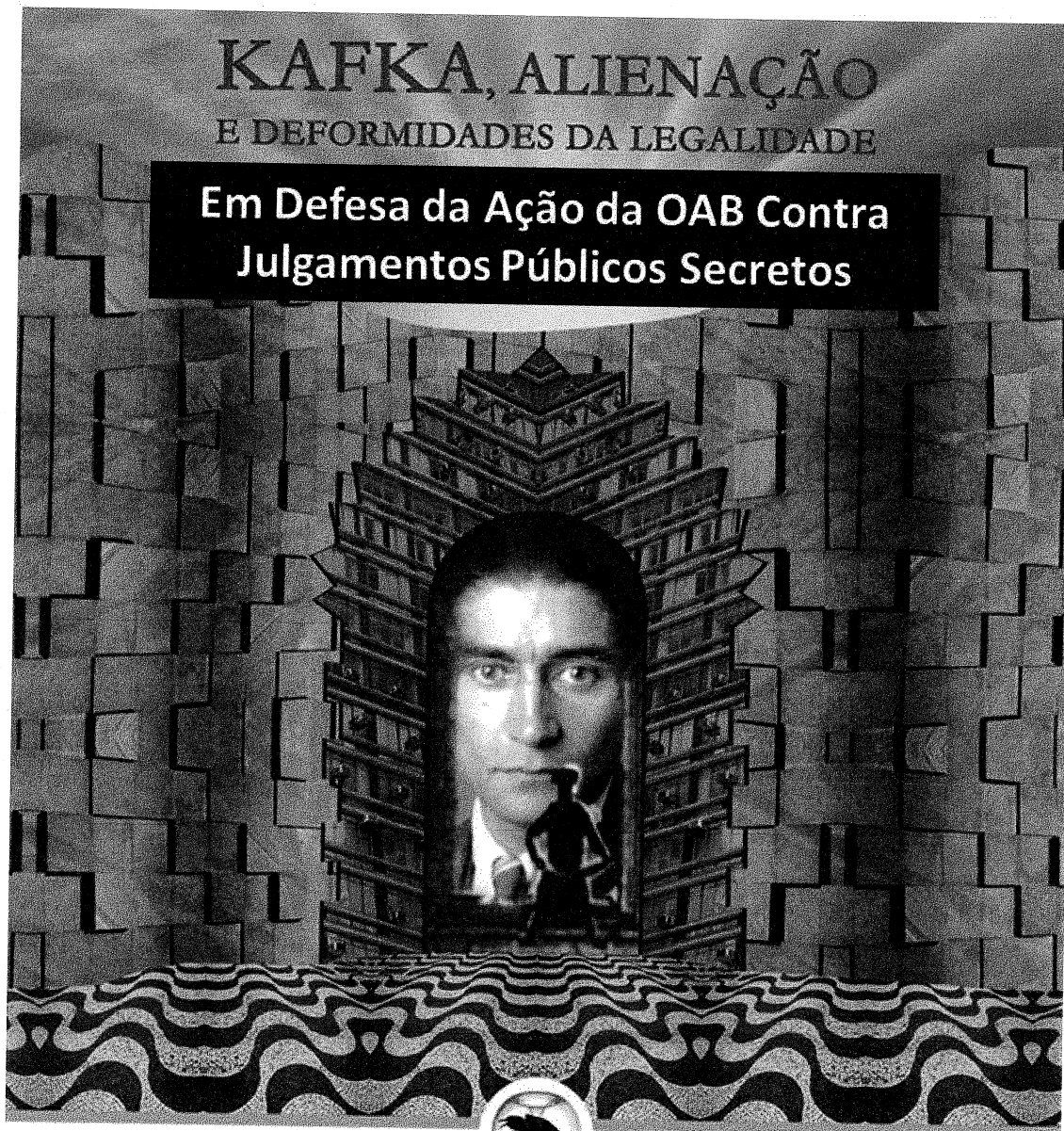


**Eurico Marcos Diniz de Santi**  
**ESTUDO, INVESTIGAÇÃO E ANÁLISE**



2014

A large, handwritten signature or mark in black ink, consisting of a long, sweeping line that curves downwards and then loops back up, resembling a stylized 'L' or a signature.

ESTUDO, INVESTIGAÇÃO E ANÁLISE  
KAFKA, ALIENAÇÃO E DEFORMIDADES  
DA LEGALIDADE: EM DEFESA DA AÇÃO  
DA OAB CONTRA JULGAMENTOS  
PÚBLICOS SECRETOS

CONSULTA:

A Ordem dos Advogados do Brasil - Seccional do Rio de Janeiro - consulta-me a respeito da constitucionalidade das decisões de primeira instância proferidas sem intimação prévia e presença do contribuinte e advogados nos julgamentos de processos administrativos pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Dados da consulta:

A Ordem dos Advogados do Brasil — Seccional do Rio de Janeiro, assim como as seccionais do Distrito Federal e de Santa Catarina, ajuizaram Mandados de Segurança com o intuito de submeter as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ's) ao direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, franqueando o acesso dos contribuintes às sessões e espaço para seus respectivos advogados fazerem sustentações orais. O cenário vigente é exatamente o oposto. Notória em sua capacidade de fiscalização, a Receita Federal pauta-se por reduzida transparência e moralidade. Exemplo saliente desta conduta são as denominadas “sessões secretas” ocorridas diariamente em alguma de suas quinze DRJ's. O contribuinte, após interpor recurso, não é informado quando seu caso será julgado e mesmo onde ocorrerá a sessão de julgamento. Diante desse contexto indaga se o atual modelo de julgamento é juridicamente válido à luz do Ordenamento Jurídico vigente, especialmente com relação aos princípios constitucionais da ampla defesa, contraditório e devido processo legal?

