

Opinião de tributos na epidemia



Fundamento legal — Inteligência e correlação sistemática

entre: arts. 156, II; arts. 170 e 170-A do CTN; art. 66 da Lei 8.383/91; art. 74, parágrafo 12, “f”, 3, da Lei 9.430/96 (**regras jurídicas relativas ao direito à compensação do indébito tributário pelo Contribuinte**); arts. 5º., LXXVIII, da CF/88 (**princípios e regras jurídicas sobre direito a celeridade e razoável duração do processo**); art. 102, parágrafo 3º. e art. 103-A (incluído pela EC 45/2004), da CF/88; arts. 543-A, 543-B e 543-C e art. 311, II, todos do CPC; art. 19 da Lei 10.522/02, com a redação dada pela Lei 12.844/13; Parecer PGFN/CDA/CRJ no. 396/2013; Súmulas 354 e 514, do Supremo Tribunal Federal (**regras sobre força vinculante das decisões em repercussão geral, i.e., decisões que transcendem os respectivos casos concretos e atingem todos os litigantes que possuam demandas individuais e concretas semelhantes e sobre acolhimento da orientação jurisprudencial em sede de Repetitivo e Repercussão Geral pela PGFN, com a dispensa de contestação e recursos judiciais sobre os temas pacificados**); art. 171 do CTN, art. 2º. da Lei 13.988/20 e Portaria MF 12/2012 (**regras sobre transação tributária como forma de extinção do crédito tributário e prorrogação de pagamentos em situações de calamidade pública**); art. 1º., V; art. 5º., XXIII e LV; art. 6º., “caput” e art. 170 da CF/88 (**regras sobre proporcionalidade e preponderância entre direito à vida, ao valor social do trabalho e ao pleno emprego em relação ao poder tributário do Estado – interpretação mais acentuada em hipóteses excepcionais de decretação de estado de calamidade pública e intervenção estatal, provocado por caso fortuito**).

A interpretação sistemática das regras e princípios acima discriminados apontam para uma interpretação conforme a Constituição do direito de o contribuinte efetuar a compensação do indébito tributário, de imediato, reconhecido pelo juízo em que se encontrar o processo (art. 311, II, CPC), sempre que a matéria que seja seu objeto (relação *inter partes*) for a mesma do que aquela decidida pelo Tribunais Superiores, em sede de Recurso Repetitivo ou de Repercussão Geral (efeitos *ultra partes*).

Essa situação será ainda mais notória em casos de abrupta decretação de calamidade pública, a requerer medidas urgentes do Estado, em todas as suas Funções (Administrativa e Jurisdicional), aptas a preservar o fluxo de caixa do Contribuinte e a sua conseqüente capacidade de pagar salários, manter a renda do trabalhador e a fazer frente às próprias obrigações tributárias e seus respectivos (e onerosos) deveres instrumentais acessórios para o Fisco.

Apesar das alvissareiras notícias sobrevindas com a edição da Lei 13.988/20 (transação tributária), que, depois de muito tempo, atendeu a um antigo e legítimo anseio do Contribuinte de o Estado Fiscal poder autorizar, sob precisos critérios predeterminados pela lei, certa margem de discricionariedade aos órgãos fazendários para sopesar e decidir acerca de créditos tributários *sub judice*, nota-se, uma peculiar situação: se por um lado a lei trata de diligenciar meios para implementar a transação como forma de extinção do crédito, por outro lado, a outra forma, mais usual e que poderia ser ainda mais rápida e com o rigor da equidade para ambas as partes, qual seja, a da compensação de tributos, tem sido deixada de lado, tanto no bojo desta lei que agora trata da transação, quanto no âmbito da sua aplicação aos casos tributários ordinários já judicializados e em andamento há muitos anos.

Podemos refletir sobre o tema, sem a pretensão de exaurir a dinâmica da compensação tributária como forma de extinção do crédito tributário, em ambientes: (i) de transação tributária; (ii) de situações judiciais ou administrativas ordinárias, atualmente em curso, evidenciando que as regras atuais já garantem um direito célere às compensações cujos objetos (relações jurídicas tributárias) tenham sido analisados em sede de decisões vinculantes pelos Tribunais Superiores; (iii) de um contexto, de fato e de direito, flexionado por causa de **calamidade pública**, a tornar ainda mais notório o direito a uma prestação jurisdicional célere e o correlato dever (*dever-poder*) de o Estado adotar medidas aptas a enfrentar o problema agudo, traduzidas, no quadrante tributário, em lançar mão de regras de diferimento de pagamentos de tributos, suspensão de exigibilidade e até extinção de créditos tributários, como os casos da remissão, da transação e – por que não? — da compensação.

