

DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO
- temas relevantes -



MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO

Membro do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda
Juiz do TIT/SP – Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo
Mestre em Direito Tributário pela PUC-SP
Especialista em Direito Tributário pelo IBET-SP (1999-2000)
Bacharel em Direito e Contabilista com 20 anos de experiência profissional
Sócio de Magalhães Peixoto Consultores Associados
Coordenador-Geral e professor dos Cursos de Direito Tributário da APET
Coordenador e fundador da Revista de Direito Tributário da APET
Possui vivência em trabalhos de consultoria e auditoria na área tributária e contábil
É consultor tributário e empresarial em São Paulo, em Recife e em Brasília
Autor de diversos artigos e livros sobre Direito Tributário
Membro do Conselho Superior de Direito da FECOMERCIO

DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

– temas relevantes –



P431d

Peixoto, Marcelo Magalhães, 1971-
Direito tributário brasileiro : temas relevantes / Marcelo Magalhães Peixoto. - 1. ed. -
São Paulo : MP Ed., 2014.
560 p. ; 23 cm.

Inclui bibliografia
ISBN 978-85-7898-040-5

1. Direito tributário - Brasil. I. Título.

13-06408

CDU: 34:351.713(81)

Produção editorial/gráfica
Mônica Aparecida Guedes

Impressão e acabamento
Yangraf

Diretor responsável
Marcelo Magalhães Peixoto

Todos os direitos desta edição reservados à

© MP Editora – 2014
Rua Manoel da Nóbrega, 211 cj. 42
04001-906 – São Paulo, SP
Tel./Fax: (11) 3467-2534
adm@mpeditora.com.br
www.mpeditora.com.br

ISBN 978-85-7898-040-5

*Dedico esta obra a minha família;
em especial à minha filha Marina
e à minha esposa Renilda, razão de minha vida
e principal inspiração de meu constante e ininterrupto trabalho.*

Meus amores, prometo que em breve ficaremos mais tempo juntos...



SUMÁRIO

<i>Prefácio</i>	13
por Ives Gandra da Silva Martins	
<i>Apresentação</i>	15
<i>A prova necessária ao registro de despesas na apuração do IRPJ</i>	17
1. Introdução	17
2. Distinção entre custo e despesas	17
3. Despesas necessárias, normais e usuais	19
4. Diferença entre despesa e provisão	21
5. Despesas operacionais indedutíveis	28
6. Despesas e encargos operacionais subordinados a condições específicas para dedutibilidade	28
7. Conceito de despesa indedutível	31
8. Considerações sobre outras despesas indedutíveis e a jurisprudência do Conselho de Contribuintes	34
9. Características das despesas dedutíveis	48
10. Conclusões	51
<i>Imposto sobre a renda da pessoa física e despesas com educação</i>	53
1. Introdução	53
2. Dedutibilidade de despesas com educação	53
3. Conceito constitucional de renda	55
4. Capacidade contributiva, generalidade, universalidade, mínimo existencial e vedação de tributação confiscatória	58
5. Base de cálculo do IR: Fatos configuradores de “acréscimo” e Fatos configuradores de “decréscimo”	60
6. Dedutibilidade de despesas: benefício fiscal?	62
7. Despesas e gastos com saúde e educação: tratamento tributário diferenciado	63
8. Despesas com educação incorridas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real	65
9. Despesas com educação e a jurisprudência do CARF	66
10. Conclusões	67
<i>Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza</i>	71
1. Competência tributária para instituir ISS	71
2. A definição dos serviços tributáveis pelo ISS — O papel da lei complementar	74
3. O caráter taxativo da lista de serviços veiculada por lei complementar	77
4. Técnica utilizada pela Lei Complementar n. 116/2003 para descrever os serviços sujeitos ao ISS	82
5. Imunidade	84

