente da Câmara ou da Turma Julgadora.⁴⁴

Fato incontestável é admitir que a paridade torna as votações mais suscetíveis de empate do que a composição em número ímpar de membros, por exemplo. Daí a necessidade de vir acompanhada por um critério de desempate nos julgamentos, o que no CARF corresponde ao “voto de qualidade”, reservado ao Presidente do colegiado.

Deveras, dado que a Presidência das Câmaras e das Turmas são cargos ocupados por Conselheiros representantes da Fazenda Nacional, isto não necessariamente implica ser o seu voto favorável ao Fisco, tanto assim que se estima que mais de 25 % (vinte e cinco por cento) dos votos de qualidade em 2019, e cerca de 40% (quarenta por cento) até fevereiro de 2020, foram favoráveis aos contribuintes.⁴⁵

§ 8o A presidência das turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais será exercida pelo Presidente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e a vice-presidência, por conselheiro representante dos contribuintes.

§ 9o Os cargos de Presidente das Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, das câmaras, das suas turmas e das turmas especiais serão ocupados por conselheiros representantes da Fazenda Nacional, que, em caso de empate, terão o voto de qualidade, e os cargos de Vice-Presidente, por representantes dos contribuintes. (Grifos aditados)

⁴⁴ Como afirmou o Ministro Marco Aurélio, ao votar a questão de ordem no RE nº 631.102: “Presidente, hoje me defrontei com um artigo no Correio Braziliense, citando situações, no âmbito internacional, relativamente a Tribunais reconhecido pelo Brasil, em que existe o voto de qualidade. Não participei – estive ausente – da sessão em que se aprovou, para inserção no Regimento Interno, a regra. Mas, se tivesse participado, e já havia me manifestado assim, votaria a favor dessa regra, entendendo-a a como a revelar a prevalência não do duplo voto do Presidente, mas da corrente, no caso de empate, a que integrado o Presidente da Corte. (Pleno, RE nº 631.102-QO, Relator Ministro Joaquim Barbosa, j. 27/10/20, DJ 20/06/11, p. 327 do acórdão)

⁴⁵ DANIEL NETO, Carlos Augusto; RIBEIRO, Diego Diniz. *O voto de qualidade não é problema do Carf*. Revista Eletrônica Consultor Jurídico, 1º de abril de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-01/direto-carf-voto-qualidade-nao-problema-carf>

Além disso, o critério de desempate pelo “voto de qualidade” não se apresenta como algo teratológico, como alguns pretendem fazer crer. Diversamente, está presente em distintas formas de jurisdição e em muitos dos Tribunais do Poder Judiciário, inclusive nesta E. Corte (art. 13, IX, do Regimento Interno do STF)^{46, 47}

Seja como for, não se pretende aqui exercer uma defesa de qualquer critério, e nem apontar o que se pode considerar como “o melhor” critério que poderia ter sido escolhido pelo legislador, pois este não é o objeto da presente ação e sequer compete assim proceder, mas demonstrar que o critério trazido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/20 não pode ser aplicado, porque é manifestamente inconstitucional.

A bem da verdade, o art. 28 da Lei nº 13.988/20 não se afirma sequer como um critério de solução de impasse no julgamento, mas de *disposição normativa que anula o próprio julgamento administrativo paritário, tornando inócuos todos os esforços em direção à composição do litígio até então efetuados*. Extingue automaticamente o crédito tributário, sem qualquer licença para que outra autoridade possa decidir pelo desempate.

⁴⁶ “Art. 13. São atribuições do Presidente: [...]

IX - proferir voto de qualidade nas decisões do Plenário, para as quais o Regimento Interno não preveja solução diversa, quando o empate na votação decorra de ausência de Ministro em virtude de: a) impedimento ou suspeição; b) vaga ou licença médica superior a trinta dias, quando seja urgente a matéria e não se possa convocar o Ministro licenciado.”

