

MESA DE DEBATES DO IBDT DE 29/09/2011

Integrantes da Mesa:

Dr. Ricardo Mariz de Oliveira

Dr. Luís Eduardo Schoueri

Dr. João Francisco Bianco

Dr. Fernando Aurélio Zilveti

Dr. Paulo Celso Bergstrom Bonilha

Dr. Salvador Cândido Brandão

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Muito bom dia. Vamos dar início a mais uma Mesa. No pequeno expediente, comunicando aqui a recepção para a nossa biblioteca de um livro da Quartier Latin *“Tributação, Comércio e Solução de Controvérsias Internacionais”*, de vários autores, com a coordenação do Alexandre Moraes do Rêgo Monteiro, Leonardo Freitas de Moraes e Castro, Sérgio Papini de Mendonça Uchôa Filho. Então, mais um trabalho de esforço de vários autores e três coordenadores.

Professor Schoueri tem uma comunicação sobre... Mais uma comunicação também. Eu recebi um artigo do professor Humberto Ávila. É sobre indisponibilidade jurídica da renda. Um artigo muito interessante e ele vai publicar... Ele se intromete no julgamento do Supremo Tribunal Federal a respeito do art. 74, da Medida Provisória 2158, preocupado com algumas manifestações de ministros, relativamente à capacidade de decisão que a controladora tem sobre o momento de distribuição do lucro. E parece que esse é um ponto que está sendo muito discutido aqui. Me lembro que nas primeiras vezes que nós discutimos, o professor Schoueri também levantou esse ponto, e ele fez um artigo a esse respeito muito interessante. Ele me mandou assim para eu ver antes de publicar, dizendo que não estava se conformando com o que está acontecendo no Supremo e que ele iria publicar. Eu vou perguntar a ele onde publicou e se ele autoriza pelo menos a disponibilização desse texto aqui internamente.

Orador Não Identificado [pronunciamento fora do microfone]

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: É, se ele não tiver publicado, nós podemos incluir na nossa revista. Provavelmente, ele já deve ter publicado porque esse é um artigo de oportunidade. Ele quer, de certa forma, se fazer ouvido pelos ministros do Supremo. Então, eu acredito que ele não vai esperar muito tempo.

Sr. Luís Eduardo Schoueri: Sobre a comunicação, devo apenas informar que o Instituto Baiano de Direito Tributário pede que informemos a todos que no dia 31 de outubro e 1 de novembro de 2011, em Salvador, haverá o seu 4º Congresso Brasileiro de Direito Tributário, contendo com vários nomes do Direito Tributário Brasileiro, autoridade nacionais e regionais que se reunirão para discutir diversos temas em destaque no país, a exemplo de responsabilidade tributária, comércio eletrônico, denúncia dos crimes contra a ordem tributária, o creditamento fiscal das microempresas e EPPs, planejamento tributário, limite da presunção na autuação fiscal e quitação de débitos com precatórios. E eu também estarei presente lá, onde vou falar das questões polêmicas sobre a responsabilidade dos sócios, administradores e assessores. Esse instituto, ele tem a mesma sigla nossa, IBDT.

Sr. João Francisco Bianco: Ainda na parte dos registros, eu queria, não propriamente colocar em discussão esse assunto aqui na Mesa, mas registrar essa questão da vontade do contribuinte na ocorrência do fato gerador. A gente sempre discute esse assunto aqui, fala dos casos da desapropriação, fala que o fato gerador contribuinte tem que livremente incorrer no ato que vai dar surgimento à obrigação tributária. Eu só queria registrar o voto do ministro Gilmar Mendes, eu acho que ainda não está publicado, mas nós acompanhamos o processo do julgamento, provavelmente o Brandão deve ter acompanhado pela televisão. Mas foi o voto proferido pelo ministro Gilmar Mendes num caso de incidência de ICMS na importação de bens do exterior sob a forma de *leasing*, sob a forma de arrendamento mercantil. E o que me impressionou no voto do ministro Gilmar Mendes foi a segurança com que ele se manifestou no sentido de que se uma importação de um bem do exterior, sob a forma de compra e venda, está sujeita a incidência do ICMS, certamente também a importação sobre a forma de *leasing* tem que estar sujeita a ICMS. Porque senão, dependendo da vontade do contribuinte, o imposto pode incidir ou pode não incidir, o que seria um absurdo. Então, me impressionou esse raciocínio desenvolvido pelo ministro Gilmar Mendes, que é exatamente o contrário do que a gente sempre discutiu e sempre defendeu aqui na Mesa. Então, queria propriamente colocar o assunto em discussão e queria registrar que me impressionou muito esse pensamento do ministro Gilmar Mendes, que é ministro do Supremo Tribunal Federal.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Bom, senão... Alguma comunicação a mais? Vamos passar para pauta que é extensa. Existe mais um artigo que não está colocado na pauta, mas se houver tempo nós vamos debater, tinha sido solicitado para o professor Schoueri, e algum problema de secretaria escapou.

Sr. Salvador Cândido Brandão: É mais um comunicado, digamos assim, uma espécie de uma tranquilização, pelo menos para mim. É porque eu estava bem acompanhando, desde o ano passado, aquela questão da inconstitucionalidade da Lei Complementar 118. No ano passado, aquele recurso extraordinário estava dividido em duas partes, né? Estava oito a zero, dizendo que partir de... As ações entradas a partir de 9 de junho de 2005, elas teriam cinco anos, e estava mais ou menos empatado a questão do efeito retroativo. Bom, foi resolvido esse ano, com o voto do ministro Luiz Fux, mas infelizmente o acórdão ainda não foi publicado e havia muita divergência de interpretação no mercado – desculpe - na praça, né - praça ou mercado é a mesma coisa -, mas no sentido de que alguns, até o artigo dizendo, que quem

entrasse com uma ação hoje estava perdendo dois meses, um de 2001 e um de 2006, porque ele estava entendendo que ainda estava valendo os dez anos. E não era bem assim que eu estava pensando e depois eu vi ontem, no Valor Econômico, que é a dúvida não era só minha, tinha vários advogados de peso que também manifestaram essa dúvida em relação ao que o Supremo tinha decidido. E como o ministro Marco Aurélio já num despacho sobre aquele mesmo acórdão que esta sob repercussão geral, mas que não foi objeto daquele julgamento, ele esclareceu que realmente as ações que entraram no período até 9 de junho estão sujeitas ao prazo de dez anos; as que entraram depois de 9 de junho o prazo é de cinco anos.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Vamos à pauta então. Esse primeiro assunto é um prolongamento de discussão anterior. Na verdade, eu dei notícia de um julgamento do Supremo Tribunal Federal, umas três sessões atrás, da Primeira Turma, sobre um *habeas corpus* que foi negado. O contribuinte alegava que a cobrança do Imposto de Renda dele era indevida porque ele tinha... Na verdade, ele estava sendo processado criminalmente e o produto tributado, sujeito à tributação era o produto do crime, e ele alegava, então, que não poderia ser tributado. E, além disso, no caso, a tributação insidia também em crime contra a Ordem Tributária e daí o *habeas corpus*. Para negar o *habeas corpus*, o ministro Toffoli - é o recurso extraordinário, só para registro... Aliás, *habeas corpus* 92.240, aqui, de São Paulo... É 94.240. O ministro Toffoli entrou na apreciação da possibilidade da tributação do produto de atos ilícitos, fez referência a um antigo acórdão, de outro *habeas corpus*, 77.530. Não temos, ou não tínhamos ainda, o inteiro teor do novo acórdão, mas temos o anterior, que é do ministro da Sepúlveda Pertence, onde o assunto está bem exposto, inclusive, com a situação doutrinária. Ouve uma citação do ministro Aliomar Baleeiro, não como ministro, mas autor do livro dele. Nesse momento, o professor Schoueri, aqui, que tem um iPad implacável, levantou uma anotação da professora Misabel, no livro do Aliomar, dizendo que após o Decreto-Lei 9.760 não poderia ser mais assim porque o 9.760 impede a incorporação do produto de ato ilícito ao patrimônio do contribuinte, portanto, impediria a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda. Ela cita outras posições legais também, o Dr. Hiromi lembrou muito bem que a Lei 4.506, art. 26, expressamente prevê a tributação da renda advinda de atos ilícitos. Nós, de certa forma, chegamos a um consenso aqui de que poderia vir com uma certa dúvida, talvez, mas poderia haver a incidência do tributária. E o professor Schoueri levantou aqui um ponto importante e foi esse ponto que levou a discussão a ser prolongada para hoje, que é o momento em que haveria a incorporação do produto do ato ilícito ao patrimônio, uma vez que ele pode, sim, está previsto até no Código Penal a possibilidade de perda desse produto do ato ilícito. Nos casos julgados pelo Supremo eram tráfico de droga, então é praticamente impossível você saber quem é o prejudicado, se se incorpora ao patrimônio público ou não... Essa é a discussão que nós estávamos travando aqui. Na verdade, quando eu trouxe a notícia do *habeas corpus*, eu trouxe porque me pareceu que a matéria estava tão já pacificada que poderia haver a tributação de atos ilícitos que era só para dar a notícia. Afinal, mais um julgamento do Supremo, aliás, baseado no anterior. E foi realmente a intervenção do professor Schoueri, com base na professora Misabel, que nos levou a discutir tanto tempo naquele dia e acharmos que

deveríamos continuar a discussão hoje. E eu pediria ao Schoueri que fizesse uma... Não sei se você consegue resgatar aí a sua anotação da Misabel; está no seu livro. Mas, então, você resgata mais fácil para nós... Eu até sugiro, João, se você puder por a 4.506... A 4.506 não há necessidade, lá está escrito expressamente “é sujeito da tributação” e ponto final, vocês acreditem em mim. Eu preferia que você pusesse o Decreto-Lei 9.760, que é de 46. Até fiz uma observação, a Misabel está se valendo desse artigo, mas, provavelmente, o Aliomar Baleeiro sabia da existência dessa lei, porque essa lei é uma lei de 46; 9760.

