

O CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF), POR MEIO DE SEUS PRECEDENTES E JURISPRUDÊNCIA, PODERIA, EM QUE MEDIDA, CONTRIBUIR PARA A MELHORIA DAS RELAÇÕES ENTRE FISCO E CONTRIBUINTES, CONFERINDO-LHES MAIOR SEGURANÇA JURÍDICA?

Andréa Duek Simantob

Auditora-fiscal da Receita Federal do Brasil. Atualmente, exerce a função de Coordenadora de Projetos na Subsecretaria de Tributação e Contencioso na Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Foi Diretora de Programa da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Atuou no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), como Conselheira titular na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), Presidente da 1ª Seção e Presidente em exercício da 1ª Turma da CSRF do CARF. Foi Delegada da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/Rio de Janeiro), julgadora e Presidente da 4ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro. Graduada em Direito pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ), com MBA em Tributos pela PUC-RJ. É Mestranda em Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento na UERJ.

Artigo recebido em 19.05.2023 e aprovado em 28.05.2023.

SUMÁRIO: 1 Introdução 2 Breves considerações sobre os conceitos de “precedentes”, “jurisprudência” e “súmulas”, sob a ótica administrativa 3 A segurança jurídica e o sistema de proteção da confiança como balizas constitucionais inerentes ao direito tributário 4 O importante papel dos precedentes na jurisprudência do CARF e sua influência como instrumento de *compliance* – novos paradigmas de incentivo à melhoria das relações entre fisco e contribuintes 5 Conclusão 6 Referências.

RESUMO: Este texto discorre sobre a importância da jurisprudência do CARF e sua influência como instrumento de *compliance*, servindo como incentivo à melhoria nas relações de cooperação entre fisco e contribuintes, especialmente no tocante ao fornecimento de elementos paradigmáticos para tomada de decisões, seja pela Administração Tributária seja junto à sociedade.

PALAVRAS-CHAVE: CARF. Precedentes administrativos. *Compliance*. Colaboração.

THE ADMINISTRATIVE COUNCIL OF TAX APPEALS (CARF), THROUGH ITS PRECEDENTS AND JURISPRUDENCE, COULD, TO WHAT EXTENT, CONTRIBUTE TO THE IMPROVEMENT OF RELATIONS BETWEEN TAX AUTHORITIES AND TAXPAYERS, GIVING THEM GREATER LEGAL SECURITY?

CONTENTS: 1 Introduction 2 Brief considerations on the concepts of “precedents”, “jurisprudence” and “summaries”, from an administrative perspective 3 Legal certainty and the trust protection system as constitutional landmarks inherent to tax law 4 The important role of precedents in the CARF jurisprudence and its influence as a compliance instrument – new paradigms to encourage the improvement of relations between tax authorities and taxpayers 5 Conclusion 6 References.

ABSTRACT: This text discusses the importance of CARF jurisprudence and its influence as a compliance instrument, serving as an incentive to improve cooperative relations between tax authorities and taxpayers, especially with regard to providing paradigmatic elements for decision-making, whether by the Tax Administration or with society.

KEYWORDS: CARF. Administrative precedents. Compliance. Collaboration.

1 INTRODUÇÃO

A problemática suscitada neste artigo reside em demonstrar de que modo as decisões administrativas emanadas em processos tributários, que tramitam tanto em Turmas Ordinárias quanto na Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), podem ser determinantes para elucidar dúvidas e construir consistentes subsídios para o posicionamento da Administração Tributária, formando verdadeiro liame construtivo para que os contribuintes possam realizar suas operações de modo a adequar as suas condutas às normas infralegais então estabelecidas. A ideia aqui é demonstrar o quão útil se faz a jurisprudência do CARF para tratar questões controversas e, muitas vezes, lacunosas, que levam a divergências de entendimento tanto pelo fisco quanto pelos contribuintes.

Os instrumentos norteadores de um precedente, de trechos de votos condutores ou mesmo de jurisprudência prevalente no CARF e que, ainda, podem originar súmulas vinculantes para a Administração Tributária federal, ou apenas para o próprio CARF, são extremamente poderosos e possuem o condão de trazer consigo uma carga argumentativa capaz de balizar entendimentos até então jamais enfrentados no âmbito da própria Administração. Nesse viés, esse parece ser um dos caminhos para a melhoria nas relações e para que a

existência de cooperação mútua entre fisco e contribuintes possa ser fortalecida e concretizada.

