

# **DIREITO TRIBUTÁRIO**

## **Estudos em Homenagem a Brandão Machado**

**Coordenadores**

---

**LUÍS EDUARDO SCHOUERI  
FERNANDO AURELIO ZILVETI**

**Autores**

---

**ALCIDES JORGE COSTA  
FERNANDO AURELIO ZILVETI  
IVES GANDRA DA SILVA MARTINS  
KLAUS TIPKE  
KLAUS VOGEL  
JENNIFER J. S. BROOKS  
LUÍS EDUARDO SCHOUERI  
MISABEL ABREU MACHADO DERZI  
MORIS LEHNER  
OLIVER OLDMAN  
RICARDO LOBO TORRES  
RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA  
ROQUE ANTONIO CARRAZZA  
RUY BARBOSA NOGUEIRA  
TERCIO SAMPAIO FERRAZ JUNIOR  
VICTOR UCKMAR**

**DIALÉTICA**

São Paulo - 1998

## Índice

Brandão Machado - uma Amizade ( <i>Luís Eduardo Schoueri</i> ) .....	9
Um Perfil de Brandão Machado ( <i>Fernando Aurelio Zilveti</i> ) .....	13
Bibliografia do Doutor Brandão Machado .....	17
<i>Alcides Jorge Costa</i> Algumas Notas sobre a Relação Jurídica Tributária .....	21
<i>Fernando Aurelio Zilveti</i> Capacidade Contributiva e Mínimo Existencial .....	36
<i>Ives Gandra da Silva Martins</i> Responsabilidade Tributária à Luz do Artigo 135 do CTN .....	48
<i>Klaus Tipke</i> Sobre a Unidade da Ordem Jurídica Tributária .....	60
<i>Klaus Vogel</i> Harmonia Decisória e Problemática da Qualificação nos Acordos de Bitributação .....	71
<i>Luis Eduardo Schoueri</i> Discriminação de Competências e Competência Residual .....	82
<i>Misabel Abreu Machado Derzi</i> Aspectos Essenciais do ICMS, como Imposto de Mercado .....	116
<i>Moris Lehner</i> Consideração Econômica e Tributação conforme a Capacidade Contri- butiva. Sobre a Possibilidade de uma Interpretação Teleológica de Nor- mas com Finalidades Arrecadatórias .....	143
<i>Oliver Oldman e Jennifer J. S. Brooks</i> O Método Unitário e os Países em Desenvolvimento: Idéias Prelimina- res .....	155
<i>Ricardo Lobo Torres</i> Ética e Justiça Tributária .....	173

## Brandão Machado - uma Amizade

Luis Eduardo Schoueri

Incluir Brandão Machado entre nossos maiores tributaristas implica, ao mesmo tempo, um acerto e uma omissão.

Brandão Machado é, por certo, um dos responsáveis pela evolução dos estudos do direito tributário em nossa terra. Pesquisador sério, Brandão Machado soube valer-se de seu conhecimento de diversos idiomas destacando-se o alemão - para enfrentar grandes questões do direito tributário, oferecendo, sempre, respostas precisas. Qualquer que seja o tema, um trabalho produzido por Brandão Machado aparece como divisor de águas, dando ao leitor a agradável sensação de haver conhecido tudo o que até então se produziu, não só em nossa doutrina, mas também na inesgotável fonte do direito comparado.

O conhecimento de Brandão Machado não se limita, entretanto, ao direito tributário. Estende-se, com igual profundidade, aos demais ramos do direito e - como se não bastasse - ultrapassa suas fronteiras, encontrando-se nele filólogo de escol.

Foi no campo do direito tributário, entretanto, que conheci Brandão Machado e que passei a admirá-lo. Seja-me permitido, portanto, registrar aqui minha experiência pessoal, já na certeza de que quem quer que tenha tido contato com o jurista haverá de recordar-se de passagens parecidas.

Brandão Machado foi, involuntariamente, um dos maiores responsáveis por meu apego ao direito tributário. Ainda acadêmico do Largo de São Francisco, inscrevi-me, em 1985, em um curso de extensão universitária, coordenado pelo então catedrático de direito tributário, Prof. Ruy Barbosa Nogueira, cujo programa era o estudo de vinte monografias produzidas em homenagem ao docente da Universidade de São Paulo. O coordenador do livro, editado pela Saraiva no ano anterior,<sup>1</sup> foi Brandão Machado. Os trabalhos que ali se encontram constituem, no meu entendimento, alguns dos melhores textos já apresentados na língua portuguesa (resultado, note-se, da dedicação pessoal de Brandão Machado na escolha dos autores e na tradução dos estudos em línguas estrangeiras). Naquele volume encontrei os estudos de Ernst Höhn, sobre "evasão do imposto e tributação segundo os princípios do Estado de Direito" e de J. van Hoorn Jr., com o título de "Bitributação - uma tentativa de definição". Tais estudos provocaram-me curiosidade sobre o tema do planejamento fiscal internacional, resultando em minha tese de doutorado.<sup>2</sup> Ainda mais marcante, para mim, foi a monografia de Brandão Machado (*Repetição do indébito no direito*

<sup>1</sup> *Direito Tributário - Estudos em Homenagem ao Prof. Ruy Barbosa Nogueira*, Brandão Machado (coord.) São Paulo : Saraiva, 1984.

