

MESA DE DEBATES DO IBDT DE 26/08/2010

Integrantes da Mesa:

Ricardo Mariz de Oliveira

Gerd Willi Rothmann

João Francisco Bianco

Lucas Bevilacqua

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Hoje, nós estamos com time desfalcado. O professor Paulo está com gripe. Professor Schoueri já foi para a reunião da IFA. Professor Bianco irá mais tarde. Não sei, não temos notícias sobre os demais componentes da Mesa. Então, vamos dar início à nossa reunião de hoje.

Na parte de expediente, queria comunicar que foi feita uma doação aqui para o Instituto, para nossa biblioteca, desse livro Curso Avançado de Substituição Tributária. Esse é um livro coordenado pelo Dr. Arthur Ferreira Neto e Dr. Rafael Nichele, lá do Rio Grande do Sul. Bons trabalhos, bons trabalhos de autores conhecidos e houve um evento de lançamento desse livro, lá em Porto Alegre, uns dois meses atrás, muito bom. De modo que esse livro tem um aspecto muito interessante. Ele analisa a substituição tributária em um prisma de cada um dos tributos, onde há a implicação e, evidentemente, tem uma parte geral, sobre conceitos relacionados à substituição tributária. Então, está disponível já na biblioteca.

Temos esse assunto único da pauta, por enquanto, Dr. Paulo Akio. Paulo, você deixou aqui conosco esse tratado. Eu prefiro que você...

[risos]

Eu prefiro que você exponha para o auditório.

Paulo Akyio Yassui: Bom dia, professores. Paulo Akio Yassui. Bom, esse problema, não sei se já foi debatido aqui, eu estou sentindo da mais alta complexidade, sobre o aspecto... Principalmente, o aspecto processual. Como é Lei de Execução Fiscal envolve matéria tributária, eu acho que merecia ser debatido esse tema. É referente... Assunto referente a se os embargos da execução fiscal têm efeito suspensivo ou não. E que a Lei 11382, de 06, introduziu o artigo 739 a, § 1º, mediante o qual declarou expressamente, de plano, que os embargos necessários não têm efeito suspensivo. Só teria efeito suspensivo, desde que o embargante requeira o efeito suspensivo, com a arguição de que é tema relevante e que da execução causaria dano irreparável ou de difícil reparação, grave dano ou de difícil reparação. Essa é a disposição da lei civil, da lei processual.

Agora, nós temos a lei específica, lei especial, que é a Lei de Execução Fiscal, Lei 6830/80, que desde sempre doutrina a jurisprudência e, desde que ofereça garantia, o embargo tinha um efeito suspensivo. No artigo 16, da Lei de Execução Fiscal, fala aqui... No § 1º fala que não são admissíveis os embargos à execução sem a prévia garantia da execução e mediante fiança bancária ou penhora. Aí se exige a prévia oferta de garantia, mediante penhora, sinto que haveria de conferir efeito suspensivo aos embargos, porque é condição prévia... Dar oferecimento dos embargos. Sem a penhora não há como oferecer embargos.

Agora, defronta-se, que além de sempre ter efeito suspensivo, desde logo, automático, quando vai ver o artigo 525, do CPC, lá está dito que os embargos julgados improcedentes não terão efeito suspensivo. E ao meu sentir, complicou ainda mais. Agora, não sei se... O STJ está decidindo, só para lembrar que o STJ está decidindo que aplica-se a nova lei processual. *Data venia*, eu acho que... *Data venia*, está equivocado esse entendimento. Não sei se o STJ está distinguindo... Uma coisa é efeito fiscal no aspecto processual, outra coisa é suspensão do efeito fiscal no aspecto processual, outra coisa é suspensão do efeito fiscal no aspecto fiscal, por exemplo, se oferecer a garantia, certidão negativa sai. Mas no aspecto processual, não tem efeito suspensivo, então, a execução, se julgados improcedentes os embargos, a execução teria prosseguimento.

Eu, até o momento onde eu pesquisei a matéria, sinto que o STJ está equivocado. Primeiro, porque a Lei de Execução Fiscal é de 1980, quando foi editada a de execução fiscal já tinha o CTN. O CTN, no artigo 206. Não, primeiro, a Lei de Execução Fiscal, no artigo 9º, § 3º, equiparou fiança bancária à penhora. E o artigo 206 do CTN, quer dizer, CTN já existia antes... Então, como já existia antes, então, a Lei de Execução Fiscal já inseriu esse artigo 9º para o 3º, equiparando fiança bancária à penhora, com vista já ao artigo 206 do CTN, que equiparou fiança bancária à penhora. Não, desculpe. CTN equiparou suspensão da exigibilidade de crédito tributário à penhora. Se a penhora suspende a exigibilidade e fiança bancária equiparada à penhora, pela conclusão, eu estou sentindo que o oferecimento de penhora, ou fiança bancária, também suspende a exigibilidade.

Agora, o melhor trabalho sobre isso ouvi do Hugo de Brito Machado. Ele apoia-se nos artigos 18, 19, 24 e 32, § 2º, para dizer que: “Não, primeiro, porque lei de execução é lei específica. Não pode revogar a lei geral”. Mesmo porque o artigo 1º... Ainda que o artigo 1º disponha que a Lei Processual Civil se aplica, subsidiariamente, à Lei de Execução Fiscal. Eu creio que o Dr. Hugo de Brito tem razão, porque só para... Só para ter bom andamento da discussão. O artigo 19 diz o seguinte: “Não sendo embargada a execução ou sendo rejeitados os embargos, no caso de garantia prestada por terceiro, será este intimado, sob pena de contra ele prosseguir a execução, para no prazo de 15 dias”. Quer dizer, então, antes estava suspenso, para os embargos estava suspensa a exigibilidade. Artigo 2º. Não, artigo 24: “A Fazenda Pública poderá adjudicar os bens penhorados: antes do leilão, pelo preço de avaliação, se a execução não for embargada ou se rejeitados os embargos”. Então, quer dizer que antes, ou seja, nos embargos, tem efeito suspensivo.

Agora, o mais importante, eu acho que é o do artigo 32: “Após o trânsito em julgado da decisão, o depósito, monetariamente atualizado, será devolvido ao depositante ou entregue à Fazenda Pública”. Após o trânsito em julgado. Aqui se referiu somente ao depósito, mas eu acho que tem fazer uma interpretação sistemática, dizendo que muitas empresas não têm montante, se for de quantia grande, ou oferece bens à penhora, imóveis e bens móveis. Então, aqui também não só aplica ao depósito, como também aplicaria às penhoras efetuadas. E mais a mais, caso julguem improcedente os embargos, o Juiz autoriza o prosseguimento da execução, mas é execução provisória, não é definitiva e aí a parte contrária, quando o contribuinte pode exigir a prestação de caução. Mas será que se aplica a prestação de caução à Fazenda? Mas se seguir a Lei Processual Civil, você exigir, se ele [ininteligível] com a execução, como a execução é provisória, você pode exigir a prestação de caução. Daí também entendo que a Lei Civil, Processo Civil, regra geral, não se aplica à Lei de Execução Fiscal, *data venia*. Gostaria de ouvir os doutos professores.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Alguém tem algum comentário a fazer? Quem sabe o professor Argus(F) possa, então, nos esclarecer?

[risos]

João Francisco Bianco: João Bianco. Eu vou falar um pouquinho aqui.

Esse assunto, logo que saiu essa alteração no CPC, nós discutimos um pouquinho aqui na Mesa essa questão. Parece que o espírito, desculpe... O espírito que norteou o legislador, com essas alterações, foi dar uma simplificada no processo de cobrança de dívidas, de créditos e dar uma acelerada no processo, e um prejuízo um pouco do direito de defesa do devedor. Mas dentro de um programa de aceleração do processo de cobrança, que era um antigo pleito do sistema financeiro, não é? Eles diziam que era uma forma de reduzir os juros, acelerar o processo de cobrança era uma forma de possibilitar a redução dos juros.

Então, o legislador, ele realmente pulou umas etapas no processo normal de execução. Normal, não, no sentido do antigo processo de execução. Mas dentro de um espírito de cobrança de um crédito, digamos assim, que tenha tido participação efetiva do devedor, ou seja, se o devedor tem uma dívida assumida, confessada, um contrato de empréstimo, uma nota promissória, um título executivo com a assinatura do devedor, um crédito dessa natureza, ele... O legislador entendeu que ele poderia prescindir de algumas formalidades, digamos assim, no processo de execução, tendo em vista que houve uma participação efetiva do devedor na constituição do crédito.