Assim sendo, este estudo traz à baila alguns casos paradigmáticos que comprovam essa construção sobre o tema e aborda, de forma prática, o impacto de tais influências nas mudanças de comportamento de certas operações manejadas por contribuintes, demonstrando se há ou não a possibilidade de implementação de uma política continuativa de *tax compliance* para a melhoria das relações entre fisco e contribuintes, frisando a importância do papel da jurisprudência do CARF como fundamental para prevenção e redução das lides tributárias.

2 BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE OS CONCEITOS DE “PRECEDENTES”, “JURISPRUDÊNCIA” E “SÚMULAS”, SOB A ÓTICA ADMINISTRATIVA

Segundo Miguel Reale, a palavra “jurisprudência” significa ‘a forma de revelação do Direito que se processa através do exercício da jurisdição, em virtude de uma sucessão harmônica de decisões dos tribunais’¹.

No entendimento do saudoso professor Ricardo Lobo Torres², a jurisprudência tem, entre as suas funções, a de concretizar o direito. A lei abstrata só adquire concretude pelo trabalho conjunto dos poderes do Estado: “a Administração complementa a norma legal pelo regulamento e o Judiciário incumbe de aplicá-la ao caso concreto [...]. A jurisprudência tributária, por conseguinte, participa da dialética entre a norma e o fato, entre o ser e o dever ser”.

Já os precedentes, que no caso deste estudo ficarão restritos àqueles produzidos na esfera administrativa, apesar de estarem contidos na acepção de “jurisprudência”, com ela não se confundem, eis que o precedente se refere a uma decisão e a jurisprudência se refere à pluralidade de decisões.

Quanto às súmulas administrativas, capazes de uniformizar entendimentos pacificados e inspirados em precedentes, cabe ressaltar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, a exemplo dos tribunais propriamente ditos, também dispõe de Regimento Interno e se preocupa com a

1. REALE, Miguel. *Estudos de filosofia e ciência do direito*. São Paulo: Saraiva, 1978 apud CARVALHO, Luís Camargo Pinto de. *Jurisprudências*. Disponível em: <http://www.professoramorim.com.br/amorim/texto.asp?id=414>. Acesso em: 01 jun. 2022.
2. TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de interpretação e integração do direito tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2000. p. 74-75.

edição de súmulas, representativas de suas decisões reiteradas e uniformes. E vai além, estabelecendo regimentalmente a obrigatoriedade de sua observância por parte de seus integrantes. Tais súmulas ganham roupagem por meio dos precedentes consubstanciados nas decisões reiteradas formuladas pelo órgão, reconhecidos como tais em votação da maioria qualificada de seus membros na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

Ou seja, o precedente estaria contido na jurisprudência, mas não seria a própria jurisprudência. É por meio de um conjunto de precedentes extraídos da jurisprudência consolidada, emanada pelos colegiados do CARF, que podem vir a surgir enunciados de súmulas, de caráter administrativo.

Além disso, vale dizer que a obrigatoriedade e a vinculação das respectivas súmulas podem ainda ser estendidas a toda a Administração Tributária federal, por meio de ato discricionário do Ministro de Estado da Economia, conforme o disposto no Regimento Interno do CARF (Ricarf)³, em seu Anexo II, art. 72, *caput*, e art. 75, senão vejamos:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF. [...]

Art. 75. Por proposta do Presidente do CARF, do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, do Secretário da Receita Federal do Brasil ou de Presidente de Confederação representativa de categoria econômica ou profissional habilitada à indicação de conselheiros, o Ministro de Estado da Fazenda poderá atribuir à súmula do CARF efeito vinculante em relação à administração tributária federal.

Um conjunto de precedentes, portanto, acarreta implicações a decisões de casos subsequentes semelhantes e que estão contidos na respectiva jurisprudência do Tribunal Administrativo.

