

## Os Direitos Fundamentais sob a Perspectiva dos Princípios do Direito Tributário

Bruno Petermann Choueiri Bugalho  
Yago Gattass Crepaldi

**RESUMO:** O artigo em tela tem a finalidade de conceituar e abordar os direitos e garantias fundamentais sob a perspectiva dos princípios do direito tributário, e tecer uma análise de cada princípio de forma exaustiva.

**Palavras-chave:** Direitos Fundamentais. Princípios do Direito Tributário. Tributos.

### 1. INTRODUÇÃO

Os direitos humanos fundamentais são direitos naturais, inerentes a cada pessoa humana, desenvolvidos no decorrer da história, com a finalidade de garantir e salvaguardar a vida em sociedade. Entre as suas características, se destacam a imprescritibilidade, irrenunciabilidade, historicidade, universalidade, relatividade, complementariedade e a eficácia *erga omnes*, que é aplicabilidade para todos. Diante disso, extrai-se o entendimento que os direitos humanos fundamentais são um escudo contra os abusos do poder do Estado. Porém, por outro lado, é o próprio Estado que aplica estes direitos à sociedade, seja por meio de ações administrativas, da organização estatal ou pelo uso da coerção. Em decorrência de tal entrave, os direitos, deveres e seus mecanismos de defesa devem estar devidamente dispostos em lei, para que assim, seja garantida a sua correta aplicabilidade.

Para o funcionamento do Estado é necessário que este tenha fontes geradoras de renda, pois sem dinheiro, não há como prestar serviços básicos à sociedade, como a saúde, educação, moradia, segurança pública, pagamento de funcionários, entre outros. Principalmente em um Estado assistencialista como o Brasil, em que os gastos públicos são ainda maiores.

Surge em razão desta necessidade de receita o tributo. Disposto na Constituição Federal Brasileira entre os artigos 145 a 168 e conceituado no artigo terceiro do Código Tributário Nacional.

Art. 3º 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<sup>1</sup>.

Os tributos são a principal fonte de renda de um Estado, e o indivíduo ao pagar tributos garante a sua proteção aos direitos humanos. É uma forma de contraprestação do serviço prestado pelo Estado e vice-versa. O direito de tributar é oriundo do poder estatal, e este se não aplicado devidamente pode gerar violações aos direitos humanos fundamentais. Em razão disto, existem vários princípios elencados na Constituição Federal e próprios dos direitos tributários que regem o convívio sadio entre os dois ramos do direito. Princípios estes, que são os alicerces do sistema tributário brasileiro, e que não devem ser violados. Neste sentido entende Celso Bandeira de Mello:

Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma qualquer. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo o sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra. Isto porque, com ofendê-lo, abatem-se as vigas que o sustentam e alui-se toda a estrutura nelas esforçada<sup>2</sup>.

Doravante, passaremos a explanar os princípios que regem o Direito Tributário de forma exaustiva.

## **2. O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA**

O Princípio da Legalidade no direito tributário brasileiro está estabelecido pela própria Constituição Federal, em seu artigo 150, inciso I. Referido

---

<sup>1</sup> Código Tributário Nacional.

<sup>2</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. In Direito Administrativo Brasileiro. 25ª edição. Ed. Malheiros. 2000, p. 748.

artigo, veda a exigibilidade ou aumento a um tributo sem uma lei anterior que o regulamente.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça<sup>3</sup>;

Este princípio teve origem com a Declaração dos Direitos dos Homens e dos Cidadãos de 1789, que foi o documento basilar para a Revolução Francesa. Posteriormente, foi disposto pela Declaração Universal dos Direitos Humanos de 1948, universalizando o referido princípio, tornando-o uma norma de *jus cogens*. De forma ampla, a Constituição Federal Brasileira também traz este princípio em sua Carta de Direitos.

