

SUMÁRIO

REVISTA DIALÉTICA
DE DIREITO TRIBUTÁRIO
(RDDI)

ISSN 1413-7097

239

(AGOSTO - 2015)

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
Tevisan

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 facês dos autores
Fátima Lodo Andrade da Silva

Impressão
Edições Loyola

Indexação em base de dados nacionais:
RVBI (Periódicos) - Senado Federal
(www.senado.gov.br/sicon)

Rede de bibliotecas depositárias:
Supremo Tribunal Federal, Superior Tribunal
de Justiça, Conselho da Justiça Federal,
Tribunal Regional Federal da 1ª, 2ª, 4ª e 5ª
Regiões

Dullia Ramos
é o autor da fotografia reproduzida
em destaque na capa desta edição.

Na página inicial do site
www.dialectica.com.br
quanto superior, esquerdo, pode-se
realizar BUSCA que possivelmente
facilitará muito a localização de textos
sobre assuntos de seu interesse.
A Editora mantém em estoque
exemplares anteriores da
Revista Dialética de Direito Tributário.
Complete sua coleção.

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



Uma publicação mensal de
Oliveira Rocha - Comércio e Serviços Ltda.

Rua Sera Madureira, 34

CEP 04021-000 - São Paulo - SP

e-mail: atendimento@dialectica.com.br

Fone/fax (11) 5084-4544

www.dialectica.com.br

Doutrina

Alberto Xavier - Aspectos inconstitucionais da Lei nº 12.973/2014 em matéria de tributação de controladas e coligadas no exterior

1. Inconstitucionalidade de discriminações por ofensa ao princípio da igualdade em geral.
2. Inconstitucionalidade por incompatibilidade com o art. 43 do CTN.

7

Alexandre Teixeira Jorge - A concessão de benefícios relativos ao ICMS e a sua repercussão no montante partilhado com os municípios

1. Introdução.
2. A discriminação de rendas tributárias e a questão da autonomia financeira.
3. Competência tributária e a repartição de receitas.
4. A concessão de benefícios relativos ao ICMS.
5. A jurisprudência do STF.
6. Conclusões.

19

André Mendes Moreira e Thelsson Barros Motta - Seletividade do IPI e controle jurisdicional: possibilidade e limites

1. Introdução.
2. O princípio da seletividade.
3. Aplicação prática no IPI.
4. Possibilidade de controle judicial.
5. Conclusões.

39

Fabio Silva Alves - Questões jurídicas e político-econômicas do diferimento da cobrança do ICMS na importação de álcool etílico anidro por distribuidoras de combustíveis

1. Introdução.
2. Os aspectos material e temporal da regra de incidência tributária na importação de mercadorias.
3. O diferimento do recolhimento do ICMS nos casos de importação de AEAC destinado a distribuidoras de combustíveis, com base no convênio ICMS nº 110/2007, respaldado pela Lei Complementar nº 24/1975 e pela Constituição da República.
4. A aplicação do diferimento do recolhimento do ICMS nos casos de importação de AEAC destinados a distribuidoras de combustíveis inclusive quando efetuados, por sua conta e ordem, por *trading company*.
5. A não observância por Fazendas Estaduais do diferimento do recolhimento do ICMS quando da importação de AEAC por distribuidoras de combustíveis.
6. Conclusão.

52

Fernando Daniel de Moura Fonseca e Martha Toribio Leão - A decadência do direito de revisão das bases tributáveis em processos de compensação

1. Objeto.
2. A compensação em âmbito federal e o caso específico do saldo negativo de imposto de renda.
3. A equiparação da decisão de não homologação da compensação ao lançamento.
4. A aplicação do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN: decadência e segurança jurídica.
5. A única interpretação constitucional para o artigo 74, parágrafo 5º, da Lei nº 9.430/1996.
6. Crítica à jurisprudência atual do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Carf.
7. Conclusões.