6. Serviço é obrigação de fazer	87
7. “Atividade-meio” e serviço-fim	92
8. Critérios da norma de incidência do ISS	95
9. Isenções, incentivos e benefícios fiscais	114
10. Pagamento indevido e repetição do indébito	115

<i>CARF – questões controvertidas no processo administrativo fiscal</i>	117
---	-----

<i>Imunidade das receitas de exportação decorrentes de “comercialização da produção rural” e ato cooperativo</i>	141
--	-----

1. Regime constitucional das cooperativas	141
2. Particularidades das cooperativas e dos atos cooperativos	143
3. Repercussão geral no Recurso Extraordinário 672.215	145
4. Imunidade das receitas decorrentes de exportação	146
5. Imunidade das receitas de exportação decorrentes de “comercialização da produção rural”	148
6. Precedentes jurisprudenciais: a visão do CARF	150
7. Considerações finais	152

<i>Créditos das atividades agropecuárias</i>	155
--	-----

1. Introdução	155
2. Definição de “produtos agropecuários”	155
3. O crédito presumido nas aquisições de insumos de pessoas físicas ou pessoas jurídicas beneficiadas pela suspensão das contribuições	157
4. Apuração do crédito presumido sobre os insumos adquiridos de pessoas físicas ou pessoas jurídicas beneficiadas pela suspensão do PIS e da COFINS	160
5. O crédito presumido sobre os insumos produzidos pelo próprio contribuinte	162
6. O cálculo do crédito sobre insumos de produção própria	162
7. O rateio a ser aplicado	166
8. Alterações relevantes do regime de créditos presumidos de agropecuários	166

<i>Retenções na Fonte</i>	171
---------------------------	-----

Comentários	171
Jurisprudência	178

<i>O ICMS nas operações de leasing</i>	185
--	-----

1. Introdução	185
2. O ICMS vinculado à importação de bens do exterior e sua inexigibilidade em relação aos bens objeto de <i>leasing</i>	186
3. O entendimento do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo	194
4. Conclusão	199

<i>Garantias efetivas do contribuinte</i>	201
---	-----

1. Delimitando o sentido da expressão “garantias efetivas do contribuinte”	201
--	-----

2. A pessoa do contribuinte e o direito tributário	205
3. Estatuto do Contribuinte	207
4. Economia de imposto	218
5. Devido processo legal	220
6. Certidão de regularidade fiscal	233
7. Compensação tributária com precatórios	235
<i>O conceito de insumos aplicável ao cálculo de créditos de PIS e COFINS segundo o entendimento do CARF</i>	<i>241</i>
1. Introdução	241
2. A contribuição ao PIS e a COFINS	242
3. Conclusão	265
<i>Permuta de bens e reflexos no IRPF</i>	<i>267</i>
<i>Comentários aos artigos 43 e 44 do Código Tributário Nacional</i>	<i>275</i>
Breve histórico do Imposto de Renda nas Constituições Brasileiras (de 1934 até 1988)	275
O conceito de renda	280
Síntese conclusiva	291
<i>Entidades de educação e assistência social: imunidade a "impostos indiretos"</i>	<i>293</i>
1. Introdução	293
2. Imunidade tributária	293
3. Classificação dos tributos em diretos e indiretos	298
4. Imunidade das entidades de educação e de assistência social	305
5. Impostos indiretos e imunidade das entidades de educação e assistência social	308
6. Conclusão	310
<i>Comentários à lista de serviços anexa à Lei Complementar n. 116/03</i>	<i>311</i>
Introdução	311
Histórico da tributação sobre serviços	312
Tributação no Brasil	313
A reforma tributária empreendida pela EC n. 18/65	315
Considerações propedêuticas	316
A lista anexa à LC 116/2003 é taxativa ou exemplificativa?	318
Da teoria exemplificativa	318
Da teoria taxativa	319
Da teoria adotada pelo Supremo Tribunal Federal	319
Os conceitos de direito privado e a teoria da adoção	321
Comentários à lista de serviços anexa à Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003	322
Referências	382