⁴⁷ Exemplificativamente: STJ, art. 21, VI e art. 24, I, do Regimento Interno; TST, art. 124 do Regimento Interno; TSE, art. 9º, alínea c, do Regimento Interno. No direito comparado, pode-se referir ao art. 90 da Lei Orgânica do Tribunal Constitucional espanhol, prevendo o voto de desempate do presidente. Em adição, há ao menos duas previsões no direito alemão. De um lado, o Código dos Tribunais Administrativos (*Verwaltungsgerichtsordnung*) prevendo que o voto do presidente será usado para o desempate no Tribunal Federal Administrativo (§ 11). De outro lado, a lei do processo administrativo (*Verwaltungsverfahrensgesetz*) prevendo que em comissões específicas, quando o presidente tiver direito de voto, seu voto desempatará; caso não o possua, o empate significará que o procedimento foi negado (§ 91). (ADAMY, Pedro. Voto de Qualidade no CARF – Violação ao Critério Paritário. Considerações de Lege Ferenda. *Revista Direito Tributário Atual*, nº 37, São Paulo, p.363-385.)



Pior do que isso: a proposta do art. 28 da Lei nº 13.988/20 simplesmente inverte a presunção constitucional de legitimidade dos atos administrativos como decorrência do Princípio da Legalidade da Administração (art. 37, *caput*, da Constituição Federal), ao prever que, em caso de empate, a vitória será necessariamente da tese defendida pelo contribuinte, extinguindo-se o crédito tributário em discussão (principal, multa e juros). E, com isso, conseqüentemente, aniquila o *princípio republicano de prevalência do interesse público sobre o privado*.

Por este princípio republicano, impõe-se presumir a legitimidade do lançamento tributário, ato administrativo vinculado, e não o contrário. Ora, o §9º, do art. 25, do Decreto nº 70.235/72, que previu o voto do Presidente do colegiado como critério procedimental de desempate, não impôs derrota automática ao contribuinte, ao presumir, de antemão, a vitória do Fisco. Deixou para o Presidente decidir. Entretanto, mesmo quando a decisão é desfavorável ao contribuinte, este tem sempre o direito fundamental de acesso ao Poder Judiciário para deduzir sua pretensão.

Inconteste, esta nova regra abala a composição paritária e democrática do CARF. Anula-se, com isso, um dos mais bem sucedidos intentos de cooperação e participação procedimental entre fisco e contribuintes que o ordenamento jurídico brasileiro logrou promover. Para além da falta da razoabilidade e da desproporcionalidade do art. 28 da Lei nº 13.988/20 desrespeita diretamente os art. 1º e 37, *caput*, da Constituição Federal, ao afrontar os princípios republicano e democrático do Estado constitucional brasileiro, e, igualmente, toda a lógica que embasa a *teoria dos atos administrativos*, motivo pelo qual não pode prosperar, por todas as razões de inconstitucionalidades formais e materiais aqui assinaladas.



4. SUCESSIVAMENTE: O efeito dúplice da ação direta de inconstitucionalidade e a necessidade de manifestação uniformizadora desta Corte Suprema quanto à aplicabilidade do novo critério de desempate. Art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal.

A título subsidiário, considerando o caráter *dúplice* ou *ambivalente* da ação direta de inconstitucionalidade, reforçado pelo art. 24 da Lei nº 9.868/99, ao afirmar que *proclamada a constitucionalidade, julgar-se-á improcedente a ação direta ou procedente eventual ação declaratória; e, proclamada a inconstitucionalidade, julgar-se-á procedente a ação direta ou improcedente eventual ação declaratória*, em caso de reputarem-se improcedentes as alegações anteriores, indispensável o acolhimento deste pleito alternativo.

Isso porque, apesar de ser recente a existência da regra do art. 28 da Lei nº 13.988/20 no ordenamento jurídico brasileiro, ela tem suscitado fundadas controvérsias doutrinárias quanto à sua aplicabilidade, em função da natureza que possui.

Se meramente procedimental, de caráter processual, como nos parece mais adequado, aplicar-se-á imediatamente aos casos pendentes e aos casos futuros, não podendo, porém, retroagir.

Se considerada norma de direito material, com efeitos diretos sobre a repercussão criminal nos inquéritos policiais e ações penais originados por representações fiscais, poder-se-ia defender a sua retroação benéfica.

São múltiplas as consequências gravosas sobre processos e sobre o erário, o que se pode converter até mesmo na própria extinção do modelo de contencioso administrativo.