62

Guilherme Cezarotti - Inaplicabilidade da interpretação restritiva (CTN, art. 111) na análise dos créditos de PIS e Cofins não cumulativos: um caso de interpretação equivocada

1. Introdução.
2. A não cumulatividade na legislação do PIS e da Cofins.
3. O conceito de insumos na legislação do PIS e Cofins não cumulativos.
4. A concessão de crédito do insumo - método de apuração de base de cálculo ou benefício fiscal?
5. Conclusão.

75

Gustavo Taddeo Kurakawa Rodrigues - A extensão da imunidade tributária sobre a contribuição previdenciária incidente sobre as receitas de exportações indiretas e a necessidade de o STF se manter coerente

1. Introdução.
2. Breves considerações sobre a imunidade tributária e os métodos excepcionais adotados pelo Supremo Tribunal Federal para interpretá-la.
3. A necessidade de se estender a imunidade tributária prevista no inciso I do parágrafo 2º do artigo 149 da CF às receitas de exportações indiretas.
4. Conclusões.

86

ra dos entes federados, havendo ainda a previsão de participação no produto da arrecadação de tributos de outras unidades da federação.

Ademais, o direito à participação no produto da arrecadação não atribui ao ente beneficiário a aptidão para regular o tributo, de modo que as decisões sobre o nível de incidência do gravame continuam a figurar como prerrogativa exclusiva do ente titular da competência tributária. Por conta disso, impõe-se distinguir os incentivos de natureza tributária daqueles de caráter financeiro, pois o direito ao repasse da parcela do produto da arrecadação apenas surge com a extinção da relação jurídico-tributária e a consequente arrecadação, havendo antes disso uma mera expectativa de participação.

Com efeito, ao concederem benefícios financeiros relativos ao ICMS, os Estados devem se limitar ao percentual de receitas que lhes pertence de pleno direito (75%), visto que a Constituição Federal estabeleceu um condomínio federativo no plano das receitas, o qual veda aos entes estaduais efetuar reduções na parcela atribuída às Municipalidades depois de arrecadado o imposto. A mais desse fator, importa ressaltar, ainda, que a quota-parte do ICMS reservada aos Municípios (25%) deve lhes ser creditada assim que os recursos ingressem nos cofres públicos, não podendo os Estados reter ou condicionar a entrega dessa verba.

Por fim, registre-se que o entendimento firmado no Recurso Extraordinário nº 572.762/SC tem aplicabilidade restrita, podendo ser invocado tão somente quando se tratar de benefício financeiro que provoque a diminuição nos valores a serem repassados aos Municípios a título de participação no produto da arrecadação do ICMS. No caso, resta saber se a concessão de incentivos de natureza tributária pelos Estados também deve se dar com exclusão da parcela do ICMS pertencente aos Municípios, sendo o reconhecimento da repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 705.423/SE uma ótima oportunidade para o STF pacificar essa questão.

Seletividade do IPI e Controle Jurisdicional: Possibilidade e Limites

André Mendes Moreira
Thelison Barros Motta

1. Introdução

A Constituição Brasileira, ao tratar do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), consagrou o princípio da seletividade em função da essencialidade em seu art. 153, parágrafo 3º, I, segundo o qual os produtos devem ser tributados na razão inversamente proporcional à sua indispensabilidade. Em outros termos, de acordo com o mencionado princípio, quanto mais necessário for um bem, menor deve ser a carga tributária sobre ele incidente; lado outro, quanto mais supérfluo ele for, maior deve ser o ônus da tributação.

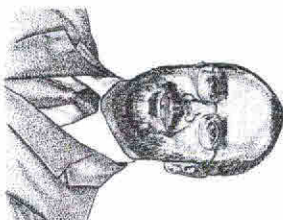
Desde logo se esclareça que tanto as necessidades básicas (relacionadas à própria sobrevivência humana) quanto as necessidades secundárias (ligadas ao bem-estar dos indivíduos) estão incluídas no conceito de essencialidade para fins da seletividade no IPI, pois ambas compõem um padrão mínimo de vida abaixo do qual nenhuma pessoa deve permanecer. Vale dizer, são essenciais não somente os bens e serviços necessários para a existência biológica, mas também os bens e serviços que, de acordo com o padrão de vida digno, não devem faltar à pessoa mais desprovida.

