

André Mendes Moreira

ANDRÉ MENDES MOREIRA

Prefácio
Humberto Ávila

NEUTRALIDADE

VALOR ACRESCIDO

E TRIBUTAÇÃO

4ª edição revista e atualizada



FÓRUM

NEUTRALIDADE, VALOR ACRESCIDO E TRIBUTAÇÃO

André Mendes Moreira consolida-se, com a publicação desta pequena grande obra, como um dos principais tributaristas da nova geração. Reúne, em uma só pessoa, qualidades que poucos têm isoladamente: consegue ser claro, conciso, consistente, coerente e convincente, tanto falando quanto escrevendo. Não bastasse, emprega essas virtudes não apenas para lidar com questões teóricas intrincadas, como para enfrentar problemas concretos complexos, sempre de maneira elegante, parcimoniosa e respeitosa. Esta obra é um exemplo performático dessas qualidades.

Humberto Ávila

Professor Titular da Faculdade de Direito da USP.

Área específica
DIREITO TRIBUTÁRIO

Áreas afins do livro
DIREITO CONSTITUCIONAL

Palavras-chave
NEUTRALIDADE. TRIBUTAÇÃO.
VALOR ACRESCIDO. IBS. CBS. NÃO-
CUMULATIVIDADE. IMPOSTOS
SOBRE O CONSUMO. IPI. ICMS. PIS.
COFINS. DIREITO TRIBUTÁRIO

FORMATO: 14,5 x 21,5cm
CÓDIGO: 4523

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) de acordo com ISBD

G934c	Moreira, André Mendes
	Neutralidade, valor acrescido e tributação / André Mendes Moreira. -- 4. ed. rev. ampl. e atual. --. Belo Horizonte: Fórum, 2026.
	301 p. 14,5x21,5cm
	ISBN impresso 978-85-450-1009-8
	ISBN digital 978-85-450-1010-4
	1. Direito tributário – Brasil. 2. Tributação. 3. Impostos sobre o consumo – Brasil. 4. Valor acrescido – Tributação. 5. Não-cumulatividade – Direito tributário. I. Título.
	CDD: 336.2
	CDU: 336.2

Ficha catalográfica elaborada por Lissandra Ruas Lima – CRB/6 – 2851

Informação bibliográfica deste livro, conforme a NBR 6023:2025 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

MOREIRA, André Mendes. *Neutralidade, valor acrescido e tributação*. 4. ed. rev. ampl. e atual. Belo Horizonte: Fórum, 2026. 301 p. ISBN 978-85-450-1009-8.

SUMÁRIO

PREFÁCIO DA PRIMEIRA EDIÇÃO	
Humberto Ávila	15
NOTA À QUARTA EDIÇÃO	17
NOTA À TERCEIRA EDIÇÃO	19
NOTA À SEGUNDA EDIÇÃO	21
NOTA À PRIMEIRA EDIÇÃO	23
1 INTROITO	25
1.1 O IVA e a neutralidade	25
1.2 Neutralidades vertical e horizontal	32
1.3 Plano da obra	36
2 VALOR NEUTRALIDADE: DA ECONOMIA PARA O DIREITO... 45	
2.1 Os sentidos econômicos do vocábulo neutralidade	45
2.2 Neutralidade no direito.....	51
2.2.1 Conceito	51
2.2.2 A neutralidade e o IVA.....	54
3 NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA E O IVA EUROPEU	57
3.1 Do Tratado de Roma à Diretiva IVA.....	57
3.2 Neutralidade vertical na Diretiva IVA.....	61
3.2.1 Os principais dispositivos relacionados ao direito à dedução.....	61
3.2.2 O teste do consumo e o teste econômico para crédito do IVA	62
3.3 Posicionamento da Corte de Justiça da União Europeia	65
3.3.1 Considerações preliminares	65
3.3.2 Da conexão restritiva à ampliativa.....	67
3.3.2.1 Anos 1980	67
3.3.2.1.1 O fato gerador do IVA e a conexão direta e imediata.....	67