Agora, nós sempre aqui entendemos que no processo fiscal, esse espírito não seria aplicável, porque o crédito tributário, muitas vezes, ele é originário de um auto de infração. O contribuinte resiste à constituição do crédito tributário, ele se insurge, ele contesta, ele não concorda, ele questiona. Às vezes, no curso do processo administrativo, o contribuinte perde por uma apertada margem no Conselho de Contribuinte ou no Tribunal Administrativo. Então, eu acho que são casos diferentes e, casos como esse, não poderiam ser submetidos àquele regime mais acelerado do processo de cobrança normal, da execução normal.

Mas de qualquer forma quando nós discutimos isso, nós vimos que a orientação do STJ já era, um ou dois anos atrás, já era no sentido de aplicar essas alterações do CPC na Lei de Execução Fiscal. Nós até trouxemos aqui a Regina Helena Costa, há uns dois anos atrás, Desembargadora do Tribunal, aqui de São Paulo, e ela fez uma exposição brilhante, como todas as exposições dela, são excelentes, são brilhantes, muito claras, muito didáticas. Mas se eu não engano, ela sustentou essa posição, assim, mais conforme com o entendimento da Mesa. Mas eu acho que tendo em vista a passagem desses meses todos, desde a última vez que ela esteve aqui, a minha sugestão fica no sentido de trazermos, ou ela, ou alguém do Tribunal para conversar um pouquinho com a gente sobre esse assunto. Acho que até podíamos chamar o Piva também, professor da casa aqui. Podíamos fazer acho que um dia talvez, podíamos fazer um dia só sobre esse assunto, porque eu acho que esse é um assunto importante e merece um exame mais detalhado, não é?

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Pois não, Hiromi.

Hiromi Higuchi: Não, mas na parte de execução fiscal... Porque pelo artigo 150 do CTN, depósito suspende a exigibilidade. Então, se está depositado em dinheiro, até o final do transitar em julgado, ele está suspenso. O embargo, não. Agora, no caso de penhora ou fiança, o Código Tributário diz que não se suspende. Então, eu acho que aí tem que ter uma diferença, eu acho que se a decisão do STJ fala que depósito, em dinheiro, suspende, mesmo no embargo, e no caso de penhora não suspende, eu acho que está certo.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Hiromi, eu acho que você trouxe o ponto que eu queria acrescentar, complementarmente. Eu acho que o depósito, em dinheiro, tem até uma garantia de devolução imediata, no término do processo e é mais fácil recuperar. O problema mais grave é da fiança, porque a fiança sempre tem contragarantias para o fiador e a penhora de bens, que às vezes são relevantes para a empresa.

Não é a minha área, no meu escritório, mas esse assunto nós temos debatido e temos adotado a teoria de ir de joelhos pedir ao Juiz que conceda efeito suspensivo. Mostrando em cada caso, conforme a circunstância de cada caso, os problemas causados pela continuidade da execução, pela não concessão do efeito suspensivo. Agora, eu não conheço também, nós estudamos isso, a minha colega Cláudia Vit, que é especialista no assunto, até podemos chamar a Cláudia se quiser aqui, semana que vem. Ela não conseguiu firmar uma posição teórica, claramente, no sentido de que a Lei de Execução Fiscal deveria se sobrepôr ao Código de Processo Civil. Não há uma colidência aparentemente, pelo o que me recordo, uma colidência direta entre o que está anunciado no 739, a, do CPC e a Lei de Execuções Fiscais, não há essa colisão direta. É claro que dentro do espírito da coisa e do direito de ampla defesa, o embargo do executado, que é o começo do processo, ele deveria, especialmente quando se trata de execução fiscal, deveria ter todo o seu trâmite e não começar já com a execução, na abertura. Acho que essa matéria, realmente... Acho que o João fez uma excelente sugestão, nós revermos com o professor Piva, que é Diretor aqui do IBDT, podemos convidar juntamente a Regina Helena, que é outra Juíza, e vamos ter dois especialistas na matéria debatendo essa questão.

Paulo Akyio Yassui: Dr. Ricardo, só para ilustrar como o STJ está decidindo, só para adiantar o problema e, para mim, é problemaço. STJ já está dizendo que - só vou ler em trechinho aqui - “A defesa do executado, seja por meio de impugnação ao cumprimento da sentença, ou por embargos ao título extrajudicial - artigo 739(F) a, que está ia - e desprovido de efeito suspensivo, podendo o Juiz conceder tal efeito se o executado requerer, desde que prefira o pressuposto do *fumus boni iuris* e *periculum in mora*. E, como regra, garantido integralmente o Juízo, consoante a nova sistemática do processo”. Lei 11382/06. A mesma *ratio* deve ser estendida às execuções fiscais, posto receber aplicação subsidiária do CPC, artigo 1º da lei de execução. E não possui regra específica acerca dos efeitos dos embargos da execução fiscal.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: É isso que eu acabei de falar, não é?

Paulo Akyio Yassui: O STJ pecou, nesse caso, mas *data venia* está equivocado. Porque Lei de Execução Fiscal, artigo 9º que eu citei, do § 3º, que equiparou fiança bancária à penhora, já pensando em garantir ao contribuinte a expedição de certidão negativa, a certidão positiva com efeito negativo do artigo 206. A CTN equiparou a suspensão de exigibilidade à penhora. Se nos embargos foi oferecida a penhora, eu acho que conseqüentemente estaria suspensa. Eu acho que tem que ter... Aqui não tem dispositivo expresso nesse sentido, mas eu acho que cabe uma interpretação sistemática. E aí... Mas esse é o ponto principal.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Mas, Paulo, se me permite. Justamente a dificuldade de estabelecer uma colidência entre a norma especial, que seria a 6830, e a norma geral, que seria CPC, é que a norma, dito especial, ela já manda aplicar o CPC, subsidiariamente.

Paulo Akyio Yassui: Mas subsidiariamente.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Subsidiariamente. O afastamento da regra do 739, a, dependeria de haver uma norma dentro do--

Paulo Akyio Yassui: Lei de Execução.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Da lei de Execução que dissesse em contrário. Eu estou falando, em geral, eu concordo com você que com relação ao depósito, em dinheiro, nós temos uma regra de lei complementar, que é o artigo 151, você está falando 206, mas eu prefiro citar o 151 que estabelece os casos de suspensão de exigibilidade. E se eu faço o depósito para garantia da execução fiscal, suspende a exigibilidade.

Paulo Akyio Yassui: Não, isso está na Lei de Execução.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Não, a lei de execução, ela equipara penhora.

Paulo Akyio Yassui: Não, não, não. A lei de execução fala, expressamente, que no caso do depósito até o trânsito em julgado--

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Faça o favor, qual é o artigo?

Paulo Akyio Yassui: Suspende a exigibilidade. Artigo...

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Aí nós encontraríamos, sim, um reforço para a questão--

Paulo Akyio Yassui: Artigo 32, § 2º.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: --para a questão do depósito.

Orador Não Identificado: Artigo 32, § 2º.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Ou garantia via depósito.

Paulo Akyio Yassui: Dr. Ricardo, se o depósito fala que até o trânsito em julgado suspende a exigibilidade, eu acho que está fazendo uma interpretação sistemática também quanto à penhora, também.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Olha, o depósito está no CTN, aqui no 32, a gente pode, realmente, chegar à conclusão que está na linha do CTN.

Paulo Akyio Yassui: Sim.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Mas o 32 manda que o depósito, em dinheiro, seja feito obrigatoriamente nas Caixas Econômicas, inciso 1 e inciso 2. O § 1º diz que ele está sujeito à atualização monetária, segundo os índices para os débitos tributários federais, e após... Aí vem o § 2º: “Após o trânsito em julgado da decisão, o depósito monetariamente atualizado será desenvolvido ao depositante ou entregue à Fazenda Pública, mediante ordem ao competente”.

Quer dizer, com relação ao depósito, em dinheiro, interpretado esse artigo que não fala em suspensão, mas se tira a conclusão de que ele vai ser convertido em renda ou devolvido, apenas após o trânsito em julgado, poder-se-ia dizer que a 6830, com relação a depósito, em dinheiro, ou por outra, a penhora através de depósito, em dinheiro, não poderia ser convertida em renda, antes do trânsito em julgado. Estaria na linha do CTN 151. Eu estou mais preocupado, conforme eu já disse, com relação às demais penhoras. Aí eu não consigo ver, realmente, uma forma de contrapor a 6830 ao CPC. Mara, faz favor.

