

Soluções de consulta e pareceres no novo artigo 107 do CTN

Autor(a): Fernando Facury Scaff

Publicado em: 07 de setembro de 2026

Publicação: conjur_import

Link JurisTube: <https://juristube.com.br/colunistas/fernando-facury-scaff/solucoes-de-consulta-e-pareceres-no-novo-artigo-107-do-ctn>

Fonte original:

<https://conjur.com.br/2026-set-07/solucoes-de-consulta-e-pareceres-juridicos-no-novo-artigo-107-do-ctn>

Identificador citável: juristube.com.br/colunistas/fernando-facury-scaff/solucoes-de-consulta-e-pareceres-no-novo-artigo-107-do-ctn#ep-9732aa65

Resumo

Solução de consulta vincula titular exclusivo da competência para constituição do crédito tributário e protege todos sujeitos passivos

Texto integral

Com a sanção da Lei Complementar nº 236/2026 (LC 236/2026), resultante do PLP nº 124/2022, foi concluída a reforma do Código Tributário Nacional (CTN). Entre os dispositivos incorporados ao Código estão os três parágrafos do artigo 107, que tratam da resolução de dúvidas e da fixação da interpretação da legislação tributária e aduaneira por meio do processo administrativo de consulta e de pareceres jurídicos. Em colunas anteriores, examinamos a eficácia das soluções de consulta da Cosit ([aqui](#)), inclusive quanto aos seus efeitos sobre o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) ([aqui](#)), e sustentamos que havia argumentos relevantes para o veto desses parágrafos ([aqui](#)). Sancionado o texto, a questão deixou de ser legislativa e passou a ser interpretativa. Dessa forma, pretendemos analisar, nesta coluna, se, ao colocar lado a lado a solução de consulta e os pareceres jurídicos, o § 1º do artigo 107 teria atribuído aos dois instrumentos a mesma eficácia vinculante. A rigor, como se verá, a questão não está na espécie do ato, mas no órgão que o emite e na função que exerce. Nossa análise terá como paradigma a estrutura federal, na qual a consultoria e o assessoramento jurídicos do Poder Executivo cabem aos órgãos da Advocacia-Geral da União (AGU), nos termos do artigo 131 da Constituição, competindo à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) desempenhá-los no âmbito do Ministério da Fazenda, conforme o artigo 13 da Lei Complementar nº 73/1993 (LC 73/1993). Nesse desenho, o parecer jurídico é um ato da advocacia pública. A administração tributária, por sua vez, fixa a interpretação por meio de instrumentos próprios, entre os quais a solução de consulta da Cosit, que repercutem na atividade de lançamento, no contencioso administrativo, inclusive no Carf, e na posição jurídica dos contribuintes, que podem nelas orientar sua conduta — embora não sejam vinculados a elas caso delas discordem. Sustentaremos, adiante, que a nomeação conjunta dos dois instrumentos no § 1º do artigo 107 não corresponde a uma equivalência de efeitos. Em rigor, ambos vinculam apenas o órgão que os emite, como o § 2º explicita. A diferença decorre das atribuições de cada órgão. Como a Receita é a titular exclusiva da competência para a constituição do crédito tributário, a interpretação favorável ao contribuinte, por exemplo, produz uma consequência que transcende o âmbito do próprio órgão. O