Observe-se que não se trata de divagação, mas de hipóteses concretas que vem sendo discutidas pela doutrina, tanto em um sentido, quanto em outro,⁴⁸ levando, inclusive, o Procurador Geral da República,

⁴⁸ Nesse ponto, ver: ROCHA, Sérgio André. *Inconstitucionalidade e controvérsias do fim do voto de qualidade*. Coluna: Opinião & Análise, jornal eletrônico “o Jota”, de 17 de



Augusto Aras, bem como o Ex-Ministro de Justiça, Sergio Moro, a externarem a sua preocupação ao Chefe do Poder Executivo, com o possível reflexo da nova regra na esfera criminal.⁴⁹

Logo, a se entender pela constitucionalidade do art. 28 da Lei nº 13.988/20, razões de segurança jurídica demandam a atuação uniformizadora desta Corte, a fim de delimitar a natureza e, conseqüentemente, o momento da aplicabilidade da regra, sob pena de se obter uma série de decisões judiciais isoladas e conflitantes, instaurando-se um cenário de extrema incerteza.

Conforme identifica César García Novoa, em uma visão elementar da segurança jurídica, pode-se dizer que a mesma consiste na própria existência do Direito⁵⁰. Assim, a segurança jurídica se expressaria como uma tautologia, em que a própria existência de uma ordem jurídica representaria uma garantia de segurança e, ao mesmo tempo, a segurança

abril de 2020. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/inconstitucionalidade-e-controversias-do-fim-do-voto-de-qualidade-17042020> ; RIBEIRO, Diego Diniz; DANIEL NETO, Carlos Augusto. *Novo alcance do voto de qualidade e alguns questionamentos jurídicos decorrentes*. Revista Eletrônica Consultor Jurídico, de 22 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-abr-22/direto-carf-alcance-voto-qualidade-questionamentos-decorrentes> ; LACERDA, Fernando Hideo I. *Retroatividade penal do fim do voto de qualidade no Carf*. Revista Eletrônica Consultor Jurídico, de 3 de maio de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-mai-03/fernando-lacerda-retroatividade-fim-voto-qualidade>

⁴⁹ Vide OFÍCIO Nº 57/2020/ASSEP/PGR, de 30 de março de 2020: “[...]”tratando-se de lei que repercuta na esfera penal de forma mais benéfica, deve ser aplicada retroativamente, comprometendo-se importantes investigações e processos em curso, impedindo-se que tantas outras se iniciem a partir das representações encaminhadas pelas RFB”. Disponível em: <http://www.mpf.mp.br/pgr/documentos/OficioPR.pdf>

Vide Despacho do Ministro da Justiça e Segurança Pública nº 290 de 2020, Processo: 08027.000234/2020-12: “[...] a constituição do crédito tributário é, por sua vez, fundamental para tipificação do crime contra a ordem tributária, com o que eventual fragilização do procedimento de formação tem, além de consequências na arrecadação tributária, efeito colateral negativo no combate ao crime em geral”. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/parecer-voto-qualidade-carf.pdf>

⁵⁰ NOVOA, César García. *Seguridad jurídica y tributación*. Bolivia: Plural Editores, 2013. p. 22-24.

fundamentaria e justificaria o surgimento das instituições jurídicas e do próprio Estado. Trata-se de uma justificativa teórica para identificação do Estado moderno como uma ordem jurídica.

Contudo, o próprio autor ressalta a insuficiência dessa construção em que a existência do próprio Estado justifica a existência de uma ordem jurídica e, conseqüentemente, a afirmação de um sistema de segurança jurídica. Em suas palavras, “*si ese sistema es una forma de garantizar al sujeto certidumbre y confianza, cualquier orden estatal sería por definición ‘seguro’*.”⁵¹

A dimensão objetiva da segurança jurídica pode ser dividida em duas manifestações, como bem reconhece César García Novoa, amparado na clássica lição de ZIPPELIUS: a *segurança de orientação* e a *segurança de realização* ou *segurança aplicativa*⁵². A primeira está calcada na previsibilidade das regras de conduta, enquanto a segunda diz respeito à garantia da aplicação das regras de conduta abstratas a cada situação concreta, com respeito ao determinado por elas e sem variação de critérios na solução de questões similares. Esta última manifestação se dirige, portanto, aos aplicadores do direito: Administração e Tribunais.