## I.

### ALIENAÇÃO, KAFKA E O SEGREDO FISCAL

*Informações coletadas por servidores públicos, à custa do público, são propriedade do público, assim como cadeiras, prédios e outros bens materiais usados pelo governo e de propriedade pública.*

(Joseph Stiglitz – Nobel de Economia)

Kafka, através de seu realismo fabulador, permite vislumbrar nossa alienação por sua arte que revela a deformidade das instituições, da burocracia e da lei nos atos de aplicação do direito. Tal alienação refere-se à diminuição da capacidade dos indivíduos em pensar e agir por si próprios. Enseja, pois, a retomada da reflexão sobre a função da lei, do jurista e do servidor público no Século XXI, na Era da Informação<sup>1</sup>.

O segredo fiscal não pode comprometer a segurança jurídica pela assimetria de informação em nome do argumento altruísta, segundo o qual o segredo fiscal existe para proteger a livre concorrência, a privacidade, a intimidade do contribuinte e procedimentos formais históricos.

As consequências do abuso do segredo fiscal são: difusão de insegurança jurídica sistêmica, fomento exponencial da indústria do contencioso fiscal e bloqueio e não submissão da administração pública ao controle social de seus atos.

---

<sup>1</sup> Cf. Eurico Marcos Diniz de Santi, livro “Kafka, alienação e deformidades da legalidade: exercício do controle social rumo à cidadania fiscal”, RT, São Paulo, 2014.

Participação efetiva no processo democrático exige participantes informados. Gestores públicos e privados sabem disso e, frequentemente, tentam controlar o fluxo de informação. Contudo, não há a mesma liberalidade sobre a disponibilidade da informação no meio público que no ambiente privado. Governo sem informações ou sem meios para adquiri-las nada mais é que o prólogo de uma farsa ou uma tragédia.

Informações produzidas e coletadas por servidores públicos são de propriedade pública. Utilizar informações públicas para interesses privados é ofensa tão séria quanto a apropriação de propriedade pública para propósitos privados.

O sigredo de qualquer informação pública implica direta ofensa e restrição do cidadão ao exercício do seu direito de deliberação sobre políticas públicas e sobre a eficiência da ação dos servidores públicos. O sigilo produz mais sigilo. É o sigredo que fornece a oportunidade para que os grupos de interesse tenham mais influência, seja pela forma crua da corrupção e do suborno, seja pelo “processo democrático” em que se exerce o *lobbying* que assenta privilégios tributários, acrescenta desigualdade e incrementa complexidade e insegurança jurídica.

O sigilo é o alicerce dessa forma persistente de corrupção que mina a confiança nos governos democráticos em grande parte do mundo. O sigredo aumenta a escassez e, conseqüentemente, o preço da informação, induzindo o afastamento de mais eleitores que não tem “interesses especiais” na participação ativa do processo de decisão democrática.

A argumentação que defende o segredo fiscal cala a voz do servidor público e omite a comunicação do entendimento prático do servidor sobre a interpretação da lei.

Por isso, o caminho que propomos é valorizar o servidor público, outorgando relevância e repercussão jurídica aos seus atos interpretativos de modo a construir segurança jurídica e simplicidade na orientação dos atos de aplicação do direito tributário.

Sem publicidade não há República. Sem transparência não há democracia, nem estado de direito, nem segurança jurídica.

## II.

### O REALISMO FABULADOR DE KAFKA REVELANDO A ALIENAÇÃO E AS DEFORMIDADES DO DIREITO: “DIANTE DA LEI”

*Age de tal forma que os motivos de tuas ações  
possam ser divulgados aos quatro ventos  
(Immanuel Kant)*

O recurso à análise e sistematização da legalidade concreta não revela um fisco mau ou um contribuinte ardiloso, mas fisco-instituição, contribuintes (pessoas jurídicas e, especialmente pessoas físicas) e sociedade alienados na névoa do sistema que os encerra.

Só o espanto de Kafka pode mostrar essa manipulação de servidores públicos que, no lugar de servir ao contribuinte, guiando-o para orientá-lo na correta interpretação da lei tributária para o pagamento dos tributos, trabalham em sentido contrário induzindo e fomentando a “Indústria do Contencioso Tributário Nacional” através do sigilo e do segredo como instrumentos da incerteza e da insegurança jurídica.

