V O T O

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Ante a coincidência de objetos, procedo à análise simultânea das ações diretas de inconstitucionalidade nº 6.399, 6.403 e 6.415, cujos processos foram distribuídos por prevenção. A de nº 6.402, formalizada pelo Procurador-Geral da República, consiste em reprodução da ação de nº 6.399, decorrente de protocolo em duplicidade, tendo o próprio requerente postulado a extinção.

Rejeito as preliminares de ilegitimidade ativa da Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil. É preciso interpretar o inciso IX do artigo 103 da Carta da República de modo a viabilizar, tanto quanto possível, desde que não se discrepe do ditame maior, o ajuizamento da ação direta de inconstitucionalidade. Surge a legitimação das entidades de classe de âmbito nacional, como é a associação requerente.

A interpretação deve ser estrita. É inadequado exigir o que não está contemplado no preceito e partir-se da presunção do extravagante, da presunção da limitação representativa. A entidade, fundada em 1950, mediante sucessão e incorporação de outras associações, congrega auditores fiscais da Receita Federal do Brasil, descabendo falar de representação parcial em virtude de não estarem englobados profissionais dos Estados e dos Municípios. Tem-se como premissa a representatividade nacional. Entre as finalidades constantes do Estatuto, está a de promover a defesa de diretos e interesses da categoria – artigo 5º. A par de membros da carreira integrarem os órgãos fracionários do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf, a discussão sobre a supressão do voto de qualidade guarda relação com o desempenho da profissão, a evidenciar atendido o requisito da pertinência temática.

Possuindo o Procurador-Geral da República e o Partido Socialista Brasileiro, requerentes nas demais ações diretas, legitimação ampla, cumpre prosseguir na análise das causas de pedir e pedidos veiculados.

Compete ao Supremo, intérprete final da Constituição, examinar a validade, sob os ângulos formal e material, do artigo 28 da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, por meio do qual inserido o artigo 19-E na Lei nº 10.522 /2002. Com a alteração legislativa, ficou estipulada a inobservância, no âmbito do Carf, de composição paritária, do chamado voto de qualidade, atribuído ao Presidente de cada órgão fracionário, representante da

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/04/2021 00:00

Fazenda Pública, no "processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário", sendo solucionado o conflito, em caso de empate, em favor do contribuinte.

É oportuno breve histórico da tramitação legislativa, a elucidar as balizas sobre as quais repousa a controvérsia.

Em 16 de outubro de 2019, o Presidente da República editou a Medida Provisória nº 899/2019, a fim de, nos termos do artigo 1º, estabelecer requisitos e condições a permitirem, na esfera federal, transação resolutiva de litígio, com base no artigo 171 do Código Tributário Nacional. No curso do Projeto de Lei de Conversão nº 2/2020, o texto original recebeu emendas parlamentares, desaguando na sanção e publicação da Lei nº 13.988/2020. Por intermédio do artigo 28, acabou incluído, na Lei nº 10.522/2002, a versar o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais – Cadin, o artigo 19-E, cujo teor é o seguinte:

> 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.

Afasto, de início, vício formal em virtude de suposta ofensa aos artigos 61, parágrafo 1º, inciso II, alínea "e", e 84, inciso VI, da Constituição de 1988. No primeiro, tem-se a iniciativa privativa do Presidente da República de leis versando "criação e extinção de Ministérios e órgãos da administração pública, observado o disposto no artigo 84, inciso VI". Com base nesse último, compete ao Chefe do Executivo dispor, mediante decreto – o chamado decreto autônomo –, sobre organização e funcionamento da Administração federal, quando não implicar aumento de despesa, nem criação ou extinção de órgão público – inciso I –, e extinguir função ou cargo, desde que vagos.

O preceito objeto desta ação direta veicula norma processual, estabelecendo regra de julgamento a ser observada em procedimento administrativo fiscal. Não implica interferência na estrutura e funcionamento do Carf, colegiado ao qual cabe apreciar, em segunda instância, conflitos fiscais surgidos na esfera federal.

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/04/2021 00:00

Não se cuida de dispositivo a ensejar renúncia de receita, uma vez em jogo tão somente critério de desempate em processo administrativo, a revelar impertinente remissão ao artigo 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT. Pela mesma razão, não está configurada transgressão ao artigo 146, inciso III, da Lei Maior, segundo o qual exigida lei complementar relativamente a normas gerais de direito tributário.

