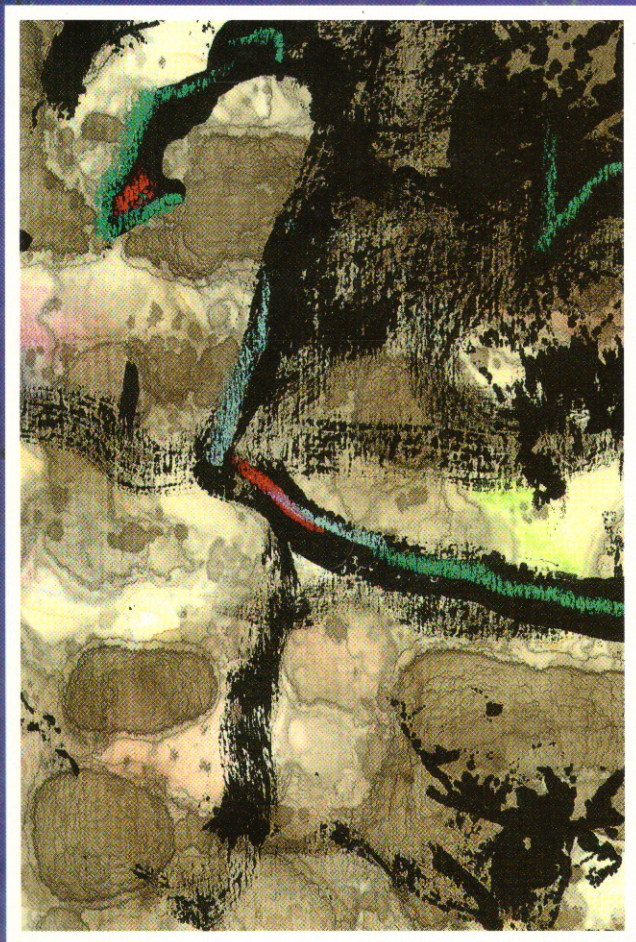


REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO



110

REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ISSN 1413-7097

110

Diretor da Revista
Valdir de Oliveira Rocha

Diretores da Editora Dialética
Lidia Lobello de Oliveira Rocha
Valdir de Oliveira Rocha
Denise Lobello de Oliveira Rocha
Trevisan

Projeto Gráfico inicial de *Escrituras*
Editora, com alterações procedidas por
Mars e Dialética

Capa (fundo)
Detalhe da obra
“100% Azul ou Quase”,
de Marola Omartem

Ilustrações de faces dos autores
Fátima Lodo Andrade da Silva

Fotolito da Capa
Binhos

Impressão
Gráfica Palas Athena

(NOVEMBRO - 2004)



Marola Omartem

é o autor da obra reproduzida
em destaque na capa desta edição.

A Editora mantém em estoque os
exemplares anteriores da
Revista Dialética de Direito Tributário,
inclusive exemplar com o
Índice Cumulativo dos nºs 1 a 99.

Complete sua coleção.

Na página inicial do site
www.dialetica.com.br

canto superior, esquerdo, pode-se
realizar BUSCA que possivelmente
facilitará muito a localização de textos
sobre assuntos de seu interesse.

Os acórdãos estampados na íntegra
correspondem às cópias obtidas nas
Secretarias dos Tribunais ou se originam
de publicações oficiais de seus julgados.
Tiragem superior a 3.000 exemplares.
Distribuição em todo o País.

Os conceitos emitidos nos textos são
de responsabilidade de seus autores.