Recente estudo econômico revela que o contencioso tributário no Brasil representa cerca de 11% do PIB, enquanto a média nos países da OCDE corresponde à 0,2%<sup>2</sup>. Trata-se de ambiente perverso,

---

<sup>2</sup> Artigo “Litigiosidade tributária no Brasil” de Bernard Appy e Lorreine Messias em O Estado de S.Paulo, 17/03/2014: As disputas sobre matérias tributárias se dão tanto na esfera administrativa quanto na esfera judicial. Segundo estudo recente de Lorreine Messias (O elevado grau de litigiosidade tributária no Brasil: diagnóstico e medidas de encaminhamento, trabalho apresentado à Escola de Direito de São Paulo, da Fundação Getúlio Vargas), só o contencioso federal na esfera administrativa montava a R\$ 528 bilhões em setembro de 2013, o equivalente a 11% do PIB do Brasil. Vale notar que essa é apenas uma parte do contencioso tributário, pois não considera as matérias em discussão no Judiciário nem as disputas sobre tributos estaduais e municipais, que também são muito elevadas. A título de exemplo, apenas quatro grandes questões tributárias em discussão no Supremo Tribunal Federal (STF) em meados de 2013 montavam a R\$

mercado pela falta de confiança entre governo, fisco-instituição e contribuinte que funciona sob a proteção de lógica maligna que usa o “segredo fiscal” como recurso de manutenção da insegurança jurídica, da desigualdade e da perpetuação de privilégios inconfessáveis.

O “segredo fiscal” presta-se, pois, a ocultar o Panóptico<sup>3</sup> Fiscal brasileiro. Máquina de poder que orchestra estrutura opressora que se vale da complexidade do sistema tributário e da sistemática ocultação da legalidade concreta. Ou seja, o fisco-instituição, ao mesmo tempo que oculta como interpreta e aplica a lei a casos concretos, impõe ao contribuinte (indiretamente representado pelas empresas) o dever de cegamente interpretar uma legislação tributária incompreensível.

É aqui que o espírito livre do artista Franz Kafka, também bacharel e doutor em direito, entra nesse estudo para representar essa

---

213 bilhões, ou 4,4% do PIB. Segundo dados da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), numa amostra de 18 países o Brasil apresentou o terceiro maior valor de contencioso tributário administrativo como proporção do PIB em 2011. No entanto, ao que tudo indica, nessa amostra se considerou apenas parte do contencioso no País. Considerado o montante de 11% do PIB apurado por Lorreine Messias, o Brasil ocuparia, com folga, o primeiro lugar entre os 18 países. Para ter uma ideia de como a situação do Brasil diverge da dos demais países, o valor mediano da amostra é de 0,2% do PIB, o que significa que o contencioso tributário no Brasil é mais de 50 vezes superior ao padrão mundial”. Disponível em: <http://goo.gl/WuDLrL>. Acesso em 20.10.2014.

Ver também: O contencioso tributário no Brasil corresponde a cerca de 15% do PIB brasileiro (...). Nos Estados Unidos, segundo o Internal Revenue Service (IRS), agência responsável pela arrecadação em âmbito federal, o valor do passivo tributário corresponde a 0,2% do PIB. Cf. artigo Contencioso tributário brasileiro é muito superior ao dos EUA, Conjur: 2013. Disponível em: <http://goo.gl/apkZbY>. Acesso em 31.03.2014.

<sup>3</sup> É uma arquitetura de poder, dispositivos de vigilância idealizado no início do século XX por Jeremy Bentham, mecanismo arquitetural, utilizado para o domínio da distribuição de corpos em diversificadas superfícies (prisões, manicômios, escolas, fábricas). O Panóptico era um edifício em forma de anel, no meio do qual havia um pátio com uma torre no centro. O anel dividia-se em pequenas celas que davam tanto para o interior quanto para o exterior. Em cada uma dessas pequenas celas, havia, segundo o objectivo da instituição, uma criança aprendendo a escrever, um operário a trabalhar, um prisioneiro a ser corrigido, um louco tentando corrigir a sua loucura, etc. Na torre havia um vigilante. Como cada cela dava ao mesmo tempo para o interior e para o exterior, o olhar do vigilante podia atravessar toda a cela; não havia nenhum ponto de sombra e, por conseguinte, tudo o que o indivíduo fazia estava exposto ao olhar de um vigilante que observava através de persianas, de postigos semi-cerrados de modo a poder ver tudo sem que ninguém ao contrário pudesse vê-lo. Ilustrações e texto em <http://goo.gl/WlWvwI>. Acesso em 20.10.2014.

lógica de opressão e deformação da autoridade e da realidade jurídica. Sua parábola “Diante da Lei”, transcrita não por acaso no Capítulo 9 – A Catedral – do romance “O Processo”, é visceral para representar essa realidade invertida.

Segue na íntegra a parábola de Kafka “Diante da Lei”, de 1915, que é o centro nervoso de “O Processo”, romance lindamente representado na forma de quadrinhos, na abertura do filme homônimo, sob a locução do próprio Orson Welles<sup>4</sup> que dirigiu o filme e adaptou o roteiro, em 1962:

Diante da Lei está um porteiro. Um homem do campo dirige-se a este porteiro e pede para entrar na lei. Mas o porteiro diz que agora não pode permitir-lhe a entrada. O homem do campo reflete e depois pergunta se então não pode entrar mais tarde. “É possível”, diz o porteiro, “mas agora não”.

Uma vez que a porta da lei continua como sempre aberta, e o porteiro se põe de lado, o homem se inclina para olhar o interior através da porta. Quando nota isso, o porteiro ri e diz: “Se o atraindo, tente entrar apesar da minha proibição. Mas veja bem: eu sou poderoso. E sou apenas o último dos porteiros. De sala para sala, porém, existem porteiros cada um mais poderoso que o outro. Nem mesmo eu posso suportar a visão do terceiro”.