Não merece acolhida a alegação do Partido Socialista Brasileiro no sentido de o legislador, com a norma, ter extrapolado a disciplina do artigo 112 do Código Tributário Nacional, relativo à interpretação da lei a definir infrações e sanções. É imprópria a utilização de norma legal como parâmetro de aferição de constitucionalidade.

O Carf, a partir do artigo 25 do Decreto nº 70.235/1972, além da Câmara Superior, está estruturado em Seções, subdivididas em Turmas. Sendo par o número de julgadores, considerada representação igualitária da Fazenda Nacional e dos contribuintes, está estabelecido, no § 9º do dispositivo, incluído pela Lei nº 11.941/2009, o voto de qualidade, nos seguintes termos:

> Art. 25 […]
> [...]
> § 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.

À manifestação do Presidente do Colegiado, representante da Fazenda Nacional, foi conferido peso maior, de modo a prevalecer sobre as demais quando ocorrido empate na votação. Com o artigo 19-E, não houve modificação relativamente à composição, levando em conta o número de julgadores, nem alteração de competências, inexistindo interferência na organização e funcionamento, no que subtraída a observância, em situação de empate, do voto de qualidade do Presidente, com a introdução da cláusula "resolvendo-se favoravelmente ao contribuinte".

Quanto ao apontado vício formal resultante de abuso do poder de emenda na tramitação do projeto de lei de conversão da Medida Provisória, rememorem o figurino constitucional dessa espécie normativa. Ante o estabelecido nos artigos 62 e 84, inciso XXVI, da Constituição de 1988, trata-

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/04/2021 00:00

se de normatividade primária, de iniciativa privativa do Presidente da República, com força de lei ordinária, cuja edição pressupõe relevância e urgência. Além de limitações quanto ao conteúdo – artigo 62 –, o rito a ser observado até desaguar em lei possui peculiaridades que a distinguem dos demais tipos de norma. Observada a sistemática da Emenda de nº 32/2001, considerados os parágrafos 3º a 7º, deve ser convertida em lei no prazo de 60 dias, contados da publicação, prorrogável por igual período, sob pena de perda da eficácia desde a edição, cabendo ao Congresso Nacional disciplinar, por meio de decreto legislativo, relações jurídicas decorrentes.

O indicado vício formal não se origina de veiculação, pelo Chefe do Executivo, de matéria cuja disciplina é vedada na via da medida provisória. Tampouco se questiona, presente o artigo 62, § 12, da Lei Maior, a possibilidade de alteração, no Congresso, do texto primitivo, ou seja, o exercício regular do poder de emenda. A arguida inconstitucionalidade decorreria do abuso desse poder, mediante enxerto, no âmbito parlamentar, durante a fase de conversão em lei, de dispositivo voltado a disciplinar tema sem relação com a proposição original, prática conhecida como "contrabando legislativo" – o famoso "jabuti" –, a resultar na transgressão aos princípios democrático e do devido processo legislativo.

A Medida Provisória nº 899 foi editada em 16 de outubro de 2019 e publicada no dia imediato. Possuindo 21 artigos, veio à balha com a finalidade de, a teor do artigo 1º, estabelecer "os requisitos e as condições para que a União e os devedores ou as partes adversas realizem transação resolutiva de litígio, nos termos do artigo 171 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional". Tinha 3 capítulos, sendo o primeiro alusivo a disposições gerais, contendo princípios pertinentes, alcance objetivo da transação, a englobar créditos inscritos ou não em dívida ativa, e modalidades. O segundo versava regras de negociação na cobrança da dívida ativa, e o terceiro normatizava a transação por adesão no contencioso tributário, ficando as regras finais e transitórias para o último.

Ao submeterem, em 6 de setembro de 2019, a minuta inicial ao Presidente da República, o Ministro de Estado da Economia, Paulo Roberto Nunes Guedes, e o Advogado-Geral da União, André Luiz de Almeida Mendonça, apresentaram a seguinte justificativa:

> [...]
> 2. As alterações propostas visam suprir a ausência de regulamentação, no âmbito federal, do disposto no art. 171 do Código

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/04/2021 00:00

> 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, noutra senda, com consequente aumento de custos, perda de eficiência e prejuízos à Administração Tributária Federal.
>
> [...]