Mara Caramico: Eu acho que tinham duas questões, pelo menos pelo o que eu me lembro das vezes que se falou, que eu estive presente em alguma palestra sobre essa mudança da Lei de Execuções Fiscais e do CPC, é que existiam duas questões práticas. Primeiro, a lei anteriormente, ela sempre disse que o Código se aplicava subsidiariamente. Então, não existia regra expressa na Lei de Execuções Fiscais, quanto aos efeitos da penhora e da garantia em bens que fosse dado. Essa garantia, como se aplicava subsidiariamente, era dada pelo Código que previa a suspensão da exigibilidade. Então, a regra da suspensão da exigibilidade era aplicada, subsidiariamente, à Lei de Execuções Fiscais por conta do que previa a própria Lei de Execuções Fiscais. Então, com a mudança do Código de Processo Civil, essa norma que dava efeito suspensivo à execução fiscal caiu, foi modificada. Então, não existe na Lei de Execuções Fiscais, efetivamente uma previsibilidade de que as execuções fiscais ficarão suspensas com os embargos. Isso era dado pelo Código e, agora, a norma foi mudada, então, esta norma que deveria se aplicar subsidiariamente ao Código. Então, hoje a

situação que existe é que o Juiz é que cabe determinar se existe ou não a suspensão, se ele vai dar ou não suspensão.

A outra questão que se punha é quanto ao quadro de... Porque, hoje em dia, a penhora on-line parece que está mais acima do que as outras garantias. Então, o que se discutia é que não, neste caso, na Lei de Execuções Fiscais, como existe regra própria para o rol de bens que deveriam ser dados e a garantia é primeiro dinheiro, depois bens, não sei o que, não me lembro qual é o rol específico, mas ele é diferente do Código. Então, aí existe norma própria e esta norma não foi revogada. Então, quanto ao rol de bens deveria se aplicar a Lei de Execuções Fiscais. Porém, quanto à penhora, não. A penhora é aplicável ao Código de Processo Civil, porque não existe norma específica na Lei de Execuções Fiscais. Pelo menos é isso que eu me lembro do que eu aprendi, vamos dizer assim, nas palestras.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Acho que, Mara, você trouxe um ponto importante exatamente nisso. Acho que à medida que a gente vai discutindo vão surgindo aqui os outros aspectos e isso realmente foi lembrado, quando esse assunto foi discutido.

Paulo Akyio Yassui: Dr. Ricardo, eu só queria esclarecer um detalhe. Mara disse que a Lei Processual Civil tinha dispositivo específico de que suspendia... Os embargos suspendiam a execução, não é? Artigo 139, § 1º, anterior revogado por essa lei nova, que suspendia. Então, alguns estudiosos dizem que como aplica subsidiariamente o Direito Processual Civil, então, nos embargos também suspendia... O oferecimento de penhora suspendia a exigibilidade. Com base nessa Lei Processual Civil, subsidiária do artigo 139, § 1º, que foi revogado. Acontece que esse 139, § 1º, foi inserido por uma lei de 1995. Esse Artigo 139, § 1º, não tinha no CPC desde sempre, foi inserido em 1995. Eu quero ir queria trazer esse detalhe, mas eu esqueci.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Não, mas está lá. Parágrafo 1º do artigo 739.

Paulo Akyio Yassui: Então, foi revogado--

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Ele foi incluído, em 94--

Paulo Akyio Yassui: Em 94. Exatamente.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: --pela [ininteligível] e revogado por essa lei.

Paulo Akyio Yassui: Isso, esse é o ponto nuclear da questão. Só que antes de ser 94, a Lei de Execução Fiscal já existia, de 1980, e dava a suspensão de exigibilidade de execução, os embargos apresentados. Então, quer dizer que essa é falácia para mim, *data venia*. Com base nisso aí, falar que subsidiariamente como a Lei Processual Civil suspendia, então, aplicava na Lei de Execução Fiscal para suspender, também. Não é isso. Porque antes, em 1980, já tinha Lei de Execução Fiscal com oferecimento de penhora e já suspendia a exigibilidade.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Vamos colocar as coisas com o devido peso, devido valor. Antes de 94, não havia o § 1º do 739 e a condição de

suspender a execução, me parece que seria condição natural, decorrente do embargo da execução. A despeito de que você está embargando um título que tenha presunção legal de certeza e liquidez, não é? Então, antes, na ausência de norma expressa, o que nós tínhamos era o curso normal do devido processo legal e esse efeito era reconhecido, embora não houvesse norma expressa.

Vamos passar para o estágio seguinte. Passou, a partir de 94, haver norma expressa. Agora, nós estamos no terceiro estágio em que essa norma expressa foi revogada, expressamente, e foi substituída por uma outra que expressamente diz que não tem efeito suspensivo. Como colocou muito bem a Mara, aqui lembrando. Entre 94 - para a gente não ir lá para o passado, porque não estamos discutindo uma situação tão antiga assim. Agora, na evolução legislativa, eu acho que essa mudança da legislação é um dado de interpretação importante, pela interpretação histórica, entre 94 e 95 era claro, por norma expressa, que tinha efeito suspensivo. Por força do artigo 1º da 6830, que mandava aplicar o CPC subsidiariamente, o efeito suspensivo do embargo do executado era decorrente do 739, § 2º, do CPC. Pelo menos nós chegamos assim quando vem a Lei 11382, aí ela revoga aquele dispositivo, que se aplicava subsidiariamente, e mais ainda, diz que não tem efeito suspensivo, se o Juiz não der. E o dispositivo da Lei de Execução Fiscal, artigo 1º continua lá: aplica subsidiariamente o CPC. Esse é o problema.

Então, eu não vou dizer que o STJ está certo ou errado. Mas eu não usaria, não ousaria, até porque não é minha especialidade, de dizer que ele está errado. Eu acho que é uma das interpretações possíveis, o Schoueri gosta sempre de dizer isso: "Não tem interpretação certa ou errada, tem interpretações possíveis". Aqui é uma das interpretações possíveis, pelo o que a gente está vendo aqui. De modo que eu acho que realmente essa matéria seria bom que ela voltasse, devido à importância dela. Especialmente quando penhora não é em dinheiro que ela voltasse a ser debatida com especialistas. Eu vou propor ao professor Paulo Bonilha que convide os professores Piva e Regina Helena.

Paulo Akyio Yassui: Dr. Ricardo, só para acrescentar, eu lembrei do artigo 520, inciso V do CPC: "Julgado improcedente os embargos não tem efeito suspensivo, pode prosseguir na execução".

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Aí já é a segunda parte, não é? Segundo tempo.

Paulo Akyio Yassui: Mas até esse tempo aqui nunca aconteceu de execução.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Infelizmente--

Paulo Akyio Yassui: Executado depois de julgado o embargo.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Infelizmente, Paulo, o João lembrou que nós discutimos isso e acho que mais de uma vez. Porque agora estou lembrando de uma ocasião que essa matéria veio para a Mesa, aqui mesmo nesse local. Eu disse que o grande problema que nós estamos enfrentando, hoje, no campo tributário é a fraqueza do processo administrativo. Porque o processo administrativo, quando ele tinha bons tribunais, que era o estadual e

que era o federal, a garantia de defesa do contribuinte era muito forte, era muito efetiva, vamos dizer assim. Nos casos que se perdesse havia uma boa dose de possibilidade do crédito tributário ser devido. Claro que há erro de julgamento, claro que existe uma série de injunção. Mas a regra era um crédito tributário confirmado em decisão administrativa final, que gerasse uma certidão de dívida ativa. Aquela presunção legal de certeza e liquidez tinha uma solidez, na realidade, não era só uma presunção abstrata, era muito concreta.

O que eu tenho dito aqui, algumas vezes, já falei a respeito dessa questão, é que a fraqueza do processo administrativo, o controle que os fiscos passaram... Fisco, eu não me refiro... Fisco, eu refiro, especificamente, às entidades fiscalizadoras e arrecadoras, não é? Especificamente, no âmbito federal, à Receita Federal e, aqui no Estado de São Paulo, à Secretaria da Fazenda com seus órgãos de arrecadação. A influência que eles têm, o domínio que eles passaram a ter sobre esses tribunais está produzindo uma jurisprudência horrorosa, decisões pró-fisco, tirando seriedade na presunção legal do CTN, de que a posterior inscrição de dívida tem presunção legal de certeza e liquidez. Isso é que eu acho que torna complicado disposições do processo civil, que acabam também não garantindo eficácia do direito de defesa. Então, o direito de defesa, visto na sua amplitude, ele está desaparecendo, está desaparecendo no processo administrativo e está desaparecendo no processo judicial. A única maneira viável para o contribuinte, agora eu vou falar como advogado, a única maneira viável para o contribuinte, que perdeu o processo administrativo, é depositar, é um custo elevado, evidentemente.

Orador Não Identificado: Muito elevado.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Mas depositar em dinheiro, em uma ação anulatória, porque aí não fica sujeito a esses problemas aqui, porque esses problemas existem na execução fiscal. Já que eu vou dar como garantia o depósito, então, eu vou dar garantia em um outro rito processual, vou me antecipar, não vou ter problema de certidão negativa. Agora, tem um custo enorme para exercer o direito de defesa.

