

**Princípios Constitucionais do
Direito Tributário**

Prof^a. MSc. Maria Bernadete Miranda

Objetivos

- O presente curso tem por objetivo apresentar os princípios constitucionais do Direito Tributário iniciando-se com um breve relato sobre Direito Tributário, seguindo-se para o que é princípio, os princípios constitucionais do Direito Tributário, e as conclusões.

Metodologia

- A metodologia de apresentação está dividida em quatro tópicos:
 - 1. Breve relato sobre o Direito Tributário.
 - 2. Princípios.
 - 3. Princípios Constitucionais do Direito Tributário.
 - 4. Conclusões.

Direito Tributário

- Direito Tributário é o conjunto das leis reguladoras da arrecadação dos tributos, bem como de sua fiscalização.
- Regula as relações jurídicas estabelecidas entre o Estado e o contribuinte no que se refere à arrecadação dos tributos.

Natureza Jurídica e Objeto

- ***Natureza Jurídica:***
- Direito Tributário é de natureza pública e obrigacional.

- ***Objeto:***
- Regular o poder fiscal do Estado; e
- Regular as relações com as pessoas a ele sujeitas.

TRIBUTO

- Tributo é a obrigação imposta aos indivíduos e pessoas jurídicas de recolher valores ao Estado, ou entidades equivalentes.
- É vulgarmente chamado por imposto, embora tecnicamente este seja mera espécie dentre as modalidades de tributos.

TRIBUTO

- O *Código Tributário Nacional*, em seu art. 3º preceitua que "tributo" é:
- *“Toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.*

TRIBUTO

- As principais espécies de *Tributo* são:
- Imposto;
- Taxa; e
- Contribuição de Melhoria.

Imposto

- ***Imposto*** é uma quantia paga obrigatoriamente por pessoas ou organizações para um governo, a partir de uma base de cálculo e de um fato gerador.

Imposto

- É uma forma de ***Tributo***.
- Tem como principal finalidade, custear o Estado para que em contrapartida, haja por parte dele, obrigação de prestar esse ou aquele serviço, ou realizar determinada obra relativa ao contribuinte.

Imposto

- **Exemplo:** quando alguém paga Imposto de Renda, não recebe do Estado benefício específico em seu favor.
- O dinheiro do imposto não se reverte imediatamente em prol do contribuinte, porque se destina, de um modo geral, ao bem comum.

Taxa

- **Taxa** é a exigência financeira a pessoa física ou jurídica para usar certos serviços fundamentais, imposta pelo governo ou alguma organização política ou governamental.

Taxa

- ***Exemplo:*** serviço de águas, coleta domiciliar de lixo, etc.
- O contribuinte ao pagar a taxa recebe do Estado um benefício específico em seu favor.

Contribuição de Melhoria

- ***Contribuição de Melhoria*** é tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação que representa um benefício especial auferido pelo contribuinte.
- Seu fim se destina às necessidades do serviço ou à atividade estatal.

Contribuição de Melhoria

- Na legislação tributária brasileira, contribuição de melhoria é:
- *“Tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação que representa um benefício especial auferido pelo contribuinte. Seu fim se destina às necessidades do serviço ou à atividade estatal”.*

Artigo 145, III, da Constituição Federal

Contribuição de Melhoria

- Há duas correntes doutrinárias sobre o fato gerador (ou fato imponible) desse tributo.
- Em uma, é exigida a valorização imobiliária (melhoria).
- Em outra, basta o benefício decorrente da obra pública.

Artigo 82 do Código Tributário Nacional

Contribuição de Melhoria

- **Exemplo:** o poder público asfalta uma estrada.
- Todos os proprietários de áreas localizadas ao longo da estrada são obrigados a pagar a contribuição de melhoria, de acordo com a valorização correspondente a seu imóvel.

Princípios

- Princípios são linhas gerais aplicadas a determinada área do direito, constituindo as bases e determinando as estruturas em que se assentam institutos e normas jurídicas.