parecer da PGFN, aprovado no âmbito da própria instituição, vincula órgão que não tem o lançamento tributário por função; seus efeitos se esgotam na atuação da Procuradoria e, apenas quando aprovado pelo Ministro da Fazenda, estendem-se aos órgãos do Ministério. Novos parágrafos do artigo 107 do CTN: proposta de interpretação A redação incorporada ao CTN pelo artigo 1º da LC 236/2026 é a seguinte: “§ 1º A resolução de dúvidas acerca da legislação tributária e aduaneira e a fixação de sua interpretação e aplicação serão efetuadas por meio do processo administrativo de solução de consulta ou por pareceres jurídicos, conforme o caso, nos termos da legislação específica. 2º A solução de consulta e os pareceres jurídicos terão efeitos vinculantes restritos, em cada caso, ao âmbito do órgão que os houver emitido. 3º A solução da consulta produzirá efeitos exclusivamente em relação ao consulente, sem prejuízo da vinculação da interpretação nela fixada no âmbito do órgão emissor, nos termos do § 2º deste artigo.” A leitura que proporemos nas seções seguintes parte da constatação de que os três parágrafos não atribuem eficácia a instrumento algum; eles fazem remissões ao regime jurídico das soluções de consulta e dos pareceres jurídicos. O § 1º indica dois canais e devolve a disciplina à legislação específica. O § 2º explicita que ambos vinculam apenas o órgão que os emite, sem definir qual é o regime de cada um. O § 3º, por sua vez, separa os efeitos que a legislação específica reserva ao consulente da vinculação da interpretação no âmbito do órgão emissor, que ele próprio ressalva por remissão ao § 2º. A consequência é que a eficácia da solução de consulta e a do parecer jurídico continuam a ser as estabelecidas por suas respectivas legislações. Assim, o artigo 107 não nivelou os dois instrumentos; apenas fez referência a ambos, cada qual vinculado à função do órgão que o emite: a consulta à administração tributária, o parecer à advocacia pública. A diferença de repercussão entre eles, portanto, não está na eficácia do ato, mas na atribuição do órgão vinculado. Solução de consulta e seu regime de eficácia Nos termos do artigo 142 do CTN, a constituição do crédito tributário pelo lançamento compete privativamente à autoridade administrativa e, na esfera federal, essa competência pertence com exclusividade à Receita Federal do Brasil (Cf. artigo 6º, I, “a”, da Lei nº 10.593/2002). A solução de consulta proferida pela Cosit vincula toda a estrutura da Receita, por força do regime instituído pela Lei nº 12.788/2013, que alterou o artigo 48 da Lei nº 9.430/1996, hoje refletido no artigo 33 da Instrução Normativa nº 2.058/2021. A conjugação desses dois dados gera a consequência que distingue as consultas: se nenhum auditor fiscal pode constituir crédito em desacordo com a interpretação fixada pela Cosit, e se ninguém além da Receita pode constituir crédito tributário, a interpretação favorável ao contribuinte protege todos os sujeitos passivos que a adotem, sejam ou não consulentes. A proteção reflexa a todos os sujeitos passivos não é uma eficácia externa do ato; é a consequência lógica da vinculação interna de quem detém o monopólio do lançamento. Ela opera sempre como proteção, nunca como imposição, de modo que o contribuinte que discorde da resposta pode seguir a conduta que considerar correta e discutir a questão nas vias próprias. A esse núcleo somam-se os efeitos procedimentais da pendência da consulta, como a vedação à exigência fiscal sobre a matéria consultada e o impedimento à fluência dos juros de mora, nos termos do artigo 161, § 2º, do CTN, bem como o regime temporal do § 12 do artigo 48 da Lei nº 9.430/1996, segundo o qual a mudança de entendimento alcança apenas fatos geradores posteriores. O conjunto foi concebido para operar na relação com todos os sujeitos passivos, mediante provocação do interessado, com perímetro definido pela pergunta e pelos fatos e com regime de publicidade próprio (ver nossa coluna anterior, aqui). Pareceres da PGFN sem aprovação ministerial: eficácia restrita ao âmbito da Procuradoria Ato da advocacia pública, o parecer jurídico segue a mesma mecânica de vinculação, mas produz repercussão distinta, pois as atribuições do órgão vinculado são diferentes. O parecer emitido pela PGFN e aprovado no âmbito

