



Consultor Tributário: Virtuosismo do Estado tem tudo a ver com tributação

Só agora o pequeno foi dormir. Amanhã partem cedo. Férias. Vão com a mãe encontrar os avós na fazenda. O do meio já está lá. Foi antes, na sexta, com a madrinha. Agora vão a mais velha e o menor. Fico aqui trabalhando. Um enorme vazio me preenche.

Impossível não estar fragmentado. Escusas aos leitores, mas uma escrita fragmentária e pluritemática são tudo o que posso produzir nesse instante, tal qual os protestos de junho que acordaram, assolaram e assombraram o Brasil urbano desse começo de século.

Impossível não estar (e por um bom tempo estaremos) sob a influência das manifestações. Como as fases da lua movem as marés, as frases das ruas moveram ondas de insatisfação.

Impossível não estar de “saco cheio”. Não me vem melhor expressão para definir o sentimento geral de cansaço com o baixíssimo nível da nossa classe política. Uma sensação de estarmos sendo sistematicamente desrespeitados com tanta cafajestagem, com tanta canalhice. Essa semana que passou foi o neo-coronelismo-companheiro que anda para cima e para baixo de jatinho da FAB e pensa que não deve satisfações a ninguém e, o que é pior, quando é descoberto, diz que pagará a conta. Mas a conta não se paga com dinheiro de procedência minimamente duvidosa. Não aceitamos mais dinheiro nem cartão. Aceitamos renúncia.

A crise é ética. Falta de autoridade moral. No ápice da violência dos protestos nenhuma autoridade apareceu. Apenas a força policial que se pôs cara a cara com a população e deu no que deu. Os políticos, os chefes de governo, onde estavam? Evadiram-se com medo, com muito medo.

Os pleitos das ruas começaram por um pedido de redução de custos e melhoria nos transportes urbanos e se estenderam para críticas aos sistemas de saúde e de educação e pelo fim de um Estado generalizado de corrupção. O que se pediu e se pede é um Estado eficiente naquelas atribuições que lhe cabem e, para isso, não são precisos 39 ministérios. O que se pediu, e se pede, é um choque de gestão estatal. Uma administração pública eficiente e profissional não tolera o aparelhamento do Estado, os empréstimos camaradas dos bancos públicos, os desvios sistemáticos de verbas, as obras inacabadas, o uso indiscriminado de bens públicos como se particulares fossem, entre outros escárnios que nos tem sido impingidos.

E o que isso tem a ver com o Direito Tributário? Tudo.

Um dos maiores males tributários do Brasil, com repercussões diretas nos custos dos serviços públicos essenciais, decorre da centralização de recursos nas mãos da União Federal, fenômeno que se



ROBERTO DUQUE
ESTRADA
Advogado



intensificou no fim dos anos 1990 com o uso indiscriminado das contribuições sociais e intervenção no domínio econômico.^[1]

Aliás, as ditas contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico — que se diferenciam dos impostos apenas e tão somente pela vinculação da destinação da sua arrecadação a finalidades constitucionalmente predeterminadas — são já há alguns anos parcialmente impostos. As sucessivas emendas constitucionais que permitiram a desvinculação de parte das receitas das contribuições perenizaram essa conformação híbrida^[2], em um verdadeiro golpe contra os contribuintes — o poder constituinte originário — e as regras rígidas de destinação da arrecadação constantes da Constituição.

Não é por outra razão que os tributos que mais se ouvem falar na mídia são o PIS e a Cofins e que todas as medidas de desoneração, sempre pontuais, diga-se de passagem, dizem respeito à redução ou mesmo à eliminação da incidência desses tributos.

