

A TRIBUTAÇÃO E OS DIREITOS FUNDAMENTAIS

Douglas Henrique Souza Rodrigues¹

RESUMO: O presente trabalho tem como principal premissa demonstrar a importância do instituto do direito tributário nacional, bem como a sua aplicação no dia a dia das pessoas, seja no tocante aos impostos, taxas, contribuições de melhoria etc. Após a explanação sobre tais vetores, será versado sobre os princípios fundamentais que o referido ramo do Direito abarca, *pari passu*, a sua aplicabilidade prática. Estima-se que este singelo artigo seja de grande proveito para os discentes de direito, bem como para a comunidade jurídica e não jurídica de um modo geral.

Palavras-chave: Conceito de Direito Tributário. Tributos Conceito e Características. Espécies de Tributos. Princípios Fundamentais da Tributação

1 INTRODUÇÃO

Nos dias atuais, com o crescente número de tributos, é muito comum que a sociedade de um modo geral possua uma visão maculada em face ao poder tributário conferido ao Estado, haja vista a formação mental de que estão sendo mais uma vez “surrupiadadas”² pelo poder estatal, no que tange a supressão de sua renda.

Partindo da premissa de que em regra o ser humano “foge” daquilo que lhe causa medo, estranhamento ou ameaça, a palavra “tributo” e seus derivados, tem ganhado delineação monstruosa pela sociedade de um modo geral.

Uma vez que existir a fuga do tema, ou seja, tributos e todas as suas espécies, por parte da sociedade *latu senso*, de forma consequencial haverá o aumento do desconhecimento sobre o assunto por parte da mesma, tornando-se assim, prisioneira de sua própria torpeza, sem saber de fato que vários e amplos princípios e garantias fundamentais lhes resguardam direitos no que tange a aplicação da matéria tributária no contexto prático.

Ainda em relação às prerrogativas concernentes a sociedade como um todo, frisa-se, encontram-se os direitos e garantias fundamentais que são de vital

¹ Discente do 1º ano do curso de Direito das Faculdades Integradas “Antonio Eufrásio de Toledo” de Presidente Prudente. e-mail. douglashenrique0220@yahoo.com.br. R.A 001. 110. 273

² É o mesmo que disser tomar de outrem aquilo que não pertence a si; tirar, suprimir.

importância na real e verdadeira aplicação prática do direito tributário em amplo senso, mas que, todavia, ainda é um campo fortemente desconhecido pelas pessoas, haja vista a falsa percepção sobre o “monstro do tributo”.

Deve-se ter em mente ainda, a devida distinção sobre determinados institutos da Ciência do Direito Tributário, haja vista que taxa não se confunde com tributo, onde Tarifa por sua vez não se confunde com Taxa, e esta última não se abarca aos impostos; o que para o leigo senso, tudo é a mesma coisa, o que, como já fora dito, são diversas, todavia, ambas estes institutos são espécies de um único gênero gênero, ou seja, da ciência do direito tributário (modalidades de tributo).

Posto isto, nos resta coleccionar neste artigo as informações devidas que nos prestem a enriquecer o conhecimento no tocante a esta matéria imprescindível, todavia, tão rejeitada pela sociedade de um modo geral, para que assim quem sabe se possa derrubar alguns paradigmas sobre a sua verdadeira importância e os reais direitos das pessoas que desprezam o conhecimento sobre a matéria em tela.

2. CONCEITO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Segundo lesiona Wanderley José Federighi e Adolfo Mamoru Nishiyama:

“O Direito Tributário estuda, basicamente, a relação fisco-contribuinte. Ou seja, é o ramo da ciência do Direito que estuda o poder do fisco, ou seja, do Estado, enquanto ente tributante, titular do poder de impor o pagamento de tributos, e o contribuinte aqui entendido, *latu sensu*, como aquele que deve arcar com a carga tributária”³

Segundo o texto supra, o Direito Tributário, portanto, preocupa-se com a relação do Estado-fisco (poder de tributar), para com as pessoas (contribuintes), a fim de que tal relação possa na medida legal permanecer de forma paritária, não havendo abuso por nenhum dos polos, ou seja, por parte do Estado legitimado ativo na cobrança dos tributos, e, tão pouco a escusa por parte do cidadão legitimado passivo, observando obviamente a proporcionalidade, como veremos adiante.