O homem do campo não esperava tais dificuldades: a lei deve ser acessível a todos e a qualquer hora, pensa ele; agora, no entanto, ao examinar mais de perto o porteiro, com seu casaco de pele, o grande nariz pontudo e a grande barba tártara, rala e preta, ele decide que é melhor aguardar até receber a permissão de entrada.

O porteiro lhe dá um banquinho e deixa-o sentar-se ao lado da porta. Ali fica sentado dias e anos. Ele faz muitas tentativas para ser admitido, e cansa o porteiro com os seus pedidos. Muitas vezes o porteiro submete o homem a pequenos interrogatórios, pergunta-lhe a respeito da sua terra e de muitas outras coisas, mas são perguntas indiferentes, como as que costumam fazer os grandes senhores, e no final repete-lhe sempre que ainda não pode deixá-lo entrar. O homem, que havia se equipado para a viagem com muitas coisas, lança mão de tudo, por mais valioso que seja, para subornar o porteiro.

---

<sup>4</sup> Disponível em: <http://goo.gl/9HpuYW>. Acesso em 20.10.2014

Este aceita tudo, mas sempre dizendo: “Eu só aceito para você não achar que deixou de fazer alguma coisa”. Durante todos esses anos, o homem observa o porteiro quase sem interrupção. Esquece os outros porteiros e este primeiro parece-lhe o único obstáculo para a entrada na lei. Nos primeiros anos, amaldiçoa em voz alta o acaso infeliz; mais tarde, quando envelhece, apenas resmunga consigo mesmo.

Torna-se infantil, e uma vez que, por estudar o porteiro anos a fio, ficou conhecendo até as pulgas da sua gola de pele, pede a estas que o ajudem a fazê-lo mudar de opinião. Finalmente, sua vista enfraquece e ele não sabe se de fato está escurecendo em volta ou se apenas os olhos o enganam.

Contudo, agora reconhece no escuro um brilho que irrompe inextinguível da porta da lei. Mas já não tem mais muito tempo de vida. Antes de morrer, todas as experiências daquele tempo convergem na sua cabeça para uma pergunta que até então não havia feito ao porteiro. Faz-lhe um aceno para que se aproxime, pois não pode mais endireitar o corpo enrijecido. O porteiro precisa curvar-se profundamente até ele, já que a diferença de altura mudou muito em detrimento do homem. “O que é que você ainda quer saber?”, pergunta o porteiro. “Você é insaciável”.

“Todos aspiram à lei”, diz o homem. “Como se explica que, em tantos anos, ninguém além de mim pediu para entrar?” O porteiro percebe que o homem já está no fim, e para ainda alcançar sua audição em declínio, ele berra: “Aqui ninguém mais podia ser admitido, pois esta entrada estava destinada só a você. Agora eu vou embora e fecho-a”.

Nessa parábola, percebe-se a alienação das autoridades e de todos nós outros operadores do direito. O porteiro que guarda a porta da lei pode ser representado pelo agente fiscal, pelo contador, pelo advogado, pelo procurador, pelo juiz, pelo ministro, pelo professor, pela sociedade ou pelo próprio sistema de ensino do direito, que sem se darem conta, são induzidos a dificultar o acesso ao brilho “imortal da lei”.

Desse modo, o “homem do campo” não consegue adentrar as “muralhas” que separam o lícito do ilícito por essa série de operadores que alienadamente falam em nome do direito e da justiça, mas sem mesmo saber o porquê, simplesmente, impedem o acesso do cidadão

(“contribuinte”) à legalidade concreta. Ou como diz o próprio guarda ao homem do campo: “Se o atrai tanto, tente entrar (na legalidade) apesar da minha proibição! Mas veja bem: eu sou poderoso. E sou apenas o último dos porteiros. De sala para sala, porém, existem porteiros cada um mais poderoso que o outro. Nem mesmo eu posso suportar a visão do terceiro”.

Assim, através do que os analistas de Kafka chamam de realismo fabulador, o Artista de Praga exhibe a opressão e a insegurança jurídica encobertas pelo manto das estruturas e formalidades do direito, para revelar suas deformidades. No Brasil, estas deformidades estão gravadas visceralmente na alma invisível da história da formação do “Estado de Direito” que serve de fachada e legitimação ao que Raymundo Faoro<sup>5</sup>, Sérgio Buarque de Holanda<sup>6</sup> e Celso Furtado<sup>7</sup> denominaram de “Capitalismo de Estado Patrimonialista”:

“A herança patrimonialista, misturada aos desafios de um país grande e desigual, a meio caminho para o mundo desenvolvido, criou um Estado caro, ineficiente e, sobretudo, disfuncional. Um Estado cujo único objetivo é viabilizar a expansão de seu poder e de suas áreas de influência. Um Estado que cria uma regulamentação kafkiana, com exigências burocráticas cartoriais absurdas, cujo resultado é aumentar custos, reduzir a produtividade e complicar todas as esferas da vida. O patrimonialismo do Estado brasileiro, sua incapacidade de respeitar os limites e os deveres em relação à sociedade, tem longa tradição, mas toma novos contornos com a sofisticação da economia, com a chegada do País à sociedade do espetáculo e à democracia de massas. O uso e o abuso das técnicas publicitárias, a criação de dificuldades de toda ordem para a venda de facilidades, a simbiose com cultura dos direitos especiais adquiridos e a aliança com grupos econômicos selecionados são a nova face do velho patrimonialismo. (...) No Brasil de hoje, o

---

<sup>5</sup> FAORO, Raymundo. Os donos do Poder. São Paulo: Editora Globo. 3ª Ed. 2001, p. 819

<sup>6</sup> HOLANDA, Sérgio Buarque de. Raízes do Brasil. São Paulo. Companhia das Letras, Ed. Comemorativa 70 anos, 2006, p. 159.

