

MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO  
COORDENADOR

# REVISTA DE DIREITO TRIBUTÁRIO DA APET

ANO VI - EDIÇÃO 21 - MARÇO 2009

REPOSITÓRIO AUTORIZADO DE JURISPRUDÊNCIA:

- do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (Portaria COJUD n. 06, de 14 de novembro de 2005, deferido pela Exmo. Sr. Desembargador Federal Diretor da Revista Carlos Fernando Mathias)
- do Tribunal Regional Federal da 3ª Região (Portaria n. 04, de 29 de abril de 2005, deferido pela Exma. Sra. Desembargadora Federal Diretora da Revista Salette Nascimento)
- do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (sob o n. de inscrição 23 – Portaria n. 02, de 26 de outubro de 2005, deferido pelo Exmo. Sr. Desembargador Federal Luiz Carlos de Castro Lugon, Diretor da Escola da Magistratura do Tribunal Regional Federal da Quarta Região)
- do Tribunal Regional Federal da 5ª Região (sob n. 14 – Despacho do Exmo. Sr. Desembargador Federal Diretor da Revista José Baptista de Almeida Filho, publicado no DJU de 5 de setembro de 2005, seção 2, página 612)
- do Superior Tribunal de Justiça, a partir de 07 de novembro de 2008. Despacho do Ministro-Diretor da Revista do STJ.

**MP**  
EDITORA



*Copydesk*  
André Rodrigues Bertacchi

*Revisão*  
Júlia Carolina de Lucca

*Editoração*  
Veridiana Freitas

*Diretor responsável*  
Marcelo Magalhães Peixoto

*Impressão e acabamento*  
MP Gráfica

## CONSELHO EDITORIAL

Adolpho Bergamini  
André Elali  
Clélio Chiesa  
Cristiano Carvalho  
Edison Carlos Fernandes  
Edmar Oliveira Andrade Filho  
Guilherme Cezaroti  
Guilherme von Müller Lessa Vergueiro  
Helenilson Cunha Pontes  
Ives Gandra da Silva Martins  
José Maria Arruda de Andrade  
Júlio Maria de Oliveira  
Marcelo de Lima Castro Diniz  
Marcelo Magalhães Peixoto  
Paulo César Conrado  
Roberto Wagner Lima Nogueira  
Tácio Lacerda Gama

Ano VI – Edição 21 – Março 2009

Tiragem: 3.000

Todos os direitos desta edição reservados à

© MP Editora – 2009  
Av. Brigadeiro Luís Antonio, 2482, 6º andar  
01402-000 – São Paulo  
Tel./Fax: (11) 3101 2086  
adm@mpeditora.com.br  
www.mpeditora.com.br

ISSN: 1806-1885



APET – Associação Paulista de Estudos Tributários  
Av. Brigadeiro Luís Antonio, 2482, 6º andar  
01402-000 – São Paulo-SP – Brasil – Fone: (11) 3101-2086

## INSTRUÇÕES PARA PUBLICAÇÃO DE ARTIGOS NA REVISTA DA APET

A *Revista de Direito Tributário da APET* é uma publicação especializada em Direito Tributário, portanto todos os artigos enviados devem versar sobre esse tema.

A publicação dos artigos não importará em retribuição financeira para o(a) autor(a) por parte da MP Editora ou por parte da APET.

A remessa espontânea dos artigos significará a cessão dos direitos autorais à Revista e, uma vez publicados, será permitida posterior reprodução, desde que citada a fonte.

É de responsabilidade do(a) autor(a) a observância da Lei n. 9.610/98.

Os artigos devem ser inéditos e datados do dia da elaboração. Todas as citações devem estar acompanhadas da respectiva fonte de referência.

Os arquivos deverão ser enviados em documento de Word, tendo um mínimo de 15 e um máximo de 20 páginas, observadas as seguintes configurações:

- a) fonte Arial tamanho 11 para o corpo do texto e Arial 9 para as notas de rodapé e citações; espaçamento entre linhas de 1,5 cm.
- b) margens em página com formato A4: superior 2,5 cm; inferior 2,5 cm; esquerda 3,0 cm; e direita 3,0 cm. O espaçamento entre linhas é 1,5 cm;

O(A) autor(a) deverá enviar também um mini-curriculo de seu histórico profissional e acadêmico, bem como os dados para contato.