Não há divergência na doutrina no tocante à obrigatoriedade da observância do princípio no IPI, em virtude, aliás, do próprio texto constitucional, que revela inequivocamente a direção da União quando esta define o montante do imposto incidente sobre cada produto. Os vários obstáculos à concretização do princípio em estudo não podem servir de pretexto para uma tributação que não considere a necessidade ou superfluidade dos bens sobre os quais incide, sob pena de correção da prática pelo Poder Judiciário.

O objetivo do presente artigo é analisar, portanto:

- a) a existência de potencial ferimento à seletividade pela forma em que o IPI está hoje instituído, exame que se fará especialmente com base em suas alíquotas atualmente vigentes;

1 A Constituição também estabelece o princípio da seletividade em função da essencialidade para o ICMS, em seu art. 155, parágrafo 2º, III. Contudo, aqui ainda predomina o entendimento segundo o qual a observância do princípio pelos Estados é facultativa, face à redação do dispositivo, à sua interpretação histórica e à importante função fiscal do imposto.



André Mendes
Moreira
é Professor Adjunto de
Direito Tributário da
UFMG, Doutor pela
USP e Mestre pela
UFMG em Direito
Tributário, Diretor da
Abradi e Advogado.



Thelison Barros Motta
é Advogado.

b) a possibilidade de o Poder Judiciário analisar essa questão e, sendo viável (nosso entendimento), os limites à atuação dos tribunais ao fazê-lo: seria possível a fixação de nova alíquota pela Corte ou, reconhecida a violação à seletividade, o tributo estaria irremediavelmente atingido pela inconstitucionalidade?

Para nós, se a exação viola a seletividade, o Judiciário pode tão somente declarar sua inconstitucionalidade, sendo defeso aos tribunais fixar nova alíquota do imposto, dentro dos parâmetros de razoabilidade, sob pena de se imiscuir na função do Legislativo.

É o que se pretende demonstrar a seguir.

2. O Princípio da Seletividade

A Constituição determina que os produtos sejam diferenciados conforme o grau de sua essencialidade e que se imponha o ônus tributário do IPI nos termos dessa diferenciação, mas, de pronto, surge um difícil problema: como fazer esse cotejo, aparentemente de cunho subjetivo? Um produto pode ser necessário para uma pessoa e supérfluo para a outra.

As necessidades dependem das características de cada indivíduo, como o gênero, o estado de saúde, o nível de escolaridade, a classe social, as concepções ideológicas e a crença em alguma religião. Ademais, elas também dependem do contexto histórico-cultural em que cada um está inserido, porquanto variam no tempo e no espaço.

Roberto Ferraz adverte que os conceitos de essencialidade e supérfluidade podem ser facilmente manipulados, existindo, inclusive, entidades com o fim exclusivo de elaborar argumentos para sustentar as ideias de seus clientes, quaisquer sejam elas (*think tanks*)².

Outra dificuldade reside em que o princípio da seletividade não consegue realizar de forma plena a capacidade contributiva, ou seja, ele não consegue fazer com que pessoas com maior disponibilidade financeira contribuam com maior montante para o custeio do Estado, especialmente em razão da regressividade fiscal típica das exações sobre o consumo e da inexistência de uma relação direta entre redução/aumento de alíquota do IPI e redução/aumento do preço ao consumidor final³. De fato, a regressividade é inerente à tributação sobre o consumo, categoria na qual o IPI se enquadra. Nesse tipo de exação, indivíduos com disponibilidades financeiras diversas arcam com a mesma carga fiscal em suas aquisições. Na compra de um determinado bem, é irrelevante - do ponto de vista da incidência fiscal - se os consumidores possuem muita ou pouca disponibilidade financeira, já que todos suportam idêntica carga tributária. Aliás, ainda que fosse relevante, a verificação dessa circunstância em cada compra seria bastante difícil ou, no mínimo, dispendiosa. A regressividade, desse modo, se faz presente pois uma cobrança de R\$ 20,00 de IPI,