Artigo 5º, inciso II da Constituição Federal Brasileira: ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei<sup>4</sup>;

A legalidade é compreendida de forma diversa quando é aplicada aos particulares ou para a Administração Pública. Quanto ao primeiro é dado ao indivíduo o direito de fazer tudo o que não é proibido por lei, e quanto ao segundo apenas o que estiver devidamente expresso em lei. Pelo direito brasileiro, este princípio deve ser aplicado como uma relação de conformidade com a lei formal, e da mesma forma, em sentido material. Em razão disto, existe o dever da Administração Pública em proteger os contribuintes de tributos arbitrários, e aplicar somente o que for especificado e pré-estabelecido por lei.

Sobre esse princípio, o jurista Alberto Xavier compreende da seguinte forma:

O princípio da legalidade no Estado de Direito não é já, pois, mera emanção de uma ideia de autoatribuição, de livre consentimento dos impostos: antes passa a ser encarado por uma nova perspectiva, segundo a qual a lei formal é o único meio possível de expressão da justiça material. Dito em outras palavras: o princípio da legalidade tributária é o instrumento

---

<sup>3</sup> Constituição Federal Brasileira de 1988.

<sup>4</sup> Constituição Federal Brasileira de 1988.

– único válido para o Estado de Direito – de revogação e garantia da justiça tributária.

Em regra, o tributo pode ser criado de duas formas, por meio de uma Lei Complementar, ou por Lei Ordinária. Estas se deferem quanto ao quórum exigido para a sua aprovação, a primeira exige votação de maioria absoluta e a segunda de maioria simples. No que diz respeito à matéria trazida por cada, o tratado pela Lei Complementar está disposto de forma taxativa no artigo 146 e 146-A da Constituição Federal.

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

I - será opcional para o contribuinte; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

II - poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

III - o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

IV - a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)<sup>5</sup>.

A Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2011, que alterou o texto constitucional do artigo 62 da Constituição Federal Brasileira, institui um novo meio de aplicação e de majoração de impostos, a Medida Provisória. Esta medida é apenas adotada em matérias de cunho relevantes e quando houver caráter excepcional e de urgência. Insta salientar, que existe vedação para criação de Medidas Provisórias nas questões tributárias que são reservadas para as Leis Complementares.

Art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional.

III - reservada a lei complementar;

§ 2º Medida provisória que implique instituição ou majoração de impostos, exceto os previstos nos arts. 153, I, II, IV, V, e 154, II, só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada.

Os direitos fundamentais têm entre as suas características a relatividade, então não seria correto dizer que o Princípio da Legalidade é absoluto, cabendo exceções ao mesmo. A sua primeira exceção está disposta no artigo 97, § 2º do Código Tributário Nacional, que trata em não estabelecer aumento de tributo à atualização do valor base do cálculo respectivo. Este aumento a base de cálculo não é real, mas sim nominal. Ele existe em razão da depreciação da inflação. Todavia, essa atualização deve ter limites. Como exemplo desta limitação, existe a súmula 160 do Superior Tribunal de Justiça.

---

<sup>5</sup> Constituição Federal de 1988.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo<sup>6</sup>.

Súmula 160 STJ: é defeso, ao município, atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária.

A segunda exceção está disposta no artigo 153, § 1º da Constituição Federal, que pauta a respeito da alteração das alíquotas de alguns impostos específicos trazidos no artigo. A finalidade desta exceção é para se adequar as alterações constantes da economia.

§ 1º - É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

IV - produtos industrializados;

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

A terceira exceção é trazida pelo artigo 155, § 4º, IV da Constituição Federal, que permite os entes federados da União em definir alíquotas diversas das dispostas pelo inciso.

IV - as alíquotas do imposto serão definidas mediante deliberação dos Estados e Distrito Federal, nos termos do § 2º, XII, g, observando-se o seguinte: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001).

a) serão uniformes em todo o território nacional, podendo ser diferenciadas por produto; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001).

b) poderão ser específicas, por unidade de medida adotada, ou ad valorem, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001).

c) poderão ser reduzidas e restabelecidas, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)<sup>7</sup>.