O objeto mostrou-se único: transação extrajudicial entre União e devedores quanto a créditos tributários, com ou sem cobrança judicializada, visando encerrar ou evitar conflitos. Versou modalidade específica de extinção do crédito tributário, pressupostos, alcance, vedações e aspectos do rito a ser observado.

Durante a tramitação do Projeto de Lei de Conversão nº 2/2020, inseriu-se previsão sem afinidade com o conteúdo, a revelar disciplina concernente à regra de julgamento no processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário. Em síntese, afastou-se do cenário jurídico o chamado voto de qualidade, em caso de empate, atribuído a representante da Fazenda Pública, no âmbito do Carf.

Não há conexão da matéria com o texto original. O cenário é de molde a reconhecer a crise legislativa há tempos existente na frágil democracia brasileira, marcada pela opção por atalhos à margem da Constituição Federal – o que, na quadra vivenciada, tem se mostrado regra, e não exceção.

Esse tipo de embrulho já foi aberto pelo Colegiado. O Pleno, em 15 de outubro de 2015, ao concluir a apreciação da ação direta de inconstitucionalidade nº 5.127, assentou a impossibilidade de inclusão, em projeto de conversão de Medida Provisória, de emenda com tema diverso do objeto inicial da proposição. Conferiu, contudo, sob perspectiva consequencialista, eficácia prospectiva à óptica, preservando leis aprovadas, até a data do julgamento, contendo emendas sem pertinência temática.

O precedente resultou da inserção de preceitos, feita no curso da tramitação do projeto de conversão, atinentes ao exercício da profissão contábil, extinguindo a categoria de técnico em contabilidade, sendo contemplados, no texto original da Medida Provisória, temas variados –

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/04/2021 00:00

mas distintos – de natureza fiscal, orçamentária, financeira e relativos a programas sociais. A história se repete, cabendo relembrar o que veiculei na oportunidade:

> Paga-se um preço, Presidente, por se viver em um Estado de Direito, e esse preço é módico: o respeito irrestrito ao arcabouço normativo, especialmente ao arcabouço normativo constitucional.
>
> Tive a oportunidade de dizer desta cadeira que, principalmente em época de crise, é indispensável guardar princípios, guardar parâmetros, guardar valores. Acrescento, Presidente: pobre Constituição Federal, muito pouco amada, muito pouco observada; pobre Constituição Federal, que se torna, de rígida, flexível, e isso ocorre, lamentavelmente, com o endosso do guarda maior, que é o Supremo.

Deve o Presidente da República, no desempenho de função atípica ao Poder Executivo, definir o objeto da medida provisória, reconhecidas, quanto à regulamentação de determinada matéria, relevância e urgência. Ao Congresso, restam a fiscalização e a deliberação, mesmo que aceleradas, sobre a proposição, sem desvirtuamento do objetivo primitivo.

A admitir-se a modificação do texto original, mediante abuso do poder de emenda, com inclusão de disciplina normativa de tema distinto, tem-se contrariedade ao princípio democrático. Considerada a celeridade do processo legislativo da medida provisória, acabam limitados a participação da sociedade civil e o debate público, inclusive no âmbito das comissões temáticas do Parlamento, próprios do rito ordinário de deliberação legislativa. Há inobservância do princípio do devido processo legislativo, entendido, sob o ângulo do cidadão, como direito de não ver a liberdade restringida senão a partir de norma produzida, pelo Congresso Nacional, de acordo com o roteiro estipulado na Constituição Federal.

Não se deve confundir pertinência com identidade de objeto. Eventual emenda deve ter conexão com o diploma editado pelo Presidente da República. A medida desta não pode ser aferida a partir de classificações gerais, a ponto de admitir-se que qualquer tema fiscal guarde harmonia com a regulamentação da transação extrajudicial. Embora a disciplina do voto de qualidade seja afeta ao processo administrativo fiscal, não possui relação com a transação ou o procedimento.

