

A IMPORTÂNCIA DAS CATEGORIAS JURÍDICAS DEVIDAMENTE CONCEITUADAS PELO ORDENAMENTO JURÍDICO E O SEU REFLEXO NO DIREITO TRIBUTÁRIO – O CONCEITO DE RENDA

JOSÉ AUGUSTO DELGADO

PARECERISTA. CONSULTOR. ADVOGADO. MAGISTRADO DURANTE 43 ANOS. ESPECIALISTA EM DIREITO CIVIL. MINISTRO APOSENTADO DO STJ. EX-MINISTRO DO TRIBUNAL SUPERIOR ELEITORAL. DOUTOR *HONORIS CAUSA* PELA UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE. IDEM PELA UNIVERSIDADE POTIGUAR DO RN. ACADÊMICO DA ACADEMIA BRASILEIRA DE LETRAS JURÍDICAS. ACADÊMICO DA ACADEMIA BRASILEIRA DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ACADÊMICO DA ACADEMIA DE DIREITO TRIBUTÁRIO DAS AMÉRICAS. ACADÊMICO DA ACADEMIA NORTE-RIOGRANDENSE DE LETRAS. ACADÊMICO DA ACADEMIA DE DIREITO DO RIO GRANDE DO NORTE. PROFESSOR APOSENTADO DA UFRN. PROFESSOR CONVIDADO DO CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO DO CEUB – BRASÍLIA. EX-PROFESSOR DA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE PERNAMBUCO. EX-JUIZ ESTADUAL. EX-JUIZ FEDERAL.

1 - Há pacificação de entendimento, no campo doutrinário, de que a entidade “conceito” é de “natureza psíquica abstrata e universal”, servindo para “designar uma categoria ou classe de entidades, eventos ou relações”. É, sem sombra de dúvida, um “elemento de uma proposição como uma palavra é o elemento de uma sentença”. No Direito Tributário ganha suma importância a natureza jurídica de conceito, em face dele portar, em tal campo, um significado com apoio na lei, em face do princípio da legalidade a que ele está subordinado.

2 - O conceito sobre determinado instituto presente em relações jurídicas tributárias, desde que fixado pela Ciência do Direito, não pode ser modificado pelo intérprete e aplicador da norma. Ele será uniforme em todas as situações e produzirá, conseqüentemente, os efeitos que ele contém, sem nenhuma possibilidade de ampliação ou restrição, salvo manifesto pronunciamento da lei.

3 - O conceito de renda, portanto, em Direito Tributário não pode ser ampliado pelo aplicador do direito. Renda é o que a Ciência Jurídica determina que o seja, como também o é imóvel, propriedade, móveis, semoventes, etc.

4 - O conceito é sempre portador de um significado que a ciência estabelece. Não pode, portanto, sofrer mutações em sua configuração por parte de qualquer agente jurídico.

5 - Renda é um conceito firmado pela Teoria Geral do Direito que a norma tributária apanha sem possibilidade de fazer, a seu respeito e

alcance, qualquer modificação, tendo em vista que a seu respeito não há qualquer expressão legal fazendo alteração.

6 - Não devemos nos afastar da idéia de que, no Direito Tributário, temos a presença de todas as características do Direito Obrigacional, por ele disciplinar, especialmente, um tipo de relação jurídica de natureza imponente e coercitiva, nascida exclusivamente da lei, entre um sujeito ativo (fisco) e um sujeito passivo denominado de contribuinte (pessoa física ou pessoa jurídica). Essa relação jurídica obrigacional tem por fim a prestação de um tributo, prestação esta que deverá ser satisfeita pelo sujeito passivo de modo coercitivo, caso não o faça voluntariamente.

7 - No plano que estamos explorando, não podemos deixar de destacar a importância dos conceitos firmados pelo Direito Civil para o Direito Tributário, incluindo, nesse panorama, o de renda.