Vale dizer, no caso das súmulas atinentes ao CARF, que essas, de aplicação geral, são votadas por meio do Pleno e das Turmas da CSRF, visto que as súmulas de legislação específica são matérias de sua competência, conforme

3. A versão multivigente pode ser consultada em: BRASIL. Ministério da Economia. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. *Portaria MF n. 343, de 09 de junho de 2015*. Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências. Disponível em: <http://idg.carf.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/regimento-interno/ricarf-multi-19042018.pdf/view>. Acesso em: 10 maio 2022.

atribuição definida no já citado art. 72, *caput*, e §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do atual Ricarf.

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

§ 1º Compete ao Pleno da CSRF a edição de enunciado de súmula quando se tratar de matéria que, por sua natureza, for submetida a 2 (duas) ou mais turmas da CSRF.

§ 2º As turmas da CSRF poderão aprovar enunciado de súmula que trate de matéria concernente à sua competência.

§ 3º As súmulas serão aprovadas por, no mínimo, 3/5 (três quintos) da totalidade dos conselheiros do respectivo colegiado.

Nesse sentido, vê-se a importância da jurisprudência e dos precedentes que servem de sustentação para as súmulas emanadas e votadas pelo Pleno ou pelas Turmas da CSRF do CARF, as quais, quando aprovadas, passam a vincular o próprio órgão e, ainda, podem ter essa mesma função perante toda a Administração Tributária federal, sendo cruciais para a estabilidade e a segurança jurídica entre todos os que estão envolvidos na relação jurídico-tributária.

Alguns exemplos de casos concretos em que o trabalho exercido pelo CARF teve reflexo direto no posicionamento da Administração Tributária federal, bem como na mudança de postura quanto a operações e rotinas produzidas pelos próprios contribuintes, serão abordados no próximo item.

3 A SEGURANÇA JURÍDICA E O SISTEMA DE PROTEÇÃO DA CONFIANÇA COMO BALIZAS CONSTITUCIONAIS INERENTES AO DIREITO TRIBUTÁRIO

Valter Shuenquener de Araújo⁴ ressalta que “[...] um dos fatores que mais impediu o florescimento de uma doutrina que tutelasse a confiança daqueles que se relacionam com o Estado foi a crença na existência de um dogma incontestável do princípio da legalidade. Por muito tempo, predominou o entendimento de que esse princípio deveria irremediavelmente prevalecer quando em conflito com o interesse de particulares ou com outros interesses públicos”.

4. ARAÚJO, Valter Shuenquener de. O princípio da proteção da confiança: uma nova forma de tutela do cidadão diante do Estado. 2. ed. rev. e atual. Niterói: Impetus, 2016 *apud* SCHMIDT, Luísa Silva. A proteção da confiança legítima e a superação do paradigma da legalidade estrita, *Revista CEJ*, Brasília, ano XXIII, n. 78, p. 70, jul./dez. 2019.

E o professor Valter de Souza Lobato⁵ afirma que o Texto Constitucional em vigor foi mais do que explícito, foi enfático e exaustivo para demonstrar as amarras ao abuso do poder, bem como consagrar como pilares do Estado brasileiro o Estado Democrático de Direito, a República e o Federalismo. A Constituição, como um pacto maior da Nação, busca a normatização das relações sociais, refletindo, na medida do possível, o pluralismo e a participação dos valores sociais.

Em seu raciocínio, expressa o professor Lobato, inspirado nas palavras de Norberto Bobbio⁶, que “o Estado de direito é o Estado dos cidadãos”. Ressalta o autor: “O Estado Democrático de Direito é uma nova tentativa de preservação dos direitos e garantias individuais, garantias democráticas e preservação da dignidade humana, através da consagração dos Direitos Sociais”⁷.

Depreende-se, ainda, do mesmo autor, que a busca da previsibilidade e da certeza do Direito, em especial no sistema tributário brasileiro, tem seus elementos próprios no Texto Constitucional, posto que a todo instante consagra a preservação do passado e das expectativas legítimas, seja pela preservação da coisa julgada, do ato jurídico perfeito ou do direito adquirido, seja pela certeza da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade do Direito.

A proteção da confiança é um princípio implícito do ordenamento, sendo corolário da segurança jurídica, e derivado estritamente da Constituição de 1988, diante da força normativa atuante e nela existente, diante do seu mais importante pilar, que é o Estado Democrático de Direito.