3.3.2.1.2	O teste da conexão direta e imediata e o direito ao crédito	69
3.3.2.1.3	Conclusões prévias	70
3.3.2.2	Anos 1990	71
3.3.2.2.1	Fato gerador do IVA e conexão direta e imediata	71
3.3.2.2.2	Direito à dedução do IVA e conexão direta e imediata	73
3.3.2.2.3	Síntese do período	75
3.3.2.3	Primeira década dos anos 2000	76
3.3.2.3.1	A delegação às Cortes nacionais da análise da conexão direta e imediata	76
3.3.2.3.2	Uma nova compreensão do teste da conexão direta e imediata	78
3.3.2.3.3	Um caso de prevalência da forma sobre a neutralidade	81
3.3.2.3.4	A retomada da neutralidade em detrimento do formalismo	83
3.3.2.3.5	A conexão direta e imediata ampliadora como tendência jurisprudencial	85
3.3.2.3.6	Síntese do período	90
3.3.2.4	Segunda década dos anos 2000	91
3.3.2.4.1	O direito ao crédito sobre bens de uso empresarial e particular ..	91
3.3.2.4.2	O teste da conexão direta e imediata ampliadora reafirmado	92
3.3.2.4.3	Uma pedra no caminho da neutralidade	93
3.3.2.4.4	A retomada do bom direito	95
3.3.2.4.5	Prestação de serviços à matriz, saídas isentas e direito à dedução	103
3.3.2.4.6	Síntese do período	106
3.3.2.5	De 2020 à contemporaneidade	108
3.3.2.5.1	A questão da glosa parcial do crédito quando a aquisição beneficia terceiros além do sujeito passivo	108
3.3.2.5.2	Direito à dedução no insucesso da atividade pretendida	110
3.3.2.5.3	Direito à dedução sobre fornecimentos gratuitos aos empregados	112
3.3.2.5.4	Irrelevância da validade jurídica das operações para o direito à dedução	113
3.3.2.5.5	Síntese do período	114

4 NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA NO BRASIL: OS DIPLOMAS

	NORMATIVOS	115
4.1	Da Proclamação da República à Constituição de 1946	115
4.1.1	Imposto de Consumo	115
4.1.2	Imposto sobre vendas e consignações	122
4.1.2.1	Imposto Federal sobre Duplicatas de Faturas Comerciais	122
4.1.2.2	Imposto Estadual sobre Vendas e Consignações Rurais, Industriais e Mercantis	124

4.1.3	Imposto de Indústrias e Profissões	127
4.2	Da Emenda Constitucional nº 18/1965 aos dias atuais	129
4.2.1	Visão panorâmica.....	129
4.2.1.1	Ambiente reformista.....	129
4.2.1.2	Primeira obra: a EC nº 18/1965 em sua redação original.....	131
4.2.1.3	Ajustes empreendidos pela Constituição de 1967 e pela EC nº 01/1969	133
4.2.1.4	Constituição de 1988.....	135
4.2.2	Tributos sobre o consumo pós-EC nº 18/1965	136
4.2.2.1	IPI.....	136
4.2.2.1.1	Constitucionalização da não-cumulatividade	136
4.2.2.1.2	Início.....	137
4.2.2.1.3	Inovação.....	138
4.2.2.1.4	Insistência no equívoco.....	147
4.2.2.2	ICM.....	151
4.2.2.3	ICMS.....	153
4.2.2.3.1	Período do Convênio ICM nº 66/1988.....	153
4.2.2.3.2	Lei Kandir.....	155
4.2.2.3.3	Quadro comparativo.....	158
4.2.2.4	A Contribuição para o PIS e a Cofins.....	162
4.2.2.5	Imposto e Contribuição sobre Bens e Serviços.....	176
4.2.2.5.1	A reforma tributária do consumo	176
4.2.2.5.2	A gênese constitucional da neutralidade para o IBS/CBS	177
4.2.2.5.3	O texto final: paralelo com a Diretiva IVA	182
4.2.2.5.4	A neutralidade no altiplano da Constituição	183
4.2.2.5.5	Aquisições consideradas de uso ou consumo pessoal.....	204