---

<sup>6</sup> Código Tributário Nacional.

<sup>7</sup> Constituição Federal de 1988.

A última exceção versa na possibilidade da Administração Pública em diminuir ou restabelecer a alíquota da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), que são derivadas das atividades de importação e comércio de gás natural, petróleo, álcool combustível e de suas substâncias provenientes.

§ 4º A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001).

I - a alíquota da contribuição poderá ser: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001).

a) diferenciada por produto ou uso; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001).

b) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150,III, b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)<sup>8</sup>.

Entre todos os princípios do direito tributário, o Princípio da Legalidade é o que merece o maior destaque. Isto ocorre em razão desta garantia fundamental ser basilar para a constituição de qualquer Estado democrático de direito. Além de garantir os maiores meios de defesa aos cidadãos e de atribuir as maiores limitações ao Poder Estatal, constituindo uma segurança jurídica e social<sup>9</sup>.

### **3. PRINCÍPIO DA IGUALDADE OU ISONOMIA TRIBUTÁRIA E O SUBPRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA**

O Princípio da Igualdade ou Isonomia Tributária advém da natureza de um Estado Democrático puro, no qual são garantidos direitos e deveres iguais aos seus cidadãos dentro dos limites de suas reais condições. O sentido de “iguais aos seus cidadãos dentro dos limites de suas reais condições”, significa que para que o

---

<sup>8</sup> Constituição Federal Brasileira de 1988.

<sup>9</sup> ICHIARA, Yoshiaki. Direito Tributário. Editora São Paulo, 13ª edição. 2004. Pág. 60.

direito seja justo e igualitário, muitas vezes é necessário que este seja desigual. Nesta forma expõe o saudoso e renomado jurista Rui Barbosa:

A regra da igualdade não consiste senão em quinhoar desigualmente aos desiguais, na medida em que se desiguam. Nesta desigualdade social, proporcionada à desigualdade natural, é que se acha a verdadeira lei da igualdade. Tratar com desigualdade a iguais, ou a desiguais com igualdade, seria desigualdade flagrante, e não igualdade real.

Este Princípio está positivado pelo texto constitucional no artigo 150, inciso II e de forma ampla no artigo 5º com os seguintes textos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade<sup>10</sup>.

O doutrinador Celso Bandeira de Mello compreende o Princípio da Igualdade ou Isonomia da seguinte forma:

A lei não pode conceder tratamento específico, vantajoso ou desvantajoso, em atenção a traços e circunstâncias peculiarizadoras de uma categoria de indivíduos se não houver adequação racional entre o elemento diferencial e o regime dispensado aos que inserem na categoria diferenciada<sup>11</sup>.

A conclusão que se extrai deste princípio, é que o direito de tributar da Administração Pública deve ser paritário em relação a todos os seus contribuintes.

---

<sup>10</sup> Constituição Federal de 1988.

<sup>11</sup> O Conteúdo Jurídico da Constituição de 1988. São Paulo. Revista dos Tribunais, 1978. Pág. 50.



Entretanto, existe uma desigualdade material, como no caso do Imposto de Renda. No exemplo citado, há isenção do pagamento deste imposto para algumas pessoas e para outras não, alguns indivíduos pagam alíquotas maiores e outras menores. Porém, esta desigualdade é plenamente justificável, desde que disposta em lei, e em virtude do próprio Princípio da Igualdade ou da Isonomia. Portanto, para que haja a igualdade, muitas vezes são necessárias essas diferenciações, atendendo as realidades individuais de cada cidadão, almejando uma melhor distribuição de renda e redução das desigualdades sociais. Esta ideia é considerada como um subprincípio da Igualdade ou da Isonomia, o Princípio da Capacidade Contributiva, que está positivado no artigo 145, § 1º da Constituição Federal.

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte<sup>12</sup>.