Os artigos poderão ser encaminhados para o Coordenador Geral da Revista, Marcelo Magalhães Peixoto, por e-mail ([marcelo@mpeditora.com.br](mailto:marcelo@mpeditora.com.br)) ou, na forma impressa, para o endereço: Av. Brigadeiro Luís Antonio, 2482 – 6º andar, Bela Vista, CEP 01402-000, São Paulo – SP.

Após o recebimento, os artigos serão avaliados pelo Conselho Editorial da Revista.

## AUTORES

### **COORDENADOR GERAL DA REVISTA**

MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO

### **RESPONSÁVEL PELA JURISPRUDÊNCIA DA REVISTA**

GUILHERME CEZAROTI

### **ADOLPHO BERGAMINI**

Advogado em São Paulo. Especialista em Direito Tributário pela PUC/SP-COGAE e em Tributação do Setor Industrial pela FGV (GVlaw). Membro do Conselho Consultivo da Associação Paulista de Estudos Tributários – APET. Professor universitário.

### **ARLINDO MAROSTICA**

Graduado em Direito pela Universidade Católica de Pernambuco.

### **DANIEL ZANETTI MARQUES CARNEIRO**

Procurador da Fazenda Nacional, Professor de Direito Tributário em pós-graduação.

Doutorando em Direito junto à UCSEF.

### **FERNANDA MATOS FERNANDES DE OLIVEIRA**

Advogada, especialista em Direito e Processo Tributários pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR). Pós-graduanda em Contabilidade e Planejamento tributário pela Universidade Federal do Ceará (UFC).

### **GEILSON SALOMÃO LEITE**

Mestre e Doutor em Direito Tributário pela PUC/SP. Professor de Direito Tributário da Universidade Federal da Paraíba – UFPB e do Centro Universitário de João Pessoa – UNIPÊ. Professor do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET. Advogado em João Pessoa/PB.

### **HÉLIO SILVIO OUREM CAMPOS**

Doutor e Mestre pela UFPE. Juiz Federal. Professor Titular de Direito tributário da Universidade Católica de Pernambuco. Ex-Procurador do Estado de Pernambuco. Ex-Procurador Federal.

### **IVES GANDRA DA SILVA MARTINS**

Professor Emérito da Universidade Mackenzie, em cuja Faculdade de Direito foi Titular de Direito Econômico e de Direito Constitucional.

## **SUMÁRIO**

### **ARTIGOS**

PIS/COFINS NÃO CUMULATIVO: ANÁLISE JURÍDICA DO MODELO DE NÃO CUMULATIVIDADE ADOTADO; NATUREZA JURÍDICA DOS CRÉDITOS DAS CONTRIBUIÇÕES; E TESTE DE CONSTITUCIONALIDADE DA SISTEMÁTICA <i>Adolpho Bergamini</i>	15
1. Introdução	15
2. O princípio da neutralidade tributária e os seus métodos no Direito Comparado	16
2.1. Método direto subtrativo	17
2.2. Método direto aditivo	19
2.3. Método indireto aditivo	19
2.4. Método indireto subtrativo	20
2.5. Método crédito de tributo	21
3. Pis/Cofins: a não cumulatividade das contribuições	22
3.1. Características particulares do regime	22
3.2. Natureza jurídica dos créditos de PIS/Cofins	25
3.3. A constitucionalização da não cumulatividade do PIS/Cofins	31
3.4. O conceito de “não cumulatividade” do PIS/Cofins e sua caracterização como princípio constitucional e como limite objetivo	32
3.5. Violação à plenitude da não cumulatividade pelas Leis n. 10.637/02 e n. 10.833/03	35
4. Os posicionamentos da Receita Federal frente aos métodos “crédito de tributo” e “subtrativo indireto”	38
5. Conclusão	41
Referências Bibliográficas	42

DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E O SEU  
PROCESSO REAL DE EFETIVIDADE 45