<i>Tributação das empresas prestadoras de serviços e a norma antielisão</i>	385
1. Introdução	385
2. Breve histórico	385
3. Análise dos acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda	390
4. Conclusão	397
<i>A regra do artigo 166 do Código Tributário Nacional e a sua aplicação à Cofins não cumulativa e ao PIS não cumulativo</i>	399
1. Introdução	399
2. A norma veiculada pelo artigo 166 do Código Tributário Nacional	400
3. Classificação dos tributos em diretos e indiretos	407
4. A não cumulatividade tributária	412
5. A COFINS e o PIS: tributos diretos ou indiretos?	416
6. Requisito essencial para a incidência da regra prevista pelo art. 166 do CTN: norma jurídica prevendo o repasse do encargo financeiro do tributo para os preços	419
7. Conclusões	420
<i>Coisa julgada em matéria tributária e sua possível relativização na ordem jurídica: colisão de princípios</i>	423
1. Apresentação do tema	423
2. Noção sobre ordem e sistema e o fenômeno do Direito	424
3. Os princípios inseridos no sistema jurídico	426
4. Coisa julgada e o valor <i>segurança jurídica</i>	429
5. O valor justiça e os princípios que o sustentam e concretizam no ordenamento brasileiro	431
6. Unidade do sistema: ordem jurídica e colisão de princípios e valores	432
7. Conclusões	438
<i>Sigilo bancário e fiscal no direito brasileiro</i>	441
1. Considerações propedêuticas	441
2. Evolução histórica do sigilo bancário na legislação brasileira	442
3. Sigilo bancário e fiscal – diferenciação e conceituação legal dos institutos	444
4. O sigilo bancário e fiscal como manifestação do direito a personalidade	447
5. Aparente conflito de interesses público e privado	452
6. A problemática acerca da quebra do sigilo bancário e fiscal pelo Ministério Público	456
7. Os poderes das Comissões Parlamentares de Inquérito	458
8. A quebra do sigilo bancário pelos órgãos do Poder Executivo	460
9. Conclusões	463

<i>Considerações sobre planejamento tributário</i>	465
1. Noções propedêuticas	465
2. Do direito de planejar e organizar os negócios	468
3. Exemplo de planejamento tributário admitido pela administração fazendária, pelo poder judiciário e induzido pela própria legislação tributária	471
4. Conclusão	480
<i>O princípio do não confisco e os limites ao direito de propriedade</i>	481
I. Resumo	481
II. A Ordem Constitucional garantidora de 1988 e os valores protegidos: o embate entre o Centrão e a Esquerda	482
III. Princípio do direito de propriedade <i>versus</i> princípio do cumprimento da função social da propriedade	484
IV. O direito de propriedade e outras possíveis limitações constitucionais	487
V. A incidência de tributos sobre a renda, sobre o consumo e sobre a propriedade	487
VI. Do subsistema constitucional tributário	488
VII. Dos princípios constitucionais tributários	489
VIII. O princípio do não confisco e o direito de propriedade	491
IX. Conclusão	495
<i>Reflexos do novo Código Civil no direito tributário</i>	497
1. Introdução	497
2. Competência tributária	497
3. As atribuições da lei complementar em matéria tributária e a posição hierárquica das Leis 5.172/66 (Código Tributário Nacional) e 10.406/2002 (Novo Código Civil)	500
4. Direito tributário e direito privado	504
5. Responsabilidade tributária dos administradores, dos sócios nas cooperativas e juros de mora nas obrigações tributárias	531
6. Conclusões	550
<i>Lei Complementar 100/1999 – limitação de alíquota (5%) para o Imposto sobre Prestação de Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)</i>	553



PREFÁCIO

por Ives Gandra da Silva Martins

Conheço Marcelo Magalhães Peixoto desde o início de sua brilhante carreira. Já tive oportunidade de prefaciar obra sua, assim como de participar de todos os congressos e simpósios que coordenou, em face da admiração que tenho por seu trabalho e sua intensa atuação profissional como jurista, juiz do CARF, editor e doutrinador.