Orador Não Identificado: Muito.

Paulo Akyio Yassui: Muito elevado.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: O que me leva também a dizer: Será que tudo isso, em um contexto do devido processo legal substantivo, está razoável?

Paulo Akyio Yassui: Não está.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Será que essas leis têm constitucionalidade sob o prisma do limite do poder de legislar? Não sei se o professor Gerd quer falar? Pegou no meio a conversa--

Paulo Akyio Yassui: Dr. Ricardo, eu queria só acrescentar. Realmente acho que fere o devido processo legal, artigo 5º, inciso 54, e a ampla defesa.

Gerd Willi Rothmann: Bom, se querem falar alguma coisa, infelizmente, como não acompanhei exatamente os detalhes aí da questão específica, só posso falar genericamente. Essa indagação genérica contra a constitucionalidade, essa situação do processo administrativo, isso é muito sério, mas é um fenômeno bastante corrente. É a supressão das nossas garantias constitucionais, em todo o sentido, tanto no sentido material, como formal e processual. Quem olha, hoje, a Constituição, pensa qual era a intenção de tudo aquilo e o que foi feito disso na prática. É uma distância enorme entre a Constituição escrita e a realidade constitucional. Quanto a isso não tenho dúvida.

Agora, quanto à importância do processo administrativo, eu acho realmente da maior importância. É uma pena que existem essas interferências diretas do poder em um órgão que deveria servir no mínimo como filtro. O Professor Rui sempre chamava o processo administrativo um filtro. É muito importante porque, na verdade, apesar do julgador ser do mesmo órgão, interessado, da parte interessada, eles são especialistas, eles conhecem o assunto. Pode haver uma discussão séria, desde que não tenha aquelas interferências que você referiu, pode ter uma discussão séria muito importante, muito útil. E se no final, um caso ou outro, porque o processo tributário é massa. Então, se nessa massa dos processos, inclusive, então, administrativos, tiver algumas incertezas, muito bem, acesso ao poder Judiciário. Mas isso, a rigor, deveria ser exceção.

É uma coisa muito curiosa que na Alemanha, que afinal de contas teve o primeiro tribunal especializado em matéria tributária. Desde 1919, juntamente com o Código Tributário Alemão, em 1919, fizeram o primeiro tribunal, que hoje tem sua sede em Munique, tributário. E mais tarde, inclusive, formaram mesmo uma justiça tributária, em todas as instâncias, de uma forma especializada. Mas nesse país quem executa? A quem cabe a execução fiscal? Grande pergunta, não é? Parece um pergunta meio boba, não é? Mas a resposta é pior. A própria administração fiscal que executa. Então, veja, lá a administração fiscal, com todos os defeitos, porque não é por menos, por nada, que a Alemanha em uma enquete aí do Fórum Econômico Mundial, em 2005, foi colocado em último lugar quanto à eficácia do sistema tributário, a eficiência, não é? Mas de qualquer maneira, os órgãos têm, os órgãos administrativos, tanto no processo administrativo como... Quer dizer, que inclui a própria execução. Eu não quero entrar agora na polêmica desses projetos, assim, meio monstregos que andam por aí, quanto à discussão administrativa. Mas eu só quero mostrar isso. Realmente, o processo administrativo é da maior importância e uma pena que hoje, infelizmente, ele não serve mais a esse propósito.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Eu acho que esse assunto nós podemos encerrar. Eu só queria... Esse último ponto, que eu mencionei aqui, do limite do poder de legislar, o Supremo tem várias vezes se pronunciado a esse respeito e em, especificamente, com relação ao direito de defesa. A última vez que eu me lembro dele ter tratado do assunto foi a respeito da garantia para recurso no processo administrativo federal. E também no processo administrativo, que na época era separado, no campo da Previdência Social.

Foi uma adesão de pleno... Foi de pleno essa decisão? Foi o Joaquim Barbosa que foi o

Paulo Akyio Yassui: Depósito prévio?

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Depósito...

Paulo Akyio Yassui: Foi depósito prévio.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Foi pleno, não é?

Paulo Akyio Yassui: É, pleno, pleno.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Essa decisão, ela é acho que emblemática e histórica, porque, até então, o entendimento era que era constitucional o depósito. Isso era pacífico. De repente, o Supremo topou com essa questão... Acho que em uma gravidade e em uma situação muito menos intensa, do que é garantia da execução fiscal, porque há recurso no processo administrativo. Aquele acórdão, que é um acórdão curto, foi curto e grosso ao dizer que há o direito de defesa e que não pode ser tolhido. De forma quando eu falo da possibilidade de se analisar a questão, no prisma constitucional, que o STJ evidentemente não faz, é uma possibilidade real, não é meramente quimérica, não é?

Paulo Akyio Yassui: Dr. Ricardo--

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Vamos passar para o outro assunto?

Paulo Akyio Yassui: Deixa eu só... Como o senhor lembrou, eu já vou, então, arguir a matéria constitucional na zona(F) da defesa.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Ótimo, não vai dizer que a Mesa aqui é inconstitucional.

Paulo Akyio Yassui: Obrigado.

[risos].

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Alguém quer apresentar algum outro assunto? Mara? Mara e depois Hiromi. Hiromi, faz favor, ela cedeu. Outro assunto, não é?

Hiromi Higuchi: O STJ vem decidindo que... Porque com a crise de energia que houve, há uns 10 anos atrás, muitas empresas contratam a energia. Então, a discussão aí, se o ICMS incide sobre o total do valor contratado ou só do efetivamente consumido. O STJ já decidiu, pacificamente, que só incide sobre o valor, efetivamente, consumido e baixou até a súmula, acho que é 391, não é?

Agora, no caso de ICMS, não é da minha área, eu não sei se está certo ou não, esse aqui. Mas com relação a PIS e COFINS, porque na solução de consulta da Receita Federal, a dúvida sempre maior é: Quando é que ocorre o fato gerador, nesse caso de [ininteligível]. Uma solução, como se dizia, é que no momento da contratação. Eu acho absurdo, sabe? Tem que ser no momento do efetivo consumo.

Agora, o problema é que mesmo esse TJ decidindo que não incide ICMS, sobre aquele valor que superar o efetivo consumo, para efeito de PIS e COFINS, eu entendo que incide sobre o total. Por quê? Mesmo aquele valor contratado, que supera o efetivamente consumido, é receita bruta, é faturamento. Agora, mesmo que não entendesse faturamento, como as empresas de energia elétrica são maioria, são grandes, então, não pode ser lucro presumido. Então, se for lucro real está no regime não cumulativo. Mesmo entendendo que não faz parte da receita bruta, mas então é outra receita que tinha a mesma incidência de PIS e COFINS. Então, eu acho que aí essa decisão do STJ, em relação a ICMS, não é aplicável para PIS e COFINS. Mas alguns advogados entendem que é aplicável. Eu...

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Eu só queria colocar o assunto aqui e talvez alguém possa esclarecer um pouquinho mais. Vamos começar pelo ICMS, para eu dar ordem aqui na discussão. O Hiromi está trazendo aqui a Súmula 391, da primeira sessão, que diz que o ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência, efetivamente, utilizada e, não, a contratada. Aqui está tratando da incidência. Depois você trouxe aqui uma decisão, do Valor do dia 20, poucos dias atrás. Da primeira--

Hiromi Higuchi: Eu queria depois de terminado [pronunciamento fora do microfone].

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Não, eu estou lendo aqui, por isso que eu ia falar. A primeira turma do STJ garantiu a uma empresa, de Mato Grosso, a compensação de valores, indevidamente recolhidos, a título de ICMS sobre a diferença entre a energia consumida e a demanda contratada. Desculpe, eu que estava pensando que era relativa à questão de crédito. É um problema... Alguém pagou mais do que a súmula, está certo? Então, é só para colocar, essa é a questão. Agora, quer falar, João, sobre o PIS?

Gerd Willi Rothmann: Bom, eu acho que essa diferença que o Hiromi está fazendo, distinção entre tratamento do ICMS e PIS e COFINS é perfeitamente válida. Eu lembro sempre na implantação do ICM, que tem todas aquelas teorias, se realmente qual era o fato gerador do ICM, se precisava ter algum contrato. Até, na minha opinião, o professor Alcides Jorge Costa coloca muito bem que a circulação de mercadoria é uma circulação exatamente, é uma série de operações que leva a mercadoria, quer dizer, praticamente da fonte de produção até o consumidor final. O que interessa, como imposto de consumo, no ICMS é o consumo efetivo e, não, qualquer acordo contratual. Diferentemente do PIS e COFINS. Aí o fato gerador é diferente. Aí se trata exatamente da receita e... Como?

Orador Não Identificado: Concordo.