Orador Não Identificado [pronunciamento fora do microfone]

Sr. Luís Eduardo Schoueri: Enquanto o Ricardo resgata aqui o argumento da professora Misabel, a pergunta que existe é: eu tenho um valor que está sujeito a perdimento. Eu sou tributado no momento em que eu recebo o valor sujeito ao perdimento? Ou, se eu for tributado, é quando eu não estiver mais sujeito ao perdimento. Porque o que eu disse, sugeri aqui como raciocínio, e sendo claro, pensando sobre o assunto, dizia: Bom, haverá um momento em que já não é mais possível o Estado exercer a pretensão punitiva. Haverá o momento em que aquele bem já não está mais no direito ao perdimento e, portanto, incorpora-se definitivamente ao patrimônio do criminoso. E, naquele momento, não veria qualquer óbice a uma tributação, já que, afinal de contas, houve um acréscimo ao patrimônio. E o óbice, a dúvida que eu tinha é: Será que no primeiro momento, no momento que eu me aproprio de coisa alheia como se minha fosse, eu já posso dizer que meu patrimônio cresceu, e, portanto, eu estou sujeito ao imposto? Eu já me manifestei algumas vezes dizendo que nos termos do código, o conceito de acréscimo patrimonial não necessariamente é o do direito privado. Ou seja, eu já me manifestei dizendo que a disponibilidade econômica permite uma outra visão sobre o acréscimo patrimonial. Mas também disse que embora o código dê essa abertura, a legislação ordinária, o legislador ordinário quando foi redigir o Imposto de Renda, conquanto tivesse essa liberdade, fez uma opção por uma disponibilidade no seu sentido técnico-jurídico, outro sentido, patrimônio privado; e poderia ser outra, mas não foi o que ele fez. Então, nesse sentido, admitida a premissa de que o sistema do Imposto de Renda como está na lei ordinária exige um acréscimo ao patrimônio privado, a pergunta que eu fazia era: Um crime, um produto do crime agrega-se ao patrimônio ou não? E daí entramos aqui na questão de condição resolutiva ou suspensiva, agregar-se-ia sobre condição resolutiva de uma ação, ou não se agregaria enquanto não houvesse expirado o prazo para a ação penal? Foi ali que nós terminávamos a discussão, Ricardo.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Só para efeito de também aumentar aqui as dúvidas sobre a discussão: será que não há uma diferença entre o produto de uma atividade comercial ilícita, como, por exemplo, tráfico de drogas, tráfico de armas, e o furto, ou o roubo? Será que os ganhos decorrentes desses dois tipos de atividades são diferentes e deveriam ter tratamento tributário diferente? Porque o que o Supremo Tribunal Federal tem examinado nessas decisões que a gente coletou aqui é a tributação do ilícito, quer dizer, a tributação do ganho decorrente de uma atividade comercial ilícita

e não propriamente do furto, ou do roubo; não a tributação do ganho obtido com o furto ou roubo. Será que há uma diferença aí, e o tratamento tributário deveria ser diferente também?

Sr. Luís Eduardo Schoueri: É uma pergunta, é um desafio que o Renato Becho no seu texto coloca, e eu pergunto a você: qual é a alíquota do ICMS sobre a droga? Ou seja, o Estado deveria, na medida em que pega um traficante, deveria mandar fiscalização levantar os livros... Normalmente, esse traficante encontra-se até livros. Deveria impedir o ICMS sobre a mercadoria vendida, ou não? O Renato provoca com essa pergunta algumas coisas. O PIS e Cofins incidem ou não?

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Eu só quero dizer, para quem tiver interesse, no livro do professor Schoueri essa matéria está longamente tratada a partir da página 135, e citação de toda essa legislação, dessa controvérsia toda. Brandão...

Sr. Salvador Cândido Brandão: Realmente a gente tem que encontrar uma linha que separa o Direito Tributário do Direito Penal. Nós estamos diante de uma situação, por exemplo, o senhor Luiz Fernando da Costa é pego pela Receita Federal, verifica que ele tem um imóvel que vale R\$ 5 milhões, mas que ele adquiriu esse imóvel há dez anos. A Receita pode fazer alguma coisa a mais? Estando isso escriturado nos [ininteligível], não está na declaração de Imposto de Renda dele. Para efeito de tributação, não mais. Já se incorporou ao patrimônio dele e não haverá tributação. Aí verifica-se a situação financeira do Sr. Luiz Fernando da Costa, e ele muito cautelosamente só operou com cheques ou valores depositados menores do que 12 mil, e, ao longo do ano, não tem mais que R\$ 80.000,00 depositados na conta dele. Ele está no porto seguro da pessoa física, porque a Receita Federal disse que se você não tiver nenhum depósito acima de 12 mil, e cujo total não ultrapasse a 80 mil no ano, você está no porto seguro, você está liberado. E aí verifica que ele tem um imóvel, ou um barco, que ele comprou há três anos, e que custa US\$ 3 milhões, que corresponde a um acréscimo patrimonial dele. Não tem origem. Então, sobre esse valor, a Receita Federal faz o lançamento do tributo com multa e ele resolve pagar para fugir da... Até para obter um desconto da multa, ele sai da Receita Federal tranqüilo. Ao sair da Receita Federal, a Polícia Federal o prende. O Luiz Fernando da Costa é nada mais, nada menos que o Fernandinho Beira-Mar, e que vai ser preso e vai responder inquérito a respeito de tráfico de drogas; e o barco foi comprado há três anos; e o imóvel há dez anos. A prescrição penal do crime de tráfico de drogas é acima de 12 anos, porque todo crime que vai até oito anos passa para 12 e, se for a lei de cinco anos vai até vinte anos. A casa que ele comprou há dez anos, que a Receita Federal não pode mais tributar, ele pode perder, como também pode perder o barco sobre o qual ele pagou o Imposto de Renda, e pode perder o dinheiro que ele depositou sob o qual também não houve incidência de Imposto de Renda. Então, veja como é que a questão deve ser mesmo encarada. O fato de haver a perda do bem porque origem de ato criminoso não impede a Receita Federal de fazer o lançamento pelo acréscimo patrimonial.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Eu queria fazer só um resumo para a gente se colocar. Só colocação, acho que é importante a sua também,

de todos nós aqui, mas eu queria lembrar que o Supremo está julgando essa questão em um plano mais... Eu vou chamar aqui de filosófico, já que também os fundamentos que são levantados pela doutrina contra a tributação dos atos ilícitos, o professor Ives, por exemplo, é um dos que pensam no sentido que não pode haver a tributação, que seria imoral, que haveria enriquecimento ilícito do Estado, porque ele cobra um imposto sobre o ato ilícito. E não houve ainda essa discussão no ponto específico que nós estamos tratando e que, evidentemente, é relativo exclusivamente ao Imposto de Renda. E pode haver tributação de outros... Vamos supor que o produto do ilícito tenha sido aplicado em imóvel. Então, a incidência não é do Imposto de Renda, a incidência é do IPTU. Poderia o criminoso dizer: “Ah, isso aqui eu estou sujeito a perder por que está lá no Decreto-Lei 9.760 a possibilidade de perda, então não vou pagar esse imposto. É imoral o Estado querer me cobrar o imposto sobre alguma coisa que eu ilicitamente adquiri”. Então, a discussão tem sido tratada nessa... Inclusive, no último artigo, no último acórdão, o ministro Toffoli se refere ao que ele chama de princípio do *non olet*. E, resgatando, *non olet* é não tem cheiro, e *non olet* significa a afirmação... Era Vespasiano? Vespasiano que quando criou a tributação das cloacas públicas, alguém disse: “Puxa, mas isso é um absurdo. Cobrar tributo sobre isso?” E eles: “Não, mas o imposto não tem cheiro, o tem cheiro é cloaca. O imposto não tem, então eu vou cobrar”. Não acredito que seja bem um princípio, mas o Toffoli chama de princípio do *non olet*. De qualquer forma... Então a discussão no Supremo está nesse nível, nesse ponto. A nossa discussão começou se, sob o ponto de vista da competência tributária genérica na Constituição e no CTN, o ato ilícito *a priori* estaria ou não excluído de qualquer campo de competência. Parece que nós superamos isso aqui. Aí nós fomos para o Imposto de Renda e chegamos a essa questão. Mas o Imposto de Renda é acréscimo patrimonial se esse bem que acresceu ao meu patrimônio ainda não poderá ser perdido, teoricamente eu ainda não tenho acréscimo definitivo ao patrimônio. Todos nós estamos de acordo que o acréscimo do patrimônio tem que ser definitivo, não pode ser condicional. Se houver alguma condição, não há acréscimo ainda ao patrimônio. Então, esse é o ponto que, se nós vamos dirigir agora a discussão só para o Imposto de Renda, aí a discussão fica bem encaminhada. Caso contrário... Fernando.

