

Direito Tributário Constitucional:

TEMAS ATUAIS RELEVANTES

Coordenadores

Marcos Aurélio Pereira Valadão

Liziane Angelotti Meira

Antônio de Moura Borges

DIREITO TRIBUTÁRIO CONSTITUCIONAL:

TEMAS ATUAIS RELEVANTES

© Almedina, 2015

COORDENADORES: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Liziane Angelotti Meira, Antônio de Moura Borges

DIAGRAMAÇÃO: Almedina

DESIGN DE CAPA: FBA

ISBN: 978-858-49-3058-6

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Direito tributário constitucional: temas atuais relevantes/coordenadores Marcos Aurélio Pereira Valadão, Liziane Angelotti Meira, Antônio de Moura Borges. – São Paulo : Almedina, 2015.

Vários autores.

Bibliografia.

ISBN 978-85-8493-058-6

1. Brasil – Constituição (1988) 2. Direito tributário – Brasil 3. Direito tributário – Legislação – Brasil I. Valadão, Marcos Aurélio Pereira. II. Meira, Liziane Angelotti. III. Borges, Antônio de Moura.

15-07708

CDU-34:336.2(81)

Índices para catálogo sistemático:

1. Brasil : Direito tributário 34:336.2(81)

Este livro segue as regras do novo Acordo Ortográfico da Língua Portuguesa (1990).

Todos os direitos reservados. Nenhuma parte deste livro, protegido por copyright, pode ser reproduzida, armazenada ou transmitida de alguma forma ou por algum meio, seja eletrônico ou mecânico, inclusive fotocópia, gravação ou qualquer sistema de armazenagem de informações, sem a permissão expressa e por escrito da editora.

Outubro, 2015

EDITORA: Almedina Brasil

Rua José Maria Lisboa, 860, Conj.131 e 132, Jardim Paulista | 01423-001 São Paulo | Brasil

editora@almedina.com.br

www.almedina.com.br

10/2015

SUMÁRIO

| | |
|--|----|
| PARTE I – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E TRIBUTAÇÃO | 19 |
| | |
| CAPÍTULO I – O Artigo 146-A da Constituição Federal e os Princípios da Livre Concorrência e da Livre Iniciativa: Extrafiscalidade Explícita e Suas Consequências. | 21 |
| 1. Introdução. | 22 |
| 2. Contexto Histórico da Edição do Artigo 146-A: O Processo Legislativo ... | 24 |
| 3. Diálogo entre o Art. 146-A, Alguns Princípios Constitucionais e Outros Ramos do Conhecimento. | 26 |
| 3.1. O caráter extrafiscal do art. 146-A. | 27 |
| 3.2. O art. 146-A da CF e os princípios da neutralidade tributária, da livre concorrência e da livre iniciativa | 28 |
| 3.2.1. Limites constitucionais ao poder de tributar e princípios da ordem econômica – efeitos. | 35 |
| 3.3. O art. 146-A, a economia e a defesa da concorrência | 35 |
| 4. Entendendo o Art. 146-A | 38 |
| 4.1. Possíveis interpretações do art. 146-A | 42 |
| 5. Algumas Hipóteses de Aplicação do Art. 146-A | 45 |
| 5.1. Descumprimento da legislação tributária | 45 |
| 5.2. Imposto sobre lucros não distribuídos | 46 |
| 5.3. CIDE sobre atos de concentração | 46 |
| 5.4. Indução à internalização de custos de atividades poluidoras | 47 |
| 5.5. Indução às boas práticas concorrenciais | 48 |
| 6. Propostas de Regulamentação do Art. 146-A. | 48 |