Princípios Tributários

- Princípios tributários estão relatados pela Constituição Federal brasileira de 1988.
- Título VI - Da Tributação e Do Orçamento.
- Capítulo I - Do Sistema Tributário Nacional.
- Seção II - Das Limitações do Poder de Tributar.

Princípios Constitucionais Tributários

- Os princípios tributários previstos na Constituição Federal funcionam como mecanismos de defesa do contribuinte frente ao Estado no campo tributário.
- Os princípios constitucionais existem para proteger o cidadão contra os abusos do Poder.



Princípios Constitucionais Tributários

- A constitucionalidade de um tributo, deve seguir todos os princípios elencados na Constituição, sob pena de serem considerados pelo Supremo Tribunal Federal como inconstitucionais.

Princípio da Legalidade

- *“É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo **sem lei** que o estabeleça”.*

Artigo 150, I da Constituição Federal

- O princípio da legalidade tributária, limita a atuação do poder tributante em prol da justiça e da segurança jurídica dos contribuintes.

Princípio da Legalidade

- O princípio da legalidade tributária nada mais é que uma repetição do princípio encontrado no ***Artigo 5º, II da Constituição Federal:***
- *“Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.*



Princípio da Legalidade

- Exceções ao princípio da legalidade:
- O Poder Executivo tem liberdade de alterar as alíquotas dos impostos sobre exportação, importação, produtos industrializados e sobre operações financeiras através de decreto.

Lei

- **Lei** - *ligare*, que significa "aquilo que liga", ou *legere*, que significa "aquilo que se lê".
- É uma norma ou conjunto de normas jurídicas criadas através dos processos próprios do ato normativo e estabelecidas pelas autoridades competentes para o efeito.
- A lei, no seu processo de formulação, passa por várias etapas, estabelecidas na Constituição:
- Discussão, Votação, Aprovação, Sanção, Promulgação, Publicação e Vigência.

Decreto

- **Decretos** são atos meramente administrativos da competência dos chefes dos poderes executivos: presidente, governadores e prefeitos.
- Um decreto é usualmente usado pelo chefe do poder executivo para fazer nomeações e regulamentações de leis.

Princípio da Legalidade

- É importante frisar que em relação à criação de tributos não existem exceções, ou seja, todos os tributos devem ser criados por *lei*.

Princípio da Anterioridade

- *“É vedado aos entes tributantes cobrar tributo no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou”.*

Artigo 150, III, “b”, Constituição Federal

Princípio da Anterioridade

- Segurança jurídica na relação tributária.
- O Estado vê-se obrigado a aguardar o início do próximo exercício financeiro para iniciar a cobrança do tributo criado ou aumentado.

Princípio da Anterioridade

- Se um tributo tiver sua alíquota aumentada no mês de outubro de 2011, só poderá ser cobrado com a nova alíquota a partir de janeiro de 2012.

Princípio da Anterioridade

- Exceções ao princípio da anterioridade:
- Impostos sobre importação, exportação, produtos industrializados, operações financeiras, extraordinários de guerra e o empréstimo compulsório decorrente de calamidade pública ou guerra externa.
Artigo 150, § 1º da Constituição Federal
- Podem ser cobrados no mesmo exercício financeiro em que foram instituídos ou aumentados.

Princípio da Anterioridade

- A Emenda Constitucional nº 42/03, introduziu ao artigo 150, III, CF, a letra c, que exige que se respeite um período de 90 dias entre a data que criou ou aumentou o tributo e sua efetiva cobrança.

Princípio da Anterioridade

- Exceções a essa regra (90 dias) são os empréstimos compulsórios para casos de calamidade pública ou guerra externa, imposto de importação, imposto de exportação, imposto sobre operações financeiras, imposto sobre a renda, imposto extraordinário de guerra e fixação da base de cálculo do IPVA e do IPTU.