Sr. Fernando Aurélio Zilveti: Então, entendendo que a gente está na discussão apenas em relação ao Imposto de Renda.

Orador Não Identificado [0:24:20]: Estamos de acordo.

Sr. Fernando Aurélio Zilveti: Então, enfim, esse princípio, esse suposto princípio alegado pelo Toffoli, foi diversas vezes também utilizado em decisões não só aqui, como no Direito Comparado, para dizer que não é um princípio, sem dúvida nenhuma, mas leva-se em conta o fato que para a tributação não existe consideração moral, nem ética, para que o Estado tenha acesso ao tributo. Então, essa idéia também trazida pelo Ives e por outros juristas, como o [ininteligível] também [ininteligível], mas a tributação tem que ser moral, nós temos que ter o princípio de moralidade para a tributação. Não se aplica o princípio da moralidade para esse tipo de consideração. Se o ato é ilícito, ou lícito, a tributação incide sobre o ato independentemente de ele ser lícito ou

não. A questão de haver acréscimo patrimonial é relevante, sem dúvida, e o acréscimo patrimonial, senão não haveria nem discussão de Imposto de Renda. Mas o que se entende em relação ao bem [ininteligível] ilícito, barco, casa, se isso é um acréscimo patrimonial, se a gente considerar que esse... Recebi uma casa no ato ilícito, em pagamento da minha atividade ilícita, eu tive acréscimo patrimonial. O acréscimo patrimonial é definitivo, ele não é condicionado. Eu tinha uma dívida de droga, um devedor: “Toma o meu barco aqui”, eu paguei a minha dívida [ininteligível]. Apurada a minha atividade ilícita, o Estado pode se apropriar dos meus bens? É uma outra questão [ininteligível] que ele se apropriar dos meus bens sempre por uma lei penal. Ele se apropria dos meus bens, mas isso não quer dizer que o meu acréscimo patrimonial era condicionado. É uma lei penal que determina que os bens objetos de atividades ilícitas sejam expropriados para a restituição do Estado. Ponto. Agora, isso não mexe a consideração do acréscimo patrimonial de Imposto de Renda.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Fernando, não sei se você vai concordar, vou fazer como pergunta para você. A perda do patrimônio, a perda dos bens... Vamos, também, nos abstrair aqui de considerações que nos vão deixar perdidos. Como, por exemplo, que bens podem ser expropriados? Que bens? Só o que foi produto do ilícito ou outro qualquer? Aí entra a colocação do João, a diferença entre um crime de furto que eu sei foi furtado de uma determinada pessoa, a União vai ficar com esse bem ou vai devolver para essa pessoa? Ou, no caso mais comum, na realidade, é que o criminoso não vai identificar, nem ele é capaz de identificar de onde veio o acréscimo patrimonial dele. Aquilo vem de uma série de atividades, ele pega o dinheiro, cuja propriedade ele adquire, aquilo ele negocia os bens e, se ele for receptor, por exemplo, aquele bem sumiu, ele tem dinheiro, compra casa. Então, saber o que pode ser transferido para o patrimônio da União de acordo com esse dispositivo é uma questão complexa. Mas, abstraindo disso, e imaginando a possibilidade, porque há possibilidade legal de haver a perda do bem, a pergunta que eu coloco é: Essa perda posterior do bem não seria um complemento de pena do criminoso, que nada tem a ver em adição(F), tudo o que você colocou, com o fato tributário?

Sr. Fernando Aurélio Zilveti: É, eu estou 100% de acordo. O Estado disse: “Olha, para apenas esse tipo de delinquente, eu vou me apropriar de todos os bens que ele tenha. Considerando que tudo que ele adquiriu, ele adquiriu de atividade ilícita”. É uma posição do Estado que ele adota em relação a esse tipo de atividade delinquente e que não está em consideração o fato dele ter adquirido o bem da atividade lícita ou ilícita, porque para ter comprado um carro, ele compra um carro, vende o carro, aí compra outro carro, fica com dinheiro e vende de novo. Eu não posso determinar se isso entra na questão da lavagem de dinheiro. Eu compro uma concessionária de carro, que também aconteceu nesses casos de criminosos, começo a praticar todos esses atos, se a lei vem e diz: “Tudo aquilo que você tem de patrimônio, eu confisco”, é um ato de confisco. É uma atividade que não tem relação com acréscimo patrimonial, objeto da nossa análise de Imposto de Renda.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Você usa uma palavra agora muito importante: confisco. O confisco é vedado; vedado para a Constituição. Não pode haver confisco. Agora, pode haver cobrança de multa pecuniária, ou em bens, que decorre não do confisco propriamente dito, mas do ato ilícito. Nós estamos só encaminhado a discussão. É um confisco, entre aspas, é uma expropriação válida porque tem... Confisco seria a retirada do patrimônio sem nenhuma motivação. É a apropriação pura e simples. Diferente do tributo, que tem uma motivação, tem uma causa, e diferente também dessa situação em que a apropriação tem mais a característica de uma penalidade complementar. O indivíduo não tem direito de ficar com aquilo que ele não tem direito de ter. Como não se sabe para quem vai, vai para o Estado, vai para a União. E aí tem a questão do enriquecimento ilícito, que é discutido no Supremo e levantado por alguns doutrinadores. O Estado se apropria ilicitamente, mas, aqui, eu quero fazer uma outra questão: quem fica com o produto do crime é a União, de repente o tributo não é federal. Então, a tese é: O Estado fica com a coisa e tributa.

Sr. Luís Eduardo Schoueri: Só esclarecendo: a tese não é o Estado fica com a coisa e tributa. A tese é a coisa não ficou com o... Ou seja, não houve acréscimo patrimonial. Escutamos isso, essa é a discussão.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Espera um pouquinho... o que eu estou dizendo é que as discussões, um dos fundamentos para a não tributação do ato ilícito é o fato que haveria enriquecimento ilícito do Estado. E o que eu estou dizendo é que nem sempre haveria propriamente o enriquecimento ilícito do Estado, porque de repente o tributo que está sendo discutido não é cobrado pela União, e o bem vai para a União.

Sr. Luís Eduardo Schoueri: Ricardo, só lembrar, essa mesma discussão haveria no caso de desapropriação, porque [ininteligível] pode ser municipal e se usa esse argumento por conta do Imposto de Renda.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Eu acho que é um argumento absolutamente improcedente. Pois não. O Fernando e depois [ininteligível].

Sr. Fernando Aurélio Zilveti: É porque quando se levanta a questão do enriquecimento sem causa, o enriquecimento ilícito, me preocupa um pouco porque, na verdade, existe a causa. Não há enriquecimento sem causa. Aí, a causa é a motivação. Então, houve uma motivação. Então, quando a gente fala assim... De fato a Constituição proíbe o confisco. Mas considerando-se uma definição geral de confisco é a expropriação sem indenização. Sem contraprestação. Sem causa. Certo? Não é isso? Agora, o que motiva o Estado a se apropriar dos bens do delinqüente? A própria ação delinqüente, que justifica a lei que diz: "Eu me aproprio disso". Então, isso não quer dizer que... Agora voltando à questão do acréscimo patrimonial. O acréscimo patrimonial está... A causa do acréscimo patrimonial não tem nada ver com a expropriação. O acréscimo patrimonial aconteceu. Então a causa é acréscimo patrimonial.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Campos. Eu acho que o assunto-- Quero já alertar a todos que eu acho que o assunto está bastante já discutido, não é?

Orador Não Identificado [0:33:52]: Eu só queria chamar a atenção para a expressão da lei. E eu queria colocar a pergunta para Mesa, né? É possível alguém perder algo que não encontrou? A lei fala que os bens perdidos pelos criminosos, pelo criminoso condenado: “O criminoso só pode perder um bem que ele adquiriu”. Porque se ele não adquiriu, eu não posso atribuir... A lei não pode usar a expressão de perda. Essa me parece ser a questão.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Olha, eu consultei aqui o Dr. Schoueri sobre o prolongamento da discussão, já que ele é que levantou a questão do momento, o momento de se há ou não há uma condição, e ele disse que está pensando. Realmente, é uma matéria... Nós até estendemos a discussão, acho que você não estava no dia, o João Bianco não estava, vocês estavam em Paris, e a gente achou que seria bom ter a Mesa completa, mas, realmente, é uma questão que nós temos que meditar muito. Embora uma parte da Mesa já tenha posição formada a respeito, eu também tenho, mas, realmente, o ponto é importante e fica então para reflexão de todos nós aqui.