| | |
|---|------------|
| 7. Considerações Finais | 55 |
| 8. Referências Bibliográficas e Documentais | 57 |
| | |
| CAPÍTULO II – O Princípio da Legalidade e a Segurança Jurídica Tributária. ... | 61 |
| 1. Introdução..... | 61 |
| 2. O Princípio da Legalidade..... | 62 |
| 3. Segurança Jurídica e Tributação..... | 66 |
| 4. Judicialização | 75 |
| 5. Considerações Finais | 77 |
| 6. Referências Bibliográficas..... | 78 |
| | |
| CAPÍTULO III – Direitos Humanos e Tributação: Uma Análise do Cumprimento do Princípio da Igualdade Tributária à Luz de Hannah Arendt..... | 81 |
| 1. Introdução..... | 81 |
| 2. Princípios Constitucionais Tributários – O Princípio da Igualdade Tributária e os Direitos Humanos..... | 84 |
| 3. O Princípio da Igualdade Tributária e o Direito ao Exercício dos Direitos Humanos à Luz de Hannah Arendt..... | 89 |
| 4. Considerações Finais | 96 |
| 5. Referências Bibliográficas..... | 99 |
| | |
| CAPÍTULO IV – A Violação aos Princípios da Proteção à Propriedade Privada, Livre Iniciativa e Razoabilidade como Determinantes da Inconstitucionalidade da Multa Fiscal Excessivamente Onerosa | 101 |
| 1. Introdução..... | 101 |
| 2. O Princípio da Vedação à Tributação com Efeito de Confisco | 105 |
| 3. A Natureza Jurídica da Multa Fiscal e os Princípios a ela Aplicados..... | 111 |
| 4. O Princípio da Proteção à Propriedade Privada, Livre Iniciativa e Razoabilidade | 116 |
| 5. Conclusões | 119 |
| 6. Referências Bibliográficas..... | 120 |
| | |
| CAPÍTULO V – O Princípio da Igualdade e as Imunidades Tributárias Subjetivas Referentes às Taxas: Uma Aproximação Inicial | 123 |
| 1. Introdução..... | 124 |
| 2. O Princípio da Igualdade..... | 124 |

| | |
|---|-----|
| 2.1. Da igualdade como interdição geral de arbitrariedade (<i>Willkürformel</i>) à concretização teleológica da isonomia | 124 |
| 2.2. A justiça e a igualdade para John Rawls | 130 |
| 2.3. Uma concepção do princípio da igualdade a partir da Constituição. | 134 |
| 2.3.1. Noção inicial de igualdade jurídica e de formação dos juízos de igualdade | 134 |
| 2.3.2. O conteúdo do princípio da igualdade a partir da Constituição. | 136 |
| 2.3.2.1. As normas expressas especificadoras do princípio da igualdade | 137 |
| 2.3.2.2. Os valores e os fins de justiça extraídos da Constituição | 138 |
| 3. As Imunidades Tributárias | 142 |
| 3.1. Algumas definições e conceitos de imunidade tributária | 142 |
| 3.1.1. As imunidades tributárias como limitações ao poder de tributar. | 144 |
| 3.1.2. A imunidade tributária afirmada como princípio constitucional. | 144 |
| 3.1.3. A imunidade tributária definida como hipótese de não-incidência constitucionalmente qualificada | 146 |
| 3.1.4. A afirmação de que a imunidade tributária operaria a “exclusão” ou “supressão” da competência tributária | 147 |
| 3.2. As imunidades tributárias como instrumentos de proteção de direitos fundamentais | 147 |
| 3.3. Imunidade tributária e capacidade contributiva | 150 |
| 3.4. Classificação das imunidades tributárias | 152 |
| 4. Conclusões | 152 |
| 5. Referências Bibliográficas | 157 |

CAPÍTULO VI – Os Princípios Constitucionais do Direito Adquirido
e da Irretroatividade das Normas que Prejudiquem os Beneficiários dos
Programas de Incentivo à Emissão de Nota Fiscal (O Caso do Programa
Nota Legal do DF).....

| | |
|---|-----|
| 1. Introdução..... | 159 |
| 2. Aspectos Estruturais do Programa “Nota Legal” | 160 |
| 3. O Decreto nº 33.963/12 e a Alteração do Programa Nota Legal em Prejuízo do Beneficiário e seu Efeito Retroativo. | 162 |
| 4. O Princípio Constitucional do Direito Adquirido e a Irretroatividade das Leis | 167 |
| 5. A ADI 646.477 em Trâmite no Tribunal de Justiça do Distrito Federal – TJDF..... | 169 |

| | |
|-------------------------------------|-----|
| 6. Conclusões | 173 |
| 7. Referências Bibliográficas | 174 |