O Direito Tributário por sua vez, pertence ao ramo do Direito Público, ou seja, é um seguimento do Direito que rege as relações jurídicas entre Estado e

³ FEDERIGUI, Wanderley José **Direito Tributário** / Wanderley José Federighi / Adolfo Mamoru Nishiyama. – 4. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. – (Série fundamentos Jurídicos).

particulares decorrentes da atividade econômica (financeira) do Estado no que diz respeito à obtenção de receitas, concernentes ao conceito de tributo.

No que diz respeito à matéria que o Estado na posição de fisco deve observar, destaca-se o art. 3º da Constituição Federal/88 que reza:

“Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:
I- construir uma sociedade livre, justa e solidária;
II- garantir o desenvolvimento nacional;
III- erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
IV- promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação”.

Com isso, para a obtenção destes direitos fundamentais supramencionados, é indispensável que o Ente Estatal disponha de diversas despesas no que se refere à persecução destes vetores, bem como na destinação dos seus efeitos *pro societate*, haja vista o grande custo que é surgido ao Erário Público, transferindo assim tais despesas em tributos. Trata-se tão somente de uma troca, onde o poder estatal na posição de fisco disponibiliza melhores condições de vida para a sociedade *latu senso*, como forma de contraprestação exige tributos para a efetivação deste dispêndio.

Em síntese, o Direito Tributário é tão somente a relação do Estado para com os particulares, regulamentada por lei.

2.1 Tributos Conceito e Características

No Estudo de qualquer disciplina conceituar é sempre uma tarefa perigosa, haja vista a real possibilidade de incorrerem no subjetivismo, pautando-se nas suas próprias convicções.

Entretanto, o ato de conceituar tributo não é de grande dificuldade, haja vista que este possui uma definição (conceito) puramente normativa, colecionada à pelo próprio Código Tributário Nacional, vejamos o que diz a *legis dispositio*:

“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”.

Com efeito, em análise ao dispositivo acima colecionado, podemos claramente perceber que tributo tem basicamente 6 (seis) características:

a) Compulsoriedade: Ou seja, “tributo é toda prestação pecuniária compulsória”, por decorrência da sua exigência pelo fisco, o que não quer dizer que o contribuinte não possa efetuar seu pagamento de forma esporádica;

b) Mensurabilidade Econômica: Noutras palavras, é o tributo expresso em moeda cujo valor nela se possa exprimir;

c) Caráter não punitivo: Não constitui “sanção de ato ilícito”;

d) Legalidade: Como diz a redação legal - “instituído por lei”, afastando a possibilidade de instituição de tributo por meio de outro mecanismo jurídico;

e) Inexistência de Discricionariedade na sua Cobrança: Isto é, o tributo é cobrado “mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Como fora dito, conceituar a palavra Tributo não foi matéria de grande dificuldade, dado a sua clara definição legal, bem como fica expressa todas as suas características.

2. 2 Natureza Jurídica e Fato Gerador

Como já mencionado, o Direito Tributário pertence ao ramo do Direito Público. Desta feita, é imperioso destacar que tributo é gênero do qual decorre mais cinco espécies tributárias: (I) impostos; (II) Taxas; (III) contribuição de melhoria; (IV) empréstimos compulsórios; (V) contribuições especiais.

O que determina a natureza jurídica de um determinado tributo é justamente o fato gerador da sua obrigação tributária.

Sabe-se que “fato gerador é um conjunto de elementos que devem estar presentes em sua universalidade e nos dão o conceito de tributo” (FEDERIGUI E NISISHIYAMA, 2008, pg. 33). Noutras palavras, é o ato que vincula o contribuinte ou responsável pelo pagamento para com o estado.

Ainda neste sentido poderia se entender fato gerador como a subsunção do fato à norma jurídica. Com isso, havendo determinada situação em que para o Direito Tributário pode haver a ocorrência de fato gerador, haverá ainda a incidência

do tributo; v.g. O simples fato de alguém comprar (adquirir) um veículo, tal fato já gera a força normativa de recolhimento do IPVA.