Ambos são produtos de governos autoritários, verdadeiros “filhotes da ditadura”. O primeiro foi instituído por uma lei simbolicamente editada em feriado nacional, a Lei Complementar 7, de 7 de setembro de 1970, para financiar o seguro desemprego. O segundo nasceu nos anos Collor como substituto de outro entulho autoritário: o Finsocial, criado por Decreto-lei em 1982^[3] para financiar a deficitária seguridade social. São tributos irracionais, onerosos por incidirem “em cascata”, invisíveis, por estarem embutidos nos preços dos bens e serviços, mas de fácil controle pelo Estado. Colhem o faturamento bruto das empresas, incidem com a mera emissão da nota fiscal e se os recursos financeiros — manifestação da capacidade contributiva — não ingressarem nas empresas, pouco importa para o governo que quer a parte dele de imediato, e por isso brigou para garantir a tributação das “receitas” de vendas inadimplidas.^[4]

Governos passados editaram medidas provisórias, manipularam a própria Constituição, tudo no afã de ampliar a base de cálculo *in extremis*^[5], tributando receitas de aplicações financeiras, representações contábeis de ganhos cambiais, etc. O Estado quis ser “sócio” de qualquer “receita independente da classificação contábil”, ainda que a receita não significasse dinheiro novo. Em boa hora, o Supremo Tribunal Federal restabeleceu a lógica do sistema e limitou a incidência ao faturamento da venda de bens e serviços.^[6]

Para contemporizar tamanha voracidade introduziu-se a sistemática não cumulativa^[7]. Uma vez instituído o sistema de créditos, a “generosidade” das autoridades fiscais compensou-se com o aumento das alíquotas e também com interpretações administrativas das mais mesquinhas, tudo para minimizar a utilização de créditos na nova sistemática. Chegou-se a importar as regras de creditamento do IPI (manifestamente mais restritas) para sustentar que apenas os insumos que tivessem contato físico com os bens produzidos seriam suscetíveis de creditamento. Em boa hora, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) veio assegurar aos particulares o exercício dos seus direitos tal como previstos na lei^[8].

Mas o pior desses dois tributos é que, compulsando a legislação, verifica-se que há mais exceções do que regras. A não cumulatividade oferecida pelo Executivo é tão limitada e geradora de inseguranças que existem cada vez mais regras disciplinando-a nos mais diversos setores da economia. E o que é ainda mais paradoxal, muitos contribuintes preferem permanecer no regime anterior. É cumulativo, mas é seguro.



Os *lobbies* de PIS e COFINS (a que ponto se chegou) são intensos e ininterruptos para corrigir casuisticamente as idiosincrasias de um sistema de tributação irracional. Uma rápida passada de olhos no site da Receita Federal constata-se que de 2001 a julho de 2013 já foram editados 62 decretos tratando de PIS e COFINS, sobre os mais variados produtos: semicondutores e *smartphones*, combustíveis de todas as espécies, bebidas e cigarros, café, papel e celulose, adubos, fertilizantes e defensivos agropecuários e assim por diante.

É evidente que seria muito melhor a introdução de um imposto sobre o valor acrescentado não cumulativo que absorvesse as contribuições em questão, juntamente com o IPI, ICMS e o ISS, tal como proposto em alentado estudo do Senado Federal, que parece ainda dormir nas gavetas pela falta de interesse político. [9]

De nada adianta retirar o PIS e a Cofins do custo do transporte público momentaneamente, para calar as ruas. Os tributos voltarão em algum momento, se tiverem que voltar que voltem de uma forma mais inteligente, racional, simples, equilibrada e elegante.

Nas semanas de crise institucional, de crise de autoridade moral, de crise ética, nos chegaram ventos de mudança. Vieram de Brasília, do Conselho Nacional de Justiça. O conselheiro José Lucio Munhoz depois de tentar levar a julgamento o mérito sem sucesso (foram 15 inclusões em pauta) deferiu medida liminar requerida pela OAB-RJ para determinar o afastamento de procurador da Fazenda Nacional lotado como assessor de desembargador federal (PCA 0000706-90.2012.2.00.0000) — *clique [aqui](#) para ler sobre o assunto.*

A questão é polêmica, mas simples de expor. Não é minimamente razoável que um julgador seja assessorado por procurador que tenha funcionado em defesa de qualquer das partes interessadas em geral, tanto mais no caso de procuradores da Fazenda Nacional que têm interesse em fazer prevalecer suas teses em termos gerais e não individuais. Nem se diga que o assessor não influencia e quem decide é o magistrado. Como advogado não quero colaboradores que não me influenciem, não quero rasgar minutas por não concordar com a posição adotada. Duvido que magistrados também os queiram.