CAPÍTULO VII – O Principio da Anterioriedae Nonagesimal e Efeitos

| | |
|---|-----|
| de Medida Provisória que Majora IPI | 177 |
| 1. Introdução | 177 |
| 2. Considerações Acerca das Medidas Provisórias | 178 |
| 3. Da Ausência de Efeitos de Medida Provisória que Majora IPI antes de Decorridos Noventa Dias | 183 |
| 4. Considerações Finais | 191 |
| 5. Referências Bibliográficas | 193 |

PARTE II – IMUNIDADES

CAPÍTULO VIII – A Imunidade Instituída pela Emenda Constitucional Nº 75/2013 (Imunidade Musical) e sua Caracterização no Ordenamento

| | |
|--|-----|
| Jurídico Nacional | 197 |
| 1. Introdução | 198 |
| 2. As Limitações ao Poder de Tributar como Garantia Fundamental Constitucional | 199 |
| 2.1. Noções Gerais acerca das limitações ao poder de tributar | 199 |
| 2.1.1. Princípios | 202 |
| 2.1.2. Imunidades | 203 |
| 2.2. Classificação das imunidades | 205 |
| 2.3. As imunidades e suas figuras afins | 208 |
| 3. As Imunidades Tributárias como Instrumento de Intervenção do Estado no Domínio Econômico | 213 |
| 3.1. Noções gerais acerca da intervenção do estado no domínio econômico ... | 213 |
| 3.2. A classificação dos tributos quanto a sua finalidade: fiscal, parafiscal e extrafiscal | 217 |
| 3.3. A função extrafiscal dos tributos e intervenção no domínio econômico ... | 222 |
| 3.4. A instituição das imunidades tributárias como medida interventiva no domínio econômico | 223 |
| 4. A Imunidade Instituída pela EC nº 75/2013 | 226 |
| 4.1. Noções gerais e antecedentes históricos | 226 |

| | |
|--|-----|
| 4.2. Objeto e extensão da imunidade | 229 |
| 4.3. Classificação da imunidade de videogramas e fonogramas | 232 |
| 5. Análise da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5058 | 233 |
| 6. Conclusões | 239 |
| 7. Referências Bibliográficas | 241 |

CAPÍTULO IX – Imunidades Tributárias e Fatos Jurídicos Tributários:

| | |
|---|-----|
| Crítica à Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal | 243 |
| 1. Introdução | 243 |
| 2. Breve Histórico | 245 |
| 3. Delimitação Semântica do Conteúdo Temático | 250 |
| 4. Imunidades Tributárias e Jurisprudência do STF | 252 |
| 5. A Limitação Contida no § 4º do Art. 150 Da CF/88 e a Separação das Hipóteses de Incidência ou Fatos Tributários | 255 |
| 6. Considerações finais | 259 |
| 7. Referências Bibliográficas | 261 |

CAPÍTULO X – Não Incidência de Contribuição Previdenciária Patronal

| | |
|---|-----|
| Sobre Verbas de Natureza Indenizatória | 263 |
| 1. Introdução | 263 |
| 2. Breve Noção Sobre Tributos e Suas Espécies | 266 |
| 3. Contribuições: Conceito e Espécies | 269 |
| 4. Não Incidência de Contribuição Previdenciária Patronal Sobre Verbas de Natureza Indenizatória | 272 |
| 4.1. A contribuição social e suas espécies | 272 |
| 4.2. A contribuição social para a seguridade social incidente sobre a folha de salários paga pelo empregador | 275 |
| 4.3. Não incidência da contribuição para a seguridade social sobre folha de salário sobre verbas de natureza indenizatória | 277 |
| 4.3.1. Terço de Férias | 279 |
| 4.3.2. Salário Maternidade | 280 |
| 4.3.3. Salário Paternidade | 282 |
| 4.3.4. Aviso prévio indenizado | 282 |
| 4.3.5. Quinze dias que antecedem o auxílio doença | 284 |
| 5. Conclusões | 286 |
| 6. Referências Bibliográficas | 287 |