Para grande parcela da doutrina os tributos são divididos em vinculados e não vinculados, onde na primeira espécie (vinculados) se encaixariam todos os tributos que possuem uma atuação direta do poder estatal, v.g. taxas e Contribuições de Melhoria; num segundo plano, *pari passu*, os tributos não vinculados são aqueles que desprezam uma participação (contraprestação) do Estado, v.g. Todos os impostos.

3. ESPÉCIES DE TRIBUTOS

São cinco o numero de espécies tributárias, onde ambas serão esmiuçadas de forma bastante sucinta em momento oportuno.

3. 1 Impostos

O conceito de imposto é puramente normativo, previsto no CTN (Código Tributário Nacional), mais especificamente em seu artigo 16 que dispõe:

“Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

Segundo o entendimento já sedimentado acima, tal tributo é denominado de não vinculado, haja vista que despreza uma contra prestação estatal; portanto, para discernir qual a natureza jurídica específica do tributo à primeira preocupação que o interprete deve ter é em relação ao exame da verdadeira materialidade FG (fato gerador), onde no caso do imposto a materialidade de seu fato gerador independe de atividade estatal.

Para melhor elucidar a matéria, precisas são as seguintes palavras:

“O imposto é uma prestação coativa, em regra pecuniária, devida pelo sujeito passivo, sem guardar nenhuma relação específica com uma particular atividade da entidade pública e, muito menos, em favor do próprio sujeito, o qual é obrigado a cumprir aquela prestação desde que ele se encontre numa determinada relação (fixada pela lei) com o pressuposto de fato estabelecido na lei.”

Com isso, fica claro observar a não atuação do Estado na cobrança de impostos, por isso, trata-se de uma espécie tributária não vinculada.⁴

3. 2 Taxas

Conseguimos encontrar o conceito de Taxa previsto no artigo 77 do CTN, vejamos:

“As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Parágrafo único. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas.”

No tocante as taxas é notória a presença do que a doutrina reconhece como tributo vinculado, haja vista a participação estatal. Divide-se em a) Taxas de Serviço, e, b) Taxas de Polícia.

Em relação às chamadas TPP (taxas de poder de polícia) vejamos o que dispõe o Art. 78 do CTN:

“Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

Parágrafo único. Considera-se regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.”

Com isso, fica demonstrada que o poder de polícia é a prevalência do interesse do Estado em detrimento ao interesse privado, onde o mesmo se vale de mecanismos legais e necessários para exercer suas devidas atribuições. Um exemplo típico de PP (poder de polícia) seria justamente a taxa de Fiscalização de Localização e Funcionamento, cobrada pelos municípios.

No que concerne à prestação de serviços, percebe-se, por exemplo, algumas taxas já devidamente acolhidas por nossos Tribunais Superiores, como p.ex.

⁴ MICHELI, Gian Antonio. **Curso de Direito Tributário**. Tradução de Marco Aurélio e Pedro Luciano Marrey Jr. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978. p. 75)

a de serviços urbanos, conhecida como de remoção de lixo, que é considerado “serviço público específico e divisível (DJ 1º-1996, p. 23.993; DJ 16-08-1993, p. 15.972; também REsp nº 32.870-SP; REsp nº 11.940-SP; REsp 110.142-SP; REsp nº 49.894-GO, todos do STJ; e 89.876-RJ, do STF)”, dentre tantas outras taxas. (FEDERIGUI E NISISHIYAMA, 2008, pg. 37).

No tocante as taxas PS (prestação de serviços) e dispensado uma discussão com profundidade no que diz respeito ao seu significado, vez que o próprio nome já diz, são taxas pagas pelo contribuinte por “prestações de serviços” fornecidas pelo Estado, tendo caráter de tributo vinculado.

3. 3 Contribuições de Melhoria

A referida espécie tributária esta intimamente vinculada a uma atuação do Estado, qual seja, a “construção de obra pública”, e esta, por sua vez, deve acarretar valorização imobiliária ao patrimônio do particular, desta feita, é um tributo que decorre da obra pública, gerando valorização em bens imóveis do sujeito passivo da relação tributária.