<sup>2</sup> *Planejamento fiscal através de acordos de bitributação: "Treaty Shopping"*, São Paulo : RT, 1995.

*tributário*) que, provocante, motivou-me a pesquisar ainda mais o tema, como a dizer: "será possível que uma resposta tão clara passe ao largo da jurisprudência?" O resultado foi meu primeiro trabalho publicado, ainda nos tempos de estudante, sobre igual tema.<sup>3</sup>

Anos mais tarde, voltando da Alemanha, passei a freqüentar assiduamente as Mesas de Direito Tributário do Instituto Brasileiro de Direito Tributário, entidade complementar à Universidade de São Paulo, onde Brandão Machado fora presença indispensável desde os primórdios. Contumaz em suas idéias, Brandão Machado jamais permitia que os temas ali apresentados - e eram os mais diversos - deixassem de receber o tratamento científico que mereciam. Naquelas verdadeiras aulas semanais, Brandão Machado permitia-nos bebermos de seu conhecimento, sempre fazendo referência à mais atualizada doutrina nacional e, principalmente, estrangeira, que já tratara da matéria debatida.

Tão grande foi meu encantamento, que não resisti a, passadas algumas semanas, procurar o jurista, para com ele refletir sobre algumas das questões que ali se apresentavam.

Como costuma fazer com todos que o procuram, Brandão Machado foi bastante receptivo a meu contato e, em pouco tempo, já tínhamos a amizade que caracteriza o relacionamento de um mestre com o seu discípulo. Brandão Machado escancarou-me sua invejável biblioteca, onde encontrei preciosíssimas obras - todas lidas e marcadas - além das mais recentes edições de todas as revistas nacionais e estrangeiras de interesse.

Nesse diálogo agradável, não houve vez em que, discutindo tema que me afligia, logo via Brandão Machado referir-se a obras cuja leitura resolvia a questão em seu nascedouro. Afigurando-se o tema merecedor de algum estudo, Brandão Machado apressava-se em me remeter cópias de estudos que, no seu entender, mereciam leitura, sempre afirmando que já era hora de trazer ao conhecimento do público brasileiro aqueles trabalhos alienígenas. Foi assim, por exemplo, que escrevi, com o grande impulso do doutrinador, um estudo sobre a consulta em matéria fiscal.<sup>4</sup>

Quando me vi hesitante em prestar o concurso à Livre-Docência na Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, foi novamente o incentivo firme de Brandão Machado que me encorajou à empreitada. Desde os debates que antecederam a escolha do tema e seu desenvolvimento até parte volumosa da bibliografia empregada para a tese<sup>5</sup> encontram em Brandão Machado o merecedor de meu profundo agradecimento pela conquista. Tão grande foi o entusias-

<sup>3</sup> A restituição de impostos indiretos no sistema jurídico-tributário brasileiro, in *LTr* 76/96, publicado também in *O Estado de S. Paulo* de 5, 6, 7 e 9 de agosto de 1986.

<sup>4</sup> Algumas Reflexões sobre a consulta em matéria fiscal, *Revista dos Tribunais - Cadernos de direito tributário e finanças públicas*, São Paulo, ano 3, nº 10, pp. 119-140, jan./mar. 1995; também in *Direito Tributário Atual*, São Paulo : IBDT - Resenha Tributária, 1995, vol. 14.

<sup>5</sup> *Distribuição disfarçada de lucros*, São Paulo : Dialética, 1996.

mo de meu "cúmplice", que ele se dispôs a elaborar índices onomástico e sistemático do livro, sabendo, em seu íntimo, que mais uma vez atingira o objetivo de trazer ao público brasileiro - desta vez por meu intermédio - estudos clássicos do direito estrangeiro.

Devedor de tantos favores, não pude resistir à idéia de meu amigo Fernando Zilveti de oferecer a Brandão Machado uma justa homenagem. Melhor forma não pudemos encontrar, senão dar ao jurista uma dose de seu próprio remédio. Ele que foi responsável pela introdução das coletâneas em homenagem a um jurista, na forma do *Festschrift alemão*,<sup>6</sup> certamente reconheceria em obra de igual espécie um reconhecimento por seu trabalho científico.

Não nos surpreendemos pela receptividade que a idéia encontrou, seja entre nossos maiores juristas, seja entre vários doutrinadores estrangeiros que se prontificaram a se juntar aos tributaristas pátrios nesta justa homenagem a Brandão Machado.

Que os estudos que aqui se reúnem cumpram o desejo de seu inspirador: sejam alavanca para a difusão do conhecimento do direito tributário no Brasil.

<sup>6</sup> Além do estudo em homenagem ao Prof. Ruy Barbosa Nogueira, encontramos obras de igual peso em homenagem a Rubens Gomes de Sousa (São Paulo : Resenha Tributária, 1974) e Gilberto de Uihôa Canto (Forense, Rio de Janeiro, 1988).