Artigo 150, § 1º da Constituição Federal

Princípio da Irretroatividade

- O princípio da irretroatividade está previsto no artigo 150, III, “a” da Constituição Federal.
- Não se pode cobrar tributo relativo a situações ocorridas antes do início da vigência da lei que as tenha definido, ou seja, a lei sempre se aplicará a fatos geradores ocorridos após o início da sua vigência.

Princípio da Irretroatividade

- A regra geral é da irretroatividade da lei, sendo exceção a ocorrência de leis retroativas, tais como as leis interpretativas, a lei penal mais benigna, etc.

Princípio da Irretroatividade

- Os fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que houver instituído ou aumentado os tributos não acarretam obrigações.
- A lei nova não se aplica aos fatos geradores já consumados.

Princípio da Irretroatividade

- O Código tributário nacional permite a retroatividade em seu artigo 106:
- I- em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, ou
- II- tratando-se de ato não definitivamente julgado:
 - a) quando deixe de defini-lo como infração;
 - b) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época do fato gerador ou da prática do ato.

Princípio da Irretroatividade

- Segundo lição de Eduardo de Moraes Sabbag, trata-se da retroação benéfica para multas tributárias.
- É vedada a incidência de tributos sobre fatos geradores ocorridos antes da vigência da lei.

Princípio da Igualdade ou Isonomia Tributária

- O princípio da igualdade ou isonomia tributária está previsto no artigo 150, II da Constituição Federal.
- A igualdade jurídica dos cidadãos é proclamada no artigo 5º, I da Constituição Federal, que afirma *"todos são iguais perante a Lei, sem distinção de qualquer natureza..."*

Princípio da Igualdade ou Isonomia Tributária

- O princípio da isonomia ou igualdade tributária não é nada mais que uma confirmação de um princípio constitucional básico:
- A igualdade de todos perante a lei.
- ***“Igualdade consiste em tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais”.***

Princípio da Igualdade ou Isonomia Tributária

- O princípio da igualdade tributária proíbe distinções arbitrárias, entre contribuintes que se encontrem em situações semelhantes.
- Para contribuintes que estão em situações distintas é permitido tratamento tributário diferenciado.

Princípio da Igualdade ou Isonomia Tributária

- *“Não fere o princípio da igualdade, antes o realiza com absoluta adequação, o imposto progressivo. Realmente, aquele que tem maior capacidade contributiva deve pagar imposto maior, pois só assim estará sendo igualmente tributado. A igualdade consiste, no caso, na proporcionalidade da incidência à capacidade contributiva, em função da utilidade marginal da riqueza.”*

Hugo de Brito Machado

Princípio da Vedação ao Confisco

- O princípio da vedação ao confisco está previsto no artigo 150, IV, Constituição Federal.
- A cobrança de tributos deve se pautar dentro de um critério de razoabilidade, não podendo ser excessiva, anti-econômica.

Princípio da Vedação ao Confisco

- **Confisco** é ato pelo qual se apreendem ao Fisco bens pertencentes a outrem, por ato administrativo ou por sentença judiciária, fundados em lei.
- **Confisco** indica uma punição. Decorre da evidência de crimes ou contravenções praticados por uma pessoa.

Princípio da Vedação ao Confisco

- Supremo Tribunal Federal entende que o princípio da vedação ao confisco também se estende às multas, conforme julgamento da ADI 551/RJ, cujo relator foi o ministro Ilmar Galvão, decisão de 24 de outubro de 2002.

Princípio da Vedação ao Confisco

- Não se aplica o princípio em relação aos impostos extra-fiscais, que poderão trazer em seu bojo alíquotas pesadas, regulando a economia.
- O Imposto sobre produtos industrializados também não sofre a aplicação do princípio em estudo.
- Produtos supérfluos podem ter tributação excessiva.
- **Exemplo:** As alíquotas do IPI dos cigarros são muito altas, a justificativa é aumentar o preço do cigarro para que as pessoas não fumem.