Há mais. A leitura do parecer da Comissão Mista, sob a relatoria do deputado Marco Bertaiolli, evidencia que, no curso da tramitação, foram

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/04/2021 00:00

apresentadas 220 ementas parlamentares. O texto veio a ser aprovado, por unanimidade, em 19 de fevereiro de 2020. Submetido à votação no Plenário da Câmara dos Deputados, em 18 de março subsequente, seguiu-se emenda "aglutinativa", a modificar, substancialmente, o teor da Emenda de nº 9, na qual versada multa nos processos fiscais. Chancelado o texto em deliberação do Senado Federal, vingou a redação final do artigo 19-E.

É dizer: em estágio avançado da tramitação, ocorreu modificação relevante e sem conexão temática com o texto da proposição original, relacionado à transação, no que extinto o voto de qualidade em processos de determinação e exigência de crédito tributário. Embora eventual inobservância do prazo para apresentação de emendas, constante da Resolução nº 1/2002 do Congresso Nacional, se situe no domínio das normas internas, por inexistir parâmetro a esse respeito na Lei Maior, ficou prejudicado o debate democrático, próprio do rito de conversão em lei.

A pecha formal é suficiente para assentar-se a procedência do pedido formulado. Ante o princípio processual da eventualidade, cumpre examinar, contudo, a existência de vício material.

A análise pressupõe compreensão clara do alcance do artigo 19-E da Lei nº 10.522/2002, inserido pela de nº 13.988/2020. Reprisando o conteúdo, ficou afastado o voto de qualidade indicado no § 9º do artigo 25 do Decreto nº 70.235/1972 quando surgido empate no "processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário".

A inovação não extinguiu, por completo, o voto de qualidade em benefício da Fazenda Pública. Tampouco, invertendo o sentido, o criou em favor do contribuinte. Tanto é assim que não se revogou – ao menos de forma explícita – o artigo 25, § 9º, do Decreto nº 70.235/1972. Estabeleceu-se que, especificamente no processo administrativo voltado à "determinação e exigência" de tributo, não cabe observar, ocorrido empate, o peso maior atribuído à manifestação do Presidente do Colegiado, solucionando-se o conflito de acordo com o interesse do contribuinte. Eventual impropriedade, considerada a técnica legislativa, na redação do preceito, ante o alcance, deve ser aquilatada pelo intérprete, inexistindo vício de inconstitucionalidade.

O foco do debate não está no voto de qualidade fazendário, porque ausente discussão sobre a validade do artigo 25, § 9º, do Decreto nº 70.235

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/04/2021 00:00

/1972. Faz-se voltado à inobservância quanto a processos administrativos de determinação e exigência de crédito tributário, de, em situação de empate, prevalecer solução favorável ao contribuinte.

Com o artigo 19-E, não se criou – nem faria sentido falar de – voto de qualidade em benefício do contribuinte, sujeito passivo da obrigação tributária, parte mais fraca da relação, que oferece resistência contra o Estado todo-poderoso. Inexiste estipulação de duplo voto ou peso maior da manifestação de certo integrante, em caso de empate. A leitura do preceito direciona a concluir que, uma vez não formada maioria no colegiado, não se tem confirmado o lançamento do tributo.

A situação é diversa da retratada no julgamento do agravo regimental no agravo de instrumento nº 682.486, relator ministro Ricardo Lewandowski, desprovido, em 18 de dezembro de 2007, pela Primeira Turma. Surgiu debate sobre a constitucionalidade do artigo 8º, inciso II, da Lei nº 8.884/1994, a permitir duplo voto pelo Presidente do Conselho Administrativo de Defesa Econômica – Cade, na condição de Conselheiro e o de qualidade, como Presidente. Este era o conteúdo do dispositivo:

> Art. 8º Compete ao Presidente do CADE:
> […]
> II – presidir, com direito a voto, inclusive o de qualidade, as reuniões do Plenário;

Considerados os ares da Constituição de 1988, dita, por Ulisses Guimarães, cidadã, é inadequada a evocação, de forma linear, da presunção de legitimidade, atributo do ato administrativo, decorrente do chamado princípio implícito da supremacia do interesse público sobre o privado, para justificar inconstitucionalidade do preceito. Interesse público de quem?