#### **4. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE TRIBUTÁRIA**

O Princípio da Irretroatividade Tributária tem como objetivo manter a ordem e a segurança jurídica entre as relações dos contribuintes com a Administração Pública. Este princípio consiste na regra que a lei não poderá retroagir, salvo se em benefício do indivíduo. Exemplo desta retroatividade benigna ocorre no direito penal, quando a lei é mais benéfica ao acusado. O Princípio da Irretroatividade de forma ampla está no texto constitucional como cláusula pétrea, no artigo 5º, inciso XXXIV.

Artigo 5º, XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada<sup>13</sup>;

No que tange este princípio, Pontes de Miranda tem as seguintes considerações:

---

<sup>12</sup> Constituição Federal Brasileira de 1988.

<sup>13</sup> Constituição Federal Brasileira de 1988.

O princípio vedativo da irretroatividade apanha qualquer espécie de regra jurídica, emane de qualquer autoridade estatal, ou ligada ao Estado<sup>14</sup>.

O artigo 150, inciso III, a, da Constituição Federal, prevê o Princípio da Irretroatividade Tributária de forma específica.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

Desta forma, o entendimento extraído do referido princípio é que em consequência de uma possível violação a segurança jurídica, não será possível prejudicar a coisa julgada, o direito adquirido, ou o ato jurídico perfeito por advento de uma nova lei. A lei não irá retroagir em face de piorar a situação jurídica do indivíduo, mas apenas em seu benefício.

## **5. PRINCÍPIO DA NÃO DIFERENCIAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

O Princípio da Não Diferenciação Tributária diferentemente dos demais princípios é exclusivamente direcionado para os Estados, Distrito Federal e Municípios. Princípio este, que tem como outorga o respeito aos mandamentos do Pacto Federativo. Proibindo aos Entes Federados em estabelecer diferenças tributárias de bens e serviços de qualquer natureza de um para o outro. Somente a União pode realizar essas diferenciações, em consonância com a necessidade, como forma de buscar a redução das disparidades sociais e econômicas de cada Estado.

---

<sup>14</sup> Comentários à Constituição de 1967, com a emenda n° 1, de 1969. São Paulo. Revista dos Tribunais, 1974. Pág. 105.

A disposição deste princípio no texto constitucional está no artigo 152, que tem o seguinte texto:

Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino<sup>15</sup>.

O que o referido princípio visa vedar é o seguinte: O estado do Rio de Janeiro é supostamente o maior produtor de um produto, e a alíquota destinada ao Rio Grande do Sul imposta pelo Rio de Janeiro é de Y, e para o estado de São Paulo é de Y x 2. Esse comportamento é inconstitucional e fere o Princípio da Não Diferenciação Tributária.

## 6. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE E PRINCÍPIO DA NONAGESIMIDADE

Dispõe a Constituição Federal:

Art. 150. (...)É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III - cobrar tributos:

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na letra *b* (acrescentada pela EC nº42/03).

A partir do que prescreve o inciso III, alínea 'b', extrai-se o Princípio da Anterioridade. O principal intuito deste princípio consiste em evitar que o contribuinte não seja pego de surpresa com a cobrança de um novo tributo, ou com o aumento de um já existente, sem que haja tempo hábil para que ele se programe para mais essa exação.

A cobrança de um tributo está vinculada ao exercício financeiro, que é anual. Tal anualidade coincide com o ano-calendário, ou seja, do dia 1 de janeiro ao

---

<sup>15</sup> Constituição Federal Brasileira de 1988.

dia 31 de dezembro. De modo que, se o Estado pretende aumentar a alíquota de um tributo no ano de 2016, a lei deverá ser publicada em 2015.

O princípio da anterioridade, assim como o da irretroatividade, é cláusula pétrea, conforme decidiu o Supremo Tribunal Federal na ADI 939-7 DF, Rel. Min. Sydney Sanches.