<sup>7</sup> FURTADO, Celso. Introdução ao desenvolvimento: enfoque histórico -estrutural. 3ª ed. Paz e Terra, Rio de Janeiro: 2000, p. 31.

velho patrimonialismo do Estado se esconde por trás do assistencialismo. O patrimonialismo indefensável reveste-se de assistencialismo inatacável. Desde que sob o guarda-chuva de gasto social, toda sorte de abuso patrimonialista não admite questionamento”.<sup>8</sup>

Segundo esses autores, na mesma linha de recentes pesquisas de Daron Acemoglu e James Robinson<sup>9</sup>, o principal desafio do Brasil (e de outros países da América Latina) é o combate a uma estrutura administrativa de estado alienada que se submete a interesses transitórios de governo que tratam o estado como se fosse propriedade daqueles que o utilizam para servir à sustentação e manutenção de seus interesses privados de se manter no poder.

Essa lógica orienta o exercício da máquina pública com o objetivo privado de atender ao interesse de uma elite que se aproveita da burocracia brasileira para exercer o poder de arrecadar sem parar (e com sucessivos recordes). Assim, goza-se de uma estrutura administrativa de estado deformada e viciada que serve tão-somente a quem exerce o poder, sem se preocupar com os direitos do contribuinte-cidadão.

---

<sup>8</sup> Ver o excelente artigo de André Lara Resende, “Capitalismo de Estado patrimonialista”, publicado em “O Estado de São Paulo”, em 22 de dezembro de 2013: Disponível em <http://goo.gl/pTiGKB>. Acesso em 31.03.2014.

<sup>9</sup> ACEMOGLU, Daron. ROBINSON, James. Why Nations Fail: The Origins of of Power, Prosperity, and Poverty. Crown Business, Nova Iorque: 2012.

### III.

#### MANIPULAÇÃO DA MOLDURA DA LEGALIDADE: CENÁRIO DE OCULTAÇÃO DO SEGREDO FISCAL

*Os agentes fiscais brasileiros aplicam cada vez melhor  
um sistema tributário cada vez pior.  
(José Roberto Afonso)*

É para atender a esse jogo de interesses que se instala o vago e ambíguo conceito de “segredo fiscal”. Mas a quem de fato serve o “segredo fiscal”?

Trata-se de conceito funcional: (i) o segredo fiscal se presta a ocultar o entendimento histórico da fiscalização; (ii) o segredo fiscal protege o servidor público “K” do constrangimento e da pressão social de justificar seu novo entendimento sem qualquer alteração institucional da legislação tributária; (iii) o segredo fiscal dá menos importância aos órgãos julgadores de 1ª instância que uniformizam o entendimento das autuações e mais importância e destaque à atuação dos tribunais administrativos paritários de segunda instância delegatários da solução do caso; (iv) o segredo fiscal possibilita que o dirigente da Fazenda atenda às demandas do chefe do Executivo, aumentando a arrecadação pela plasticidade da legalidade das autuações legitimadas em 1ª instância; (v) o segredo fiscal cria a possibilidade de nova fonte de receita tributária, sem a necessária submissão à nova lei autorizativa que exige participação da sociedade através do Poder Legislativo.

O segredo fiscal alimenta a lógica da complexidade e da insegurança jurídica segundo a qual os agentes fiscais brasileiros aplicam cada vez melhor um sistema tributário cada vez pior, .

É a “Incrível Máquina de Arrecadar Impostos”<sup>10</sup> do Estado brasileiro, título de editorial do Jornal “O Globo”, na qual cada vez se cobra melhor (e mais eficientemente) sobre os fundamentos de um sistema cada vez pior, conforme a análise do economista José Roberto Afonso:

Mesmo com a economia em marcha lenta e desonerações, a coleta de impostos bate recorde e cria um paradoxo. Mas só aparente, porque há explicações.

O Brasil costuma produzir paradoxos em vários campos, a economia um deles. No ano passado, por exemplo, quando o PIB “andou de lado”, não tendo alcançado um resultado muito além de um crescimento acima dos 2%, a arrecadação federal bateu recordes, com um volume coletado de R\$ 1,13 trilhão, um aumento real, descontada a inflação, de 4%, bem acima da evolução projetada da economia.

Em dezembro, a Receita colocou nos cofres do Tesouro R\$ 118,3 bilhões, 8,2% a mais que em dezembro do ano anterior, o maior recolhimento de impostos federais da história, nesse mês. Para um analista cartesiano, um assombro. Para não dizer, incoerência. Adicione-se à aparente esquisitice que mesmo não se considerando algumas das receitas extraordinárias de que o governo se beneficiou para trombetear que atingira a meta do superávit primário de 2013 (R\$ 75 bilhões), a arrecadação foi animadora para o Planalto e, pior, até mesmo a carga tributária, já nas alturas, subiu — o que parecia impossível.