Causas jurídicas novas e atuação do Estado por meio de todas as suas Funções (Poder):

Não nos parece razoável que todos estejamos buscando em ações do *Estado Administrativo* (Governo Federal) soluções para o problema de calamidade pública e seu reflexo na economia — o qual, de um modo ou de outro, apresenta alternativas substanciadas em planos emergenciais de preservação do trabalho e da renda, em atos de prorrogação de prazos de pagamentos de tributos federais, em edição de regras mais flexíveis para transação tributária para o Contribuinte devedor, dentre outras — e deixando de lado observar a atuação, também importante, do *Estado Jurisdicional*, que pode ofertar parte da solução do problema e, em arrimo com os ditames da Lei e da Constituição, possibilitar que medidas de extinção do crédito tributário como a compensação de tributos, tão importantes neste momento de precariedade financeira dos Contribuintes em geral, ocorram com a celeridade e a segurança jurídica que já deveriam estar ocorrendo de há muito.

Essa situação, que nos parece alternativa rápida e segura para a recomposição do fluxo de caixa das empresas, passa, necessariamente, pelo análise do elo e da imbricação entre o estado de pandemia e o direito à compensação (extinção) imediata de relações tributárias ativas e passivas entre Fisco e Contribuinte.

De início, mesmo procedendo à exegese das regras jurídicas indicadas no topo deste trabalho em tempos “normais” (ausência de estado de calamidade pública), a interpretação, em função da identidade de objetos que haveria entre a *lide geral e a individual* e da aplicação basilar do princípio da segurança jurídica — a repelir um estado indesejável de decisões conflitantes em casos com identidade de circunstâncias de fato e de direito —, já aponta para a existência do direito do Contribuinte de proceder à compensação tributária sempre e no momento a partir do qual houver o trânsito em julgado da *matéria decidenda* no bojo de decisões repetitivas e de repercussão geral.

Esta interpretação basilar é a que decorre da aplicação dos dispositivos constitucionais relativos ao direito a celeridade e razoável duração do processo) e de outros da Lei Processual, os quais tratam de regras sobre a força vinculante das decisões em repercussão geral, i.e., decisões que transcendem os respectivos casos concretos e atingem todos os litigantes que possuam demandas individuais e concretas semelhantes e, também, sobre o acolhimento da orientação jurisprudencial em sede de Repetitivo e Repercussão Geral pela PGFN, com a dispensa de contestação e recursos judiciais sobre os temas pacificados, ambos, portanto, a evidenciar (a) necessidade de aderência do juízo singular à decisão vinculante dos Tribunais Superiores, em sede de Recursos Repetitivos e Repercussão Geral; (b) necessidade de reinterpretção, à luz dessas regras, do sentido e alcance da expressão “trânsito em julgado”, veiculada no art. 170-A do CTN.

Não faz mais sentido interpretar o art. 170-A do CTN dissociado deste contexto normativo. Ao contrário, é preciso conjugar a sua interpretação com outros dispositivos que o flexionam, caminhando para uma interpretação sistemática, alinhada tanto com as novas garantias processuais e constitucionais do Contribuinte, como com o próprio interesse público ‘secundário’ (interesse patrimonial do próprio Estado) de que haja paulatino e gradual desafogamento do Poder Judiciário, sobretudo dos Tribunais Superiores, sem a necessidade de demandas repetidas seguirem o rito até a última instância quando já se sabe o resultado de antemão. (1)

Ora, se assim é em tempos de ordinária aplicação das regras jurídicas ora apontadas, quanto mais então o será em uma situação atípica, na qual a ruptura do estado de normalidade requer a transição para um estado de preservação de direitos pujantes do Contribuinte, a fim de impedir que se soçobre o emprego, a renda e a segurança social, conforme tem sido amplamente divulgado pela mídia mundial, pelos economistas mais respeitados e pelos organismos internacionais de controle do comércio e do mercado. Neste caso, além de o direito a celeridade decorrer das regras acima referenciadas, ele passa a decorrer também art. 1º., V; art. 5º., XXIII; art. 6º., “caput” e art. 170 da CF/88, as quais ferem o tema acerca ***da proporcionalidade e preponderância entre direito à vida, ao valor social do trabalho e ao pleno emprego em relação ao poder tributário do Estado.***

Deste modo, pode-se dizer que a decisão de caso repetitivo ou de repercussão geral no atual ordenamento jurídico constitucional já é ***causa jurídica eficiente e suficiente*** (a que podemos denominar, também, de *primária ou imediata*) para que a interpretação do art. 170-A seja, de imediato, conforme a Constituição, fazendo valer que a expressão “trânsito em julgado” nele referida seja tida como sendo a da *lide “ultra partes”*, que passará a vincular a *lide “inter partes”* depois de proferida pelos Tribunais Superiores.

Pois bem. A pandemia apõe a essa situação uma *nova causa, fática e jurídica* (a que podemos denominar, também, de *secundária ou remota*), qual seja, a decretação de estado de calamidade pública que a torna situação excepcional, a requerer medidas urgentes do Estado. Tais medidas devem decorrer, a seu turno, do Estado como um todo, no âmbito das Funções Administrativas e Jurisdicionais.