Com efeito, o abandono da abordagem positivo-formalista redundou no reconhecimento da relevância da atividade do intérprete e aplicador da norma para a construção de sentido do discurso jurídico. E, mais do que isso, trouxe para o centro do debate jurídico a respeito da segurança e determinabilidade do Direito a faceta subjetiva da relação, refletida na legítima expectativa gerada pelo comportamento do aplicador da norma na esfera de atuação do cidadão, garantindo-lhe a ciência, de antemão, das conseqüências possíveis de seus atos.

Nesta ordem de ideias, o papel uniformizador da E. Suprema Corte, em matéria de interpretação constitucional reclama uma manifestação

⁵¹ NOVOA, César García. *Seguridad jurídica y tributación*. Bolivia: Plural Editores, 2013. p. 24.

⁵² NOVOA, César García. *Seguridad jurídica y tributación*. Bolivia: Plural Editores, 2013. p. 53-54.

urgente e objetiva acerca do momento da aplicação do novo critério de desempate trazido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/20, em respeito à segurança jurídica e à estabilidade das relações jurídico-tributárias submetidas à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal).

Assim, na hipótese de se considerar a constitucionalidade do art. 28 da Lei nº 13.988/20 cabe ao STF delimitar seu momento de aplicação, a fim de reconhecer o caráter processual de que ela se reveste, com incidência imediata aos processos em curso, respeitando-se, porém, os atos praticados e as situações jurídicas consolidadas, sob a égide do critério anterior, na forma do art. 14 do Código de Processo Civil de 2015.⁵³

5. DA NECESSÁRIA CONCESSÃO DE MEDIDA CAUTELAR ANTES DO RETORNO DAS ATIVIDADES DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Por fim, urge reconhecer que, diante dos elevados interesses públicos envolvidos, bem como o agravamento das questões que pode decorrer da demora da decisão final desta Ação, motiva-se a concessão de medida cautelar no presente caso, a fim de suspender liminarmente a aplicação do art. 28 da Lei nº 13.988/20, que insere o art. 19-E na Lei nº 10.522/02, até o julgamento final de mérito da presente ação.

A urgência se caracteriza a partir da retomada das sessões de julgamento do CARF em meio virtual, **a partir do dia 4 de maio de 2020**, data em que entrou em vigor a Portaria nº 10.786, de 28 de abril de 2020, editada pelo Ministério da Economia com a finalidade de regulamentar a realização de reunião de julgamento não presencial, por videoconferência

⁵³ “Art. 14. A norma processual não retroagirá e será aplicável imediatamente aos processos em curso, respeitados os atos processuais praticados e as situações jurídicas consolidadas sob a vigência da norma revogada.”

ou tecnologia similar, prevista no art. 53, §§ 1º e 2º, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF (doc. 12)⁵⁴.

E tanto as Turmas Ordinárias quanto a Câmara Superior de Recursos Fiscais, integrantes do órgão, voltaram a realizar julgamentos, não presenciais, na forma do Regimento Interno, aos quais, em caso de empate, **já está sendo aplicada de imediato a nova regra, resolvendo-se o litígio a favor do contribuinte, com a extinção do crédito tributário.**⁵⁵

Neste cenário, não resta outra alternativa senão buscar a tutela judicial, para evitar a eclosão de um quadro grave de insegurança jurídica tanto para a Administração Pública quanto para os contribuintes, em um momento, por si só, carregado de incertezas como o atual.

Quanto à plausibilidade jurídica do pedido, esta encontra-se evidenciada por toda a argumentação exposta, por razões formais, em face do vício insanável que macula o processo legislativo do qual resulta a redação do art. 19-E da Lei nº 10.522/02; bem como por razões materiais, em virtude das afetações aos princípios de prevalência do interesse público sobre o privado e da legitimidade dos atos administrativos.

⁵⁴ “Art. 53 Ressalvada a hipótese do rito sumário de julgamento disciplinada no art. 61-A, a sessão de julgamento será pública, podendo ser realizada de forma presencial ou não presencial. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§1º A sessão de julgamento não presencial, realizada por vídeo conferência ou tecnologia similar, deverá seguir o mesmo rito e asseguradas as mesmas garantias das sessões presenciais, com disponibilização de salas de recepção e transmissão para atuação das partes e gravação da sessão de julgamento.

§ 2º Poderão ser julgados em sessões não presenciais os recursos em processos cujo valor original seja inferior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) ou, independentemente do valor, forem objeto de súmula ou resolução do CARF, ou de decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça proferidas na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 - Código de Processo Civil.”