O economista José Roberto Afonso, do Instituto Brasileiro de Economia da Fundação Getúlio Vargas, calcula que ela atingiu os píncaros de 37,5% do PIB. E isso com toda a batelada de desonerações que têm sido concedidas.

Mas, pelo menos em economia, as incongruências têm explicações. E, no caso da avidez pantagruélica com que o Estado brasileiro avança sobre as rendas da sociedade — é uma das maiores cargas de impostos do planeta —, há várias.

Uma delas, segundo José Roberto Afonso, é mesmo o grande e complexo aparato de legislação tributária que faz com que, por exemplo, mesmo quando há desoneração na venda de um produto, a arrecadação sobre ele aumente. Não é mágica. Há tantos impostos incidindo sobre impostos, e cobranças em cascata, que se torna impossível o ressarcimento total do que foi taxado em toda a cadeia

---

<sup>10</sup> Jornal O Globo, editorial publicado em 26/01/2014. Disponível em: <http://oglobo.globo.com/opiniao/a-incrivel-maquina-de-arrecadar-impostos-11399031>. Acesso em 31.03.2014.

produtiva. É o caso da cesta básica, isenta de impostos, mas só no papel. Por esta razão.

Além disso, o aumento de importações tem sido um fator positivo para o Erário. O imposto em portos, aeroportos, fronteiras é mais fácil de cobrar e fiscalizar. E a Receita taxa só uma vez, na entrada do produto, ao contrário de se ele for de origem interna, em que há toda uma cadeia produtiva a fiscalizar e gravar.

Dá-se um daqueles paradoxos conhecidos no Brasil: a economia vai mal, mas a arrecadação tributária vai muito bem. E como carga tributária é a proporção do total arrecadado em relação ao PIB, a carga tributária sobe, mesmo em tempos de economia desaquecida. O próprio crescimento lento do PIB, nas circunstâncias brasileiras, ajuda na elevação do índice da carga de impostos.

Mas o “milagre” não é eterno. Afinal, além do preço pecuniário que a sociedade paga devido ao peso dos impostos, paga-se, também, devido ao desincentivo aos investimentos produtivos e empreendedorismo.

Na mesma linha dessa percepção, recente relatório da Subsecretaria de Fiscalização da Receita Federal do Brasil – RFB/SUFIS, comemorando o montante de crédito tributário constituído, no resultado de 2013: 190,1 bilhões, novo recorde histórico da Fiscalização da Receita Federal.

Não nos parece que haja nada a comemorar no valor recorde de 190,1 bilhões lançados pela Receita Federal do Brasil, sem saber da consistência dessas autuações que potencialmente só retroalimentam a “indústria do contencioso pernicioso” e do que denominamos “Princípio da Comodidade Fiscal”: “na dúvida lavar o auto de infração para ver no que vai dar”.

O fato é que o formulário timbrado do auto de infração combinado com a inerente presunção de validade dos atos administrativos de constituição do crédito tributário aceita tudo. Parece-nos, aqui, que os dados oficiais estão distorcidos com esta costumeira “alienação” que conclui pela eficiência da fiscalização em 2013.

Acreditamos que nossa estrutura administrativa, assim como nossas instituições formadas por servidores públicos dos fiscos federal, estadual e municipal, são vítimas desse sistema de alienação.

Não basta propalar a legalidade nos códigos e nos livros de doutrina se essa outra legalidade concreta, real, permanecer alienadamente oculta em nome de razões altruístas sob espesso veludo vermelho.

Assim, a legalidade concreta em nome do segredo é oculta e protegida por portarias, manuais, regulamentos e trancada a sete chaves nos arquivos mortos das administrações fiscais pelos guardiões que exercem sua função de não informar a prática da legalidade tributária para mantê-la longe do controle social de seus atos. Perde-se para o segredo fiscal que fundamenta a falta de acesso democrático e republicano de advogados e contribuintes aos julgamentos das DRJ's. Perde-se o contraditório e a ampla defesa como instrumentos democráticos de controle social do Poder.

Perde-se o direito.

## IV.

### VALORIZAÇÃO DO SERVIDOR PÚBLICO E CONTROLE SOCIAL NO CENÁRIO DA TRANSPARÊNCIA FISCAL

*A luz do sol é o mais poderoso de todos os desinfetantes.  
(Louis Brandeis)*

Contra a lógica do segredo fiscal outros são os efeitos institucionais da realização da publicidade e transparência dos julgados das DRJ's.