Vale ressaltar que há exceções para o referido princípio, as quais também são trazidas pela Carta da República. São situações excepcionais, justificadas pelo caráter extra-fiscal desses tributos, que servem de instrumento regulador da economia e da política monetária e fiscal do país. Podemos citar como exemplo o Imposto sobre a importação de produtos estrangeiros (art. 153, I da CF).

Enquanto isso, a alínea 'c', do artigo supramencionado, nos traz o princípio da nonagesimidade, também conhecido como princípio da noventena. O referido princípio fora criado, pois apenas o princípio da anterioridade não estava sendo o suficiente para assegurar que o contribuinte não fosse pego de maneira repentina com a publicação de leis que viessem a instituir ou aumentar tributos.

Dessa forma, o legislador, através do princípio da noventena, veio a reforçar o princípio da anterioridade. Há, inclusive, autores, que defendem que a chamada noventena não chega a ser um princípio tributário.

Através da sua instituição, o princípio da nonagesimidade exige a observância, por parte do agente tributador, do prazo de noventa dias da data que haja sido publicada a lei que aumentou ou instituiu o tributo, para que ela seja efetivada.

Contudo, assim como fez em relação ao princípio da anterioridade, o constituinte também previu as exceções para este princípio. As fundamentações são as mesmas. Podemos exemplificar aqui com Imposto de Renda, IPVA, IPTU etc.

Destarte, ressalte-se que ainda que a noventena reforce o princípio da anterioridade, eles não estão vinculados, havendo situações em que apenas um deles é aplicado.

## **7. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DOS EFEITOS CONFISCATÓRIOS**

Através do que dispõe o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, é vedado utilizar tributo com efeito de confisco. Aqui, não se deve confundir a

expressão confisco com o ato praticado pelo Estado que consiste na apropriação de bens que constituam produto de crime (este é o único tipo de confisco admitido pela jurisprudência e pela doutrina).

Este princípio visa assegurar que o tributo não seja utilizado como forma de se conseguir a perda de bens do contribuinte, sobretudo porque tributo não é instituição penalizadora.

Para que se possa chegar a uma conclusão do que seria confisco, haja vista que se deve analisar cada caso concreto, devemos valer-nos do princípio da razoabilidade. Realiza-se, mediante esse postulado normativo, um confronto entre o tributo cobrado e o patrimônio tributável, verificando se a tributação é razoável ou não.

Ainda que o artigo, através do inciso supramencionado, faça menção apenas aos tributos, a vedação aqui tratada também se estende às multas. Senão, vejamos:

*“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - LEI Nº 8.846/94 EDITADA PELA UNIÃO FEDERAL -... A TRIBUTAÇÃO CONFISCATÓRIA É VEDADA PELA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. - É cabível, em sede de controle normativo abstrato, a possibilidade de o Supremo Tribunal Federal examinar se determinado tributo ofende, ou não, o princípio constitucional da não-confiscatoriedade consagrado no art. 150, IV, da Constituição da República. Hipótese que versa o exame de diploma legislativo (Lei 8.846/94, art. 3º e seu parágrafo único) que instituiu multa fiscal de 300% (trezentos por cento). - A proibição constitucional do confisco em matéria tributária - ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento, pelo contribuinte, de suas obrigações tributárias - nada mais representa senão a interdição, pela Carta Política, de qualquer pretensão governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais básicas. - O Poder Público, especialmente em sede de tributação (mesmo tratando-se da definição do "quantum" pertinente ao valor das multas fiscais), não pode agir imoderadamente, pois a atividade governamental acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade que se qualifica como verdadeiro parâmetro de aferição da constitucionalidade material dos atos estatais. ... STF - ADI-MC 1075 / DF - DJ 24-11-2006 PP-00059.”*

A Suprema Corte entende que para a análise do efeito confiscatório deve ser considerado o patrimônio do contribuinte e toda a carga que incide sobre ele. Entretanto, essa carga tributária deve ser analisada isoladamente, ou seja, apenas da União, ou apenas do Estado e não dos entes federativos em conjunto, isso porque se faz necessário assegurar a manutenção do pacto federativo.

