

A modulação do caso ICMS-PIS-Cofins e a irresponsabilidade fiscal

11/06/2019



Na semana passada, a Procuradoria-Geral da República exarou

parecer opinando pela modulação *pro futuro* dos efeitos da decisão do STF no RE 574.706, proferida em março de 2017, que, através da sistemática de *repercussão geral*, decidiu aprovar o tema 69 pela *não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins*. Os argumentos do parecer são consequencialistas, e não jurídicos, centrados na frase que visa dar “primazia ao equilíbrio orçamentário financeiro do Estado” (pág. 10). A intenção é que tal decisão valha apenas a partir do julgamento dos embargos declaratórios interpostos pela Fazenda Nacional.

Diversos aspectos do parecer já foram contestados por Tathiane Piscitelli ([aqui](#)), demonstrando a incongruência da decisão. Vou acrescentar outros, destacando a *irresponsabilidade fiscal difusa* existente em nosso atual sistema jurídico, que, exatamente por ser *difusa*, não permite que uma determinada pessoa seja responsabilizada na forma do artigo 37, parágrafo 6º, da Constituição. Trata-se de uma excelente oportunidade de o STF enfrentar essa questão durante o julgamento dos embargos fazendários.

Inicialmente, observando o Direito Processual aplicável, e com os olhos voltados para a segurança jurídica nas decisões judiciais, constata-se que o parágrafo 3º do artigo 927 do Código de Processo Civil de 2015 disciplinou a modulação de efeitos das decisões judiciais, inclusive do STF, instituindo-a como exceção, de forma que a regra geral continua sendo a de aplicação dos efeitos retroativos, *ex tunc*. Observe-se que a norma usa uma *conjunção aditiva*, ao determinar que “pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social *E* no da segurança jurídica” (destaque apostro).

Deve-se notar que o CPC/2015 modificou o artigo 27 da Lei 9.868/99, que dispõe sobre o processo e julgamento das ADIs e ADCs, pois tal norma continha uma *conjunção alternativa*, ao estabelecer que “tendo em vista razões de segurança jurídica OU de excepcional interesse social” (igualmente destacado).

Nesse sentido, prescreve a LinDB (artigo 2º, parágrafo 2º), desde 1942, que lei posterior revoga a anterior quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior. Logo, a Lei 13.105/2015 (CPC) alterou essa matéria antes regulada pela Lei 9.868, de 1999, tornando a segurança jurídica um valor a ser considerado *no mesmo patamar* do interesse social. *As duas têm que estar presentes para que se aplique a modulação, isto é, tanto a segurança jurídica quanto o interesse social*, conforme o artigo 927, parágrafo 3º, CPC.

E também, segundo esta mesma norma, a modulação só pode ocorrer se houver mudança jurisprudencial — o que, como será exposto, não ocorreu; antes pelo contrário, pois não houve nenhuma mudança jurisprudencial na análise do tema.

Logo, o parecer da PGR não fundamentou adequadamente sua manifestação, pois se ampara apenas em uma das hipóteses para a modulação, sendo necessário, na forma do novo CPC, que as duas hipóteses estejam presentes e que haja mudança jurisprudencial. Desse modo, a manifestação da PGR deve ser descartada, pois carente de fundamentação.

Por outro lado, constata-se que *o tema não foi decidido em março de 2017, através do RE 574.706 (Cármem Lúcia), mas antes, em outubro de 2014, através do RE 240.785 (Marco Aurélio)*. Observe-se que este RE 240.785 foi julgado em 2014, sendo que desde 2006 o STF já havia proclamado maioria em favor do contribuinte, como se vê do “extrato da Ata” desse acórdão (fls 107), no qual consta que já havia sido formada maioria de seis votos na corte (Marco Aurélio, Cármem Lúcia, Ricardo Lewandowski, Carlos Ayres Britto, Cezar Peluso e Sepúlveda Pertence) contra apenas um (Eros Grau). Um ministro havia pedido vista (Gilmar Mendes), dois estavam ausentes (Celso de Mello e Joaquim Barbosa) e havia uma vaga aberta no STF naquela época.

Além do inafastável aspecto processual, que demonstra estar a jurisprudência assente, afastando a possibilidade de modulação, qual a importância financeira desse fato?

Observando o artigo 4º, parágrafo 3º, da Lei de Responsabilidade Fiscal, constata-se a exigência *legal* de constituição de provisões oriundas de contingências judiciais. Trata-se do *Anexo de Riscos Fiscais*, medida semelhante àquela que ocorre no âmbito privado, em que se deve classificar o *risco de ações judiciais e seu impacto nos resultados*, adotando-se o devido *provisionamento*. A Portaria 40/15 da AGU é que regula a matéria. O risco de perda será *provável* (artigo 3º, I “c”) *quando houver decisão de órgão colegiado do STF desfavorável à Fazenda Pública proferida em recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida, ainda que pendente a publicação do acórdão ou o julgamento dos embargos de declaração*. Outra hipótese consta da letra “f” da mesma norma: *quando na ação judicial houver decisão desfavorável à tese da Fazenda Pública proferida por órgão colegiado do STF* — pelo menos desde 2014, com o julgamento do RE 240.785, esta hipótese encontra-se presente; quiçá antes, desde 2006, quando se consolidou a maioria no STF neste mesmo julgamento, o que, pelo

princípio contábil da *prudência*, recomendaria o provisionamento.