Teríamos, então, o seguinte cenário: (i) a publicidade e a transparência consolidaria social e juridicamente o entendimento histórico da DRJ's, oferecendo certeza e segurança jurídica para o servidor público "K" e para os contribuintes; (ii) a publicidade, transparência, o conhecimento e o controle social sobre os julgados das DRJ's protegeriam o servidor público "K" da pressão de seus superiores hierárquicos, garantindo sustentação e apoio social à manutenção da sua coerência histórica e legal, exigindo para alteração desse entendimento mudança institucional discutida publicamente sobre nova proposta de interpretação da legislação tributária; (iii) a transparência dos julgados das DRJ's evitaria o contencioso, anteciparia o entendimento institucional da legalidade pela Receita Federal e reduziria a necessidade do apelo excessivo ao Poder Judiciário, reduzindo também o volume para os tribunais administrativos paritários de segunda instância, que ficariam resguardados para decidir sobre efetivas e relevantes divergências sobre a legislação tributária; (iv) a transparência e publicidade dos

julgados resguardaria a função dos julgadores, impedindo que a interpretação da legislação seja manejada para atendimento aos caprichos e demandas financeiras do Executivo; (v) a transparência impediria a criação de nova fonte de receita tributária sem a necessária lei e sem o respectivo processo democrático, fortalecendo o Poder Legislativo.

A legalidade não está apenas na lei. É um processo histórico que se constrói no eixo paradigmático do tempo. A legalidade inspira-se na lei, mas se realiza no ato de aplicação do direito. Daí a importância do conhecimento público do processo narrativo do direito, no qual encontramos o motivo legal dos documentos de aplicação do direito tributário, motivação concretamente interpretada para todos os fatos geradores previstos na prática construída pela própria Administração Pública.

Tal possibilidade decorre do incremento da transparência que acontece ao lado de profundas transformações sociopolíticas vividas pela introdução do novo paradigma da tecnologia da informação. Neste novo cenário, a internet possibilitou a ampliação e a transformação da capacidade das redes em organizar a ação social, a ação comunitária e também a ação que leva a uma mudança de percepção e valores sobre o exercício do poder.

Na tradição do direito, a legalidade que conhecemos está ligada ao modelo de rede centralizada em que todos os sujeitos de direito se conectam ao mesmo centro para discutir sua legalidade individual, mas sem acesso, informação ou controle de como a legalidade é aplicada aos demais pontos da rede.

Assim, o poder fica convenientemente concentrado nas mãos do gerenciador central da “legalidade” que pode distribuir a legalidade

que quiser, “legalidade” para quem quiser ou mesmo sequer aplicar a lei aos pontos que lhe convier. Trata-se, pois, de relação de poder unilateral que implica relação de dominação da instituição centralizadora sobre outros indivíduos e outras instituições, mas tudo em nome da legalidade que serve ao poder, dominação e privilégios ocultos de grupos que se beneficiam da complexidade na realização da lei.

Há necessidade, pois, para apreender a “verdadeira” legalidade, de se identificar a sedimentação dos critérios legais eleitos pelas autoridades competentes, na corrente histórica dos respectivos atos de concreção do direito, oferecendo segurança jurídica e isonomia pelo simples aumento do fluxo de informação: é esse o papel da “legalidade concreta” na Era da Informação.

O acesso público aos julgados das DRJ's não significa desrespeitar autoridades, procedimentos ou hierarquias administrativas. O que se quer, simplesmente, é acesso à legalidade que subjaz oculta nos procedimentos realizados em segredo dentro dessas repartições públicas e ao direito de participar no processo narrativo dessa legalidade.

V.

CONCLUSÃO

Informações coletadas por servidores públicos, à custa do público, são propriedade do público, assim como cadeiras, prédios e outros bens materiais usados pelo governo e de propriedade pública.

Além desse argumento fundamental, outras seis balizas sustentam a ampla publicidade dos julgados das DRJs: (i) não é possível a compreensão do julgamento de segunda instância sem o amplo acesso aos julgamentos de primeira instância, o que tornaria a prática atual do Fisco uma ocultação do próprio objeto do julgamento; (ii) a divulgação das decisões de primeira instância aumentam o fluxo de informação sobre a legalidade prática usada pela administração, o que aumentaria a compreensão do contribuinte sobre seus critérios; (iii) a publicidade dos julgamentos aumenta o controle social da administração pública; (iv) a ampla publicidade dos julgados democratiza o entendimento, fazendo com que não apenas grandes escritórios que trabalham em larga escala tenham visão privilegiada do entendimento dos julgados; (v) a participação dos advogados nos julgamentos amplia o diálogo entre o público e o privado, atendendo ao princípio da ampla defesa e revelando que (vi) o problema do contencioso é a má qualidade dos autos de infração, combinada com a complexidade da legislação tributária e a omissão do Fisco em revelar seus critérios.

Utilizar informações públicas para interesses privados da Administração Pública é ofensa tão séria quanto a apropriação de propriedade pública para propósitos privados. O segredo de qualquer informação pública implica direta ofensa e restrição do cidadão ao exercício do seu direito de deliberação sobre políticas públicas, sobre a eficiência da ação dos servidores públicos e, no caso das DRJ's, sobre o conhecimento e participação no controle da legalidade.

A argumentação que defende o segredo fiscal cala a voz do servidor público e omite a comunicação do entendimento prático do servidor sobre a interpretação da lei. Por isso, o caminho que propomos é valorizar os servidores públicos das DRJ's, outorgando relevância e repercussão jurídica aos seus atos interpretativos de modo a construir segurança jurídica e simplicidade na orientação desses atos de aplicação do direito tributário.