| | |
|---|------------|
| CAPÍTULO XI – Possibilidade de Reconhecimento da Imunidade Tributária | |
| Recíproca à Empresa Privada Ocupante de Bem Público | 289 |
| 1. O Instituto Da Repercussão Geral: Abstrativização | 289 |
| 2. Tema 437 da Repercussão Geral | 293 |
| 2.1. <i>Leading case</i> | 294 |
| 2.2. Problemática | 297 |
| 2.3. Teses sustentadas | 298 |
| 2.3.1. Empresa privada | 298 |
| 2.3.2. Município | 298 |
| 3. Pressupostos para a Resolução do Problema | 299 |
| 3.1. Análise do artigo 150, § 3º, da CF | 299 |
| 3.2. Artigo 156, I, da CF | 300 |
| 3.3. Artigos 173, § 2º 16 e 170, VI, da CF | 302 |
| 4. Análise Jurisprudencial | 303 |
| 5. Proposta de Solução | 303 |
| 6. Referências Bibliográficas | 304 |
| | |
| PARTE III – OUTROS TEMAS CONSTITUCIONAIS | 307 |
| | |
| TEMAS GERAIS | 307 |
| | |
| CAPÍTULO XII – A Elisão Abusiva como Afronta ao Dever de Pagar Tributos ... | 309 |
| 1. Introdução | 309 |
| 2. Brasil: Estado Social Democrático de Direito | 310 |
| 3. Estado Fiscal de Direito, Garantia do Estado Social Democrático de Direito | 312 |
| 4. A Imposição de Limites à Elisão como Fundamento ao Direito/Dever de Pagar Impostos | 316 |
| 5. Considerações Finais | 325 |
| 6. Referências Bibliográficas | 325 |
| | |
| CAPÍTULO XIII – O Dever Fundamental de Pagar Tributos e a Teoria do Limite dos Limites aos Direitos Fundamentais | 329 |
| 1. Breves Considerações Acerca da Evolução do Paradigma Constitucional do Estado | 329 |
| 1.1. Estado liberal | 330 |

| | |
|--|-----|
| 1.2. Estado social | 331 |
| 1.3. Estado democrático de direito | 332 |
| 2. Os Direitos e os Deveres Fundamentais | 333 |
| 2.1. Direitos fundamentais | 333 |
| 2.2. Deveres fundamentais | 336 |
| 3. O Dever Fundamental de Pagar Tributos e a Teoria do Limite dos Limites aos Direitos Fundamentais | 339 |
| 4. Conclusões | 344 |
| 5. Referências Bibliográficas | 344 |

CAPÍTULO XIV – O Dever de Informação Acerca da Carga Tributária

| | |
|--|-----|
| como Instrumento de Justiça Fiscal. | 347 |
| 1. Introdução. | 347 |
| 2. Dos Fundamentos da Justiça e Sua Extensão Fiscal e Tributária | 349 |
| 2.1. Contornos históricos e ideológicos da concepção de justiça. | 349 |
| 2.2. Consciência e Cidadania sob uma Perspectiva Tributária | 352 |
| 2.3. O Estado Fiscal e o Dever Fundamental de Pagar Tributos. | 354 |
| 2.4. O Estado Organizado como Garantidor dos Direitos Humanos | 357 |
| 3. O Dever de Informação Acerca da Carga Tributária, Sua Positivação Constitucional e Instrumentalização Legal. | 359 |
| 4. Pirâmide do Ideário de Justiça Fiscal | 365 |
| 5. Ciclo Virtuoso da Justiça Fiscal | 367 |
| 6. Conclusões | 367 |
| 7. Referências Bibliográficas | 369 |
| 7.1. Fontes Digitais | 370 |