Ocorre que, diversamente do que deveria ter sido feito, este assunto vem sendo classificado como *perda possível (risco intermediário)* em vez de *perda provável (alto risco)*, o que determinaria o provisionamento. Logo, o provisionamento deveria ter sido feito desde 2006, ou, com alguma condescendência, a *partir de 2014, quando foi publicada a decisão do RE 240.785, pois desde aquela época a União sabia que o risco de perder a tese estava presente, mesmo não tendo sido reconhecida a repercussão geral neste RE mais antigo*, que chegou ao STF em 2004. *Desde então a perda já deveria estar sendo classificada como provável*. Isso infringiu as regras da própria AGU, acima transcritas.

Observe-se que nem mesmo após o julgamento de RE 574.706 com repercussão geral — em março de 2017 — a União considerou que teria risco *provável* de perda, mantendo-o como *possível* (como se vê no orçamento de 2018).

Vale referir as consequências dessa inadequada classificação de risco e o consequente *não provisionamento* pela União.

No *âmbito privado*, maior provisão contábil para perdas implica em menor lucro a ser distribuído aos sócios ou acionistas.

No *âmbito público* não se há de falar de lucro a ser distribuído; logo, qual a vantagem ou consequência desse procedimento?

A resposta diz respeito ao fluxo de caixa no Tesouro Nacional, pois maior provisão contábil para perdas implica em menor quantidade de recursos a serem utilizados nos gastos correntes e de investimentos no período anual em que essa apuração é realizada. Não sendo realizada a provisão, haverá maior quantidade de recursos disponibilizados aos governantes de turno.

Com a assunção do risco pela União, a contingência relativa ao PIS e Cofins sempre tenderia a crescer, pois as atividades econômicas prosseguiram usando a base de cálculo superposta, além da atualização pela Selic. Em suma, a União assumiu o risco da majoração dos valores e nem sabe ao certo em quanto monta, conforme confessado pela própria Receita Federal^[1].

Ocorre que as perdas terão que ser pagas — porém, até que isso ocorra, o governante de turno terá passado o bastão ao seu sucessor, e aí não mais será um problema do mandatário atual, mas do futuro. Ou seja, tal entendimento passa ao largo de temas como *responsabilidade fiscal*, *planejamento das ações governamentais* ou de *segurança jurídica*. Neste procedimento verifica-se a *imprevidência oficial*.

Além disso, outro tópico deve ser destacado, seja referente aos embargos apresentados, seja no que tange ao parecer da PGR, pois ambos alegam que o equilíbrio orçamentário e financeiro do Estado possui dignidade constitucional. Ocorre que, normativamente, a previsão de equilíbrio orçamentário é *infraconstitucional*, e não constitucional, pois consta do artigo 4º, I, “a”, da Lei de Responsabilidade Fiscal, jamais tendo direto amparo constitucional. Nesse aspecto, trata-se de matéria atinente ao STJ, e não ao STF.



Na verdade, o que se tem no caso concreto é *imprevidência e descaso para com as decisões do STF*, pois já era sabida a decisão a favor da tese dos contribuintes pelo menos desde 2014 (RE 240.785), ou antes, em 2006, com a consolidação da maioria favorável no STF.

Em vez de corrigir seus erros desde aquele remoto ano de 2006, na formação da maioria no STF no julgamento do RE 240.785, foi proposta a ADC 18 em 2008, visando alterar a posição consolidada, ou mesmo ganhar tempo para organizar as finanças. Porém, a estratégia processual não surtiu efeito, não tendo sido apreciado o mérito da ADC 18, a qual seguramente perdeu o objeto.

Passou o tempo e foi encerrado o julgamento do RE 240.785 em outubro de 2014, e nenhuma providência concreta foi adotada. Adveio o julgamento do RE 574.706 em março de 2017, que confirmou a inconstitucionalidade do procedimento da União, e a única providência adotada ocorreu no âmbito judicial, através da interposição de embargos de declaração visando a modulação dos efeitos da decisão. Nada de concreto foi feito em termos de responsabilidade fiscal — absolutamente nada.

O que se tem agora à frente é a busca, pela União, no último segundo, da obtenção da modulação dos efeitos da decisão no RE 574.706, com argumentos consequentialistas, buscando um ativismo judicial por parte do STF e referendado pela PGR.

Aqui há *irresponsabilidade fiscal*, caracterizada pela *ausência de planejamento governamental*, envolvendo sucessivos governos, independente das cores partidárias.

Será um desserviço à segurança jurídica e, por conseguinte, ao Estado republicano e Democrático de Direito que a modulação venha a ser concedida.

[1] Para conferir as dificuldades para a obtenção dessa declaração da Receita Federal, ver: PISCITELLI, Breno Vasconcelos, Maria Raphaela Dadona Matthiesen e Thatine, ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS e a modulação de efeitos da decisão do STF: o risco fiscal e a reconstrução de um argumento. Revista de Direito Tributário Contemporâneo. Vol. 9. Ano.2. 2017, pág. 24.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2019-jun-11/contas-vista-modulacao-icms-pis-cofins-irresponsabilidade-fiscal/>