A publicidade de julgamentos públicos é regra no ordenamento jurídico atual. A exceção é o sigilo que precisa de fundamento legal para se justificar em casos expressos que envolvam a segurança da sociedade e a segurança do Estado, conforme prescreve o artigo 5º, inciso XXXIII<sup>11</sup>, da CF88, que foi regulamentado pelo artigo 3º, inciso I, da Lei de Acesso a Informação<sup>12</sup>, segundo a qual a transparência é regra e o sigilo só é admitido em casos motivados expressamente.

---

<sup>11</sup> "Art. 5ºXXXIII - todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado;"

<sup>12</sup> Art. 3º Os procedimentos previstos nesta Lei destinam-se a assegurar o direito fundamental de acesso à informação e devem ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública e com as seguintes diretrizes:

I - observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção.

Além disso, A Lei Complementar 131, posterior ao Código Tributário Nacional, *ex vi* do artigo 2º<sup>13</sup>, inciso II, juridicamente determina a transparência de todos os atos de lançamento e constituição de receita tributária. Nesse sentido, como a publicidade dos julgamentos das DRJ's afeta a segurança da sociedade e a segurança do Estado?

Nem a Portaria 341/2011, nem os Decretos 70.235/1972 e 7.754/2011 podem impor procedimentos contrários ou restritivos à publicidade e a transparência dos atos, julgados e processos realizados nas repartições públicas das Delegacias Regionais de Julgamento da Receita Federal do Brasil. Desse modo, assiste razão ao Juiz Federal da 5ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro que assegurou a precedência da norma constitucional que garante o contraditório e a ampla defesa sobre as demais, hierarquicamente inferiores.

Aliás, se o problema é formal, então, que se edite uma portaria regulando a participação dos advogados, publicação das pautas na internet e dos respectivos andamentos processuais. Tal regulação encontraria amplo fundamento na Constituição Federal e nas leis em vigor. O que é insustentável é negar o direito material ao acesso por mera inadequação e falta previsão do direito procedimental em vigor: transparência, legalidade, república, democracia, igualdade, direito

---

<sup>13</sup> Art. 2º A Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000, passa a vigorar acrescida dos seguintes arts. 48-A, 73-A, 73-B e 73-C:

"Art. 48-A. Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a: (...)

II - quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários."

ao contraditório e ampla defesa são princípios superiores em relação a simples ausência de regras procedimentais.

Juridicamente é insustentável e moralmente comprometedor que a Administração Tributária oculte seus atos de aplicação, julgamento e decisão realizados nas esferas de 1ª instância administrativa, esquivando-se de tornar públicos seus próprios critérios de interpretação e concretização do direito.

Julgamentos secretos tão-só fomentam difusão de insegurança jurídica sistêmica, alimentam a indústria do contencioso tributário e promovem a não submissão da Administração Tributária ao controle social de seus atos e da aferição da eficiência de sua atividade.

Trata-se de profanar a legalidade para sobrepor o uso difuso, vago, indiscriminado e inoportuno do segredo com o intuito de ocultar informações de ordem pública, imprescindíveis para o controle social dos atos das DRJ's na Administração Fazendária.

Tal situação retrata perfeitamente o que Tercio Sampaio Ferraz Jr. chama de abuso do "PODER DE VIOLÊNCIA SIMBÓLICA": trata-se de impor significações como legítimas, dissimulando as relações de força que estão no fundamento da própria força que move o interesse que a justifica.

É nosso dever romper essa relação de poder unilateral que implica na dominação da instituição centralizadora sobre outros indivíduos e outras instituições, propagada em nome da legalidade que serve ao poder e que assegura privilégios a grupos que se beneficiam da complexidade e do sigilo na realização da lei. Há necessidade, pois, para apreender a "verdadeira" legalidade, de se identificar a sedimentação dos critérios legais eleitos pelas

autoridades competentes, na corrente histórica dos respectivos atos de concreção do direito, oferecendo segurança jurídica e isonomia pelo simples aumento do fluxo de informação: é esse o papel da “legalidade concreta” e da abertura de “julgamentos públicos” na Era da Informação.

Enfim, a ideia central desse estudo é, pois, incrementar diálogo produtivo entre sociedade e administração tributária através da ampla publicidade dos julgamentos das DRJ's. Caminho necessário para uma fiscalidade mais justa e republicana, aproveitando-se, assim, os bons ventos da globalização, acelerada pela Era da Informação.

O maior desafio da justiça na tributação não é o direito e seus conceitos, abstratos e vagos, mas a difícil conexão entre direito e democracia.

A obsessão pela transparência da administração tributária pode soar como crítica insistente, mas é fé mesmo. Fé na administração tributária como agente de transformação. A melhor estratégia está na mudança de mentalidade dos operadores do direito. É momento de repensar modelos ultrapassados em que o direito era realizado secretamente em ambientes obscuros e pouco democráticos: é hora dos agentes públicos abraçarem as causas da sociedade e estes serem abraçados por esta pelo relevo e estimo que prestam ao Estado de Direito.

O amanhã chegou: representantes da sociedade civil, juízes, professores, advogados e, em especial, os servidores públicos que atuam nas três esferas do fisco nacional serão os grandes protagonistas das mudanças de que tanto precisamos para nos modernizarmos e nos tornarmos os melhores do mundo.

Sim, melhorar o Brasil. Nós podemos!

São Paulo, 20 de outubro de 2014



**Eurico Marcos Diniz de Santi**