A liminar do conselheiro Munhoz é uma aula de ética jurídica. Não podemos deixar de citar certas passagens já memoráveis. Começa o julgador por equacionar o problema sob o prisma da tensão entre os poderes Executivo e Judiciário:

“O ponto central debatido nos presentes autos refere-se ao ato de cessão de Procuradores da Fazenda Nacional ao Poder Judiciário Federal da 2ª Região, para atuarem como assessores jurisdicionais de desembargadores em turmas especializadas, com competência para processar e julgar matéria tributária.

Quando verificamos a finalidade do Poder Judiciário, temos que ele deve ser o porto



imparcial para onde o cidadão possa acorrer nos casos de violação de seu Direito. A expectativa do cidadão é encontrar, ali, uma solução segura e não comprometida com a outra parte do litígio.

Por vezes o cidadão tem a necessidade de se socorrer do Poder Judiciário inclusive para se defender de excessos praticados pelos outros Poderes, em especial do Executivo. Lamentavelmente, o Poder Executivo e suas entidades ou instituições vinculadas acabam, muitas vezes, extrapolando seus limites de ação, exorbitando em seus poderes ou violando normas legais quando, ao contrário, deveriam ser os primeiros a cumpri-las. Não por acaso todos os dados estatísticos apontam que os maiores litigantes do Poder Judiciário são os órgãos da própria Administração Pública. E o que se espera do Poder Judiciário, quando os demais poderes ultrapassam a linha condutora legal de ação, é que ele aja com imparcialidade, ou seja, que analise livremente os fatos e o direito e, com isenta liberdade, julgue o caso, decidindo o litígio. Para isso, portanto, é fundamental que o juiz analise as circunstâncias, tenha acesso aos argumentos favoráveis e contrários a serem produzidos pelas partes (com igualdade de atuação no âmbito do processo judicial) e possa, após concluídas as suas reflexões, decidir conforme a sua consciência.”

A seguir, desnuda a quebra da isonomia e o dano ao princípio do contraditório ocasionado pelo privilégio da assessoria fazendária:

“Se assim o é, parece-nos claro que uma das partes não pode ou não deve, por seu procurador, ter acesso privilegiado ao julgador e ter a liberdade de ofertar-lhe opiniões ou minuta de julgamento a respeito de caso de seu interesse (ainda que em tese).

Ao permitir tal privilégio a uma das partes, parece que o princípio da igualdade previsto no caput do art. 5º da Constituição Federal poderia ser maculado. De fato, quando uma das partes tem o acesso mais facilitado e exclusivo ao julgador, nos parece evidente que a outra pode sofrer prejuízos no respectivo processo. Afinal, uma parte não pode ser “mais igual” que a outra e contar com privilégios exclusivos sem que tal possibilidade seja comum a todos.

Do igual pertinência, o art. 5º, LV, da Constituição Federal garante às partes do litígio o chamado “contraditório” de modo que a versão isolada de uma das partes não seja o único elemento a ser apresentado ao julgador. Assim, o processo deve trazer em seu desenvolvimento mecanismos de proteção, de modo que ao se permitir voz a uma das partes, à outra deve ser dado o mesmo tratamento.

No caso presente, no entanto, uma representante da Fazenda, vinculada diretamente ao Poder Executivo (com quem mantém seu vínculo jurídico e de quem recebe sua remuneração e que tem como sua atribuição funcional e dever legal a defesa da União), atua como assessora



jurisdicional do magistrado que julga os casos de interesse da própria entidade fazendária.