CAPÍTULO XV – As Decisões do Conselho Administrativo de Recursos

| | |
|--|-----|
| Fiscais Desfavoráveis ao Fisco e o Acesso ao Poder Judiciário. | 371 |
| 1. Introdução. | 371 |
| 2. Processo e Procedimento Administrativo Tributário | 374 |
| 3. Princípios Inerentes ao Processo Administrativo Fiscal. | 377 |
| 4. Órgãos de Julgamento Administrativo Tributário no Brasil | 379 |
| 5. Entendimento Doutrinário Sobre o Tema. | 381 |
| a. Adeptos da possibilidade de recurso à via judicial. | 381 |
| b. Adeptos da não possibilidade de recurso à via judicial | 387 |
| 6. Entendimento Jurisprudencial Sobre o Tema | 395 |

| | |
|---|-----|
| 7. A Ação Popular Como Meio de Desconstituição das Decisões Terminativas Proferidas Pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais..... | 397 |
| 8. Conclusões | 398 |
| 9. Referências Bibliográficas..... | 399 |

| | |
|--|-----|
| CAPÍTULO XVI – O Planejamento Tributário e o Propósito Negocial em Face do Princípio da Legalidade | 403 |
| 1. Introdução..... | 403 |
| 2. Planejamento Tributário: Breves Considerações | 405 |
| 3. Doutrina do Propósito Negocial | 410 |
| 4. Norma Geral Antielisiva Brasileira | 414 |
| 5. Princípio da Legalidade..... | 417 |
| 6. Propósito Negocial, Simulação e Dissimulação | 420 |
| 7. Considerações Finais | 425 |
| 8. Referências Bibliográficas..... | 427 |

| | |
|---------------------------|-----|
| TRIBUTOS ESPECÍFICOS..... | 429 |
|---------------------------|-----|

| | |
|--|-----|
| CAPÍTULO XVII – A Não-Cumulatividade no PIS e na COFINS: | |
| O Alcance do Conceito Jurídico de Insumos | 431 |
| 1. Introdução | 431 |
| 2. Não-Cumulatividade: Breves Aspectos Gerais..... | 433 |
| 3. Não-Cumulatividade no PIS e COFINS..... | 437 |
| 4. Da Celeuma Jurisprudencial na Aplicação da Não-Cumulatividade do PIS e da COFINS: Amplitude e Variabilidade do Conceito Jurídico de Insumos | 446 |
| 4.1. Insumos como bens e serviços que incorporam ao produto final | 449 |
| 4.2. Insumos como bens e serviços expressa e taxativamente previstos na legislação tributária..... | 450 |
| 4.3. Insumos como bens e serviços relacionados ao processo produtivo e consequente obtenção de receita – análise caso a caso | 454 |
| 5. Da Hipótese Defendida..... | 456 |
| 6. Conclusões | 464 |
| 7. Referências..... | 466 |
| 7.1. Referências Eletrônicas..... | 466 |
| 7.2. Referências Bibliográficas..... | 467 |

CAPÍTULO XVIII – Aspectos Constitucionais da Tributação em Bases

| | |
|--|-----|
| Universais do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas..... | 469 |
| 1. Introdução..... | 470 |
| 2. Conjunto das Normas de Transparência Fiscal Internacional | 471 |
| 2.1. Lei nº 9.249/95 | 472 |
| 2.2. IN SRF nº 38/967 | 473 |
| 2.3. Lei nº 9.532/97..... | 475 |
| 2.4. Lei complementar nº 104/01 | 476 |
| 2.5. MP nº 2.158-35/01..... | 477 |
| 2.6. IN SRF nº 213/02..... | 478 |
| 3. A Tributação da Renda Versus a de Lucros, Rendimentos, Ganhos de Capital e Dividendos..... | 478 |
| 3.1. Da definição de renda..... | 480 |
| 3.2. Da definição de lucros | 481 |
| 3.3. Da definição de rendimentos | 482 |
| 3.4. Da definição de ganhos de capital..... | 483 |
| 3.5. Da definição de dividendos..... | 484 |
| 4. Alcance das Normas Brasileiras de Transparência Fiscal Internacional.... | 485 |
| 4.1. Lei nº 9.249/95 | 485 |
| 4.2. IN nº 38/96 | 486 |
| 4.3. Lei nº 9.532/97..... | 486 |
| 4.4. Lei complementar nº 104/2001 | 486 |
| 4.5. IN nº 213/2002..... | 487 |
| 4.6. Exame do artigo 74 da MP nº 2.158-35/2001 | 487 |
| 5. Análise do Voto de Cada Ministro no Julgamento da Nº 2.588-1/DF | 493 |
| 5.1. Ministra Ellen Gracie | 496 |
| 5.2. Ministro Nelson Jobin | 499 |
| 5.3. Ministro Marco Aurélio | 502 |
| 5.4. Ministro Sepúlveda Pertence | 504 |
| 5.5. Ministro Ricardo Lewandowski..... | 505 |
| 5.6. Ministro Ayres Britto | 506 |
| 5.7. Ministro Cezar Peluso | 507 |
| 5.8. Ministro Eros Grau | 508 |
| 5.9. Ministro Celso de Mello..... | 509 |
| 5.10. Ministro Joaquim Barbosa..... | 510 |
| 6. As Principais Disposições Trazidas Pela Lei nº 12.973/2014..... | 513 |