Nesse preocupante momento, em que já se presencia a flexibilização de direitos importantes no ambiente jurídico e no qual até o instituto do pagamento de tributo tem sido colocado relativamente em segundo plano pelo Estado Administrativo (prorrogações de prazos pagamento, parcelamentos especiais, transações, dentre outras medidas), mesmo com a sua importância para a manutenção da arrecadação e o equilíbrio fiscal do Estado, não tem sentido que a compensação, que é outra importante forma de extinção do crédito tributário, seja mantida como baluarte de um dogma tributário que se tornou intocável

Cabe a pergunta: se no atual cenário de crise e calamidade pública já houve inovações e flexibilização acerca de duas formas de extinção do crédito tributário (pagamento e transação), porque não o fazer sobre a compensação, a qual, das três formas de extinção, é a única que para existir tem como pressuposto a existência de um direito concreto do contribuinte reconhecido, em sede de ações repetitivas ou repercussão geral, pelo próprio Poder Judiciário?

Voltando ao importante papel do *Estado Jurisdicional*, é muito mais coerente que ele seja desempenhado nesta seara que aqui se propõe sobre a compensação de tributos, do que, como se tem visto, através da excessiva judicialização – profusão de ajuizamento de ações – sobre temas (v.g., prorrogação de pagamento de tributos, suspensão de exigibilidade, análise de impactos econômicos na capacidade do Contribuinte de pagar impostos, dentre outros) que, a rigor, estão ou deveriam estar no rol de atribuições do *Estado Administrativo* (Governo), evitando que se assoberbe ainda mais o Judiciário com temas que não lhe são típicos, deixando ao seu talante aqueles outros que, como a compensação de tributos, lhe são próprios e adequados.

Num estado de anormalidade patente, o “direito mínimo” que deve ser preservado está diretamente referido ao bem estar do ser humano. A aplicação basilar do devido processo legal em sentido material, responsável por equilibrar direitos e poderes constitucionais aparentemente contrapostos, relativizando-os à luz de circunstâncias concretas e específicas, bastaria para dar fundamentação jurídica à prevalência dos direitos sociais aos interesses ou poderes do Estado, como, por exemplo, o de resguardar o “cetro” do direito à compensação das mãos de quem supostamente dele poderá pretender fazer um mal uso . Trata-se de afastar o *pseudo* antagonismo entre a concretização de direitos sociais e a supremacia ou indisponibilidade do interesse público.

Oportuno lembrar decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) em ações movidas pelos Estados de São Paulo e da Bahia e que suspenderam pagamentos devidos à União (ACO 3363 e 3365), baseadas na mesma premissa. A interpretação da Corte Suprema evidenciou que sempre deve preponderar a preservação das condições mínimas de bem estar do ser humano, quando o que está em jogo é abrupta quebra do “status quo” social e econômico.

Atualmente, nos Tribunais Superiores, jaz decididas, estão matérias tributárias importantes, tais como a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, a contribuição previdenciária sobre o auxílio-doença (15 dias de afastamento) e, também, outras tantas que estão prestes a serem decididas, como a da incidência sobre *softwares* – se enquadram no conceito de serviços ou de mercadorias, a atrair a incidência de ISS, na primeira hipótese, e de ICMS, na segunda (Tema 590).

Concluindo, pinçando um aspecto sobre a dinâmica da compensação de tributos no ambiente de *transação tributária*, vale frisar que o instituto da compensação tributária não foi admitido na Lei 13.988/20 como meio para extinção do crédito tributário, seguindo, o Fisco, a mesma linha aqui do que aquela adotada para as compensações em geral, i.e., optando mais uma vez pela aplicação do art. 170-A do CTN desconectada da hermenêutica atualizadora – e conforme a Constituição – que esse dispositivo deve comportar. Como sustenta Luis Inácio Adams, “*os passivo tributários poderiam ser fortemente reduzidos caso a administração reconhecesse, como em outros países, a possibilidade ampla da compensação. Afinal, dinheiro não tem carimbo ou ideologia*” (...) (Conjur, 16/04/2020).

E, novamente, voltamos ao ponto inicial: o dever de aplicar e interpretar a Constituição na relativização e proporcionalidade destes direitos insculpidos em nossa Constituição cabe, mais do que ao Executivo, ao Poder Judiciário, sobretudo em casos que a sua Corte Maior já tiver decidido integralmente a matéria que lhe fora posta. A compensação tributária pode, se manejada a tempo e com o rigor técnico adequado, ser potente ferramenta na viabilização da atuação do Estado Jurisdicional para desempenhar o papel que dele também se espera nesse momento de crise do país.

(1) Sobre este tema, a Associação Brasileira de Advocacia Tributária – ABAT — cf Parecer sobre “Compensação tributária e o art. 170-A do CTN”, autoria coletiva e relatoria de Vinícius Jucá Alves (in www.abat.adv.br).

Date Created

08/05/2020