Entre as funções do assessor jurisdicional, se encontram a de assessorar e/ou elaborar minutas de relatório e voto e demais atos e documentos do gabinete relativos aos processos judiciais; prestar assessoramento em assuntos relativos ao exame da matéria processual; efetuar estudos e pesquisas objetivando o assessoramento relativo a matéria do processo, fazendo levantamento da legislação, jurisprudência e doutrina respectivas; entre outras.

Nos relacionamentos humanos, em especial numa atividade intelectual que cuida de aspectos relacionados ao Direito, quando há um vínculo direto e pessoal entre o magistrado e o seu assessor, este não é visto apenas como um elemento estranho no processo de produção do juiz. Formam-se vínculos outros, em especial o de fidência, até mesmo porque essa é a característica principal e necessária para a ocupação do respectivo cargo, que é de “confiança” e, portanto, de livre admissão e exoneração.

Se é verdade que a decisão final é do magistrado, não se pode negar que a apresentação de uma proposta de decisão elaborada pelo assistente direto do julgador pode vir a influenciá-lo no julgamento ou, pelo menos, lhe trazer significativos elementos que, de modo especial, privilegia ou pode privilegiar uma parte em detrimento da outra e constitui violação ao princípio da “igualdade de armas” no curso do processo judicial.

Se as partes contendem perante um processo judicial, para que haja equilíbrio entre elas e para que o processo seja adequadamente justo, se faz necessário garantir-lhes os mesmos instrumentos e recursos. Do contrário, a lide não será igualitária.”

Por fim, chama a atenção para o grave dano à moralidade e à própria imagem do Poder Judiciário:

“Os princípios da igualdade e do contraditório impedem, portanto, a manutenção da assessoria mencionada nos autos. Mais que isso, os demais princípios da separação de Poderes e da moralidade administrativa também inibem tal procedimento aqui retratado. Os dispositivos referidos pela interessada e pelo tribunal, que normalmente permitem a cessão de servidores no âmbito da Administração Pública, inclusive entre Poderes diferentes, obviamente não se sobrepõem aos primados constitucionais e princípios gerais de Direito, aplicáveis ao caso.

Não se trata de uma mera e comum “cessão” de servidor, instrumento necessário para a boa organização e funcionamento da Administração Pública. Trata-se da cessão de uma Procuradora da Fazenda para assessorar um magistrado na elaboração de seus julgados, os quais dizem respeito a matérias de interesse do órgão cedente. A cessão de servidor – normalmente legítima e possível – nesse caso, no entanto, acaba constituindo atividade ilegal, pois que violadora dos princípios e finalidades esperadas em casos tais. Ainda sobre a



ofensa aos normativos que orientam a Administração Pública, temos que o Ato em apreço viola também a moralidade administrativa, princípio de igual importância junto aos demais elencados no artigo 37, caput, da Constituição da República Federativa do Brasil.

Por este princípio, não basta ao administrador o cumprimento da estrita legalidade, ele deverá observar também os princípios éticos de razoabilidade e justiça, pois a moralidade constitui pressuposto de validade de todo ato administrativo.

A moralidade torna jurídico o pedido de atuação ética dos agentes da Administração Pública, de forma que os atos praticados em desconformidade com seus parâmetros devem ser declarados inválidos. (...)