*Arlindo Marostica e Hélio Silvio Ourem Campos*

Capacidade Contributiva e a Verificação de seus Paradoxos	45
Nota Introdutória	45
Paradoxo 1: Rendimento de aluguéis percebidos por pessoas físicas <i>versus</i> rendimento de aluguéis percebidos por pessoas jurídicas	48
Paradoxo 2: A natureza tributável dos lucros no § 5º, art. 2º, da Lei n. 10.101/2000 <i>versus</i> a natureza isenta dos lucros no art. 10, da Lei n. 9.249/95	53
Paradoxo 3: Renúncias Tributárias em Favor da Renda do Capital	60
Conclusão	63
Referências	64

IMPOSTO DE RENDA E ATIVIDADES ILÍCITAS:  
PANORAMA ATUAL E PERSPECTIVAS  
DA IMPOSIÇÃO FISCAL 69

*Daniel Zanetti Marques Carneiro*

1. Introdução	69
2. Imposição fiscal e <i>pecunia non olet</i>	69
3. Do Imposto de Renda e respectiva incidência	73
4. Direito Comparado	77
5. Perspectivas da imposição fiscal	79
6. Conclusão	81

O PRAZO PARA A REPETIÇÃO DO INDÉBITO  
CONSOANTE JURISPRUDÊNCIA DO STJ E  
LEI COMPLEMENTAR N. 118/05 83

*Fernanda Matos Fernandes de Oliveira*

Introdução	83
1 Constituição do crédito tributário	84

1.1. Modalidades de lançamento	88
2 Extinção do crédito tributário	91
3 Do pagamento indevido	94
3.1 Controle de constitucionalidade	94
3.2 Do termo inicial do prazo para a repetição no caso de homologação tácita	95
4 Jurisprudência do STJ e Lei Complementer n. 118/05	96
4.1. A segurança jurídica no âmbito tributário	99
4.2 O efeito interpretativo da Lei Complementar n. 118/05	101
Conclusão	105

**PARECER 109**

CONSULTA	111
<i>Geilson Salomão Leite</i>	

PARECER 111

CONTABILIZAÇÃO DE PENDÊNCIAS JUDICIAIS TRIBUTÁRIAS PELO SISTEMA UNIMED. OPÇÃO DE REGISTRO CONTÁBIL INSTITUÍDA PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA N. 20/08 DA AGÊNCIA NACIONAL DE SAÚDE. RESPONSABILIDADE DOS COOPERADOS EM FACE DA IN N. 20/08, DA LEI N. 5.764/71 E DO CÓDIGO CIVIL. INTELIGÊNCIA DOS EFEITOS DA IN. N. 20/08 DA ANS SOBRE O SISTEMA. PARECER.	149
<i>Ives Gandra da Silva Martins</i>	

Consulta	149
Resposta	150

**JURISPRUDÊNCIA 173**

**INTEIRO TEOR 175**

EXECUÇÃO FISCAL. GARANTIA DO JUÍZO POR MEIO DE DEPÓSITO EM DINHEIRO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. TERMO INICIAL.	175
TRIBUTÁRIO. ICMS. MAJORAÇÃO DE 17% PARA 18%. INCONSTITUCIONALIDADE. INDÉBITO. CREDITAMENTO. ART. 166 DO CTN. APLICAÇÃO.	180
DEPÓSITO JUDICIAL. TRIBUTO PAGO À VISTA COM DESCONTO. POSSIBILIDADE DE DEPÓSITO COM O REFERIDO DESCONTO.	190
<b>DESPACHOS</b>	<b>232</b>
EXIGÊNCIA DE CND PARA ARQUIVAMENTO DE ATOS NA JUNTA COMERCIAL. ILEGALIDADE.	232
<b>EMENTAS</b>	<b>234</b>
EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. SENTENÇA DE IMPROCEDÊNCIA. CONVERSÃO DE DEPÓSITO JUDICIAL EM RENDA DA UNIÃO. POSSIBILIDADE.	234
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE SERVIÇOS PRESTADOS POR CORRETORES DE SEGURO. LEI COMPLEMENTAR N. 84/96.	235
EXECUÇÃO FISCAL. PENHORA ELETRÔNICA DE DIREITO (BACEN JUD). LEI N. 11.382/2006. POSSIBILIDADE. INVOCAÇÃO GENÉRICA DE EXCESSIVIDADE. INVIABILIDADE.	237
ISENÇÃO DE COFINS PREVISTA NA LEI COMPLEMENTAR N. 70/91. REVOGAÇÃO PELA LEI N. 9.430/96. CONSTITUCIONALIDADE.	238