Orador Não Identificado [pronunciamento fora do microfone]

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Naquele dia, eu até anotei aqui em algum lugar desse papel... Ah, Misabel...

Sr. Fernando Aurélio Zilveti: Posso? Posso tentar responder a questão do perder algo que não adquiriu? Quando você usa o termo perdimento, o bem sujeito ao perdimento, é uma expressão técnica que se diz respeito à obrigação *propter rem*. Então, a coisa paga, ela paga o tributo. Tem até uma discussão doutrinária muito antiga, a coisa paga alguma coisa. Quem sempre paga é a pessoa. Até o Brandão Machado sustentou em alguns trabalhos... Não existe mais, exceto em casos muito pontuais, a obrigação *propter rem*. Seria sempre pessoal. E aí vem essa idéia de perder, só que esse perder aqui é um outro aspecto, é um perdimento que o Estado leva a perdimento bens adquiridos por força de atividade ilícita. E perdimento é expropriação, aí é um termo de expropriação. Então, ele simplesmente expropria, porque você não tem título de propriedade. Não está escrito lá: Fernandinho Beira-Mar passou no Detran e registrou os carros em nome dele, ou os barcos, passou na capitania do portos e ele passou todos aqueles barcos lá. Existe uma dificuldade de, inclusive, dizer quem é o proprietário. Desculpe, de qualquer pessoa, não é, qualquer criminoso. Até porque ele não passa para o nome dele, seria até atestado de burrice dele passar os bens para nome dele. Ele atua justamente nessa ilegalidade. Então, o Estado vem e diz: “Esses bens que são de atividade ilícita, eles serão expropriados pelo Estado”. E aí é engraçado, na prática, aparece dono. “Não, não, esse bem é meu. Não é daquele fulano”. “Mas estava lá na casa dele”. “Não, mas é meu. Está aqui, olha”. É uma outra questão, mas o Estado vem e considera que todo aquele patrimônio é fruto de atividade ilícita e se apropria dele.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Para encerrar, se você me permite, acrescentando, você trouxe um outro conceito importante aqui do *propter rem*. O *propter rem*... A obrigação, evidentemente, é pessoal sempre. Mas o *propter rem* é a coisa – *rem* - carrega consigo os ônus que incidem sobre ela. Eu vejo no Direito Tributário um pouco de *propter rem* no imposto sobre propriedade -

qualquer propriedade - e também na sucessão tributária quando a sucessão é para aquisição de estabelecimento. Quer dizer, o estabelecimento carrega consigo aquela... Não que ele é o contribuinte, e nem sujeito passivo, originário por sucessão, mas ele carrega consigo a dívida que é dele.

Sr. Fernando Aurélio Zilveti: Então, eu vejo que existe um alinhamento entre a sua posição e a posição do professor Brandão Machado. Ele acrescentava mais uma hipótese, que é o fato de quem responde a coisa, ou a pessoa pela obrigação? Então, em casos de importação temporária que a pessoa não cumpre o prazo determinado por lei, o bem é levado a perdimento. Então, ele responde pela obrigação tributária. Você deve imposto e o bem responde pela obrigação. Então, ele considerava que esse é um caso, além desses dois casos bem apontados pelo professor Ricardo.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Bom pessoal, então vamos passar para outro assunto. Na semana passada, foi dada apenas notícia aqui de que havia um julgamento, havia ocorrido um julgamento na Câmara Superior sobre o problema do § 6º do art. 19, da Lei 9.430, que “*declara que integra o custo para efeito de dedutibilidade o valor do frete e seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação*”. O art. 19, acho que isso já identificaram; o art. 18 já identificaram, trata do preço de transferência na importação, e esse § 6º é de caráter genérico, não é relativo a nenhum dos três métodos especificamente e a discussão, na prática, apareceu em relação ao PRL em que a Receita entende que o custo de importação para efeito de comparar com o preço parâmetro, quer dizer, o preço de revenda menos 20 [ininteligível] por cento deve incluir o frete e o seguro mesmo que pago a terceiros, mesmo que pago a terceiros não relacionados. Ao passo que outra corrente entende que nada tem haver com o preço de comparação. E que esse § 6º seria apenas uma referência de que esses valores são dedutíveis. Aliás, com diz para efeito de dedutibilidade, o valor do frete e seguro, cujo ônus tem sido a importadora, integram o custo, o custo dedutivo. Não diz aqui que integra o custo de importação para efeito de comparação, nem o preço parâmetro. Há outros, eu estou só colocando o assunto, existem vários outros fundamentos. E o conselho deu julgamento no sentido de que realmente o § 6º não afeta o cálculo [ininteligível] interferência de instrução normativa, uma vez que o Fisco, depois da Instrução Normativa 32, emitiu uma norma, cujo número agora não estou me recordando. Não é essa, é outra. Mas o Gustavo vai falar... E aí surgiu a ideia de chamar o Gustavo Martini de Matos que fez a sustentação oral lá na Câmara Superior para nos dar um breve apanhado da parte técnica do assunto, teórica, jurídica e, também, contar o desenvolvimento do julgamento. O que pegou mesmo na Câmara? Isso é evidentemente porque nós temos inúmeros outros casos em andamento. Então, queremos saber se podemos considerar esse julgamento uma tendência da Câmara Superior. Sem lembrar também que Câmara Superior está sujeita sempre a constantes mudanças de composição que afeta profundamente seus julgamentos.

Sr. Gustavo Martini de Matos: Gustavo Martini. Aqui, eu separei... Basicamente a discussão foi... A gente tem uma discussão entre a relatora, que era uma conselheira representante dos contribuintes, e o voto dela se

baseou em cinco pontos. O primeiro deles foi no sentido de que o frete, o seguro e o imposto de importação, eles não são pagos a pessoas vinculadas. Logo, por essa razão, eles não estariam sujeitos aos controles das regras de preço de transferência, uma vez que essas normas visam controlar justamente operações entre partes vinculadas que podem manipular os preços transferindo resultados para o exterior. Então, como não são pagos a pessoas vinculadas, e como esses custos não constam nos documentos de importação, e aí eu só chamo a atenção para o caput do art. 18, que não está aparecendo, mas diz: “Custos, despesas e encargos relativos a bens de serviços e direitos constantes dos documentos de importação e de aquisição.” A relatora, por essa razão, entendeu que o frete, o seguro e o imposto de importação não estariam sujeitos ao controle pelos métodos dos preços de transferência. Bom, o segundo ponto que a relatora sustentou foi a questão do § 6º do art. 18, e esse dispositivo que desintegra um custo para efeito de dedutibilidade, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação, que esse dispositivo em momento algum, como o Ricardo falou, determina a inclusão desses gastos no preço parâmetro para efeito de comparação com o preço praticado. Além disso, também, com relação ao preço parâmetro, em algum momento do voto foi dito que o preço parâmetro é uma presunção legal, então que não caberiam considerações de ordem econômica, ou outras considerações, para incluir ou excluir outros valores que não aqueles expressamente previstos na lei. Depois dessa discussão no plano da lei, passou-se a discussão, ou o voto passa para a fundamentação no plano da instrução normativa. E aí a questão da Instrução Normativa nº. 38, de 97, em que ela diz... A instrução normativa, professor...

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Retifica, eu falei 32, é 38.

Sr. Gustavo Martini de Matos: É que a 32 é subsequente em que mudou justamente essa questão. Mas à época dos fatos estava valendo a Instrução Normativa 38, em que ela utilizava, quando ela se referia dessa questão dos custos de frete, seguro e tributos aduaneiros, ela utilizava e empregava a palavra “poderão”. E aí a relatora sustentava que... É o art. 4º, João, § 4º. Não, 38 só que é de 97... Bom, § 4º do art. 4º, ele diz o seguinte: “*Na determinação do custo de bens adquiridos do exterior poderão também ser computados os valores do transporte seguro, cujo ônus tenha sido da empresa importadora e dos tributos não recuperáveis devidos da importação*”. A relatora entendia o seguinte, que ainda que a lei determinasse a inclusão desses valores no preço parâmetro, a instrução normativa seria uma faculdade ao contribuinte, que poderia ou não incluir o custo no preço parâmetro e que, portanto, como o contribuinte poderia optar por não incluir, ela, no caso a recorrente, teria agido dentro dos limites da instrução normativa que deveria ter sido observada pela fiscalização e que, portanto, não haveria o que exigir da empresa. Então, basicamente, esses foram os fundamentos que a relatora trouxe para afastar a exigência tributária. Por outro lado, um conselheiro da Fazenda pediu vista e abriu a divergência. E para esse conselheiro, basicamente o ponto, a posição dele se baseava em dois pontos. O primeiro é que o § 6º do art. 18 da lei, por uma questão de lógica, ele só se refere ao método PRL. Ou seja, uma possível distorção que a tese da Fazenda implicaria para os outros métodos seria só teórica porque esse dispositivo não se aplica