O Supremo Tribunal Federal – STF, ao se manifestar sobre o princípio em referência, assim dispôs:

“Recurso Extraordinário nº 160.381 – SP, Rel. Min. Marco Aurélio. Poder-se-á dizer que apenas agora a Constituição Federal consagrou a moralidade como princípio de administração pública (art 37 da CF). isso não é verdade. Os princípios podem estar ou não explicitados em normas. Normalmente, sequer constam de texto regrado. Defluem no todo do ordenamento jurídico. Encontram-se ínsitos, implícitos no sistema, permeando as diversas normas regedoras de determinada matéria. O só fato de um princípio não figurar no texto constitucional, não significa que nunca teve relevância de princípio. A circunstância de, no texto constitucional anterior, não figurar o princípio da moralidade não significa que o administrador poderia agir de forma imoral ou mesmo amoral. Como ensina Jesus Gonzales Perez “el hecho de su consagración em uma norma legal no supone que com anterioridad no existiera, ni que por tal consagración legislativa haya perdido tal carácter” (El principio de buena fé em el derecho administrativo. Madri, 1983. p. 15). Os princípios gerais de direito existem por força própria, independentemente de figurarem em texto legislativo. E o fato de passarem a figurar em texto constitucional ou legal não lhes retira o caráter de princípio. (...)

Assim, entendo que o ato de cessão de procurador da Fazenda, para gabinete de desembargadores que apreciam matéria tributária, além de atentar frontalmente contra a legalidade e contra a isonomia processual, como já vimos, infringe também a moralidade administrativa, pressuposto de validade dos atos da administração pública, motivo pelo qual impõe sua desconstituição”.

A liminar do conselheiro Munhoz fez Justiça.



Ainda bem que existe a natureza. Quem mais nos traria momentos de singela alegria, como foi o espetáculo dos golfinhos nadando no mar do Rio de Janeiro nesse domingo.

[1] “O produto agregado da arrecadação de contribuições supera, e em muito, o dos impostos tradicionais em todo o País, mesmo computadas as três esferas de governo: 55 contra 43 por cento do total da receita. Isso resultou do fato de que, nos últimos anos, a União utilizou crescente e intensamente as contribuições. Criou novas figuras – como a contribuição social dos empregadores sobre o lucro líquido (CSLL) e as contribuições de intervenção no domínio econômico relativas às atividades de comercialização e às de importação de petróleo e seus derivados, gás natural e álcool carburante (conhecidas como CIDE), além da CPMF. Ampliou a base e majorou fortemente as alíquotas de contribuições já existentes, como no caso da contribuição dos empregadores para o financiamento da seguridade social incidente sobre o faturamento ou receitas (COFINS) e das contribuições para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), vinculadas depois da Constituição de 1988 para o Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT). Isso tudo porque tais contribuições estavam sujeitas a menores restrições ao poder de tributar e, especialmente, não precisavam ser repartidas com os Estados e Municípios. A desproporção chegou ao ponto em que, em 2009, computada apenas a arrecadação coletada pela União, as contribuições responderam por 61 por cento e os impostos apenas por 38 por cento. A mera descrição dessa desproporção entre contribuições (infladas) e impostos (abandonados) já indica a anomalia em que o que deveria ser marginal ou acessório se tornou principal.” (*in* Proposta de Sistema Tributário – Brasília, Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2010, p. 19).

[2] O art. 76 do ADCT com a redação da EC n.º 68/2011 dispõe que: “São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2015, 20% (vinte por cento) da arrecadação da União de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais.”

[3] Instituído pelo Decreto-lei 1.940, de 25 de maio de 1982.

[4] Lamentavelmente o STF confirmou a pretensão do Poder Executivo, permitindo a tributação das “receitas” de vendas não adimplidas no RE n.º 586.482. Cfr. Conjur de 24 de novembro de 2011.

[5] EC n.º 20/98, a MP n.º 1.724/98 e a Lei de conversão n.º 9.718/98.

[6] Cfr. RE n.º 346.084-PR

[7] Leis n.ºs 10.637/02 (PIS) e 10.833/03 (COFINS)

[8] Cfr. Acórdão 930.301.741 da CSRF, Rel. Cons. Nanci Gama.

[9] Proposta de Sistema Tributário – Brasília, Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2010. Já nos referimos a essa proposta na coluna de 20/3/2013 (clique [aqui](#) para ler).

Date Created

10/07/2013