Ao tratar da crise de paradigmas do direito administrativo, considerado o choque, com a Carta de 1988, de conceitos antigos, Gustavo Binenbojm, em artigo constante de obra coletiva organizada por Daniel Sarmento, cuidou de frisar a impossibilidade de dissociar interesses públicos e privados. Vale destacar o seguinte trecho:

> […]
> Por outra via, a norma de supremacia pressupõe uma necessária dissociação entre o interesse público e os interesses privados. Ocorre que, muitas vezes, a promoção do interesse público – entendido como conjunto de metas gerais da coletividade juridicamente consagradas –

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/04/2021 00:00

> consiste, justamente, na preservação de um direito individual, na maior medida possível. A imbricação conceitual entre interesse público, interesses coletivos e interesses individuais não permite falar em uma regra de prevalência absoluta do público sobre o privado ou do coletivo sobre o individual.
>
> Na verdade, o conceito de interesse público é daqueles ditos juridicamente indeterminados, que só ganham maior concretude a partir da disposição constitucional dos direitos fundamentais em um sistema que contempla e pressupõe restrições ao seu exercício em prol de outros direitos, bem como de metas e aspirações da coletividade de caráter metaindividual, igualmente estampadas na Constituição. Ao Estado Legislador e ao Estado Administrador incumbe atuar como intérpretes e concretizadores de tal sistema, realizando as ponderações entre interesses conflitantes, guiados pelo postulado da proporcionalidade.
>
> Assim, o melhor interesse público só pode ser obtido a partir de um procedimento racional que envolve a disciplina constitucional de interesses individuais e coletivos específicos, bem como um juízo de ponderação que permita a realização de todos eles na maior extensão possível. O instrumento deste raciocínio ponderativo é o postulado da proporcionalidade.
>
> […]

Na Constituição de 1988, adotou-se preâmbulo a revelar nova direção, mediante mudança de postura, no que instituído "Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício de direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias".

Seguiu-se, então, no artigo 5º, extenso catálogo de direitos e garantias fundamentais, voltados a assegurar, a mais não poder, a dignidade da pessoa humana, fundamento do Estado Democrático de Direito. Na cabeça do dispositivo, o constituinte explicitou a igualdade de todos, perante a lei e na lei. De um lado, impôs ao intérprete isonomia na aplicação do direito e, de outro, vedou ao legislador criação de normas jurídicas com distinções injustificadas.

Consideradas as alusões à soberania e ao princípio da impessoalidade, tem-se que o Carf, nada obstante haja, na composição, representantes de interesses fazendários e dos contribuintes, não deixa de ser órgão público, administrativo. A alteração do critério de desempate, no julgamento de

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/04/2021 00:00

processo fiscal, não lhe retira o caráter estatal. Inexiste contrariedade ao princípio da legalidade – ao qual adstrita a Administração –, a impor respeito às regras estabelecidas, uma vez editada lei de conversão.

Descabe pressupor a superioridade, como regra, do interesse do Estado, arrecadador de tributos, sendo a ponderação, tendo em conta os valores constitucionais em jogo, o caminho para analisar a harmonia da norma com a Carta de 1988. O instrumento próprio da ponderação é a proporcionalidade. Cumpre analisar se a inobservância do voto de qualidade, no caso de empate em processo de exigência e determinação do crédito, implica regra inadequada, desnecessária e violadora da relação de custo-benefício, a proporcionalidade em sentido estrito.

Com o artigo 19-E, acabou potencializado o interesse do cidadão em detrimento do estatal, no que estabelecida regra a indicar inobservância de privilégio da Fazenda Pública, de ver resolvida a controvérsia de acordo com manifestação de representante por si indicado, em situação de escore empatado.

Determinada medida do Estado é adequada quando apta a fomentar os fins pretendidos. O processo administrativo fiscal de determinação e exigência do crédito volta-se à satisfação de interesse arrecadatório, de cunho secundário, na dicção do Professor Celso Antônio Bandeira de Mello.

O argumento extremado, ante apontado impacto econômico, estimado em bilhões de reais, além de juridicamente irrelevante, não impressiona. Em 20 de junho de 2017, foi ajuizada a ação direta de inconstitucionalidade nº 5.731, distribuída ao ministro Gilmar Mendes, em face do artigo 25, § 9º, do Decreto nº 70.235/1972, na redação da Lei nº 11.941/2009, a prever o voto de qualidade em benefício da Fazenda. O processo teve o prejuízo declarado, em 17 de abril de 2020, mediante ato individual do Relator, em virtude da superveniência do artigo 19-E, objeto desta ação, no que extinto, na visão de Sua Excelência, por completo, o voto de qualidade.