da própria instituição orienta a atuação dos Procuradores da Fazenda Nacional em todo o território nacional. Contudo, como a PGFN não constitui crédito tributário, seu parecer não obriga nem impede o lançamento de qualquer crédito tributário, nem vincula a Receita Federal ou o Carf. Esse desenho é confirmado pelo artigo 19 da Lei nº 10.522/2002, cuja redação vigente estabelece que o parecer aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional dispensa a própria PGFN de contestar, recorrer e apresentar contrarrazões nas matérias que indica. O efeito recai, precisamente, sobre a conduta processual da instituição que o emitiu. Quando o legislador quis que a atividade de lançamento fosse abrangida, disse-o expressamente. No regime da Lei nº 10.522/2002, os auditores deixavam de constituir créditos sobre os temas decididos pelos tribunais superiores em repercussão geral e em recursos repetitivos após a manifestação da PGFN. A LC 236 foi além: pelo novo artigo 194-A do CTN, o trânsito em julgado da decisão definitiva do STF e do STJ, com efeito vinculante no âmbito judicial, vincula diretamente a administração tributária, cabendo à Fazenda Pública, em noventa dias úteis, dar publicidade ao fato por parecer jurídico fundamentado, e o artigo 208-G, § 1º, veda a lavratura de auto de infração fundado em matéria decidida de modo favorável ao sujeito passivo. A eficácia dos pareceres da PGFN deve considerar a própria natureza de sua função. Na representação administrativa ou judicial e na cobrança da dívida ativa, a PGFN atua como advocacia de parte. A parcialidade, aqui, não é defeito, é consequência da função deste órgão: o procurador defende o interesse da Fazenda Nacional, e a vinculação interna aos pareceres da instituição cumpre a função legítima de unificar a voz da parte. Exatamente por isso, a pretensão de que a interpretação formada no âmbito de quem litiga por uma das partes tenha qualquer efeito vinculante externo seria incompatível com a natureza da função da PGFN. A vinculação interna da consulta disciplina quem aplica a lei tributária no lançamento; a vinculação interna do parecer disciplina quem defende um interesse. A mecânica é a mesma, mas as funções não se confundem. Pareceres da PGFN aprovados pelo ministro da Fazenda: vinculação no âmbito do ministério A extensão da vinculação dos pareceres da PGFN a outros órgãos segue o previsto no artigo 42 da LC 73/1993, segundo o qual os pareceres das consultorias jurídicas aprovados pelo Ministro de Estado vinculam os respectivos órgãos autônomos e as entidades vinculadas. Aplicado à PGFN por força do artigo 13 da mesma lei, o dispositivo significa que o parecer aprovado pelo Ministro da Fazenda vincula os órgãos do Ministério, incluindo a Receita Federal. Nessa hipótese, e somente nela, a interpretação veiculada em parecer da PGFN alcança o titular do lançamento e pode produzir a mesma consequência transcendente da solução de consulta. Soluções de Consulta da Cosit e pareceres da PGFN: comparação necessária A comparação entre os dois instrumentos organiza-se em três camadas. Na primeira, há simetria: tanto a solução de consulta quanto o parecer vinculam apenas o órgão que os emite, como o § 2º do artigo 107 do CTN explicita. Na segunda, a simetria se desfaz devido às atribuições da RFB e da PGFN. A consulta vincula o titular exclusivo do lançamento e, por isso, a interpretação favorável, por exemplo, protege todos os contribuintes; o parecer da PGFN vincula o órgão que não tem competência para constituir créditos tributários e só alcança o lançamento quando aprovado pelo Ministro da Fazenda, na forma dos artigos 42 da LC 73/1993 e 19-A, inciso I, da Lei nº 10.522/2002. Na terceira camada, a assimetria é definida pelo legislador: a consulta soma à vinculação um regime protetivo desenhado para o sujeito passivo, com provocação, perímetro, efeitos procedimentais, publicidade e irretroatividade da mudança de entendimento, e nada disso existe no parecer, aprovado ou não. Um exemplo torna as camadas visíveis. Imagine-se que a PGFN, em parecer internamente aprovado, conclua pela não incidência de determinado tributo sobre determinada operação. O contribuinte que estruturar seus negócios com base nessa manifestação não terá proteção alguma contra o lançamento: o auditor fiscal não está obrigado a

observá-la, o auto de infração poderá ser lavrado e, no contencioso que se seguir, nem a autoridade julgadora de primeira instância nem o CARF estarão vinculados ao entendimento da Procuradoria. Se a mesma conclusão houvesse sido veiculada em solução de consulta da Cosit, o lançamento sequer poderia ocorrer, tanto para o consulente quanto para qualquer outro sujeito passivo. A diferença entre os dois cenários não está na qualidade jurídica da interpretação, que pode ser idêntica, mas na atribuição do órgão a que ela se vincula. A situação mais reveladora, contudo, é a da divergência. Havendo solução de consulta da Cosit favorável ao contribuinte, o parecer da PGFN em sentido contrário não produz qualquer efeito sobre a constituição do crédito tributário. Os auditores fiscais permanecem vinculados à interpretação fixada pela Receita Federal, e o parecer, que vincula apenas a Procuradoria, não tem aptidão para reabrir a possibilidade já fechada pelo titular do lançamento. Nos reflexos sobre órgãos externos, como o CARF, a interpretação da Receita Federal, em consulta favorável ao contribuinte, deve prevalecer. O conselho julga a legalidade do lançamento, ato da administração tributária, e o parâmetro relevante é a posição do órgão competente para lançar, fixada pelo canal próprio, não a manifestação de quem atua no processo como representante de uma das partes. Dos dois instrumentos que o § 1º do artigo 107 do CTN nomeou, portanto, apenas a solução de consulta é dotada de eficácia protetiva na relação entre a administração tributária e os sujeitos passivos. Essa constatação importa diretamente para o contencioso administrativo. A manifestação favorável ao contribuinte, veiculada em solução de consulta, impede a constituição do crédito e condiciona, por isonomia e coerência, a manutenção de autuações sobre a mesma matéria. Parecer sem aprovação ministerial não produz nenhum desses efeitos, e, mesmo o aprovado, os produz sem o regime protetivo que a consulta assegura.