para outros métodos. Além disso, também, esse conselheiro sustentou que a IN tem que ser interpretada a partir da lei. Então, se a lei determina a inclusão do frete, do seguro e dos tributos aduaneiros no preço, no método, no preço parâmetro pelo PRL, ainda que IN contrariasse a lei, que o Fisco agiu, a fiscalização agiu corretamente em considerar a lei e não a IN. Basicamente, esse foi o contexto entre a relatora e a divergência. Dos conselheiros que votaram e aí a decisão foi por maioria, foi seis a quatro, e os conselheiros que acompanharam a relatora, dois deles acompanharam pelas conclusões. Porque entenderam que a questão da instrução normativa era irrelevante e que o ponto mesmo está na lei, ou seja, que a lei não determina inclusão desses valores no preço parâmetro. Então, dois dos conselheiros: um representante dos contribuintes e um representante do Fisco entenderam que a questão se resolve pela lei. Os demais dos contribuintes simplesmente acompanharam a relatora sem fazer qualquer ressalva. Então, não dá para saber o que eles pensam. E, por fim, os demais representantes do Fisco, eles abriram uma segunda divergência, no caso específico, porque eles entendiam que Ok, a lei determina a inclusão do frete, do seguro e do imposto de importação no preço parâmetro, mas como a instrução normativa contém a palavra “poderão”, como o contribuinte de alguma forma seguiu o ato da Receita Federal, então não caberia o lançamento dos encargos legais. Então, esse é o panorama do que foi decidido pela Câmara Superior.

Sr. Luís Eduardo Schoueri: Ou seja, o que você está nos dizendo é: a Câmara Superior decidiu exclusivamente, assim como maioria, exclusivamente para casos anteriores a IN 243, sobre um fundamento de que a instrução normativa teria autorizado e seria suficiente para criar obrigação tributária. E a relatora, no caso, e vamos dizer assim, não é como eu aprendi Direito Tributário, mas a relatora parece entender que a instrução normativa, e não a lei, é que define a incidência tributária. Eu digo isso pelo seguinte: os conselheiros do Fisco, os outros quatro que você relata - a segunda divergência - bem ou mal foram consistentes com a crença de que o art. 100, Parágrafo Único, do Código, serve de proteção ao contribuinte e ele não pode ser punido por conta de seguir uma orientação da instrução normativa. E se a instrução normativa dava uma faculdade, e o contribuinte valeu-se da faculdade, não haveria que se falar de punição. Então, eu não concordo com a interpretação deles da lei. Mas devo dizer: eles estão de acordo com o que eu aprendi na escola, que era dizer que a obrigação tributária decorre da lei e que a instrução normativa necessariamente reflete a lei. O que causa espécie aqui nesse relato do Gustavo, independentemente do mérito em si, é dizer que a lei não foi mudada, a instrução normativa deu uma interpretação, depois outra instrução normativa deu a segunda interpretação e a relatora parece acreditar: “Bom, então a lei dizia uma coisa e doravante diz outra coisa”, o que é jogar o papel de legislador para a instrução normativa e não para a lei, e isso incomoda naquilo que eu aprendi na graduação. Então, do ponto de vista prático que nós estamos tendo a informação é que se levarmos um caso dizendo “A Câmara Superior já decidiu”, corremos o risco de se dizer “Não, a Câmara Superior decidiu exclusivamente para aqueles casos cobertos pela instrução normativa”, o que vai nos obrigar a dizer algo que na graduação nós dizemos com afirmação, mas o tribunal com maior cuidado, que é dizer “Não, se a Câmara decidiu que não incide, e senão houve mudança na lei, mesmo

com a nova instrução normativa, a lei é a mesma e o entendimento é o mesmo”. Mas nós teremos que usar esse argumento a mais se quisermos usar o precedente da Câmara Superior.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Posso só fazer uma... Passo já, já a palavra para você, o Paulo também pediu. Eu queria só dizer o seguinte, depois eu me coloco na fila para comentar o voto, a abertura da divergência. Eu sempre tenho falado aqui, em todo o lugar, da necessidade de ter coerência conceitual, que é o que você está dizendo, não é? Os votos divergentes, ou os votos que... As duas declarações de votos que foram pelas conclusões foram coerentes e os vencidos também. Eu queria só dizer o seguinte, às vezes, infelizmente, você colocou bem, eu acho que não dá para a gente saber qual é a tendência futura da Câmara Superior mesmo que não mude a composição, porque às vezes as coisas são encaminhadas nos debates para ganhar o caso. O relator quer que o voto dele prevaleça. Não esta relatora, mas isso é comum, claro, em qualquer... Eles querem que prevaleça, então arrumo o fundamento que seja mais palatável para os demais no momento. Talvez, se ela entrasse com as considerações que nós temos sobre interpretação da lei, ela perdesse. Então é só um benefício da dúvida para ela. João Bianco, depois o Paulo.

Sr. João Francisco Bianco: Eu queria justamente dizer exatamente isso, a despeito da fidelidade do relato do Gustavo aqui do que foi discutido, a gente teria que realmente ler o teor de todos os votos, tanto da relatora quanto do conselheiro que vai fazer a declaração de votos, para efetivamente poder afirmar ou não que nas instruções normativas seguintes essa mesma orientação vai prevalecer ou não. Eu tenho a impressão que o argumento da IN acabou entrando no voto da relatora de uma forma subsidiária. É só uma impressão minha, mas eu só vou poder afirmar com segurança se sim ou se não depois de ler efetivamente o voto da relatora. Mas a impressão que eu tenho é que acabou entrando de uma forma subsidiária, e o argumento da legalidade... E isso não impede, viu, Schoueri, isso não impede que nos futuros julgamentos da Câmara Superior que forem analisar os fatos geradores ocorridos sobre a égide das novas instruções normativas, o argumento da legalidade acabe prevalecendo. Então, eu não afastaria a idéia de que essa orientação vai prosseguir mesmo na vigência das instruções normativas subseqüentes.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Paulo, você pediu?

Sr. Paulo : Eu estou entendendo que esse § 6º do art. 18 deva ser interpretado após... depois de lido o § 4º e 5º. Ou seja, quando o preço parâmetro dos bens de aquisição da pessoa vinculada for superior aos valores de aquisição do exterior, aí, nesse caso, a dedutibilidade fica limitada ao monte do valor de aquisição. E aí o § 6º disse: “Olha, mesmo nessa hipótese que fica limitado o preço parâmetro ao valor da aquisição, o custo do frete e do seguro não fica... a dedutibilidade não fica impedida”. Isso que eu estou entendendo que o § 6º está falando. O § 6º tem que ser lido em consonância com o § 5º, depois do § 5º. Mesmo que fique limitado, mas assim mesmo o frete e seguro pago a terceiros deve ser assegurada a dedutibilidade. Se assim não fosse, esse § 6º... Antes, porém, o frete e seguro não integra – acho que foi um dos fundamentos da relatora - não integra preço de aquisição. Esse é o sentido do [ininteligível],

para não levar o lucro excedente à pessoa vinculada. E não entendo nem o preço de aquisição da pessoa vinculada pago a terceiro. Se fazer tributar frete e seguro nessa circunstância, ela fere o princípio da razoabilidade na minha visão. Fere o postulado do devido processo legal em sentido material, ou seja, do substantivo [ininteligível].

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Muito obrigado. Gustavo.

Vamos nos ater a discussão aqui sobre o voto, o que aconteceu lá, não é?

Sr. Gustavo Martini de Matos: Exatamente, são dois, e aí eu gostaria de fazer dois comentários sobre a questão. A primeira quanto à questão do que foi determinante para a relatora. Pelo teor, pelos comentários ali do momento, duas coisas: a questão da lei foi adicionada depois, porque os conselheiros já tinham tido acesso ao voto e o comentário foi “Ah, esse voto está maior do que aquele que a gente viu”. E pela declaração dos dois conselheiros que votaram pelas conclusões, as declarações são expressas no sentido “estou votando pelas conclusões porque, para mim, na minha opinião, o fator determinante está na lei, não está na instrução normativa”. Então, por isso que me parece que para a relatora, e aí precisa ler o voto, porque foi um voto extenso que ela leu, tal, mas daí me parece que para ela mesma, ela usou a instrução normativa. E, talvez, aí na linha no que o Ricardo comentou, ela tenha usado a instrução normativa para sensibilizar os outros conselheiros representantes do Fisco.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Eu queria... Depois, Hiromi, te passo a palavra. Eu queria comentar rapidamente o voto do conselheiro Alberto. Foi o Alberto que abriu a divergência, abriu até porque é o primeiro que vota depois da relatora. Ele disse, então, que na lei o § 6º dirigia... Só poderia, por uma questão de lógica, só poderia ser dirigido ao PRL. Bom, eu só queria dizer o seguinte, não vejo essa lógica, não vejo lógica... Até porque dentro da coerência dos art. 18 e 19, quando algum parágrafo foi dirigido especificamente a um método, a lei fala, fala para efeito do inciso tal... § 3º, por exemplo. Exatamente. Então, quando a lei quer dirigir, ela faz expressamente. Quando ela não faz, portanto, para a coerência semântica da lei é de caráter genérico. E é de caráter genérico. Agora, o mais importante e retirando qualquer valor ao verbo poder que está na instrução normativa, na primeira instrutiva normativa, eu queria só mostrar para vocês, e peço que leiam o § 6º da lei, tal como está projetado aí, enquanto eu leio para vocês a Instrução Normativa 3201, que mudou a primeira que estava em vigor na época dos fatos desse julgamento. Então, eu vou ler o parágrafo da instrução normativa.