## **8. PRINCÍPIO DA LIBERDADE DE TRÁFEGO DE BENS E PESSOAS**

Extraído do artigo 150, inciso V, da Carta Magna, desse princípio decorre a proibição de qualquer tipo de barreira tributária entre os Estados ou Municípios cuja finalidade seja a limitação do tráfego de pessoas ou bens.

O destinatário dessa norma é o próprio legislador, o qual possui a competência para tributar, sendo-lhe vedado, então, legislar com a finalidade de limitar o tráfego de bens e de pessoas. Assim, resguarda-se a liberdade de locomoção no território nacional.

Há exceção no tocante ao ICMS (imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços), e aos pedágios. No que tange ao ICMS, há exceção pelo fato de o impedimento atingir a circulação territorial e não a circulação negocial. Quanto o tráfego se reveste de finalidade econômica, extingue-se a referida vedação.

Quanto ao pedágio, a exceção, bem como sua justificativa, já vem expressa no próprio artigo que dispõe sobre a norma em comento.

## **9. PRINCÍPIO DA UNIFORMIDADE TRIBUTÁRIA**

Assevera o artigo 151, II, da Constituição Federal:

“Art. 151. É vedado à União:

II – tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes.”

O princípio extraído desse texto legal tem como escopo a não permissão do tratamento desigual por parte da União das suas próprias dívidas e das de outros entes políticos, assim como os vencimentos de seus funcionários, e daqueles pertencentes a outras esferas governamentais.

Esse princípio também é conhecido como princípio da uniformidade geográfica, e vem condenar a discriminação de tratamento pela legislação tributária sobre a renda e proventos de outras naturezas na tributação de renda gerada por títulos das dívidas públicas dos entes federativos, seja ele estadual, municipal, regional ou local.

## **10. CONCLUSÃO**

Explanados os princípios acima, percebe-se o relevante papel que eles assumem em sede das relações tributárias, pois atuam na função de limitar o poder estatal de tributar, bem como na de regular as relações jurídicas envolvendo tributos.

Não há como analisar o conjunto estrutural tributário, senão à luz dos princípios acima destrinchados. Em meio ao Poder de Tributar do Estado, exercido e atribuído a partir da necessidade de se obter recursos para a consecução de suas atividades, encontram-se os princípios, pensados pelo constituinte originário, que garantem uma série de direitos ao particular toda vez que esse Poder é exercido.

Para que as decisões judiciais sejam tomadas, em que pese também às dos Tribunais Superiores, recorre-se aos princípios supramencionados para que os litígios sejam solucionados de maneira justa.

Destarte, ao mesclar texto legal e princípios normativos, chega-se a soluções mais palpáveis, ou seja, condizentes com a realidade social. Isso, graças à aplicação destes princípios, haja vista que analisar os conflitos apenas com base no texto legal traria à tona decisões mais pobres e, muitas vezes, equivocadas. Faz-se imprescindível edificar as decisões à luz dos princípios constitucionais, nesse caso, especificamente, os da esfera tributária.

## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro** – 15ª edição. – São Paulo: Saraiva, 2009.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.

CARVALHO FILHO. José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 17ª edição. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

### **Código Tributário Nacional.**

**Comentários à Constituição de 1967, com a emenda nº 1**, de 1969. São Paulo. Revista dos Tribunais, 1974.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 16ª edição. Editora Atlas. São Paulo, 2007.

ICHIARA, Yoshiaki. **Direito Tributário**. Editora São Paulo, 13ª edição. 2004

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário** – 30ª edição. Malheiros Editores – São Paulo - 2009.

MEIRELLES, Hely Lopes. **In Direito Administrativo Brasileiro**. 25ª edição. Ed. Malheiros. 2000

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, 12ª edição, Malheiros Editores – São Paulo - 2000.