Conclusão Os parágrafos do artigo 107 somam-se aos diversos dispositivos problemáticos do CTN (ver coluna anterior, aqui). Seria melhor que tivessem sido vetados, mas agora devem ser interpretados. Nesta coluna, analisamos a relação entre as consultas fiscais respondidas pela Cosit e os pareceres jurídicos emitidos pela PGFN, concluindo que ambos vinculam apenas o órgão que os emite; a diferença está na atribuição de cada um, o que se reflete em seus efeitos, inclusive no âmbito do contencioso administrativo e judicial. A solução de consulta vincula o titular exclusivo da competência para a constituição do crédito tributário e, por isso, protege todos os sujeitos passivos; o parecer vincula quem representa a Fazenda Nacional, alcançando o lançamento apenas quando aprovado pelo Ministro da Fazenda.

Como citar este documento

As citações abaixo seguem os padrões ABNT NBR 6023:2018, APA 7ª edição, Chicago Author-Date (17ª ed.) e BibTeX (LaTeX). Copie o formato exigido pelo periódico ou gerenciador bibliográfico (Zotero, Mendeley, EndNote).

ABNT (NBR 6023:2018)

SCAFF, Fernando Facury. Soluções de consulta e pareceres no novo artigo 107 do CTN. *conjur_import*, 7 set. 2026. Disponível em:

<https://conjur.com.br/2026-set-07/solucoes-de-consulta-e-pareceres-juridicos-no-novo-artigo-107-do-ctn>.

Acesso via: JurisTube — Acervo Digital de Direito. Disponível em: <https://juristube.com.br/colunistas/fernando-facury-scaff/solucoes-de-consulta-e-pareceres-no-novo-artigo-107-do-ctn>. Acesso em: 30 set. 2026.

APA 7ª edição

Scaff, F. F. (2026, September 7). Soluções de consulta e pareceres no novo artigo 107 do CTN.

conjur_import.

<https://conjur.com.br/2026-set-07/solucoes-de-consulta-e-pareceres-juridicos-no-novo-artigo-107-do-ctn>

Chicago Author-Date (17ª ed.)

SCAFF, Fernando Facury. 2026. "Soluções de consulta e pareceres no novo artigo 107 do CTN."

conjur_import, September 07.

<https://conjur.com.br/2026-set-07/solucoes-de-consulta-e-pareceres-juridicos-no-novo-artigo-107-do-ctn>

BibTeX

```
@article{fernando-facury-scaff-solu-es-de-consulta-e-pareceres-no-novo--2026,
  author = {Scaff, Fernando Facury},
  title = {Soluções de consulta e pareceres no novo artigo 107 do CTN},
  journal = {conjur_import},
  year = {2026},
  url = {https://conjur.com.br/2026-set-07/solucoes-de-consulta-e-pareceres-juridicos-no-novo-artigo-107-do-ctn},
  urldate = {2026-09-07}
}
```



Licença de Uso — CC BY-NC-SA 4.0

Este conteúdo está licenciado sob a licença Creative Commons Atribuição-NãoComercial-Compartilhalgual 4.0 Internacional (CC BY-NC-SA 4.0). O uso para fins acadêmicos e educacionais é permitido, desde que citada a fonte original (JurisTube) conforme as normas técnicas indicadas neste documento.

Termos completos:

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/deed.pt-br>

JurisTube — Acervo Digital de Direito

<https://juristube.com.br/colunistas/fernando-facury-scaff/solucoes-de-consulta-e-pareceres-no-novo-artigo-107-do-ctn>

PDF gerado em 2026-09-30 18:36 UTC