Uma publicação mensal de
Oliveira Rocha - Comércio e Serviços Ltda.
Rua Sena Madureira, 34
CEP 04021-000 - São Paulo - SP
e-mail: atendimento@dialetica.com.br
Fone/fax (0xx11) 5084-4544
www.dialetica.com.br

SUMÁRIO

Doutrina

Daniela Arantes Vieira - A Lei nº 10.833/03 e as hipóteses de retenção na fonte (CSLL, Cofins, PIS e IR) - uma violação ao princípio da livre concorrência

1. Introdução. 2. Os arts. 30 e 34 da Lei nº 10.833/03. 3. Princípio constitucional da livre concorrência. 4. Conclusão.

9

Djalma Bittar - A decadência tributária e a tese dos “cinco mais cinco”

15
(3669)

Fernando Netto Boiteux - O imposto de renda e a tributação dos trabalhadores contratados no Brasil para atuar no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD

I - Introdução. II - As imunidades e privilégios das Nações Unidas e das suas agências especializadas. III - Os funcionários internacionais. IV - As imunidades e privilégios dos funcionários da ONU. V - As imunidades e privilégios dos funcionários das agências especializadas da ONU. VI - O PNUD e os trabalhadores contratados. VII - Privilégios diplomáticos e imunidades - distinções entre ambos e a imunidade tributária. VIII - A tributação dos rendimentos e a legislação brasileira. IX - O acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais. X - Conclusão.

19

Gustavo Amaral - Cartas precatórias para cumprimento de liminares contra cobrança de ICMS sobre combustíveis. Competência do juiz deprecado para negar cumprimento

A substituição tributária. A substituição tributária nos combustíveis. Surgimento das obrigações tributárias. As liminares. Competência do juízo deprecado para examinar o mérito da precatória e lhe negar cumprimento. Precedente do Superior Tribunal de Justiça. Conclusão.

32

Hugo de Brito Machado - Conferência secreta no processo administrativo fiscal

1. Introdução. 2. Garantias constitucionais no processo administrativo. 3. Conferência secreta. 4. Conclusões.

41

Ives Gandra da Silva Martins, José Ruben Marone e Soraya David Monteiro Locatelli - Exclusão do Refis por ausência de cumprimento de requisito formal - inconstitucionalidades

I - Dos parâmetros constitucionais da regulamentação do Refis. II - Da imprestabilidade da adesão incondicional às normas do Refis para fins de afastamento dos direitos fundamentais violados pelas portarias de exclusão do CG/Refis. III - Da inconstitucionalidade do procedimento de exclusão do Refis. IV - Da necessidade de desistência expressa como ato acessório. V - Da razoabilidade e da proporcionalidade em face do procedimento de exclusão do Refis. VI - Da ofensa aos arts. 170 e 174 da CF pela exclusão do Refis por mero descumprimento de ato acessório. VII - Da necessária consideração do princípio da boa-fé.

46

José Cassiano Borges e Maria Lúcia Américo do Reis - Imunidade do ICMS sobre operações interestaduais com energia elétrica

63

Pedro Anan Jr. e Fabiola Cassiano Keramidas - Aspectos constitucionais e legais da Lei nº 10.865/04 - PIS/Pasep/Cofins-Importação

1. Introdução. 2. Aspectos controversos. 3. Conclusão.

70

Conferência Secreta no Processo Administrativo Fiscal

Hugo de Brito Machado

1. Introdução

A adequada compreensão dos dispositivos da Constituição que albergam as garantias dos cidadãos somente pode ser alcançada com a identificação das razões pelas quais existe o enunciado normativo. Em alguns casos esses enunciados são em si mesmos suficientes para dizer de suas razões, de sorte que nenhuma dúvida geralmente é colocada quanto ao sentido e alcance dos mesmos. Noutros, porém, o esclarecimento quanto às razões pelas quais se fez presente no texto constitucional o enunciado pode fazer de mais fácil compreensão o seu significado e afastar dúvidas quanto ao alcance da garantia.

Neste estudo vamos examinar a razão de ser de algumas garantias constitucionais, entre elas a da publicidade e a da exigência de fundamentação dos atos da Administração Pública, para demonstrarmos a inconstitucionalidade, que afirmamos, da denominada conferência secreta que se vem praticando no âmbito do processo administrativo fiscal, sem que a doutrina em geral se manifeste a seu respeito, e sem que as partes interessadas suscitem a manifestação judicial sobre a questão de saber se elas implicam ou não a nulidade do lançamento tributário correspondente.