| | |
|--|-----|
| 7. Conclusões | 514 |
| 7. Referências Bibliográficas | 515 |
| | |
| CAPÍTULO XIX – ICMS e (In)Constitucionalidade do Protocolo CONFAZ 21/2011: Levantamento Descritivo das Teses Jurídicas Sustentadas na ADI 4.628/DF..... | |
| 1. Introdução..... | 519 |
| 2. Panorama Normativo do ICMS no Comércio Eletrônico..... | 522 |
| 3. O Protocolo ICMS 21 de 01 de Abril de 2011 do Conselho Nacional de Política Fazendária, CONFAZ | 527 |
| 4. Teses Jurídicas Sustentadas na Ação Direta de Inconstitucionalidade 4.628 DF | 532 |
| 4.1. Manifestação CNC | 532 |
| 4.1.1. Violação ao art. 155, §2º, inciso VII, alínea b, CF | 533 |
| 4.1.2. Violação ao art. 150, inciso IV, CF..... | 533 |
| 4.1.3. Violação ao art. 150, inciso V, CF | 533 |
| 4.1.4. Violação ao art. 150, §7º, CF | 534 |
| 4.2. Manifestação estado de São Paulo como <i>amicus curiae</i> | 534 |
| 4.3. Teses sustentadas pelos estados signatários do protocolo 21/2011, CONFAZ..... | 534 |
| 4.3.1. A realidade do comércio eletrônico e a lacuna constitucional para tributação do ICMS nas operações interestaduais | 535 |
| 4.3.2. O novo conceito de estabelecimento comercial, o virtual | 536 |
| 4.3.3. Efeitos do Protocolo 21/2011 e a sua similaridade com o Convênio 51/2000, CONFAZ | 537 |
| 4.3.4. A contrariedade aos princípios do federalismo, territorialidade e diminuição das desigualdades regionais com a incidência da tributação na origem sobre o comércio eletrônico nas operações interestaduais..... | 537 |
| 4.3.5. A mutação constitucional como técnica hermenêutica | 538 |
| 4.4. Manifestações da Advocacia Geral da União-AGU e MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL-MPF | 538 |
| 4.5. Decisão ministro Luiz Fux – análise do pedido cautelar | 539 |
| 4.6. Julgamento do mérito da ADI 4.628..... | 540 |
| 5. Conclusões | 540 |
| 6. Referências Bibliográficas | 544 |

| | |
|--|-----|
| CAPÍTULO XX – CIDE – Royalties: Um Tributo “Típicamente” Brasileiro | 547 |
| 1. Introdução. | 547 |
| 2. O Arcabouço Jurídico da CIDE | 551 |
| 3. A Cide Royalties | 556 |
| 4. O Problema a Ser Solucionado: A Falta de Desenvolvimento Tecnológico e Científico no Brasil. | 561 |
| 5. Conclusões | 565 |
| 6. Referências Bibliográficas | 567 |