Gerd Willi Rothmann: Então, nesse sentido, acho perfeitamente acertada a sua conclusão de que o que é tributado pelo PIS e COFINS é o total e, não, só aquilo que for efetivamente consumido. Então, a aplicação da 391 ao PIS não se justifica, pela própria natureza distinta dos dois tributos, dois impostos. Porque contribuição é apelido só.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: É, o próprio núcleo da hipótese de incidência de uma e de outra é diferente. Eu até podia exemplificar, fora do campo aqui de energia elétrica, é muito comum as empresas contratarem a longo prazo aquisição de determinados insumos, geralmente, são insumos para... Uma produz, a outra consomem e há uma reserva de quantidade da produção, com cláusulas punitivas da não utilização da quantidade mínima consumida. Então, é cobrada uma multa contratual.

Gerd Willi Rothmann: Paga pela disponibilidade.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Paga pela disponibilidade. Essa multa, evidentemente, não vai ser base de cálculo de ICMS, não tem circulação de mercadoria, é uma penalidade contratual. Muito parecido aqui com energia contratada.

Gerd Willi Rothmann: Mesma coisa.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Agora, na minha opinião, seguindo a opinião do professor Gerd, acho que há incidência de PIS e COFINS. Não vejo como desclassificar essa receita, eu acho que ela é receita e tributada. Mara, faz o favor.

Mara Caramico: Mara. Eu acho que para a perfeita conclusão, a única ressalva que eu faria aqui é que justamente quando existem essas questões, vamos dizer assim, em ação judicial, o que se questiona também é o valor da fatura que foi paga, ou que se está pagando. Muitas vezes quem está reclamando é quem está pagando a fatura e não quem está fornecendo o serviço. Então, neste caso, quando existe a diminuição do valor da fatura, porque o PIS e COFINS incidem, até hoje pelo menos, sobre o valor da fatura e sobre o valor de ICM cobrado. Então, precisaria ver que se houvesse a diminuição da receita da fornecedora de energia, pelo fato de ser obrigada a excluir aquela base de cálculo, se aquilo não seria, se ele não teria recolhido PIS e COFINS sobre um valor a maior. Aí seria uma coisa de se excluir isso, porque não foi receita efetivamente.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Aí vai entrar em discussão uma outra questão peculiar a PIS/COFINS, que é o conceito de venda cancelada. Chegou a haver a venda, a venda foi cancelada, ou não chegou, ou a venda não foi cancelada, mas o valor da venda foi reduzido por alguma razão. Esse é o grande problema.

Hiromi Higuchi: Mas o pagamento é sobre o valor compensado [pronunciamento fora do microfone].

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Mas não trouxe um outro aspecto aí. Fábio.

Fábio: Fábio. Fiquei só em uma dúvida aqui com relação à opinião da Mesa. A incidência, o momento da incidência do PIS e COFINS seria na contratação da energia na emissão da fatura ou no consumo efetivo.

Gerd Willi Rothmann: Pagamento. Consumo, não. São duas coisas distintas.

Fábio: Eu preciso esperar... O contratante precisa, enfim, a concessionária que vendeu a energia, para reconhecer a receita, precisa esperar que a energia seja fornecida e consumida ou já na celebração do contrato eu tenho reconhecimento de toda a energia.?

Gerd Willi Rothmann: Bom, eu, inclusive, vou logo invocar a opinião do Ricardo. Mas eu acho que realmente é em relação à execução desse contrato. Eu estou tentando justamente colocar aí um paralelo que... E quero saber a opinião do Ricardo. Se nós... Se uma empresa prestadora de serviços faz com a indústria um contrato ou um ano para determinado serviços, estabelecendo preço, qual é a data da receita? A data do contrato? Para mim, claro que não. É no momento em que, efetivamente, recebe aquilo que foi contratado. Nesse sentido o Ricardo, acho que já está sorrindo até. Eu gostaria de saber exatamente, por que o Ricardo escreveu muito sobre isso.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Estou chorando.

Gerd Willi Rothmann: Está chorando? Por quê?

[risos].

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Porque eu concordo com você, não sei se os outros vão concordar.

Gerd Willi Rothmann: Aí que está. Aí, na verdade, o que complica em tudo isso... Nós, então, pretendemos, assim, partir realmente dos princípios, dos conceitos, então, um é sobre a receita, outra é sobre o consumo. Na verdade, se nós olharmos PIS e COFINS é um adicional de ICM, do ICMS. Então, inclusive do ISS, se nós pensarmos na... Então, também é imposto sobre consumo. Mas não, por outro lado, ele é imposto sobre receita. Então, fica realmente uma situação caótica, onde constantemente nós entramos em contradição. Não tem uma linha clara, exatamente porque é essa contribuição monstrengo, não é?

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Quer continuar? Quer falar?

Fábio: Não, quero ouvir.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Não, João faz o favor.

Fábio: Depois eu quero falar de novo.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: João, Mara e eu. Estou publicamente dizer que eu estou na fila, para não dizer que me pus na fila a hora que eu quero.

[risos].

Gerd Willi Rothmann: O Presidente *ad hoc* está na fila.

João Francisco Bianco: João. Eu vou falar sobre o tema anterior. O Fábio colocou um subtema complementar aí que, aliás, foi colocado pelo Hiromi, também.

Fábio: Pergunta do Hiromi, não é?

João Francisco Bianco: Está certo. Mas o que eu ia dizer ainda sobre a questão anterior é o seguinte. Eu, infelizmente, eu li só a súmula do STJ, eu não li os acórdãos. Eu acho que a questão é a seguinte: Qual é a natureza jurídica do valor que está sendo pago correspondente à demanda colocada à disposição. Quer dizer, a demanda contratada e não consumida. Eu aqui no meu canto, de não especialista em ICMS, sempre tive uma impressão de que isso daí era preço.

Até eu lembro, recentemente, em uma banca lá no INSPER foi discutida essa questão e eu lembrei de nós mesmos, nossos escritórios de advocacia. Nós, muitas vezes, cobramos dos nossos clientes o preço fechado por mês, seja ou não prestado um serviço. Nós não vamos fazer uma diferenciação: serviço que foi prestado, demanda consumida e o excedente é *take or pay*, você contratou, não usou é problema seu. Mas a totalidade do valor pago é preço de serviço, o serviço foi colocado à disposição. Tem natureza jurídica de serviço, de preço de serviço pago. Então, eu sempre fui nessa linha de raciocínio. A energia está lá, está à disposição. Se você consumiu ou não consumiu é problema seu. Agora, você vai remunerar a energia colocada à sua disposição. E essa remuneração tem natureza jurídica de preço, preço pelo fornecimento da energia.

Não foi esse o entendimento o STJ trilhou. O STJ fez uma diferenciação. Agora, o que eu não sei das decisões do STJ, é se foi estabelecida a natureza jurídica sobre preço. Quer dizer, o valor pago pela energia colocada à disposição e não consumida. Se tem natureza de multa, como o Ricardo diz, comparando com uma outra situação, ou se tem uma natureza jurídica de uma indenização que está sendo paga, aí eventualmente poderia ser discutida a incidência do PIS e COFINS, se tiver uma natureza indenizatória, não sei. Mas aí precisaria investigar um pouco mais quais foram os fundamentos da decisão do STJ. Agora, em princípio, eu concordo com a totalidade aqui dos presentes, realmente que é receita, é receita. Está sujeito à incidência do PIS e COFINS. A não ser que tenha uma natureza indenizatória, de multa, mas aí a gente teria que examinar cada caso, cada contrato.

Agora, com relação à questão colocada pelo Fábio, que é o segundo subtema. Eu tenho dificuldade de imaginar que alguém sustente que na simples assinatura do contrato já vai ter sido auferida a receita correspondente àquele contrato, porque o fato gerador do PIS e COFINS é auferir receita. Eu tenho dificuldade de imaginar que alguém diga que na assinatura do contrato há algum tipo de receita auferida aí. Quer dizer, não consigo imaginar, não consigo conceber isso. Logicamente, que à medida que mensalmente o serviço for prestado, a receita é auferida e ocorreu o fato gerador de PIS e COFINS, mas na simples assinatura do contrato impossível sustentar que houve receita auferida.

Mara Caramico: [pronunciamento fora do microfone].

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Professor, deixa eu só fazer uma observação em relação ao que o Bianco falou. Eu acho que nós podemos imaginar duas situações distintas. Eu estou secundando o que o Bianco mencionou, inclusive, no sentido que não conheço os detalhes da questão. Eu estou partindo do pressuposto, que foi bem colocado pelo professor Gerd, de

que o fato gerador do ICMS é circulação da mercadoria e a base de cálculo é o preço dessa mercadoria. Então, se o preço da mercadoria, da energia elétrica, é o preço da energia que foi efetivamente consumida, o fato gerador ocorreu com relação à quantidade consumida, conforme diz a súmula, e a base de cálculo é este preço. O resto tem que ser alguma... Ter outra natureza jurídica, não de preço.