Não é despidendo recordar que o princípio da confiança nas relações tributárias antecede a própria CRFB/1988, constando no Código Tributário Nacional que a precedeu. A leitura sistemática da Lei Fundamental e do CTN evidencia a

5. LOBATO, Valter de Souza. O princípio da confiança retratado no Código Tributário Nacional. A aplicação dos artigos 100 e 146 do CTN. A análise de casos concretos. *Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas*, Porto Alegre, v. 6, n. 35, p. 42-70, nov./dez. 2012.

6. BOBBIO, Norberto, *A era dos direitos*. Tradução: Carlos Nelson Coutinho. Rio de Janeiro: Campus, 1992 *apud* LOBATO, Valter de Souza. O princípio da confiança retratado no Código Tributário Nacional. A aplicação dos artigos 100 e 146 do CTN. A análise de casos concretos. *Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas*, Porto Alegre, v. 6, n. 35, p. 42-70, nov./dez. 2012.

7. LOBATO, Valter de Souza. O princípio da confiança retratado no Código Tributário Nacional. A aplicação dos artigos 100 e 146 do CTN. A análise de casos concretos. *Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas*, Porto Alegre, v. 6, n. 35, p. 42-70, nov./dez. 2012.

preocupação com a previsibilidade – *v.g.*, os princípios limitadores impostos ao poder de tributar.

Em que pese a Constituição Federal de 1988 possuir como pilar principal o Estado Democrático de Direito, indago se, no que diz respeito à segurança jurídica e à respectiva proteção da confiança, quando ajustadas as balizas para o campo do Direito Tributário, cuja premissa maior está na relação entre os sujeitos que envolvem as operações com tributos – em especial, no âmbito deste artigo, as relações entre o fisco federal e seus contribuintes –, os conceitos então caracterizados e que em tese sustentariam o Estado Democrático de Direito não sofreriam alterações e enfraqueceriam suas premissas.

Exemplo disso está na jurisprudência do CARF, em especial a da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), que possui elementos importantes e definem tendências que já poderiam gerar efeitos para todos os nichos da Receita Federal do Brasil, não obstante isso não se verifique na prática, gerando incertezas.

Cumprе ressaltar, ademais, que inúmeras teses pacificadas no âmbito da CSRF podem se convolar em súmulas do órgão, cujo reflexo, se imediato, reduziria – e muito – o acervo litigioso que gera tanto embate entre fisco e contribuintes.

No entanto, mesmo após a apreciação pela CSRF de casos relevantes no âmbito administrativo tributário, por maioria ou unanimidade, de forma recorrente, não há na legislação tributária previsão de vinculação da Receita Federal do Brasil a essa jurisprudência, o que pode proporcionar um cenário de insegurança jurídica, visto que a RFB é o órgão que elabora e efetua os lançamentos e emite os despachos decisórios, podendo fazê-los em dissonância com as decisões do CARF.

Desse modo, surgem entendimentos divergentes sobre determinado assunto proferidos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF e pela Receita Federal do Brasil. Assim, soluções em processos de consulta ou em pareceres normativos e mesmo em notas técnicas continuam a vincular toda a Receita Federal, inclusive a fiscalização, apesar de reiteradas decisões emanadas pela CSRF em sentido diverso.

De que forma, então, conferir maior eficácia vinculante à jurisprudência consolidada e pacificada da CSRF, muitas vezes sumulada, junto ao fisco federal? Esse passo já não poderia ser um ponto de partida para a melhoria das relações entre fisco e contribuintes, por conferir previsibilidade e coerência aos

pronunciamentos dos órgãos fazendários? O efeito sobre o *compliance* da citada jurisprudência, bem como das súmulas, já não seria um primeiro passo para a redução da litigância administrativa, prescindindo de autuações e de todo o percurso processual até chegar na CSRF do CARF?

Nos últimos anos, ganhou ênfase a discussão sobre como incentivar as relações de cooperação entre fisco e contribuintes, com o objetivo não só de melhorar o ambiente de negócios, por meio da previsibilidade e da estabilidade dos posicionamentos administrativo-fiscais, mas, principalmente, de fomentar o *compliance* entre a Administração Tributária e os sujeitos passivos mediante o fortalecimento da tendência de fornecer elementos paradigmáticos para a tomada de decisões no âmbito da fiscalização e do contencioso administrativo fiscal, arrefecendo o caráter da litigiosidade.