⁵⁵ Veja-se: <https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/carf-comeca-a-aplicar-desempate-pro-contribuinte-07052020>

Não se desconhece que, em regra, a medida cautelar deve ser concedida por decisão da maioria absoluta dos membros do Tribunal, observado o disposto no art. 22 da Lei nº 9.868/99, após a audiência dos órgãos ou autoridades dos quais emanou a lei ou ato normativo impugnado, os quais deverão se pronunciar no prazo de cinco dias.

Entretanto, esta Corte tem inúmeros precedentes no sentido de que o poder geral cautela confere ao Relator a possibilidade de deferir pedido de medida cautelar *ad referendum*, desde que presentes seus requisitos autorizadores, como ocorre *in casu*.

6. DO PEDIDO

Diante do exposto, requer-se:

- (i) O conhecimento da presente ação direta de inconstitucionalidade ante o preenchimento de todos os seus pressupostos de admissibilidade, incluindo a legitimidade ativa da Requete;
- (ii) Na forma dos arts. 10 e 11 da Lei nº 9.868/99, o deferimento de medida cautelar, a fim de sustar a eficácia do art. 28 da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, que inseriu o art. 19-E na Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, até o julgamento final de mérito da presente ação, em função da plausibilidade das alegações de inconstitucionalidade formal e material aduzidas, mantendo-se integralmente a aplicação do art. 25, § 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972;
- (iii) Em caso de não acolhimento do pedido anterior, seja atribuído à presente ação o rito sumário do art. 12 da Lei no 9.868/99, em face da relevância da matéria e de seu especial significado para a ordem jurídica e política do país;



- (iv) Independentemente do rito adotado, sejam solicitadas informações à Presidência da República, ao Congresso Nacional, bem como que se ouça a Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 103, § 3º, da Constituição Federal.
- (v) Na sequência, seja colhida a manifestação da Procuradoria-Geral da República;
- (vi) No mérito, seja julgado inteiramente procedente a presente ação, a fim de reconhecer (a) a *inconstitucionalidade formal* do art. 28 da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, que inseriu o art. 19-E na Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, por violação art. 1º, *caput* e parágrafo único; art. 5º, *caput* e LIV; art. 62, *caput* e §9º, da Constituição Federal, eis que o dispositivo impugnado resultou de emenda parlamentar apresentada após a emissão de parecer pela Comissão Mista, sem qualquer relação de pertinência com a Medida Provisória nº 899, de 16 de outubro de 2019, que lhe deu origem; e (b) a *inconstitucionalidade material* do dispositivo, por violação ao art. 1º e art. 37, *caput*, da Constituição, eis que o encerramento e a resolução do litígio administrativo a favor do contribuinte, em caso de empate no julgamento, afronta a presunção de legitimidade do ato administrativo, como expressão dos princípios republicanos da legalidade, da prevalência do interesse público e do próprio Estado *Democrático* de Direito; com a manutenção integral da aplicação do art. 25, § 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; e

- (vii) Subsidiariamente: em função da natureza dúplice da presente ação, caso reputados improcedentes os pedidos acima, seja delimitado o momento de aplicação do art. 28 da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, que inseriu o art. 19-E na Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, a fim de reconhecer o caráter processual de que se reveste, com incidência imediata aos processos em curso, respeitando-se, porém, os atos praticados e as situações jurídicas consolidadas, sob a égide do critério de desempate anterior, na forma do art. 14 do Código de Processo Civil de 2015.

Os subscritores declaram a autenticidade das cópias ora juntadas, sob as penas da lei, e requerem que as futuras intimações e publicações sejam realizadas em nome de **Heleno Taveira Torres, inscrito na OAB/SP sob o nº 194.506**, sob pena de nulidade, nos termos do § 2º, do art. 272 do Código de Processo Civil de 2015.

Dá-se a causa o valor de R\$ 1.000,00 (mil reais), para fins fiscais.

Nestes termos, por justiça, pede-se deferimento.

Brasília/DF, 8 de maio de 2020.

Prof. Dr. Heleno Taveira Torres

Advogado – OAB/SP nº 194.506

Raquel de Andrade Vieira Alves

Advogada – OAB/SP nº 433.086