O presente volume é composto de uma série de estudos sobre direito tributário, alguns dos temas ainda merecendo reflexão maior por parte de nossos juristas e julgadores.

Todos os presentes estudos de Marcelo têm como nota dominante a objetividade no enfrentar questões e a busca de soluções jurídicas que se enquadrem numa interpretação sistemática do direito.

São tantos, que, nesta curta apresentação, não me cabe analisá-los, um a um, mas apenas manifestar a boa impressão que me causou a variedade dos aspectos abordados e a sempre coerente busca de uma exegese adequada aos textos de um direito, que, no Brasil, por sua excessiva complexidade, causa dificuldades hermenêuticas a advogados, professores, julgadores, membros do Ministério Público e da Fazenda.

Militando há 56 anos na área, muitas vezes enfrentando autos de infração desarrazoados, chego a pensar que o Erário não se esforça por simplificar a legislação porque, quanto mais complexa for, mais abre perspectivas para a lavratura de autos ciclóticos.

Afasto o pensamento, pois não posso admitir que em uma nação necessitada de ganhar competitividade internacional e que tem na sua inflacionada legislação tributária uma das razões de afastamento de investidores – além do baixo PIB e alta inflação, sobre estar condicionada pelo peso da carga burocrática que amolda a carga tributária – possam os responsáveis pelo Fisco pensar de forma tão pequena.

O simples fato de não ser apenas eu, mas muitos dos operadores de direito que assim pensam, deveria servir para que as autoridades refletissem sobre como simplificar essa legislação, nas três esferas da Federação.

Participando de audiências públicas no Congresso Nacional, antes, durante e depois da Constituinte, sobre o sistema tributário, e não vendo progredir qualquer reforma tributária, preocupa-me que a complexidade de normas legais continuem a atrasar a evolução do Brasil, entre os países emergentes, para o destino que merece. Como as reformas não progredirem, as autoridades produzem leis pontuais que equacionam, aqui e ali, problemas de caixa dos governos, que hoje usufruem de uma carga tributária em torno de 35% do PIB – sem contar as penalidades –, maior que a dos Estados Unidos, China e Japão, as três maiores economias do mundo.

Neste quadro, o livro de Marcelo Magalhães Peixoto é de extrema importância, pois, nos temas abordados, procura dar soluções em que o conhecimento do direito tributário une-se ao bom senso hermenêutico, na meditação das questões estudadas.

Alegra-me, pois, uma vez mais prefaciando um livro de Marcelo Magalhães Peixoto.

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS,

Professor Emérito das Universidades Mackenzie, UNIP, UNIFIEO, UNIFMU, do CIEE/O ESTADO DE SÃO PAULO, das Escolas de Comando e Estado-Maior do Exército - ECEME e Superior de Guerra - ESG; Professor Honorário das Universidades Austral (Argentina), San Martin de Porres (Peru) e Vasili Goldis (Romênia); Doutor Honoris Causa da Universidade de Craiova (Romênia) e Catedrático da Universidade do Minho (Portugal); Presidente do Conselho Superior de Direito da FECOMERCIO - SP; Membro da Academia Brasileira de Letras Jurídicas; Fundador e Presidente Honorário do Centro de Extensão Universitária - CEU/Instituto Internacional de Ciências Sociais-IICS.

APRESENTAÇÃO

O dia 04 de julho de 2003 é para nós uma data extremamente importante: nesse dia, foi fundada a APET – Associação Paulista de Estudos Tributários – por um grupo de tributaristas residentes em São Paulo. Destarte, neste ano, 2013, a APET completa dez anos de existência.