por exemplo, atinge de maneira mais grave quem ganha R\$ 1.000,00/mensais do que quem ganha R\$ 10.000,00/mensais, conquanto se contribua, em termos nominais, com o mesmo valor.

Outrossim - e como segundo óbice para que a seletividade alcance os fins almeçados - a concretização da capacidade contributiva depende do nível de competição entre os agentes de mercado. No cenário de competição perfeita, como os tributos são custo empresarial, a sua redução culmina em um produto com preço mais baixo. Entretanto, no cenário de competição imperfeita, mesmo sendo abrangida a carga tributária, a redução no preço final não necessariamente ocorre - em tese, qualquer dos integrantes da cadeia econômica pode ser beneficiado pela minoração. Em última análise, é o próprio mercado que, de maneira instável, define os reais beneficiados com a redução dos tributos sobre os bens objeto de consumo, através da lei da oferta e da procura.

De toda sorte, fato é que, apesar das naturais barreiras existentes, a seletividade é importante princípio de justiça fiscal, que busca distribuir a carga tributária sobre bens de modo a gravar mais fortemente as vendas de supérfluos do que as de produtos necessários à vida em sociedade.

2.1. Objeção filosófica à seletividade: a escola libertária

O princípio da seletividade comporta uma objeção de jaez filosófico. Ele impõe que a tributação sobre o consumo seja graduada conforme a essencialidade dos produtos, ao passo que alguns doutrinadores defendem as alíquotas uniformes para se alcançar um sistema tributário justo. Para estes, a justiça fiscal não admite uma tributação variável para, gravando mais intensamente os produtos supérfluos, atingir as classes mais abastadas.

Tal é o caso dos pensadores filiados ao libertarismo, entre eles Robert Nozick (1938-2002). O professor da Universidade de Harvard sustenta que, embora o Estado seja inevitável, ele não pode ir além da proteção aos direitos daqueles situados em seu território, sob pena de afrontar direitos individuais⁴.

Os direitos individuais, por sua vez, estão ligados à dignidade ínsita a cada ser humano, que não pode ser sacrificada em nome do interesse coletivo, independentemente de qual seja ele. Aqui, é fácil perceber a inspiração da teoria na ideia kantiana segundo a qual o homem é um fim em si mesmo.

Enfim, a dignidade do ser humano tem como valor estrutural a liberdade. Diz-se que uma pessoa é livre se ela puder destinar, conforme seu alvedrio, a propriedade de tanto de si própria quanto de seus bens legitimamente adquiridos. Afinal, esta é corolário daquela, pois se o indivíduo é dono de si mesmo, é dono de seus talentos; se é dono de seus talentos, é dono de tudo que eles produzem.

² FERRAZ, Roberto. "Prefácio". In: ESTURILHO, Regiane Binhana. *A seletividade no IPI e no ICMS*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, pp. 12-13.

³ ESTURILHO, Regiane Binhana. *A seletividade no IPI e no ICMS*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 76.

⁴ "Nossos principais conclusões sobre o Estado mínimo, que se restringe às estritas funções de proteção contra a violência, o roubo, a fraude, a coerção de contratos, e assim por diante, é justificadas; que qualquer Estado mais abrangente violará os direitos de as pessoas não serem obrigadas a fazer determinadas coisas, o que não se justifica, e que o Estado mínimo é ao mesmo tempo inspirado e justo." (NOZICK, Robert. *Anarquia, Estado e utopia*. Tradução de Fernando Santos. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2011, p. 1X)