Começaremos pelo exame das garantias constitucionais no processo administrativo fiscal para depois demonstrarmos porque, em face dessas garantias, é inconstitucional a conferência secreta, que em certos casos pode implicar nulidade do lançamento tributário em cujo controle administrativo tenha aquela sido realizada.

2. Garantias Constitucionais no Processo Administrativo

2.1. Princípio da publicidade

O princípio da publicidade é com certeza uma das mais importantes garantias do cidadão, posto que garantindo a este o conhecimento do que ocorre na administração da coisa pública enseja-lhe oportunidade para adotar as providências que reputar conveniente para a correção de tudo quanto entender que prejudica o interesse público. Assim a vigente Constituição assegura que a Administração Pública direta e



Hugo de Brito Machado

é Desembargador Federal aposentado do TRF da 5ª Região, Professor Titular de Direito Tributário da UFC e Presidente do Instituto Cearense de Estudos Tributários.

indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá ao princípio da publicidade, entre outros que expressamente indica.¹

Também como forma de expressar o princípio da publicidade, a Constituição Federal estabelece que todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, sob pena de nulidade, podendo a lei, se o interesse público o exigir, limitar a presença, em determinados atos, às próprias partes e a seus advogados, ou somente a estes.²

No Tribunal do Júri pode parecer aos menos informados que não se observa o princípio da publicidade, porquanto os jurados se reúnem secretamente. Ocorre que além de garantida a presença dos acusadores e dos defensores,³ a lei ainda dispõe no sentido de que a opinião de um não influa na opinião dos outros jurados, como adiante será melhor explicado ao demonstrarmos a inconstitucionalidade da denominada conferência secreta.

Em síntese, o princípio da publicidade é essencial no Estado de Direito Democrático, onde se garante ao povo, titular originário do poder, o direito de saber de tudo o que é praticado em seu nome pelos governos. Reservas ao princípio da publicidade são indícios de autoritarismo e só o Estado autoritário realiza ordinariamente atos secretos.

2.2. *Contraditório e ampla defesa*

As palavras em geral têm mais de um significado. Isto ocorre também com a palavra contraditório. No âmbito do Direito Constitucional e do Direito Processual, especificamente adequado ao tema das garantias constitucionais significa

“o princípio da audiência bilateral, que rege o processo, pois o órgão judicante não pode decidir uma questão ou pretensão sem que seja ouvida a parte contra a qual foi proposta, resguardando dessa forma a paridade dos litigantes nos atos processuais, visto que, mesmo nos casos excepcionais em que a lei possibilita a pronúncia judicial *inaudita altera parte*, haverá oportunidade de defesa daquele contra quem a pretensão se dirige”.⁴

O princípio do contraditório, nesse contexto, garante a todos o direito de contradizer as afirmações e as provas produzidas, bem como os argumentos jurídicos, em processos judiciais ou administrativos que possam de algum modo atingir os seus direitos. Abrange, portanto, ambos os elementos formadores dos direitos subjetivos, vale dizer, os fatos e o direito objetivo. Quanto aos fatos, manifesta-se na possibilidade de questionar tudo que é sobre fatos afirmado no processo. E quanto ao direito objetivo manifesta-se na possibilidade de contestar as interpretações propostas como fundamento de teses que porventura sejam desenvolvidas contra seus interesses.

Em síntese, a garantia albergada pelo contraditório consiste em não ter o cidadão nenhuma decisão contrária a seus interesses proferida sem que tenha sido ou-

¹ Constituição Federal de 1988, art. 37.

² Constituição Federal de 1988, art. 93, inciso IX.

³ Código de Processo Penal, art. 481.

⁴ Maria Helena Diniz, *Dicionário Jurídico*, Saraiva, São Paulo, 1998, p. 831.

vido. Às vezes a lei pode autorizar, excepcionalmente, decisão sem observância do contraditório, mas será sempre decisão provisória, decisão proferida em processo no qual será obedecido o contraditório antes da decisão final na respectiva instância.⁵

A expressão *ampla defesa*, que a rigor inclui o *contraditório*, significa o conjunto de meios assegurados pela ordem jurídica para a defesa dos direitos postos em litígio.