Nestes dez anos trabalhamos muito: durante oito anos, organizamos continuamente cerca de uma reunião técnica aberta por mês, sobre Direito Tributário – sempre gratuita, com a participação de diversos profissionais das áreas tributária, empresarial, acadêmica e de demais interessados – com público estimado entre trinta e trezentas pessoas; nos dois anos seguintes, houve uma redução nos referidos encontros, com periodicidade variável. Entretanto, em virtude da constante demanda em relação a nossos encontros, futuramente a APET promoverá suas reuniões gratuitas, com maior frequência, com periodicidade trimestral. Além das reuniões, houve muitos encontros, quais sejam, Simpósios, Colóquios, Seminários Especiais, com belas palestras, discussões “inflamadas” e reflexões, com a participação de renomados professores, advogados, agentes do fisco e magistrados entre seus palestrantes e conferencistas. Durante todos estes anos, também coordenamos a publicação de diversos livros e revistas técnicas, sempre sobre Direito Tributário; foram cerca de noventa obras.

Desde sua fundação, em 2003, a APET realiza, anualmente, o Simpósio de Direito Tributário contando com a participação de ilustres advogados tributaristas de reconhecida atuação no cenário jurídico do país e, também, com minha coordenação, nestes dez anos, ininterruptamente. Em 2013, por ocasião do XI Simpósio de Direito Tributário da APET, celebraremos o aniversário de dez anos da APET de forma muito especial: cedendo ao apelo de grandes amigos e entusiastas do Direito Tributário, colocarei em prática uma ideia antiga, que é a de compilar os meus artigos publicados ao longo destes anos em diversas obras, em um único livro, denominado *Direito Tributário Brasileiro – temas relevantes*, o qual espero que possa ser útil aos estudiosos e operadores do Direito Tributário no Brasil.

Esta obra que o leitor tem nas mãos é o fruto não apenas desse período de dez anos, mas, principalmente, é o fruto da amizade de pessoas queridas, de ilustres juristas, de colegas de profissão que ganhei e com quem convivo ao longo de mais de uma década atuando na área do Direito Tributário. Desde o início deste século, venho participando de debates e do fomento ao Direito Tributário brasileiro e, por este motivo, após ter artigos veiculados em dezenas de publicações, alguns amigos insistiram para a compilação, num único volume, de, pelo menos, parte dessa produção. Assim, surgiu a ideia de organizar esta coletânea; contudo, como todos sabemos, o direito em geral e o direito tributário em particular possuem um dinamismo que torna, em meses, artigos e posicionamentos obsoletos. Em virtude dessa peculiaridade do Direito Tributário, para evitar o excesso de anacronismos, evitei reunir aqui muitos artigos que, pela própria mobilidade do tema, estão superados, tomando porém a liberdade de incluir certos artigos com posicionamentos que, ainda que antagônicos à respeitável doutrina, consolidaram-se com o passar do tempo.

Nesta coletânea, invariavelmente, todos os artigos apresentam a data de sua publicação original anotada, bem como, eventualmente, os nomes dos ilustres juristas e estudiosos do Direito Tributário com quem tive a honra de elaborar alguns dos textos aqui reunidos.

Por fim, ao longo desta década de produção acadêmica e jurídica, naturalmente, pude contar com a colaboração de inúmeros amigos, colegas de profissão, parceiros e clientes, que possuem especial destaque nesta trajetória; impossível citar a todos – seriam necessários muitos livros para nomeá-los e, mesmo assim, haveria o risco de esquecer de alguém; contudo uma pessoa que não posso deixar de citar é o meu mestre e amigo, Prof. Dr. Ives Gandra Martins.

A todos, indistintamente, a minha imensa gratidão e, também, o meu convite para continuarmos juntos nos estudos, nos debates, nas discussões “inflamadas” e, sobretudo, no esforço comum para a busca de respostas ao Direito Tributário brasileiro.

Muito obrigado a todos!

Forte abraço,

Marcelo Magalhães Peixoto