8 - A doutrina destaca esse relacionamento íntimo do Direito Civil com o Direito Tributário, conforme pronunciamentos autorizados dos autores abaixo citados e comentados:

a) Kiyoshi Harada, em “Direito Financeiro e Tributário”, Editora Atlas, 12a. Edição, p. 301, proclama que “O Direito Tributário tem conexões com o Direito Civil onde foi buscar várias de suas categorias jurídicas, muitas vezes, vinculando a estrutura privada desses conceitos à estrutura do direito público”.

b) Relevante registrar o que Humberto Ávila, em artigo intitulado “Eficácia do Novo Código Civil na Legislação Tributária”, que compõe a obra coletiva “Direito Tributário e o Novo Código Civil”, coordenação de Betina Treiger Grupenmacher, Editora Quartier Latin, 2004, pp. 62 e segs., leciona sobre alguns limites na relação direito civil e direito tributário, a saber: “Em face dessas considerações, o legislador tributário, quando não houver reserva constitucional expressa ou implícita, pode modificar os conceitos de Direito Privado, dentro dos limites constitucionais e ontológicos e desde que haja um motivo relevante para tanto. O legislador não poderá simplesmente instituir uma regra no lugar daquela regra de Direito Civil sem nenhum motivo, porque aí existiria um tratamento diferenciado sem razão. E nada no Direito pode ser feito sem razão. Dentro desses limites, é válida a atuação do legislador infraconstitucional. Se houver uma modificação, pelo

legislador tributário, de um conceito de Direito Privado, essa modificação deve ser expressa. Mas por que? Primeiro, porque a Lei Complementar n. 95, de 1998, que regula como as leis ordinárias deverão ser editadas, estabelece que havendo uma modificação, essa modificação tem que ser expressa. Não sendo expressa, vale o conceito de Direito Civil. Segundo, porque o particular, quando estabelece as suas relações, estabelece-as de acordo com o conceito de Direito Privado. O que é uma ‘sociedade comercial’ para o contribuinte? É o que ele entende no Direito Privado”.

c) A seguir, explica Humberto Ávila: “Se o legislador tributário optar por não fazer uma revogação daquele conceito de Direito Privado, ele está optando pelo silêncio, por uma ‘dependência conceitual’. E essa ‘dependência conceitual’, na verdade, favorece aquele ‘horizonte de Direito Privado’, de acordo com o qual os particulares se auto regulam”.

9 - O alongamento da fundamentação que apresentamos tem por objetivo demonstrar a importância que as categorias jurídicas conceituadas pela Ciência Jurídica têm no sistema tributário, pelo que elas só poderão ser alteradas quando houver, a respeito, permissão da Carta Magna.

10 - Em assim sendo, como assim o é, o conceito de renda não pode ser alterado pela fiscalização tributária; idem o conceito de propriedade; idem o conceito de compra e venda; idem o conceito de doação; idem o conceito de reavaliação de ativos. Esta entidade não pode, em hipótese alguma, ter o valor que a administração apura, no caso concreto, ser considerado como sendo fato gerador e base de cálculo para imposição de imposto sobre a renda. Pelos mesmos fundamentos, é sem valia, sem apoio legal, o entendimento do poder tributante em considerar que na alienação de cotas recebidas em razão de incorporação ao capital social da reserva de avaliação, pelo sócio, o custo da aquisição dessas cotas para efeito de apuração dessa reserva será igual a zero, ou seja, o valor da capitalização da reserva de

reavaliação não compõe o custo de aquisição para apuração do ganho de capital. Esse pensar do fisco resulta em considerar, de modo indireto, a reserva de reavaliação como sendo renda e, portanto, sobre o seu valor fazer incidir o imposto cobrado sobre tal fato gerador, sem existir lei a tanto permitindo.

11 - Evidentemente, esse comportamento do fisco é abusivo, ilegal, violador do princípio da legalidade tributária e constitutivo de abuso de direito. Além de considerar renda o que não é renda, além de não ter nenhum apoio legal para a sua atuação, cria uma ficção tributária que deve ser afastada, imediatamente, em homenagem ao Estado Democrático de Direito e ao postulado da legalidade tributária.

Em conclusão: o fisco não pode considerar renda o que não é assim conceituado pelo ordenamento jurídico. Renda, já demonstramos exaustivamente, tem conceito próprio, específico, em nosso conjunto de leis, conforme comprovaremos em capítulo próprio, especialmente porque nenhuma lei complementar tributária fez a seu respeito qualquer alteração.