Por essa razão, nunca foi tão oportuna a discussão acerca da segurança jurídica e do sistema de proteção da confiança, especialmente na seara tributária, em que o direcionamento normativo alinhado entre todos os atores que compõem a estrutura da administração tributária brasileira em âmbito federal – elucidando dúvidas e construindo consistentes subsídios para a redução da litigiosidade, formando verdadeiro liame para que os contribuintes possam realizar suas operações de modo a adequarem suas condutas às normas infralegais então estabelecidas – é a pedra de toque para a garantia de importantes pilares, como a segurança jurídica e a proteção da confiança.

Observa-se haver um hiato temporal entre a aprovação dos enunciados de súmulas e entendimentos pacificados pela CSRF e os posteriores autos de infração lavrados e notificações de lançamento, o que deflagra a formação de lides tributárias até que os entendimentos consolidados passem a vincular efetivamente a Receita Federal do Brasil. Veja-se um exemplo: as súmulas aprovadas no Pleno do CARF em 03 de setembro de 2019 apenas se tornaram vinculantes em relação à Administração Tributária com a Portaria ME n. 410, publicada no *DOU* de 18 de dezembro de 2020. Portanto, nesse período de um ano e três meses, já não se poderiam ter evitado inúmeras lides tributárias, caso fosse verificado um diálogo institucional mais célere e coerente entre o Tribunal Administrativo Tributário e a RFB?

Como ajustar a segurança jurídica e o sistema de proteção da confiança nesses casos concretos, os quais geram incertezas diante do desenho institucional da Administração Tributária federal? Como buscar um cenário seguro e

pavimentado para que os contribuintes e o fisco federal possam atuar de forma a garantir o propósito inserido na Carta Magna brasileira, ou seja, o respeito ao Estado Democrático de Direito?

Um primeiro passo está no fato de que é premente a uniformização da jurisprudência no âmbito administrativo, evitando-se, por exemplo, a prolação de decisões conflitantes, favorecendo a isonomia e a segurança jurídica.

Ademais, a padronização decisória de casos análogos traz maior previsibilidade ao contribuinte, que pode construir arranjos negociais adequados à jurisprudência pacificada da CSRF, oportunizando a redução de custos de conformidade, de assimetria informacional e de litigiosidade tributária.

Para além disso, transpondo o pensamento construído pelo professor Gustavo da Gama em seu livro *Direito tributário e diálogo constitucional*⁸, que aborda a correção legislativa e a separação de poderes, para o âmbito do Direito Processual Administrativo Tributário, nota-se um paralelismo quando se analisam as divergências decisórias entre a RFB e o CARF – órgãos do Poder Executivo. Isso porque os posicionamentos discrepantes por eles exarados podem assumir eficácia vinculante na esfera administrativa, ainda que seja a CSRF o Tribunal Administrativo com competência decisória colegiada, possivelmente dotado de maior legitimidade para pacificar os conflitos tributários levados à sua apreciação.

Cabe destacar que, no topo da hierarquia dos dois órgãos fiscais, há o Ministério da Fazenda, a quem poderia ser atribuída, *de lege ferenda*, a competência para a correção infralegal do desacordo decisório dos dois órgãos acerca de idêntica matéria. Tal medida seria de grande valia, especialmente no tocante à segurança jurídica, consistindo em um primeiro passo para a redução de litigância e talvez um ponto de partida para a melhoria do diálogo entre o fisco e seus contribuintes.

Veja-se o caminho do processo desde o seu nascedouro, no momento em que a autoridade fiscal efetua o lançamento tributário contra o contribuinte pessoa jurídica. Tal contribuinte, tempestivamente, apresenta impugnação dessa exigência à Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), havendo, *in casu*, a imediata suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Pressupõe-se que o nosso processo seja distribuído para a DRJ “A” e a turma de julgamento decida negar provimento à impugnação.

8. OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. *Direito tributário e diálogo constitucional*. Niterói: Impetus, 2013. p. 53-64.