2.3. Fundamentação das decisões

Outra importante garantia constitucional consiste na obrigatoriedade de fundamentação das decisões. Todas as decisões dos órgãos do Poder Judiciário devem ser fundamentadas, sob pena de nulidade.⁶ E as decisões administrativas dos tribunais serão motivadas.⁷

A exigência de fundamentação das decisões, que se aplica igualmente a todos os órgãos da Administração Pública e em especial aos órgãos responsáveis pelas decisões em processos administrativos, está diretamente ligada ao direito de defesa contra os atos do Poder Público e, tal como a publicidade, constitui elemento essencial do Estado de Direito Democrático. Só no Estado autoritário podem existir decisões não fundamentadas, posto que estas na verdade se prestam para o arbítrio de quem decide contra o Direito.

Ressalte-se que a fundamentação das decisões não pode ser apenas uma formalidade. Ela há de encerrar as verdadeiras razões da decisão e não mera justificação desta divorciada da realidade. Esta compreensão do direito à fundamentação das decisões é da maior importância para a demonstração da inconstitucionalidade da conferência secreta, como se vai a seguir demonstrar.

Feitas estas breves considerações sobre as garantias constitucionais no âmbito dos processos, vejamos porque nos parece que a denominada conferência secreta é inconstitucional.

3. Conferência Secreta

3.1. Onde está autorizada e em que consiste

Estabelece o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes que, “por solicitação de Conselheiro, a Câmara reunir-se-á em conferência, em caráter reservado, com a presença apenas de seus membros e de Secretário”.⁸ Essa mesma norma consta do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda.⁹ E ao que consta corporifica praxe antiga e aceita no âmbito desses órgãos de julgamento administrativo.

Não está autorizada em lei, mas simplesmente em Portaria do Ministro da Fazenda. E consiste na reunião reservada dos conselheiros, a pedido de um deles, que certamente tem a dizer aos demais algo que não pode ou não quer dizer publicamen-

⁵ Em geral podem ser proferidas sem observância do contraditório as decisões de natureza cautelar.

⁶ Constituição Federal de 1988, art. 93, inciso IX.

⁷ Constituição Federal de 1988, art. 93, inciso X.

⁸ Art. 21, inciso III, § 6º, do Regimento aprovado pela Portaria nº 55, do Ministro da Fazenda, de 16 de março de 1998.

⁹ Art. 21, inciso III, § 6º.

te. Mas que reputa relevante para a decisão, posto que a não ser assim a conferência secreta não teria nenhum sentido.

Dessa reunião secreta participam apenas os membros do órgão julgador e um secretário. Não podem estar presentes, portanto, os representantes da Fazenda nem do contribuinte. Vê-se desde logo um conflito entre esse dispositivo da legislação inferior e o art. 93, inciso IX, da Constituição Federal, segundo o qual todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, podendo a lei limitar a presença, em determinados atos, às próprias partes e a seus advogados, ou somente a estes.

3.2. Conferência secreta, contraditório e ampla defesa

Na conferência secreta certamente os membros dos Conselhos de Contribuintes discutem as questões que irão julgar. Argumentam. Colocam questões de fato e de Direito que não podem ou não querem colocar publicamente. Podem exibir documentos que não mostrariam publicamente. E uns podem influir, com suas colocações, na opinião dos demais, ou ao menos de alguns deles, de sorte a modificar o sentido da decisão que seria tomada sem essa discussão secreta.

Ao colocarem argumentos de fato ou de Direito eles o fazem sem que as partes interessadas, seja a Fazenda, seja o contribuinte, possam contra os mesmos contrapor outros argumentos. Colocam fatos sem que as partes interessadas possam demonstrar que as colocações não correspondem à verdade. Colocam argumentos jurídicos sem que as partes possam a eles contrapor outro argumento. Afinal, o discutido na conferência secreta pode influir no resultado do julgamento. Se não pudesse, aliás, ela não teria sentido nenhum. E exatamente porque o debatido no âmbito da conferência secreta pode influir no resultado do julgamento é que esse será nulo, porque suprimido o contraditório e a ampla defesa.