Princípio da Liberdade de Tráfego

- O princípio da liberdade de tráfego está previsto no artigo 150, V da Constituição Federal.
- O tráfego de pessoas ou de bens não pode ser limitado pela cobrança de tributos, quando estas ultrapassam as fronteiras dos Estados ou Municípios.

Princípio da Liberdade de Tráfego

- Este princípio tributário está em consonância com o artigo 5º, LXVIII, Constituição Federal, direito à livre locomoção.
- Cobrança de pedágios pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público, é considerada pela doutrina exceção ao princípio.

Princípio da Uniformidade Geográfica

- O princípio da uniformidade geográfica está previsto no artigo 151, I da Constituição Federal.
- Este princípio proíbe que a União institua tributo de forma não uniforme em todo o país, ou dê preferência a Estado, Município ou ao Distrito Federal em detrimento de outro ente federativo.

Princípio da Uniformidade Geográfica

- Permite-se, a diferenciação, se favorecer regiões menos desenvolvidas.
- Visa promover o equilíbrio sócio-econômico entre as regiões brasileiras.
- Exemplo tradicionalmente citado é a Zona Franca de Manaus.

Princípio da Capacidade Contributiva

- O princípio da capacidade contributiva está previsto no artigo 145, §1º da Constituição Federal.
- Existem autores que colocam este princípio como um sub-princípio do princípio da igualdade ou isonomia tributária.

Princípio da Capacidade Contributiva

- Estabelece o texto constitucional que, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte.

Princípio da Capacidade Contributiva

- Aplicação prática deste princípio encontra-se na alíquota progressiva, presente no imposto de renda, no imposto sobre a propriedade territorial urbana, no imposto sobre a propriedade territorial rural, etc.

Princípio da Transparência dos Impostos

- O artigo 150, § 5º da Constituição Federal, reza que a lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.

Princípio da não Cumulatividade

- Este princípio refere-se a três impostos: ICMS, IPI e Impostos Residuais da União.
- Deve-se compensar o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

Princípio da Seletividade

- O princípio da seletividade está previsto no artigo 153, §3º da Constituição Federal.
- Visa tributar mais fortemente produtos menos essenciais.
- Produtos essenciais terão alíquotas menores.
- IPI sua aplicação é obrigatória.
- ICMS e IPVA sua aplicação é facultativa.

Princípio da não Diferenciação Tributária

- O princípio da não diferenciação tributária está previsto no artigo 152 da Constituição Federal.
- Os Estados, Municípios e o Distrito Federal estão proibidos de estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

Princípio da Imunidade

- O princípio da imunidade está previsto no artigo 150, VI, “a” da Constituição Federal.
- A imunidade é uma hipótese de não incidência constitucionalmente qualificada, que diz respeito, em regra, aos impostos.

Princípio da Imunidade

- Possuem imunidade os entes federativos reciprocamente e em relação a impostos sobre patrimônio, renda e serviços;
- Os templos de qualquer culto (art. 150, VI, "b", CF);
- Os partidos políticos, as entidades sindicais de trabalhadores, as instituições de educação ou de assistência social sem fins lucrativos, desde que observados os requisitos legais(art. 150, VI, "c", CF); e
- Os livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão(art. 150, VI, "d", CF).

Conclusões

- Estudar os princípios constitucionais tributários é descobrir que o Estado sofre limitações no seu poder de instituir e cobrar tributos.
- Não fossem essas limitações, a vida social tornar-se-ia insuportável. Com todos esses bloqueios, a sanha fiscal estatal é voraz, imagine-se sem elas.
- Enfim, estudar tais princípios é reconhecer limites à atuação estatal nesta seara.

Referências Bibliográficas

- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2007.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2008.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2007.
- SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. São Paulo: Malheiros, 1998.