Agora, vamos supor que houvesse um contrato, teórico, houvesse um contrato que dissesse: "Olha, eu vou te vender, todo mês, o mínimo de X unidade e o máximo de Y unidade". Se você comprar X unidade, o preço unitário é tanto. Se você comprar Y unidade, é tanto menos tanto, está certo? Ou você emite uma escala progressiva, entre os dois extremos. Isso é comum na prática, também. Aí eu tenho preço, eu tenho para a quantidade consumida um preço maior. Um preço maior, porque eu podia ter consumido mais e tendo preço menor, mas aí é preço mesmo. Agora, se não for esta a conformação contratual, aí eu não conheço, especificamente, a questão da energia contratada. Mas se não for esta situação e o que se paga a mais do que se consumiu... Preço é sempre X, está certo? Se você consumir menos, você vai pagar uma multa? Aqui não tem nada a ver com preço, mas é um valor fixado, que geralmente não é igual ao preço. Então, aí é como você bem colocou, tem uma outra natureza jurídica. É de se supor que o Supremo tenha feito essa... O Supremo, não, o Superior Tribunal de Justiça tenha feita essa distinção.

Agora, Fábio, deixa só acrescentar uma coisa antes de passar a palavra. A colocação dele é muito apropriada, pelo seguinte: vale até para Imposto de Renda, também. Porque se a receita é adquirida, no momento em que ela juridicamente se torna definitiva e condicionalmente devida, e se no contrato eu tenho direito àquilo, a pergunta - não estou dizendo que deve reconhecer naquele momento - mas a pergunta tem como pano de fundo e razão de ser esta situação. Agora, depende também da execução do contrato. Eu acho que no mínimo eu teria aí um *pro rata*, acho que depende muito das circunstâncias do contrato. Mas no mínimo aquele que está se obrigando a fornecer, usando o exemplo aqui, a energia contratada, ele tem que estar fazendo isso todo mês. Então, ele, na verdade, quando ele assina o contrato, ele praticamente adquiriu o direito, mas também tem obrigação de cumprir o contrato. Então, não vejo como realmente reconhecer nesse momento. Pois não.

Gerd Willi Rothmann: Só rapidamente uma observação, uma colocação talvez um pouco revolucionária contra aquilo que eu afirmei. Eu poderia defender a tese de que também energia não consumida é consumida. E por quê? Pelo simples fato, pelo menos agora, os mais técnicos aqui dos colegas que me corrijam, eu acho que eu não posso fazer estoque de energia, não é? Isso não existe. Se quem produz energia fica destinando uma parcela X para mim, significa que ele não pode passar para outro e não pode estocar. Portanto, eu poderia defender a tese que em relação à energia, pelas características, porque, aliás, começa toda aquela discussão. Energia é mercadoria? Mercadoria, por essência, é corpórea. E a grande exceção é a própria energia. Muito bem. No caso de energia, eu poderia dizer não, mesmo que não consome, consumiu. [risos].

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Fábio.

Fábio: Eu concordo com o João. Eu acho que quando se celebra o contrato, para fornecimento de energia, você está fixando um preço. Só que esse preço é de uma mercadoria a fornecer. Falando de energia, que é uma coisa mais etérea, [ininteligível]. Podia ser a água, fornecimento de água, demanda contratada para fornecimento de água a um preço. Como eu sou um grande consumidor, eu consigo negociar um preço menor por litro, por kilowatt, pela unidade básica de medida desse bem. Mas na celebração, eu não tenho, propriamente, o aferimento de uma receita, mesmo porque eu ainda fico com a obrigação que contabilmente está espelhado no meu passivo. Então, apesar de ter entrado dinheiro, que até foi materializado por uma emissão de uma fatura, essa fatura não se traduz em receita. Então, eu vou ter dinheiro contra um passivo. À medida que eu vou fornecendo essa energia, essa água, esse bem, eu vou olhar o preço que foi contratado e vou aplicá-lo. Se eu não consumir, eu consumidor, não consumir tudo que eu podia, o que eu paguei no início está bem pago e, na verdade, eu tenho uma concentração do valor pago sobre o bem que eu utilizei. Então, ficou mais caro, na verdade, o bem. De modo que só haveria falar em receita, acho que propriamente tendo consumo. Acho que esse é o... Acho que foi isso também que eu entendi da Mesa, essa opinião.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Alguém quer falar? Pois não.

Luiz Guilherme: É que na minha opinião, o seguinte--

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: O seu nome, faz o favor.

Luiz Guilherme: É Luiz Guilherme. A minha opinião ocorre o seguinte: a base de cálculo do ICMS tinha que ser... Me parece que o STJ tem uma interpretação econômica no caso. Porque, juridicamente, eu acho que a base de cálculo tinha que ser o preço contratado. Em vários exemplos, a legislação do ICMS coloca como base de cálculo ficções, é o caso da substituição tributária, em que há um valor presumido. Então, vejo que no caso, o STJ acabou, me parece em uma interpretação econômica, porque nem sempre a saída da mercadoria vai ser o preço legal.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Se me permitir complementar o que você está falando, acho que está bem dentro da nossa linha aqui. Eu acho que juridicamente, não economicamente, depende muito do fundamento contratual para cobrar esses sopros aí, que é o que nós estamos chamando aqui a diferença entre a contratada e a consumida. Se fosse preço, admitindo que no momento da emissão da nota fiscal para ficar com o documento fiscal. No momento da emissão da nota fiscal saiu o preço daquela quantidade consumida e depois ter algo a mais a ser cobrado, porque não se completou a energia contratada, e se esse algo a mais fosse preço daquela unidade consumida, a empresa fornecedora teria que emitir uma nota fiscal complementar com diferença de preço. Indubitavelmente, pagaria ICMS, continua pagando PIS e COFINS do mesmo jeito. Agora, se não essa é a conformação da tratativa contratual, se tem como nós aqui aventamos a possibilidade de ser uma penalização, uma multa, não haverá emissão de nota

fiscal complementar, porque não é preço. Então, depende muito do contrato. Evidentemente, o contrato precisa ter consistência, não basta escrever.

Então, eu acho que talvez alguém pudesse, se alguém tiver interesse, aprofundar um pouquinho mais, acho que vale a pena, aprofundar um pouquinho mais. Você não quer fazer isso para a semana que vem ou para a outra? Aí você pede para pôr em pauta, para a gente saber quando vai entrar. Dá uma olhada no aspecto comercial dessa... Do que justifica a cobrança da energia contratada e dá uma olhada nesses acórdãos que formaram essa súmula, para a gente verificar melhor isso. Porque nós estamos falando em cima de certos pressupostos aqui. Então, fica solicitada a sua participação. Agora, desculpa, o professor Gerd tinha me feito uma pergunta aqui, não sei...

Gerd Willi Rothmann: Não, foi essa questão que eu fiz. Só ainda para dar mais um detalhe, colocar mais um pouquinho de lenha na fogueira. Veja bem a situação peculiar, pelo fato de energia ser incorpórea e não poder ser armazenada. Se eu pegar a água, que ele falou, aquele excesso, ou melhor, aquela cota que eu não comprar dele, ele vai comprar para outro. O fisco vai receber sobre essa mercadoria o ICM, de um modo ou outro. Energia, não. Ele não pode pegar o excedente e vender para outro. Esse é outro detalhe. E veja bem, essa questão de interpretação jurídica, na verdade, não existe, não é? Porque senão existiria também o IPI a interpretação merciológica. Bonito, não é? Então--

Orador Não Identificado: do que se trata?

Gerd Willi Rothmann: Então, interpretação é jurídica mesmo. Nós precisamos para uma interpretação teleológica, necessariamente, verificar a natureza econômica daquilo que está sendo tributado. Aí eu acho que cabem essas distinções, especificamente, em relação à energia elétrica, que é bem distinta das outras situações.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: O professor Gerd apresentou essa distinção entre energia elétrica que não pode ser estocada e outros produtos, apelando para os mais técnicos, eu vou me considerar um engenheiro eletricitista aqui.

[risos].

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Mas brincadeira, eu acho que essa energia que não foi fornecida, porque não foi solicitada, ela é descarregada na rede pública. Ela é obrigatoriamente descarregada na rede pública, então, ela tem outra destinação, outro cliente. Agora, vamos supor que não houvesse, assim, vamos supor que não houvesse o descarregamento. Vamos supor que fosse um produto que... Olha, não tem o que fazer com ele. Pode ser energia ou pode ser outro qualquer. Vou queimar, vou destruir, vou jogar no ar, no caso da energia elétrica, eu não sei o que acontece realmente, porque eu não sou engenheiro eletricitista, mas deve ter algum destino. Vamos falar, jogou no ar ou destruiu. Não significa que houve circulação com destino àquele adquirente. Então, acho que essa questão também poderia ser verificada no prolongamento do assunto. Eu acho que o assunto está muito interessante.