Orador Não Identificado [pronunciamento fora do microfone]

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Trinta e dois. A 243 é igual.

“Para efeito de apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, calculado com base no método de que trata o art. 12, que é o PRL, serão integrados ao preço os valores de transporte seguro, cujo ônus tenha sido da empresa importadora e os tributos não recuperáveis devidos na importação”. Então, vocês verificam que houve uma inserção de toda a primeira metade do

parágrafo da instrução normativa que não está na lei. Enquanto a lei diz que integra o custo para efeito da dedutibilidade, a instrução normativa passou a dizer: “*Para efeito de apuração do preço a ser utilizado como parâmetro...*” Quer dizer, é algo que não está na lei. Então, é isso que mostra, independentemente dessa questão do poderá ou não, isso é que mostra absoluta falta de base legal para interpretação fiscal. Basta ler. Hiromi

Sr. Hiromi Higuchi: Bom, aqui, eu sou sempre voto vencido, sabe? Eu vou pedir desculpa para o Mariz, mas eu discordo da decisão do Carlos, sabe? Bom, aqui, todos são advogados de empresários, de empresas, então é natural que puxa a brasa para a sardinha. Agora--

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Desculpa, agora eu que peço desculpa para você. Nós não estamos aqui tratando do assunto sob o ponto de vista do advogado. Nós estamos tratando aqui sob o ponto de vista de... Pelo menos a Mesa procura se colocar assim. Acredito que todos venham com esse espírito aqui. Ninguém vem aqui para arrumar argumento para ir defender no Tribunal. Nós estamos aqui... A Mesa é Mesa de debates, de idéias, e nós procuramos ser o mais científicos possível. Tanto é que estamos criticando o voto de relatora, o fundamento, ou um dos fundamentos do voto da relatora. Nós estamos achando que não tem nada haver o “poderão”.

Sr. Hiromi Higuchi: Não, a questão é que essa interpretação do § 6º não pode ser interpretada isoladamente ao § 6º, tem que ser interpretada no conjunto. Por quê? O § 6º não está dizendo que o frete, o seguro pago é de despesa dedutível. Porque pela regra contábil de apuração do custo, o frete e seguro incorrido até a entrada na empresa, ele integra o custo. E, pela legislação do Imposto de Renda, também o frete e o seguro incorrido a ter na empresa integram o custo. Então, quanto à integração no custo, não há dúvida. Pela legislação não há dúvida. Aqui, o parágrafo está dizendo “*integra o custo para efeito de dedutibilidade*”, mas esse efeito de dedutibilidade não está dizendo que frete e seguro é dedutível isoladamente sem integrar o custo. Não, é para efeito de dedutibilidade, é para efeito de preços de transferências. Dedutibilidade, preço de transferência. Então, a primeira instrução normativa estava em desacordo com a lei. Posteriormente, várias instruções normativas vigentes até hoje corrigiu esse engano, que era... eu acho que está de acordo com a lei. Porque quando está dizendo que é para efeito de dedutibilidade, não está dizendo que é frete e seguro, lança como despesa operacional e não o custo. Integra o custo. Mas para efeito de preço de transferência, esse efeito de dedutibilidade é só para efeito preço de transferência. Porque se o frete e o seguro incorrido pago pelo importador não integrasse o custo para efeito de preço e transferência seria o mesmo que... Essa comparação não serve, porque como é que vai comparar uma mercadoria, uma matéria-prima adquirida, importada, com frete e seguro pago pelo importador? Se não entregasse, e depois na venda esse frete e seguro está integrando o preço de venda. Então, seria o mesmo que num concurso de, digamos, de produção de quem produziu melhor fruta, um plantou melancia, outro plantou mamão. E para o júri, qual agricultor que produziu melhor fruta? É a mesma coisa, não há como comparar mercadoria importada, frete e seguro pago pelo importador, se não integrar o custo, como é que vai comparar se não na venda, está integrando

nesse preço de venda o frete e o seguro? Agora, se o fato gerador ocorreu na época da Instrução Normativa 38, o correto seria cobrar só imposto sem nenhum encargo. Agora, se o fato gerador ocorreu depois... Porque o julgamento ocorreu já na época que estava revogada aquela instrução normativa. Então, se o fato gerador, o fato gerador ocorrido posteriormente à revogação, tem que cobrar imposto e os encargos. Eu acho que aí, para mim, eu acho que essa decisão eu não concordo mesmo.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Eu queria fazer um... para encerrar o assunto. E eu queria fazer... e fiel à idéia de que nós estamos discutindo o que aconteceu no Carf, o fundamento de ser ou não ser, inclusive Eu quero fazer um comentário final, que, aliás, ia começar por ele e eu me perdi um pouquinho aqui sobre a razão, segundo você, que foi levantado pelo conselheiro Alberto Pinto. E eu queria dizer que ele é uma pessoa muito inteligente, de modo que eu acho que ele também usou o argumento por força de precisar divergir e querer defender a idéia dele. Dizer que o “poderão” no parágrafo dá uma opção é a coisa mais ilógica que existe. Porque o contribuinte iria optar por incluir para quê? Só para ficar numa situação pior? Significa dizer que ninguém vai fazer a opção. E não é possível imaginar que exista um dispositivo legal que não tenha aplicação prática, e é o que aconteceria dentro da lógica dele, que não é lógica.

Vamos passar... Então, eu acho que para encerrar, nós podemos dizer que a matéria ainda está sujeita a uma rediscussão que tem que ser muita profunda nos próximos casos na Câmara Superior. Eu, infelizmente, não sei quais serão, que ordem de julgamento haverá.

Sr. Luís Eduardo Schoueri: Ricardo, mas podemos dizer também, se você concordar comigo, que nós temos que insistir na idéia de que, uma vez que a Câmara decidiu de um certo modo com base na instrução normativa, insistir na idéia de que a instrução normativa não criou nada e, portanto, já há um entendimento pelo menos indireto do que disse a lei.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: De acordo, de acordo pleno.

Temos um assunto aqui muito interessante proposto e não incluído na pauta por problemas de comunicação na secretaria. Não, não acho que seja culpa da secretaria. Houve algum problema mesmo, realmente, de comunicação. O que importa é que o assunto está aí, colocado pelo professor Schoueri, a respeito da Lei Complementar 95. Também vou encaminhar o assunto, depois ele dispõe... Lembrando que a Lei Complementar 95 tem base no Parágrafo Único do art. 59, da Constituição, que determina que lei complementar disciplinará o processo legislativo. E um dos dispositivos dessa lei complementar é de que as revogações devem ser expressas. Não pode mais ser meramente tácitas. Mas ainda, se não me engano o art. 9º. O art. 12 da lei estabelece maneiras - quatro ou cinco - formas de se alterar leis anteriores. Eu vejo aí nessa formas de alteração, aí sim revogação implícita. A forma mais comum seria dar nova redação ao próprio dispositivo. Então você diz: “Aquele dispositivo que estava escrito assim, agora está escrito assim”, não diz que está revogado, porque não está revogado, mas revogou o conteúdo da norma. Então é uma forma de revogação tácita. Mas, de qualquer forma, isso tem tido muito discutido se

realmente precisa ser expresso ou não. Alguns juristas se manifestam que o princípio de que a posterioridade da lei é uma forma de revogação necessária. O Schoueri sabe mais do que eu sobre isso, mas acredito que foi a partir da corrente positivista que se criou as maneiras de eliminar as incompatibilidades na lei, e nós sabemos, hierarquia, especificidade e a questão temporal pela qual a lei posterior revoga a anterior. Isso está no código da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, antiga Lei de Introdução ao Código Civil, e que diz isso. Então, existem muitos fundamentos pró e contra a necessidade da revogação expressa sob pena... Aí a inverte a ordem. O novo dispositivo contrário anterior que não revogou expressamente o anterior, ele que não tem validade, porque há requisito de validade pela Lei Complementar 95. Schoueri