A partir daí, o contribuinte interpõe recurso voluntário ao CARF e a turma julgadora (ordinária ou extraordinária, dependendo do valor de alçada e matéria) decide sobre o provimento ou não do recurso apresentado.

Durante esse trâmite, suponha-se que o assunto seja recorrente no contencioso, com lançamentos da mesma matéria feitos por unidades jurisdicionantes (DRFs) diferentes e com possibilidade de serem julgados por DRJs diferentes, por conta da característica de possuírem jurisdição nacional, e inexistir qualquer norma interpretativa sobre a questão.

É de se notar, nesse exemplo, que as divergências já podem se iniciar no bojo do próprio Termo de Verificação Fiscal lavrado pela autoridade lançadora e se propagam ao longo de toda a discussão no contencioso. Esse é o cenário proposto.

Diante disso, todos concordamos que este não é o melhor dos mundos. Todos sabemos que devemos sempre ter em mente os princípios constitucionais estabelecidos tanto no campo dos direitos e garantias individuais quanto no âmbito da administração pública, especialmente quanto à segurança jurídica e ao sistema de proteção da confiança estampado nos arts. 100 e 146 do Código Tributário Nacional.

Ora, nesse momento – e isso não é excepcional – têm-se inúmeras questões que causam dúvidas e divergências tanto na hora em que se elabora o lançamento fiscal, quanto no julgamento em primeira instância nas DRJs, pois também sabemos ainda que esses julgadores se encontram vinculados a todos os atos emanados pela Secretaria Especial da Receita Federal, restando, portanto, ao CARF, em sede de contencioso, a responsabilidade de aplicar a lei ao caso concreto e realizar o respectivo controle da legalidade do ato administrativo, objetivando a segurança jurídica.

Portanto, diante de situações como essa é que deveria se iniciar um procedimento de adequação e interpretação das normas tributárias pela Receita Federal do Brasil, trazendo como pressuposto os precedentes uniformizados e solidificados então emanados pelo CARF.

Assim, o escopo deste trabalho é demonstrar a importância dos precedentes emanados da jurisprudência do CARF com efeito de adequação e equalização da segurança, bem como o balizamento das regras de *compliance* emanadas pela Administração Tributária federal, como bem foi possível notar na confecção do parecer normativo mencionado em epígrafe. Ou seja, utilizando-se,

também, de precedentes do CARF, a Receita Federal interpretou o conceito de interesse comum estabelecido pelo art. 124, I, do CTN, direcionando o caminho da Administração Tributária e os limites em que o instituto da responsabilidade tributária solidária se encontra adstrito. Nesse diapasão, tem-se que contribuintes e fisco possuem um norte de conduta acerca do tema, e, diante do ali exposto, podem iniciar uma dialética traduzida no sentido de como se prevenir a responsabilidade pelas autuações, realizando um *compliance* mais eficiente junto à empresa, grupo e corpo funcional.

4 O IMPORTANTE PAPEL DOS PRECEDENTES NA JURISPRUDÊNCIA DO CARF E SUA INFLUÊNCIA COMO INSTRUMENTO DE COMPLIANCE – NOVOS PARADIGMAS DE INCENTIVO À MELHORIA DAS RELAÇÕES ENTRE FISCO E CONTRIBUINTES

Inicia-se este ponto com uma simples pergunta: Existe uma política de *tax compliance* no Brasil? Aliás, observa-se que há mais perguntas do que respostas: Há confiança nas relações entre fisco e contribuintes ou há rivalidade? E por qual motivo? A transparência deve estar calcada apenas no âmbito da Administração Tributária? E a segurança jurídica seria via de mão única, diante dos direitos e garantias individuais previstos na Constituição Federal?

Tendo em vista um CTN com mais de 50 anos, ao passo que os negócios e a economia globalizada evoluíram a passos largos – em razão de inúmeros fatores, como tecnologia, digitalização da economia, plataformas de negócios via *blockchain*, as transações entre partes nacionais e estrangeiras que se estreitam cada vez mais –, a busca por investimentos e pela economia tributária cresce a olhos vistos. Porém, todo esse conjunto se insere numa razoável área de incidência da licitude e da razoabilidade?