5 NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA NO BRASIL:

	A JURISPRUDÊNCIA	217
5.1	Imposto de Consumo	219
5.1.1	Debates iniciais.....	219
5.1.2	Imposto de Consumo e os produtos intermediários como insumos	222
5.1.2.1	Conceito de bens intermediários	222
5.1.2.2	Outras questões relativas à neutralidade	225
5.2	Imposto sobre Produtos Industrializados.....	227
5.2.1	Gênese da pugna jurisprudencial	227
5.2.2	<i>Leading case</i> sobre consumo imediato e integral.....	229
5.2.3	Jurisprudência subsequente	233
5.3	ICM.....	236
5.3.1	Primeiras lides.....	236

5.3.2	Bens intermediários.....	237
5.3.2.1	Novidade de um tributo para além da etapa industrial.....	237
5.3.2.2	Precedentes	238
5.4	ICMS.....	242
5.4.1	As indústrias e os bens intermediários	242
5.4.2	Os insumos para comerciantes e prestadores de serviço no STJ.....	244
5.4.2.1	Os precedentes para os supermercadistas	244
5.4.2.2	Os precedentes para os transportadores	245
5.4.3	A questão da energia elétrica consumida nas empresas	246
5.4.3.1	Os comerciantes e o crédito sobre energia elétrica.....	247
5.4.3.2	Os prestadores de serviço de comunicação e o crédito sobre energia elétrica	248
5.5	PIS/Pasep e Cofins.....	249
5.5.1	Os julgados do STF em repercussão geral	250
5.5.1.1	A validade do regime não-cumulativo em linhas gerais	250
5.5.1.2	Os precedentes de junho de 2020.....	251
5.5.1.2.1	A correta exigência de tributação sobre a despesa incorrida para justificar o creditamento	251
5.5.1.2.2	A negativa de crédito calculado com as alíquotas do novo regime para as mercadorias em estoque na transição dos sistemas.....	251
5.5.1.2.3	A garantia do crédito sobre encargos de depreciação e amortização.....	253
5.5.1.2.4	O alerta sobre o processo de inconstitucionalização da não-cumulatividade para os prestadores de serviço.....	255
5.5.1.3	O caso da aquisição de insumos recicláveis	259
5.5.1.4	A consolidação da deferência ao legislador.....	262
5.5.1.4.1	A vedação ao crédito da Cofins-importação.....	262
5.5.1.4.2	A vedação ao crédito sobre despesas financeiras	264
5.5.1.4.3	A infraconstitucionalidade do conceito de insumo.....	265
5.5.2	O conceito de insumos à luz do STJ	266
5.5.2.1	O julgamento dos temas repetitivos	266
5.5.2.2	Curso da votação.....	269
5.5.2.2.1	O voto original do relator	269
5.5.2.2.2	A adoção da tese intermediária	270
5.5.2.2.3	As conclusões.....	272
5.5.2.3	A negativa de especificação ulterior do conceito de insumo	275
6	CONCLUSÕES.....	277
6.1	Neutralidade como princípio e sua gradação.....	277
6.2	O IVA europeu e a neutralidade forte.....	279

6.3	A neutralidade no Brasil	280
6.3.1	Imposto de Consumo	281
6.3.2	IPI.....	282
6.3.3	ICM.....	285
6.3.4	ICMS.....	286
6.3.5	PIS/Cofins	287
6.3.6	IBS/CBS	289
6.4	Perspectivas para o amanhã.....	290
REFERÊNCIAS		293