Sr. Luís Eduardo Schoueri: Você já relatou bem. Na verdade, eu reconheço que eu estava trabalhando na atualização de um livro quando eu peguei a revista dialética e encontrei esse acórdão perdido ali, e falei: “Espera aí, ninguém está falando sobre uma revolução”. Porque o mérito em si, o mérito de que os mútuos entre pessoas ligadas, o período etc. etc., que é o mérito da questão, ou seja, foi revogado em que momento, não é o que mais me chamou atenção. O que me chamou a atenção, eu quero ler aqui e registrar, o Item 2 da ementa: “*A Lei Complementar 95, de 98, é fundamento de validade formal das demais normas jurídicas e como tal exige que a cláusula de revogação das leis expressamente disponham sobre os dispositivos incompatíveis com a nova regulação da matéria*”. Ou seja, Ricardo, a nova lei é que não tem fundamento porque não cumpriu uma exigência de validade. Ou seja, a antiga lei complementar diz: “Para a lei ser válida, ela deve revogar. Se ela não fez, ela não vale”. Isso é uma revolução, e isso foi dado, embora tenha sido pela Segunda Turma, quando se lê aqui o acórdão, deve-se dizer - leio aqui: “*Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. ministro Herman Benjamin, acompanhando a Sra. ministra Eliana Calmon, a turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso*”. Então, é naqueles casos em que houve a relatora e, no mínimo, mais um ministro que pediu vista para, no final, concordar. Então, ainda é turma, mas eu não tinha notícia de outra decisão como essas, e que revoluciona o que nós aprendemos, ou seja, a Lei de Introdução ao Código Civil, naquele dispositivo que fala que a lei posterior revoga a anterior, sim, a lei posterior revoga a anterior, desde que ela, em posterior, seja feita nos moldes da Lei Complementar 95. E como a Lei Complementar 95 impõe como condição de validade a revogação expressa do dispositivo anterior, então não há lei posterior a revogar a anterior por falta de fundamentação. É isso, é nesse sentido que eu achei importante trazer esse tema aqui.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Antes de passar a palavra, eu dizia o seguinte: a ministra Eliana Calmon, ela fez referência a um anterior julgado em que essa matéria já tinha aparecido, e ela - é muito importante esse ponto - isso não apareceu apenas na ementa, não, ela se refere... Infelizmente, está truncado aqui. Ela se refere a um precedente - não estou achando. Ela fez uma transcrição muito grande. Ela se refere a uma... ao agravo de mandado de segurança da Segunda Turma suplementar de algum Tribunal Regional, no qual ela não especifica... Evidentemente, no processo

consta, mas aqui no acórdão não. Esse acórdão, ele sustentou exatamente o que foi dito aqui e eu quero acrescentar duas coisas. No acórdão, ele se refere ao professor Paulo de Barros Carvalho. E o professor Paulo diz assim: “No terreno da hierarquia formal que a Constituição de 88 trouxe...” É exatamente isso. “No terreno da hierarquia formal, a Constituição de 88 trouxe uma inovação de grande alcance para o estudo do entendimento adequado da categoria legislativa que examinamos, logo, no Parágrafo Único do art. 59, da Constituição Federal”. Ele não entra especificamente na questão da revogação expressa. Ele está comentando o valor da Lei Complementar 95. Depois disso, a ministra, para encerrar o acórdão, ela diz assim: “Portanto – acho que isso que é importante -, já passa da hora do legislador e aplicador do Direito respeitar as disposições dessa norma, que é fundamento de validade formal de todas as demais normas jurídicas componentes do ordenamento”. É isso que o professor Paulo está sustentando no seu curso de Direito Tributário. De forma que é importante esse trechinho porque a gente sempre houve “Ah, mas essa lei não é para pegar”. E o Congresso não respeita a Lei Complementar 95 a toda hora, não é? E existe um parágrafo... O art. 18, salvo engano, da Lei Complementar, que diz que “os defeitos formais da lei não prejudicam a sua validade”. Então, aí a distinção entre o que é formal, defeito formal e defeito substancial. Então, eu acho que é importante esse pronunciamento do STJ porque ele está enfatizando na questão que nós estamos tantas vezes discutindo da validade da lei nova, ou da sua invalidade, se ela não revoga expressamente a anterior com a qual ela colide, mas também essa referência da ministra que está na hora de respeitar a Lei Complementar 95. E ela faz essa advertência para legisladores e aplicadores do Direito.

Sr. Luís Eduardo Schoueri: Ricardo, o João projetou nesse ínterim a própria lei complementar, e no site do Planalto tem essa vantagem que se verifica que houve, inclusive, modificação no art. 9º, porque a redação original dizia “quando necessária, a cláusula de revogação deverá indicar expressamente as leis e as disposições legais revogadas”. E a Lei Complementar 107\2001, ou seja, reforçando esse mandamento da [ininteligível] complementar, põe “a cláusula de revogação deverá enumerar expressamente as leis etc. etc”. Essa mudança reforça esse entendimento. E eu ficava aqui pensando só que a Lei Complementar 95 tem outro mandamento, como exige clareza, ou seja, se já passa da hora de respeitar o art. 9º, que tal respeitarmos os demais dispositivos da Lei Complementar 95?

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Exatamente. Queria, só para complementar a informação também, se alguém tiver interesse, o acórdão na Dialética 188. Paulo.

Sr. Paulo: Schoueri falou que o mérito, no caso aqui, não interessava muito, mas para mim interessa muito esse aspecto do mérito.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Dá licença um pouquinho. Não vamos mudar de assunto. Nós estamos discutindo a questão da Lei Complementar 95. A questão no mérito tem jurisprudência pacificada. Então, está pacificada, inclusive, no Conselho. Então, por favor, não vamos discutir isso porque realmente o que aconteceu foi que na questão que estava *sub judice* é que o Fisco tinha uma interpretação que não estava revogada, havia

uma norma geral e, depois, houve revogação expressa. Depois. Então, o próprio Carf tem dito... Então, estava em vigor a norma que concedia a exclusão dos [ininteligível] entre pessoas jurídicas da norma que obrigava a ter a retenção na fonte. Essa norma foi expressamente revogada. Enquanto não houve expressa revogação, vigorou a exclusão, e o Fisco entendia por uma norma geral que não. Então, ali, a Lei Complementar 95 foi aplicada nesse sentido, só revogou quando houve revogação expressa. Mas no mérito está pacificada em todas as instâncias. Miguel.

Sr. Miguel: É, realmente, essa decisão eu entendo que ela é revolucionária no sentido de que a Lei de Introdução ao Código Civil não dispunha dessa forma, ela dizia que poderia haver a revogação tácita, desde que a lei nova regulasse de maneira distinta que a lei antiga. Então, realmente, espero que se aplique mais a Lei Complementar 95, porque ela até determina que uma lei deverá tratar apenas de um assunto, e não com se é feito atualmente, que uma lei trata de vários assuntos diversos. E espero que se aplique mais porque, realmente, às vezes, a gente fica na dúvida qual lei foi revogada ou não pela lei posterior. Só esse comentário.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Mais alguém quer falar? O assunto está se esgotando. Acho que tem um pouco a discutir realmente sobre ele no seu conteúdo. Hiromi.

Tem mais alguém pedindo?

Sr. Hiromi Higuchi: Eu acho que essa revogação expressa é impossível de ser praticada no caso de tributo, porque uma lei... Tem lei que sai aí com 30, 40 artigos modificando tantas vezes... E contrariando tantas leis, mas não há regulação em espécie. Então, eu acho que na área tributária, se aplicar essa regra de tem que ser revogação expressa, eu acho que isso aí nunca vai ser...

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Olha, eu vou dizer que pode ser complicado, mas nenhum projeto de lei altera o regime que está em vigor sem saber o que precisa ser alterado, não é? E em nosso âmbito, agora, de tributação federal, a Receita Federal tem controle de tudo - e é de lá que vem os projetos - sabe tudo perfeitamente o que tem, e acho que aqui, no nosso caso, no estado de São Paulo, a Secretaria da Fazenda também sabe. Pode ser difícil, mas é possível sim.

Sr. Luís Eduardo Schoueri: Ricardo, o argumento do Hiromi, se eu tinha alguma dúvida, o argumento do Hiromi só vem reforçar a minha convicção com relação à necessidade de revogação expressa. Porque se nem a Receita sabe o que tem que ser revogado, o contribuinte também não tem que saber. Então, Hiromi, muito obrigado. A dúvida cai nesse segundo para eu afirmar, com certeza, que eu não posso exigir do contribuinte que saiba algo que a Receita não sabe. Se ela não tiver certeza, por favor, não faça.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Aliás, a razão do art. 9º foi exatamente isso. Nós todos aqui sabermos, acompanhamos e nos envolvemos no passado em discussões - até hoje - discussões sobre, afinal, se há ou não há incompatibilidade, se a lei é geral, ou especial. Então, era uma questão

sempre sujeita à controvérsia. O objetivo da lei complementar é a paz no ordenamento jurídico, a certeza e segurança.

Sr. Luís Eduardo Schoueri: Desculpe, eu só me lembrei agora, Ricardo, Miguel, é porque dessa história do “se nem a Receita sabe”, me lembrou um livro do professor, do ex-ministro da Corte Alemã, o Paul Kirchhoff, que é professor de Radeberg, ele tem um livro sobre “A Suave Perda da Liberdade”, que nós já relatamos aqui algumas vezes. E tem um ponto em que ele diz que o ministro das Finanças, que se equivaleria ao nosso secretário, que seja, disse que ele estava um depoimento no Parlamento quando perguntaram a ele quantas leis existiriam em matéria tributária? Ao que ele teria primeiro dito um certo número, depois um assessor teria falado para ele alguma coisa, ele teria aumentado o número em algumas centenas. Depois, mais tarde, ainda em depoimento, ele teria falado outro número, e o professor Kirchhoff fala: “Bom, se eles não sabem nem quantas leis temos, quanto muito vão saber qual é o conteúdo dessas leis. E como exigir do contribuinte que ele o saiba?”

