

Heron Charneski

Doutor e Mestre em Direito Tributário pela
Universidade de São Paulo (USP). *Master of Laws* (LL.M.)
em Direito Comercial Internacional pela University
of California, Davis. Advogado e Contador.

Função Simplificadora das Regras Tributárias e o Lucro como Base de Cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas

Série Doutrina Tributária Vol. LVII



IBDT

São Paulo – 2024

© Heron Charneski
Todos os direitos desta edição reservados.



INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Rua Padre João Manuel, 755 – 4º Andar
CEP 01411-001 – São Paulo – Fone/WhatsApp: (11) 3105-8206
e-mail: ibdt@ibdt.org.br site: www.ibdt.org.br

Diretoria

Presidente: Ricardo Mariz de Oliveira
Vice-Presidente: Luís Eduardo Schoueri
Diretor Administrativo e Financeiro: Rodrigo Maito da Silveira
Diretores Executivos: Bruno Fajersztajn, Fernando Aurelio Zilveti,
Luís Flávio Neto e Martha Toribio Leão

Conselho Deliberativo: Fabiana Carsoni Alves Fernandes da Silva, João Francisco Bianco, José Maria Arruda de Andrade, Leonardo Aguirra de Andrade, Mara Eugênia Buonanno Caramico, Michell Przepiorka Vieira, Paulo Victor Vieira da Rocha, Ricardo Maitto da Silveira, Salvador Cândido Brandão Junior e Victor Borges Polizelli

Conselho Editorial Nacional: Fernando Aurelio Zilveti (Instituto Brasileiro de Direito Tributário/SP), Humberto Ávila (Universidade de São Paulo/SP e Universidade Federal do Rio Grande do Sul/RS), João Francisco Bianco (Instituto Brasileiro de Direito Tributário/SP), Luís Eduardo Schoueri (Universidade de São Paulo/SP), Paulo Celso Bergstrom Bonilha (Universidade de São Paulo/SP), Ricardo Mariz de Oliveira (Instituto Brasileiro de Direito Tributário/SP), Roberto Ferraz (Pontifícia Universidade Católica do Paraná/PR), Roberto Quiroga Mosquera (Universidade de São Paulo/SP) e Walter Piva Rodrigues (Universidade de São Paulo/SP)

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

CHARNESKI, Heron

C435f Função Simplificadora das Regras Tributárias e o Lucro como Base de Cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas. – São Paulo, SP: IBDT, 2024 (Série Doutrina Tributária, 57).

480 p. : 14 x 21 cm.

ISBN 978-65-86252-87-3

1. Direito Tributário 2. Imposto de Renda 3. Pessoa Jurídica 4. Lucro Real 5. Contabilidade 6. Legislação 7. Brasil
I. Heron Charneski II. IBDT III. Título.

DORIS 341.396217

Índices para catálogo sistemático:

1. Direito Tributário: Brasil
2. Imposto de Renda: Brasil
3. Pessoa Jurídica: Brasil
4. Lucro Real: Brasil
5. Contabilidade: Brasil
6. Legislação: Brasil

Revisão: Rita Sorrocha / *Editoração:* Nelson Mitsuhashi
Impressão e acabamento: Edições Loyola

Sumário

Lista de Abreviaturas e Siglas.....	7
Agradecimentos.....	9
Prefácio.....	17
Apresentação	23
Introdução	27

Parte I

Função Simplificadora das Regras Tributárias

Capítulo 1

Fundamentos e Identificação da Função Simplificadora das Regras Tributárias

1.1. Referenciais pré-jurídicos: a simplificação no debate entre eficiência, neutralidade e equidade dos sistemas tributários	51
1.2. Fundamentos jurídico-constitucionais da simplificação tributária	63
1.3. O contexto das normas jurídicas	69
1.3.1. Os fatos da realidade e a sua relação com as normas jurídicas.....	69
1.3.2. Generalidade e igualdade na formação das regras jurídicas	70
1.3.3. Tipo, tipicidade e tipificação.....	78
1.4. Simplificação como função eficaz da norma jurídico-tributária.....	97
1.4.1. Simplificação no contexto das funções internas das regras tributárias.....	97
1.4.1.1. Função autônoma.....	99

1.4.1.2. Função extrafiscal.....	100
1.4.1.3. Função fiscal intermediária.....	101
1.4.2. Identificação da função simplificadora nas regras tributárias.....	102
1.4.3. Manifestações da função simplificadora nas regras tributárias.....	105
1.4.3.1. Praticabilidade (simplificação em sentido amplo).....	106
1.4.3.1.1. Indeterminação classificatória....	106
1.4.3.1.2. Ficções e presunções legais.....	112
1.4.3.1.3. Padronizações quantitativas.....	120
1.4.3.2. Praticidade (simplificação em sentido estrito).....	123
1.4.3.2.1. Redução de custos de arrecadação.....	125
1.4.3.2.2. Redução de custos de conformidade.....	127
1.4.4. Definição preliminar.....	128