Orador Não Identificado:[pronunciamento fora do microfone].

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Não, talvez não seja relevante, só isso. Vamos deixar o STJ com crédito de confiança, por enquanto, nesta matéria. Vamos passar para o outro assunto. Pois não, Hiromi. A Mara tem um assunto também. Pois não, João Bianco. Bianco, faz o favor.

Hiromi Higuchi: [pronunciamento fora do microfone].

João Francisco Bianco: Acontece a mesma coisa. Você quer falar?

Hiromi Higuchi: Não, o problema é um pouco diferente.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Você não quer falar do anterior, João? Você queria--

João Francisco Bianco: Não, mas--

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Está.

Hiromi Higuchi: Não, porque na telefonia em todos os celulares e telefone fixo está calculando, por exemplo, o valor do telefone utilizado. Sobre esse daí está calculando PIS/COFINS e adicionando na fatura. Então, o STJ agora diz: "São milhares de processos que tem que aí judiciais". O STJ disse que considerou legal essa transferência de PIS/COFINS para o contribuinte, assinante, não é? Agora, eu estou achando que nesse caso aí, está havendo uma sonegação de PIS e COFINS, porque está calculando sobre um valor e depois está adicionando. Então, não está... O PIS e COFINS que está passando para... Cobrando do assinante de telefonia e não está pagando PIS/COFINS sobre esse daí, porque daí é receita, também. Então, para não ter sonegação teria que calcular com base no valor, no rendimento reajustado, como faz no Imposto de Renda, não é? Eu acho que está havendo uma sonegação aí.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Fábio.

Fábio: Bom, então, agora a gente vai falar do STJ, porque essa é outra tese também, contra as concessionárias de energia, também. A suposta transferência do encargo de PIS e COFINS, pelas concessionárias, aos consumidores. Eu lembro que essa história de destacar o PIS/COFINS da fatura, na verdade, ela advém de determinação regulatória. Foi a ANEEL, a ANATEL, que determinou o desmembramento da tarifa, do preço, apenas para fins de informação do consumidor. Então, não existe uma cobrança suplementar adicional, destacada e por fora, faz parte da própria tarifa. Enfim, a ANEEL entendeu que essa informação do custo de PIS/COFINS seria relevante para o consumidor, como uma informação. Os contribuintes entraram, enfim, com um processo pedindo essa restituição do PIS/COFINS. No primeiro momento, o STJ deu ganho para os contribuintes, realmente reconheceu que existiria um corpo estranho, um excesso dentro dessa tarifa. Aí se iniciou uma outra *via crucis* tormentosa, também. Enfim, fixado esse entendimento, como repetir?

Então, hoje, o que se tem... Aliás, voltando, passado esse primeiro momento, o STJ falou que competiria ao consumidor, contribuinte, de fato, repetir. Aí os consumidores não sabiam contra quem repetir. Primeiro, entraram contra as concessionárias, depois contra o governo. O STJ veio em seguida e falou que: "Não, cabe contra o governo". E mais recentemente, o STJ mudou novamente

de opinião para falar que o sujeito capaz para repetir, a pessoa capaz de repetir não é o consumidor, não é o contribuinte, de fato, mas é o contribuinte de direito. Isso em um curtíssimo prazo de tempo.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Que coisa, hein?

Fábio: Então, agora nós podemos falar com propriedade do STJ.

[pronunciamento fora do microfone].

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: E daí?

[pronunciamento fora do microfone].

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Em concussão não existe contribuição sobre contribuição, agora. Não entendi, então, onde é que nós chegamos.

Hiromi Higuchi: Em empresa de telefonia para um X de gasto de telefone. Sobre isso aí calcula PIS/COFINS e acréscimo. Então, sobre esse PIS/COFINS, que também é receita de faturamento, ele não está pagando PIS/COFINS.

João Francisco Bianco: Isso, eu não sei. Eu nunca... Eu não sei, nunca foi consultado, nunca vi um caso concreto, não sei se essa é a forma de fazer o cálculo.

Orador Não Identificado: [ininteligível]

João Francisco Bianco: Agora, eu, pessoalmente, não acredito que as empresas estejam fazendo isso. Porque se o preço do serviço é 100 e ela acresce 3% de 100 e a fatura, então, vai com 103, está completamente errada essa conta. Aí vai completamente contra o que o Fábio disse. Na verdade é 104, vamos dizer assim, sobre 104 aplica 3%, que vai dar 4, e 100 é o valor líquido do pagamento. Quer dizer, o valor, na verdade, é 104; 4 vai para os impostos, vai para a COFINS e 100 é para a empresa. Se for isso que o Hiromi está dizendo, está completamente errado. Agora, eu, pessoalmente, não acredito que essas empresas estejam fazendo isso.

Agora, eu queria só complementar ainda um pouquinho o assunto anterior. Só fazer uma observação de caráter geral, porque eu estou vendo aqui uma discussão sobre interpretação econômica, interpretação jurídica. E nós sabemos que o que determina o regime jurídico aplicável é a natureza jurídica da operação, o próprio Ricardo que mencionou aqui, depende do que foi contratado no fornecimento de energia. Se o sobrepreço tem natureza de preço, ou de multa, ou de indenização, o regime jurídico aplicável vai seguir a natureza jurídica do que foi contratado. Eu vejo que essa máxima do Direito Tributário, ela vem sendo questionado, principalmente, nos casos de planejamento tributário. Deixa-se de lado a natureza jurídica da operação contratada e, independentemente da natureza jurídica do que foi feito, eu vou aplicar o regime tributário aos seus efeitos econômicos. Eu queria não entrar nessa discussão, porque esse é um assunto que a gente já discutiu bastante aqui.

Mas eu queria lembrar que eu li uma solução de consulta, recentemente, que examinavam casos de dação em pagamento. Então, o interessante da situação

de fato é que a natureza jurídica da operação contratada era de uma... Da ação em pagamento. Quer dizer, era um desses casos que a empresa construtora compra o terreno, depois promete construir a obra e entregar unidades prontas para o vendedor do terreno. Então, a estrutura jurídica que foi formada foi de uma venda de terreno, com constituição de uma obrigação de pagamento e, depois no mesmo ato, foi feita uma dação em pagamento. Então, a natureza jurídica da operação contratada era de uma venda de terreno e dação... Eram dois contratos: um contrato era a venda do terreno e o outro contrato era uma dação em pagamento de unidades, futuramente, a serem construídas. E a solução de consulta diz o seguinte: “Olha, isso aqui que foi feito, na verdade, é uma permuta. Então, eu vou aplicar o regime tributário...”. O contribuinte pode aplicar, a essa situação, o regime tributário da permuta. Quer dizer, interessante que, nesse caso, a própria administração fez uma interpretação econômica da operação, entendeu que aquela operação, do ponto de vista econômico, era uma permuta. Afastou, desconsiderou o regime jurídico, a natureza jurídica da operação contratada, aplicou o regime da permuta e, no caso, era mais favorável ao contribuinte, não é? Então, eu só queria registrar essa situação.

Hiromi Higuchi: Hiromi. Não, eu acho que está correto, porque naquela Instrução Normativa 107, que trata de permuta, lá no final diz que tem que fazer esse... Porque a empresa, a incorporadora para construir, ela tem que ter, para vender antes, ela tem que ter escritura definitiva. Então, tem que fazer a venda aí, no mesmo ato fazer dação em pagamento. Isso aí está previsto na própria Instrução Normativa 107, que trata de dação em pagamento. Por isso diz que eu acho que... Disse que permuta está correto, porque lá manda fazer isso, dação em pagamento. Porque senão a incorporadora não poderia construir, porque vender antes de... Não é?

João Francisco Bianco: Eu, realmente, eu não me lembro se está na instrução normativa, até vou dar uma olhada. Mas eu sei que realmente quando se vende... A construtora quando compra o terreno, ela precisa da escritura definitiva, para poder dar em garantia para o banco que vai financiar a obra. Mas o que eu imaginei que se fazia nessa situação era a promessa de permuta. Porque eu acho que eu já vi uns casos assim, que se vende o terreno definitivamente e se faz uma promessa de permuta das unidades a serem construídas. Mas de qualquer forma, eu estranhei essa extensão do regime da permuta, também essa operação que no fundo, no fundo não é uma permuta. Mas eu vou verificar.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: De qualquer forma, precisa lembrar que a dação em pagamento é um contrato posterior que substitui a obrigação anterior. Então, no caso de compra e venda, a contraprestação é o preço. Agora, posteriormente, as partes podem contratar, substituir o preço que extinguirá o contrato de compra e venda por uma dação em pagamento. A dação é sempre posterior, nunca é contratada no ato. Então, aí nós teríamos, dentro da lógica, isso acho que é possível, no mesmo instrumento, em um primeiro momento, lógico, a compra e venda não paga, necessariamente não paga. Portanto, a compra e venda ainda com uma cláusula de preço a pagar e, talvez, com alguma garantia. Não sei o que poderia ter até para justificar a

outorga definitiva da escritura, porque isso aqui a pessoa precisa, a incorporadora precisa e, em seguida, a cláusula de dação em pagamento, que seria na verdade um segundo contrato na própria escritura. Juridicamente, isso é perfeitamente possível.