Na manifestação do Presidente da República, constaram dados estatísticos elucidativos, a revelarem equilíbrio quanto às decisões tomadas no Carf, ora em harmonia com o interesse fazendário, ora com o do particular. Consta do documento que, no período de janeiro a agosto de 2016, a maioria das decisões do colegiado foi favorável ao contribuinte, grande parte à unanimidade. Totalizando 5.996 pronunciamentos, 3.118 beneficiaram o contribuinte, 2.122 dos quais unânimes, 859 por maioria e 137 com acionamento do voto de qualidade. A Fazenda obteve 2.878

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/04/2021 00:00

decisões favoráveis, sendo 1.905 unânimes, 705 por maioria e 280 a partir do voto de qualidade. Esta foi a conclusão:

> [...]
> 70. Aliás, o mesmo estudo ajuda a delimitar a presente controvérsia, e desanuviar a suposta impressão, que o CFOAB quis emplacar, de que o CARF seria um "validador cego de autuações fiscais". De acordo com o citado relatório, o voto de qualidade foi utilizado em apenas 417 dos 5.996 recursos apreciados no período, o que representa, tão-somente, 7% dos julgamentos realizados pelo órgão. A grande maioria dos casos foi resolvida por unanimidade entre os conselheiros (4.027 recursos, 67,2% do total), enquanto 26,1% das decisões foram proferidas por maioria de votos (1.564 recursos).
> 71. Em suma, quanto o (sic) ponto, conclui-se que o voto de qualidade, junto ao CARF, não se presta para decidir, sempre, em favor do Fisco, e constitui forma plenamente constitucional – é dizer, isonômica e proporcional – de resolver casos de empate.
> [...]

Estando evidenciado que a prática não acarreta, linearmente, acolhimento do interesse fazendário, tem-se que a regra de desempate do artigo 19-E longe está de frustrar o objetivo financeiro do processo administrativo fiscal. É dizer: o atingimento da finalidade arrecadatória prescinde e torna desnecessária limitação do princípio da igualdade, em desfavor do cidadão. O implemento de solução favorável ao contribuinte concilia o valor da igualdade com regras constitucionais do sistema tributário nacional, a evidenciar atendimento à proporcionalidade estrita.

Embora o acesso ao Judiciário, visando atacar pronunciamento surgido em processo fiscal, esteja permitido somente ao particular, considerados o dever de a Administração anular os atos praticados, se viciados, e a impossibilidade de comparecer em Juízo para questionar ato próprio, o de constituição do crédito tributário, mediante lançamento – artigo 142 do Código Tributário Nacional –, é privativo da autoridade administrativa. Compete ao ente público atuar visando arrecadação, assegurada ao contribuinte a impugnação.

A origem de toda a discussão está na previsão legal de colegiados de composição paritária. Essa é a perplexidade maior: criação de órgãos colegiados, com atribuição de decidir, mas compostos de número par de julgadores. Fosse ímpar, inexistiria o impasse. É dificuldade criada pelo legislador, sendo inadequada a premissa segundo a qual a Fazenda, com o

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/08/2021 00:00

voto de qualidade, deve possuir o controle das decisões proferidas em sede administrativa.

A "precedência" da Fazenda e dos servidores respectivos sobre os demais setores da Administração, referida no inciso XVIII do artigo 37, e a "essencialidade" das administrações tributárias para o funcionamento do Estado operam no campo estrito da organização administrativa. Não possuem o alcance emprestado pelo Partido Socialista Brasileiro na inicial da ação direta de nº 6.403, considerada a relação com o particular, formada no processo administrativo.

A adoção, no contencioso fiscal, de solução favorável ao contribuinte, em caso de empate na votação, não conflita com a Constituição de 1988. É opção legítima e razoável do legislador, estando em harmonia com o sistema de direitos e garantias fundamentais.

Julgo procedente o pedido, para declarar a inconstitucionalidade formal do artigo 28 da Lei nº 13.988/2020, por meio do qual inserido o artigo 19-E na Lei nº 10.522/2002.

Plenário Virtual - minuta de voto - 02/04/2021 00:00