Muitos só conhecem as transações e operações societárias, por exemplo, que são levadas ao contencioso. E as que não são? Há muitos planejamentos tributários lícitos e vitoriosos. Porém, o que conhecemos é o que chega por meio do auto de infração e leva as discussões para os tribunais do CARF, podendo chegar até ao Judiciário.

Sabemos que muitas relações societárias, seja entre detentores de participações societárias nacionais, seja em relação a empresas sediadas no exterior, possuem espaço aberto em nossa economia, porém, de outro lado, presenciamos, ao longo dos últimos anos, operações como “Lava Jato”, “Calicute”, e tantas

outras que nos fazem pensar se a construção de uma política de conformidade em via de mão dupla terá algum dia uma estrada sem obstáculos.

Seria a intensificação do diálogo entre contribuintes e fisco no âmbito tributário um início para a construção dessa estrada?

Como antecipado, há mais perguntas do que respostas...

O professor Sergio André Rocha, em sua obra, *Planejamento tributário na obra de Marco Aurélio Greco*⁹, aborda a questão da seguinte forma:

Em nossas conversas, Marco Aurélio disse uma frase importante, que talvez seja a chave para avançarmos neste ponto. Nos disse o mestre: “*Não interessa tanto o que você fala, mas sim o que o outro entende*”. Afinal, como não cansamos de apontar, a interpretação se dá no “mundo diante do texto”, no mundo diante do emissor da mensagem, ou seja, no intérprete [...]. (grifos nossos).

Necessário se torna, neste momento, ressaltar que tive a oportunidade de presenciar, ao longo dos quase 27 anos vividos no ambiente de contencioso, seja em DRJ, seja no CARF, o quanto esses segmentos podem ser orientativos e determinantes na condução de tendências na forma pela qual o fisco deveria se portar nas autuações, como, do mesmo modo, os contribuintes deveriam se amoldar para não serem autuados. Ou seja, ambos (DRJ e CARF) são importantíssimos elementos de *compliance* entre a Administração Tributária e a sociedade.

As DRJs realizam um filtro importantíssimo de análise dos atos administrativos vinculados às normas da Receita Federal, e passam informações imediatas para a fiscalização acerca dos julgados que proferem, devendo ser ressaltado que a atividade de julgamento está associada a órgão diverso dentro da Receita Federal, e é totalmente independente da atividade de lançamento. Hoje, o percentual de demandas julgadas em DRJ que sobem ao CARF não chega a 30%.

Já o CARF, por meio de suas turmas ordinárias e extraordinárias, tem o crucial trabalho de estabilização da conduta a ser seguida tanto pelo fisco como pelos contribuintes, realizando o controle da legalidade dos atos administrativos. As divergências (repite, apenas as divergências) são objeto de análise pelas turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

9. ROCHA, Sergio André. *Planejamento tributário na obra de Marco Aurélio Greco*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019.

Nessas condições, a importância das turmas chamadas “baixas” no CARF é crucial à conformidade e à segurança jurídica entre aqueles que atuam no Direito Tributário e no Processo Tributário, sendo o CARF importante na condução do melhor diálogo, com ética, transparência, imparcialidade e impessoalidade de seus membros, entre todos os integrantes da relação jurídico-tributária, atributos estes que estão presentes em seu Mapa Estratégico¹⁰.

5 CONCLUSÃO

Por óbvio, as posições divergentes têm como escopo a busca por definir, consistentemente, teses que possivelmente conseguiriam garantir a segurança jurídica e a proteção da confiança legítima do contribuinte em matéria tributária.

Exatamente por essa razão, entendo que a jurisprudência e os precedentes do CARF são de crucial importância como tendência, condução e incentivo ao diálogo, diante da nossa cultura pautada na litigância, que pode ser constatada por meio de uma simples comparação entre o quantitativo de processos existente no contencioso administrativo federal de primeira instância¹¹ e o quantitativo de processos relativo à consulta tributária¹², no mesmo órgão (Receita Federal do Brasil).

Seria possível mudar esses números em curto espaço de tempo?

Apesar de não termos resposta para essa pergunta, pode-se dizer que há esperanças, fortes esperanças, para que, ao menos, a cultura da litigância atenuar e se busque, com mais ênfase, a prevenção ou mesmo a redução das demandas contenciosas.