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Nada a falar? Miguel. Professor Paulo.

Sr. Paulo Celso Bergstron Bonilha: Sr. Presidente, é apenas uma questão de Direito Financeiro, nem chega a ser Direito Tributário. Os jornais publicaram nos últimos dias uma nova faceta da guerra fiscal do ICMS, que é a pretensão do município de Andradina que está questionando em Juízo o seu direito e à jurisdição e, portanto, maior interesse e a participação na arrecadação do ICMS de ilhas que se encontram na represa de Jupia. Tem uma determinação do estado que mandou pagar para o município de Pereira Barreto e Andradina está, não sei com que argumentos, tentando provar que ela é que teria direito a essa parte da arrecadação. Então, é mais uma faceta da guerra fiscal do ICMS.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Bianco.

Sr. João Francisco Bianco: Eu só queria aproveitar esses momentos finais aqui para lembrar que na semana que vem nós vamos ter a presença do professor Kees van Raad que vai proferir uma palestra e depois vai ficar à disposição para os debates sobre o tema “Beneficiário Efetivo”. E, logo em seguida, a Mesa, às 10h, ele vai lá para a faculdade e, na faculdade, ele vai para proferir uma palestra e vai estar à disposição para os debates sobre o tema “Não Discriminação nos Tratados Para Evitar Dupla Tributação”, art. 24 da Convenção Modelo, e o caso Volvo, que é o caso que está na Ordem do Dia no julgamento do Supremo Tribunal Federal sobre esse assunto.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Você pode dar uma rapidinha notícia sobre o caso Volvo?

Sr. João Francisco Bianco: Só complementando, a palestra vai ser em inglês, sem tradução simultânea, tanto aqui como lá na faculdade. Mas é totalmente aberta, não há necessidade de registro prévio, é só chegar e sentar.

O caso Volvo é o caso que foi... A situação, de fato, em que se discute nesse processo é aquela em que existia, na época, uma incidência de Imposto de Renda na fonte sobre os dividendos remetidos a não residentes. E existia uma

isenção de Imposto de Renda na fonte para os residentes no Brasil. Então, o que se discute nesse processo é esse tratamento diferenciado mais gravoso para os não residentes em comparação com os residentes. O não residente, no caso, era residente na Suécia e o STJ, à luz do disposto no tratado para evitar dupla tributação entre o Brasil e a Suécia, considerou que a lei era incompatível com o tratado e afastou a incidência do imposto no caso específico dessa remessa feita do residente no Brasil para o residente na Suécia. O caso está sendo revisto no Supremo Tribunal Federal e já existe o primeiro voto do ministro Gilmar Mendes no sentido de que aquela incidência não era incompatível com o tratado. Então, ela poderia perfeitamente ser exigida pela legislação vigente naquela época. Então, é uma questão interessante de aplicação do art. 24, do tratado entre Brasil e Suécia, questão de discriminação entre residente e não residente, nacional e não nacional. Justamente o fundamento do voto do ministro Gilmar Mendes é que o tratado, ele busca proteger e evitar a discriminação entre nacionais, independentemente da residência onde está o nacional. E esse é o teor da discussão.

Sr. Luís Eduardo Schoueri: Só para mencionar, na época dessa lei, o professor Alcides Jorge Costa – acho que foi o único artigo que eu me lembro dele ter publicado em Direito Tributário Internacional - ele escreveu sobre esse artigo mostrando que os acordos não impediriam esse tipo de tratamento, tinha falado sobre diferença internacional e residente. Depois disso, um outro professor da faculdade publicou um parecer no sentido diverso que acabou perseguido pelo ministro José Delgado. Talvez, valha a pena colocar o voto do ministro José Delgado no site, João, como *link* para que os associados possam se preparar para a palestra do professor Kees van Raad.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Essa palestra vai ser muito importante, hein?! Schoueri. Aliás, as duas palestras: aqui e na faculdade.

Sr. Luís Eduardo Schoueri: Dado os três minutos, eu queria falar um pouquinho sobre essa CPMF que se fala, esse novo tributo para a saúde, porque me instaram a escrever sobre isso, vou publicar uma figurinha(F) no jornal da OAB dizendo que o Brasil não precisa de um novo tributo para financiar a saúde. E eu digo que o século 21 trouxe um novo modelo de Estado, que é essa síntese do conflito do estado liberal mínimo para o estado do bem-estar social abrangente. E o tributo que já foi o preço da liberdade de empreender, e depois o preço da liberdade coletiva, exige hoje um preço, um ponto de equilíbrio distante dos exageros do mercado sem Estado, e do Estado sem mercado. O bom tributo não é o que melhor arrecada. Se enxugamento de recursos da sociedade, pode impedi-la de exercer seu papel na construção da liberdade coletiva. O impostômetro da Associação Comercial de São Paulo denunciou ter se alcançado a marca de R\$ 1 trilhão neste ano 35 dias antes do ano passado. É impertinente qualquer discussão acerca da falta de recursos públicos. O Estado continua sorvendo valores da sociedade, que clama menor tributação, sob a alegação de que nas mãos privadas são mais eficientemente alocados. Argumenta-se que recursos públicos são desperdiçados e o efeito multiplicador da economia privada justifica-se que sejam eles ali deixados. O mote é a busca da justiça social por meio do

crescimento econômico. Fatores de concorrência internacional também operam contra a carga tributária excessiva. Não causa surpresa que se levantem vozes pela criação de um novo tributo para a saúde. Não há quem não seja a favor de um bom serviço público de saúde, e é notório seu estado lamentável. Paralelos com outros países sempre nos colocam em situação vergonhosa. Assim colocada, a discussão passa a se dar entre os que são a favor ou contra a saúde e, dificilmente, haverá quem se coloque na última posição. Diferente o cenário, entretanto, quando se indaga o que se faz com a atual verba destinada à saúde. Ou seja, serão necessários mais gastos ou maior eficiência? São corriqueiras as notícias de desperdícios e malversações que levantam a suspeita de que não há pouco recurso, mas péssimo emprego do existente. A experiência com a malsinada CPMF mostrou que sobre o lema de uma boa intenção há indisfarçável desfaçatez. Erram os que dizem que os recursos da CPMF não foram para a saúde, houve desvio de verbas que eram ali destinadas. Ou seja, antes da CPMF, a saúde tinha verba. Com a CPMF, esta passou a financiar a saúde, liberando recursos para outras finalidades. Como o dinheiro não é carimbado, não houve como impedir tal prática. A questão de fundo é que cada centavo que é dirigido à saúde é retirado de outro setor. Governos escolhem prioridades, alguns preferem subsidiar indústrias automobilísticas, outros priorizarão a educação, os transportes, a saúde, ou até mesmo estádios de futebol. Não discuto qual a melhor decisão, mas é preciso compreender que o cobertor é curto e que parte do corpo ficará descoberta. Se a saúde é eleita como prioridade, deixamos de lado outros gastos. O que fazer? Criar um novo tributo não é solução adequada. A carga tributária brasileira é extorsiva. Uma reforma tributária deve caminhar no sentido de reduzir os tributos e a complexidade do sistema. Aumentar as alíquotas dos tributos existentes tão pouco é solução. Mais uma vez, a que ter em conta a excessiva tributação no Brasil. Carimbar recursos também não adianta, desvios são inevitáveis diante de pressões políticas. Em nome de necessidades prementes, governantes utilizam verbas segundo suas prioridades, criando reservas contingenciais. A solução não está, pois, na arrecadação, mas nos gastos. Importa discutir quais setores deixarão de ser atendidos por conta de mais verba para a saúde. Quem sabe seja hora de discutir o financiamento público de estádios de futebol e compreender as falhas de gestão nos gastos. Por que razão a saúde pública é tão cara? A maturidade de uma sociedade não se mede por sua capacidade de arrecadar, mas de saber gastar com eficiência os recursos escassos.

Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira: Se me permite acrescentar alguma coisa, falta vigilância também. Além de estabelecimento de prioridades, de bom gasto, de boa gestão do gasto, falta vigilância. Porque outro dia - não vou repetir porque eu não tenho certeza da porcentagem - alguém calculou nos últimos 18 anos, ou 10 anos. Desculpa, oito anos. Oito para nove anos, o montante dos desvios de dinheiro público em relação ao PIB brasileiro é uma coisa absurda. Se a carga tributária perto de 40 já é um absurdo, o desvio desse perto de 40, que não fica nos cofres públicos, é uma coisa absurda também. Então, é uma questão de vigilância também do dinheiro público, não é? Parabéns aí!

Pessoal, muito obrigado pela presença, semana que vem contamos com todos para prestigiar o professor Kees.

FIM

Eu, Nara Abdallah, estenotipista, declaro que este documento, segundo minhas maiores habilidades, é fiel ao áudio fornecido. Revisado por ACV.

Texto sem revisão dos autores.

A presente transcrição apenas visa 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.