O conceito de Contribuição de Melhoria também pode ser facilmente extraído da legislação tributária (CTN), vejamos:

“Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.”

Nesta toada, as CM (contribuições de melhoria) surgiram sempre que houver a construção de uma obra pública, onde de forma direta ocorrerá a valorização dos imóveis circunvizinhos.

Vejamos o que diz Hugo Brito Machado:

“É o tributo cuja obrigação tem como fato gerador a valorização de imóveis decorrente de obra pública. Distingue-se do imposto porque depende de atividade estatal específica, e da taxa porque a atividade estatal de que depende é diversa. Enquanto a taxa está ligada ao exercício regular do poder de polícia, ou de serviço público, a contribuição de melhoria esta ligada a realização de obra pública. Caracteriza-se, ainda, a contribuição de melhoria, por ser o seu fato gerador instantâneo e único”.

De acordo com o entendimento acima esposado, é possível constatar que as contribuições de melhoria possuem fato gerador instantâneo, com isso, basta a realização deste referido tributo. Tudo isso porque o legislador entende que a referida obra pública agrega valor ao imóvel do indivíduo, com isso, sendo possível e justa a cobrança deste encargo econômico.

Insta salientar que se por ventura houver prejuízos ao imóvel do particular ao invés de “contribuição”, obviamente que tal pecúnia não poderá ser exigida, e, ainda será plenamente possível a propositura de uma ação judicial a fim de pleitear perdas e danos no valor do prejuízo suportado.

3.4 Empréstimos Compulsórios

Segundo ensina José Maurício Conti, Empréstimo compulsório seria:

“O empréstimo compulsório pode ser compreendido como sendo uma modalidade especial de operação de crédito, sujeita ao regime jurídico de direito público, cuja competência é exclusiva da União, sendo compulsório àqueles que estiverem inseridos na hipótese prevista na lei que o instituiu”.⁵

Conforme o enunciado, são tributos que dependem de previsão legal (constitucional), sendo neste, nesta hipótese legitimidade da União, através de lei complementar que prevê tal hipótese, e lei ordinária que cria os empréstimos compulsórios em função das hipóteses previstas, trazidas pelas leis complementares.

Para melhor compreensão no tocante as hipóteses que são passíveis de serem aferidas leis complementares (LC) para a instituição de tributos, vide o artigo 148 da CF/88, bem como o artigo 15 do CTB.

No que diz respeito ao seu regime jurídico, deve-se saber que tal modalidade tributária constitui prestação pecuniária, em moeda, e que é cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada, não constituindo sanção de ato ilícito, possuindo, assim, todas as características necessárias de tributo.

3. 5 Contribuições Especiais

O presente instituto encontra-se consolidado nos seguintes artigos da Constituição Federal: 149 e 149-A, fora os que neles são mencionados.

⁵ Sistema Constitucional tributário interpretado pelos tribunais. Belo Horizonte: Del Rey, São Paulo: Oliveira Mendes, 1997. p. 48.

Tal tributo tem como legitimado para sua instituição a União, os Estados e o Distrito Federal, “pode ser de domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de atuação em suas respectivas áreas”. (FEDERAL/88, pg. 112).

Por muito tempo se discutiu se as contribuições especiais eram de fato uma espécie tributária, hoje em dia é indiscutível que se refere uma espécie, deferindo-se das demais espécies acima mencionadas (impostos, taxas, contribuições de melhorias e empréstimos compulsórios).

Vejamos um breve conceito sob a voz de Luciano Amaro:

“As contribuições são tributos por constituírem receitas públicas derivadas, compulsórias, previstas em lei e devidas de conformidade com as materialidades, destinações e respectivas competências constitucionais, sendo pautadas por princípios conformadores de peculiar regime jurídico.”⁶

Segundo este entendimento, tal espécie tributária é um tipo de melhoria, pois possui receitas públicas derivadas e compulsórias, e ainda princípios peculiares, o que configura a característica de todos os tributos e institutos tributários.

Tal espécie tributária tem como característica principal a destinação dos produtos oriundos de sua arrecadação em benefício de finalidades Estatais. Sendo este vínculo imprescindível para configuração do tributo.