Capítulo 2

Limites da Função Simplificadora das Regras Tributárias

2.1. Casos paradigmáticos de controle da função simplificadora da norma tributária.....	133
2.1.1. Tributação dos lucros de controladas e coligadas no exterior.....	133
2.1.2. Substituição tributária progressiva do ICMS.....	139
2.2. Observações ao controle da função simplificadora pela proporcionalidade.....	146
2.3. Observações ao controle da função simplificadora pela ponderação de princípios.....	150
2.4. Controle da função simplificadora pela igualdade.....	153
2.4.1. Igualdade como parâmetro de controle interno da simplificação tributária.....	153
2.4.2. A capacidade contributiva e o § 1º do art. 145 da Constituição.....	162

2.4.3. A validade empírica das justificativas	170
2.5. Opcionalidade: um convite válido à simplificação?	177

Parte II

Lucro Real e os Limites Internos da Simplificação

Capítulo 3

Lucro como Índice de Renda em Pessoas Jurídicas

3.1. Justificação da tributação dos lucros em pessoas jurídicas	183
3.1.1. A tributação dos lucros societários: lucros de quem?	183
3.1.2. Teorias agregadora, da ficção legal e da realidade objetiva	187
3.1.3. Integração da tributação dos lucros de pessoas físicas e jurídicas	192
3.2. Convenções associadas à simplificação quanto aos lucros em pessoas jurídicas	203
3.2.1. Periodização	204
3.2.2. Realização.....	212
3.2.3. Conservadorismo	224
3.2.4. Conexão com as demonstrações contábeis.....	230
3.3. Lucro e sua compreensão a partir do padrão contábil internacional	238
3.3.1. O conceito econômico de renda (SHS) e o conceito contábil	240
3.3.2. <i>True and fair view</i> e a referência à verdade dos fatos econômicos	244
3.3.3. Abordagens funcional e estrutural: enfoque na transação e o valor justo.....	255
3.3.4. Além do valor justo: a substância econômica dos fatos e operações	261

Capítulo 4

Lucro Real como Base de Cálculo Preferencial do Imposto de Renda no Direito Brasileiro

4.1. Renda tributável na Constituição de 1988	271
---	-----

4.1.1.	Regra de competência do imposto sobre “renda e proventos de qualquer natureza”	271
4.1.1.1.	Onde procurar o conceito.....	271
4.1.1.2.	Abordagens de renda na jurisprudência do STF.....	279
4.1.1.3.	Lucro como conceito constitucional no caso da CSL.....	285
4.1.2.	Subprincípios associados à igualdade no imposto de renda.....	288
4.1.2.1.	Capacidade contributiva	289
4.1.2.2.	Renda líquida.....	298
4.1.2.3.	Universalidade	301
4.1.2.4.	Generalidade	306
4.1.2.5.	Disponibilidade: a síntese da igualdade no imposto de renda	309
4.2.	Renda tributável na legislação complementar (CTN).....	311
4.2.1.	O fato gerador e o imposto de renda.....	311
4.2.2.	Discussões em torno do art. 43 do CTN.....	312
4.2.3.	Aquisição de disponibilidade de acréscimo patrimonial como fato gerador.....	323
4.3.	Lucro real como base de cálculo preferencial do imposto de renda.....	324
4.3.1.	Relação entre os aspectos material e quantitativo do fato gerador.....	324
4.3.2.	Espécies de lucro: real, presumido e arbitrado.....	325
4.3.3.	A preferência pelo lucro real.....	333

Capítulo 5

Exame da Compatibilidade entre Regras de Funções Simplificadoras do IRPJ e a Base de Cálculo Real

5.1.	Substituição do lucro real por padronizações quantitativas.....	341
5.1.1.	Origens e desenvolvimento do lucro presumido: do praticável ao prático	341
5.1.2.	Generalidade e padronização nas classes de atividades e coeficientes.....	349

5.1.3. A preferência pelo lucro real a partir da contabilidade e o recurso excepcional à base de cálculo arbitrada	356
5.2. Regras de funções simplificadoras que sustentam o lucro real	366
5.2.1. Despesas operacionais.....	366
5.2.2. Conexão material com as demonstrações contábeis no padrão IAS/IFRS.....	373
5.2.3. Depreciação contábil <i>vs.</i> taxas fiscais lineares	388
5.3. Regras de funções simplificadoras que limitam a dedução de gastos	392
5.3.1. Vedação ao ágio entre partes dependentes.....	392
5.3.2. Amortização do ativo intangível de vida útil definida	406
5.3.3. Dedutibilidade das provisões e de perdas por imparidade	415
Conclusão.....	431
Referências Bibliográficas	449