Vale salientar que incentivar o respeito aos precedentes emanados pelo CARF já seria um bom começo para a mudança de paradigma, diante de todo o percurso do processo administrativo tributário até o Tribunal Administrativo,

10. BRASIL. Ministério da Economia. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. *Mapa Estratégico de 2020*, 22 jan. 2020. Disponível em: <http://idg.carf.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/mapa-final.png/view>. Acesso em: 15 jul. 2022.

11. V Seminário CARF de Direito Tributário e Aduaneiro. Brasília, 2019. Disponível em: <https://intranet.carf/biblioteca-digital/seminarios-carf/arquivos/20-v-seminario-carf-2019-dia-4-20-compliance-e-solucao-de-conflitos-luiz-fernando.pdf> (slides 22 e 26).

12. V Seminário CARF de Direito Tributário e Aduaneiro. Brasília, 2019. Disponível em: <https://intranet.carf/biblioteca-digital/seminarios-carf/arquivos/20-v-seminario-carf-2019-dia-4-20-compliance-e-solucao-de-conflitos-luiz-fernando.pdf> (slides 22 e 26).

pois reduziria sobremaneira essa temporalidade, caso já tenhamos definições interpretativas acerca de casos semelhantes, especialmente, quanto aos de maior complexidade.

Ademais, o respeito aos precedentes contribuiria em grande escala para maior segurança a todos os envolvidos na relação jurídico-tributária, tanto ao fisco quanto aos contribuintes, gerando grandes possibilidades de se conferir maior efetividade a uma política de *tax compliance* no Brasil.

Assim, verificando-se ser premente a pavimentação de um caminho integrativo junto a seus contribuintes, a Receita Federal do Brasil e o CARF necessitam unir esforços em prol da Administração Tributária federal, de forma a gerar maior segurança jurídica, e, principalmente, com o intento de ampliar a transparência e mitigar as incertezas, implementando medidas que possam trazer estímulo à melhoria do ambiente de negócios no País, o que elevaria o grau de confiança e respeitabilidade dos contribuintes em relação aos órgãos da Administração Tributária federal, entre eles a Receita Federal do Brasil e o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Contudo, como dito acima, há mais perguntas do que respostas, e, portanto, nada melhor que, mediante o debate de ideias, a discussão acadêmica se propague por meio de caminhos plurais, objetivando justamente encontrar o ponto de equilíbrio entre valores tão relevantes para o Estado Democrático de Direito e para a sociedade brasileira.

6 REFERÊNCIAS

BRASIL. Ministério da Economia. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. *Portaria MF n. 343, de 09 de junho de 2015*. Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências. Disponível em: <http://idg.carf.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/regimento-interno/ricarf-multi-19042018.pdf/view>. Acesso em: 10 maio 2022.

BRASIL. Ministério da Economia. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. *Mapa Estratégico de 2020*, 22 jan. 2020. Disponível em: <http://idg.carf.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/mapa-final.png/view>. Acesso em: 15 jul. 2022.

CARVALHO, Luís Camargo Pinto de. *Jurisprudências*. Disponível em: <http://www.professoramorim.com.br/amorim/texto.asp?id=414>. Acesso em: 1 jun. 2022.

CORTELLA, Mario Sergio. *Qual é a tua obra?* Inquietações propositivas sobre gestão, liderança e ética. Petrópolis: Vozes Nobilis, 2015.

LOBATO, Valter de Souza. O princípio da confiança retratado no Código Tributário Nacional. A aplicação dos artigos 100 e 146 do CTN. A análise de casos concretos. *Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas*, Porto Alegre, v. 6, n. 35, p. 42-70, nov./dez. 2012.

OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. *Direito tributário e diálogo constitucional*. Niterói: Impetus, 2013.

ROCHA, Sergio André. *Planejamento tributário na obra de Marco Aurelio Greco*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019.

SCHMIDT, Luísa Silva. A proteção da confiança legítima e a superação do paradigma da legalidade estrita, *Revista CEJ*, Brasília, ano XXIII, n. 78, jul./dez. 2019.

TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de interpretação e integração do direito tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

V SEMINÁRIO CARF DE DIREITO TRIBUTÁRIO E ADUANEIRO. Brasília, 2019.