3.3. Conferência secreta e Tribunal do Júri

Não se venha argumentar que no Tribunal do Júri o julgamento ocorre em sessão secreta. O argumento é inconsistente porque na verdade a lei assegura a presença dos acusadores e dos defensores do réu no momento em que, secretamente, é realizada a votação, isto é, no momento em que os jurados respondem aos quesitos que o Juiz lhes dirige.¹⁰ E diante da leitura dos quesitos pelo Juiz indaga das partes se têm algum requerimento ou reclamação a fazer. Garante a estas, portanto, oportunidade para impugnar qualquer dos quesitos que, por sua formulação, possa eventualmente induzir determinada resposta, devendo constar da ata qualquer pedido que tenha sido indeferido.

Além disto, a lei determina expressamente que no momento quando os jurados se recolhem à sala secreta o Juiz deve estar presente *para evitar a influência de uns sobre os outros*.¹¹ O caráter secreto opera-se simplesmente para a colheita dos votos, mas nem ao menos o voto de um é conhecido pelos demais jurados.

¹⁰ Código de Processo Penal, art. 481.

¹¹ Código de Processo Penal, art. 476.

3.4. *A fundamentação pública da decisão*

Em defesa da conferência secreta se pode argumentar que a final a decisão será proferida publicamente. Cada conselheiro emitirá seu voto, devidamente fundamentado, em sessão pública, e isto seria suficiente para garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa. Na verdade, porém, tal argumento é absolutamente inconsistente, na medida em que se fossem bastantes para a decisão, tal como proferida publicamente, os fundamentos colocados também publicamente, a conferência secreta seria simplesmente uma asneira.

Na verdade, repita-se, ou a conferência secreta influi na decisão, exatamente em face de argumentos apenas secretamente apresentados, e neste caso é flagrantemente inconstitucional, ou não influi, e neste caso é uma banalidade a ser evitada. E se vem sendo posta em prática é que realmente tem influído.

Os fundamentos colocados publicamente são, a rigor, fundamentos falsos ou de aparência. Os verdadeiros fundamentos da decisão precedida de conferência secreta podem ser outros, que permanecerão ocultos, secretos, sem que as partes possam atacá-los em eventual recurso.

3.5. *Mandado de segurança, ação anulatória do lançamento ou embargos à execução*

Sendo tudo, como é, o lançamento tributário em cujo âmbito se operou a denominada conferência secreta, essa nulidade pode ser proveitosamente alegada em mandado de segurança, ação anulatória do lançamento tributário, ou nos embargos à execução fiscal respectiva. Para tanto há de ter-se a prova da ocorrência causadora da nulidade, vale dizer, a prova da ocorrência da malsinada conferência secreta. Assim, sempre que esta ocorrer, o contribuinte deve solicitar desde logo uma certidão, que lhe servirá de prova no momento oportuno.

Trata-se de um vício formal do procedimento. Assim, decretada a nulidade, a Fazenda terá o prazo de cinco anos, nos termos do art. 173, inciso II, do CTN, para efetuar outro lançamento, sob pena de decadência.

4. Conclusões

Pelas razões expostas não temos dúvida em afirmar as seguintes conclusões:

- a) as conferências secretas, promovidas nos termos do art. 20, inciso III, § 6º, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, são flagrantemente inconstitucionais por violação dos princípios da publicidade, do contraditório e da ampla defesa;
- b) as decisões dos Conselhos de Contribuintes, precedidas de conferências secretas e que sejam contrárias aos interesses dos contribuintes, são nulas de pleno direito.
- c) a nulidade pode ser alegada em mandado de segurança, ação anulatória do lançamento tributário ou nos embargos à execução.