João Francisco Bianco: Inclusive, a solução de consulta, se não engano, ela exige que as duas operações seja feitas no mesmo momento, simultaneamente. Quer dizer, são duas operações, uma em sequência da outra, mas que tem ser feita na mesma data.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Que bom, vou fazer no dia seguinte.

Hiromi Higuchi: Concomitante.

João Francisco Bianco: Por isso eu suponho como permuta.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Pois é, mas aí eu fico com uma dúvida. Eu posso permutar uma coisa que eu tenho por uma coisa que ainda não existe?

Orador Não Identificado: Mas é no mesmo ato.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Eu posso permutar por uma mera obrigação?

João Francisco Bianco: Se eu não engano, uma vez eu vi um comentário que realmente existe uma divisão na doutrina e tem gente que entende que não pode haver promessa de permuta. Mas tendo em vista a necessidade dessas empresas construtoras, incorporadoras, de terem o documento definitivo do terreno, parece que houve há um tempo atrás, eu ouvi dizer, que houve uma reunião no Conselho do Tribunal de Justiça, que cuida dos cartórios. Eles baixaram uma resolução admitindo a possibilidade de ser feita uma promessa de permuta nessas condições.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Quer dizer, a promessa de permuta quitaria o preço?

João Francisco Bianco: Isso.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Fábio.

Fábio: Eu estava pensando aqui, o efeito é interessante. Porque, na verdade, o ganho de capital, o dono do terreno... Pressupondo que o imóvel vai valer mais do que o terreno, se eu tenho permuta, eu vou manter o meu custo de aquisição, o que era terreno vai virar quatro unidades do prédio e mantém o custo. Eu não tributo nada, porque eu fiquei com o mesmo custo. Talvez da outra forma, já tivesse que reconhecer o ganho de capital, agora. Então, nessa interpretação que o fisco está dando, enfim, instrução de consulta, não é, João? De que é permuta, eu postergo o ganho para o momento da realização, ela vende o imóvel.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Mara, quer apresentar o assunto?

Mara Caramico: [pronunciamento fora do microfone]

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Quer deixar para outra pauta.

Gerd Willi Rothmann: Qual é o tema?

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: A gente pode começar a discutir. Tem cinco minutos ainda.

Gerd Willi Rothmann: Assim, não fica todo mundo com suspense.

Mara Caramico: É uma questão, não sei se todos estão seguindo esse assunto, mas a respeito do Protocolo 23, que foi firmado, no ano passado, pelo Espírito Santo e por São Paulo, a questão para definir a quem cabe o ICMS na importação, nas operações por conta e ordem e por encomenda. Começou com o protocolo, depois veio o Convênio 36, que foi firmado esse ano, e agora um decreto para regulamentar esse convênio. O que ficou, vamos dizer assim, em grandes, vamos dizer assim, genericamente o que ficou acertado? Que a partir do dia, se não me falha a memória, 31 de maio de 2009, todas as operações que fossem por encomenda, o tributo seria devido ao Espírito Santo. Todas as operações que fossem por conta e ordem, o imposto seria devido ao destinatário das mercadorias. Portanto, se estivesse em São Paulo, o destinatário seria São Paulo. As operações que foram realizadas, até aquela data, estariam reguladas pelo convênio e São Paulo, vamos dizer assim, daria uma espécie de anistia a essas operações. Não era nem anistia, ele não exigiria o tributo, não se discutiria de quem era a competência para ter o tributo.

Uma das pegadinhas desse convênio é o seguinte: só podem estar sujeitos a este convênio as operações que não fossem declaradas ou não fossem simuladas. Por quê? Por conta daquela... Houve um Juiz, um julgado do STF, onde se falou que as operações de FUNDAP, se não engano foi até o Marco Aurélio que levantou a questão: “Que isso era tudo simulação”, aquela coisa toda. O convênio veio com o destaque, dizendo: “Que se aplicaria esta... O convênio se aplica apenas às operações não simuladas”.

Bom, correndo um pouco veio, vamos dizer assim, esse convênio regulou que ficariam suspensas, suspensa a exigibilidade do tributo para as operações realizadas até 2009, 31 de maio, desembaraçadas até 31 de maio de 2009. Ele pôs uma série de escalonamentos até 2005, de tanto a tanto de 2005, vamos dizer assim, a exigência decairia em final de 2010 e foi fazendo uma série de escalonamentos. Só que quando foi feito o decreto... O decreto diz o seguinte: “Que caso exista... Primeiro, até 31 de outubro, o contribuinte teria que para fazer jus a essa condição de não ser executado etc.”. Ele teria que ingressar com uma petição ao fisco paulista, pedindo que o fisco paulista solicitasse informações e certificasse o fisco do Estado de Espírito Santo deveria certificar que todas aquelas operações listadas, pelo contribuinte, foram efetivamente recolhidas, o imposto devido, àquele estado. É como se tivesse uma certidão negativa daquela operação.

Mas só que também diz que as operações que estariam sujeitas a esse tipo de benefício, seriam aquelas que não tivessem sido declaradas, simuladas. E ainda diz o seguinte: “Que mesmo... Que caberá ao Espírito Santo verificar se houve ou não essa simulação”. Porque existem dois casos. Ou o contribuinte vai espontaneamente ao fisco e declara, espontaneamente, que ele fez determinadas operações e que ele precisa, ele quer ver admitido, que o imposto foi recolhido da maneira correta e ele não foi autuado, ele não tem

nenhum caso de atuação. Então, ele vai declarar espontaneamente. Ou se atuado, o que ele tem que fazer? Ele tem, aqui no Tribunal de Impostos e Taxas, que requerer ao Presidente que suspenda o processo e que faça todos os trâmites requerendo ao Espírito Santo, etc. Caso Espírito Santo declare, por exemplo, que aquelas operações não foram recolhidas devidamente, o processo volta e a coisa anda.

Agora, o problema é o seguinte: existe também nesse decreto a condição de que a operação não tenha sido simulada. Agora, a questão prática. Os autos de infração, muitas vezes, eles estão sendo lavrados dizendo o seguinte: “É uma simulação, o contribuinte fez uma simulação”, aquela coisa toda. Essa questão está posta no corpo do AIN(F). Só que não foi julgada. Esse contribuinte, o que ele tem que fazer? Ele não tem o julgamento definitivo sobre se essa operação pode ou não entrar no convênio. Por outro lado, ele também não tem a possibilidade de uma declaração prévia, para poder se fazer valer esses direitos. Então, ele vai ficar com aquela situação. Eu tento, volto, continua o julgamento.

Quer dizer, eu acho que esse decreto está um pouco... Bastante confuso. E também acho que o convênio não poderia ter previsto esse tipo de coisa, essa condição, vamos dizer assim, de poder fazer jus a essa pseudoanistia, aí no caso, sem uma coisa clara, quer dizer, sem esta declaração claramente decidida. Porque como é que o contribuinte vai fazer? Ele foi autuado, a declaração dele é de simulação, ele tem um auto que ele fez uma operação simulada, o fiscal está acusando de simulação. E ainda por cima, a operação dele é exatamente igual a outros tantos que foram simulados e que não tem essa declaração no auto de infração. Então, é, mais ou menos, essa questão que eu queria pôr. Se quiser, depois, eu trago--

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Eu deixo na pauta da semana que vem.

Mara Caramico: Eu posso trazer a legislação aqui.

Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: O Sr. Paulo está me avisando aqui, pelo celular, que já são 10 horas, para encerrar a reunião.

[risos].

Então, em homenagem a ele, vamos terminar os trabalhos. Obrigado pela presença.

FIM

Eu, Luciana Martins Lannes, estenotipista, declaro que este documento, segundo minhas maiores habilidades, é fiel ao áudio fornecido. Revisado por LB

Texto sem revisão dos autores.

A presente transcrição apenas visa a ampliar o acesso à Mesa de Debates, dada a natureza informal dos debates e a falta de revisão.

O INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO não recomenda que seja a transcrição utilizada como fonte de referência bibliográfica.