Deve ficar claro que a lei que versar sobre a incidência do tributo deve de forma obrigatória conter a finalidade estatal de sua destinação, onde por sua vez a sua receita ficará atrelada. Desta feita, a modificação dessa finalidade acarreta na modificação da própria espécie de CE (contribuição especial), tendo em vista que tal característica é umbilicalmente ligada a esta espécie de tributo.

Cabe destacar que a finalidade do Estado não se confunde com a destinação real da receita da CE. Segue abaixo posicionamento esclarecedor de Leandro Paulsen a este respeito:

“Não se deve confundir a finalidade que caracteriza a contribuição e autoriza a sua cobrança (e.g., custeio do sistema público de saúde, custeio do programa de ensino básico, custeio da previdência social) com a destinação efetiva dos recursos, no mundo dos fatos, para aquele fim. A finalidade ou destinação legal é requisito inafastável para a caracterização da contribuição; a destinação no plano fático é questão de Direito Financeiro, cuja inobservância pode gerar a penalização dos responsáveis, mas não a invalidade do tributo”.⁷

⁶ 1. AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 12ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006.

⁷ PAULSEN, Leandro. Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. 6ª ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

Portanto, como observado acima, não se pode confundir a finalidade da cobrança para com a finalidade da aplicação do tributo (destinação), uma vez que a finalidade ou destinação é norma imperativa legal, onde a presença da mesma é requisito essencial para a caracterização do tributo, por outro lado a questão no plano fático é atinente ao Direito Financeiro, onde a ausência de sua observação pode acarretar penalização, mas não leva a invalidade do tributo.

No que tange ao FG das CE, frisa-se, é toda situação prevista em lei como necessária e suficientemente capaz para o nascer da discutida obrigação tributária. Portanto, o fato gerador será a situação que a lei estipular como geradora da obrigação tributária em face do contribuinte.

Ressalvadas estes valores básicos a respeito das espécies de tributos, tendo como principal finalidade diferenciar umas das outras, e, também o seu campo de atuação e incidência, a fim de que se possa ficar claro as suas devidas finalidades. Posto isso, no capítulo seguinte será explanado sobre os direitos fundamentais que tal instituto possui, bem como a maneira com que o contribuinte é respaldado.

4. PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DA TRIBUTAÇÃO

Antes de qualquer disposição a respeito do tema, deve-se esclarecer que princípios nada mais são do que a base de todo um sistema, seja jurídico ou social, são eles as bases de sustentação de uma dada ciência jurídica bem como os responsáveis pela aplicação do direito, *pari passu*, a justiça, protegendo o cidadão lato senso contra todas as sortes de abuso de poder.

Neste contexto, há de se destacar que existem princípios meramente programáticos (são diretrizes para uma atuação futura do poder estatal), tem-se como exemplo o princípio da universalidade e da proporcionalidade. Noutra esfera encontram-se aqueles que são de observância imediata e obrigatória, dotados de imperatividade, para que não ocorra violação de direitos.

Neste contexto será esmiuçado em linhas rasas os princípios fundamentais que regem a disciplina do Direito Tributário como um todo e a forma com que o sujeito passivo, ou seja, o contribuinte, pode valer-se dos mesmos na esfera prática.

4. 1 Princípio da Universalidade e da Proporcionalidade e Alguns de Seus Derivados

O princípio da universalidade é aquele que tem como fundamento a divisão dos tributos a todos os integrantes da nação. Trata-se de um princípio de cunho eminentemente político financeiro, tendo como principal exemplo a prática de cobrança de IR, por expressa disposição do § 2º, inciso I, do art. 153 da CF/88.

Noutro passo, o princípio da proporcionalidade traz a ideia de que as contribuições tributárias devem ser feitas de acordo com as condições pessoais do agente, portanto, todo aquele que se sentir lesado no tocante a contribuição que efetua deve levar sempre em conta que tal contribuição deve em regra, ser analisada de acordo com a subjetividade.

Todavia, não é bem o que se observa na prática, haja vista que o poder tributário não tem observado o postulado supra principalmente no que concerne aos impostos não vinculados como o IPI e o ICMS, uma vez que incidem de forma indistinta sobre todos os consumidores.

Numa sociedade de desigualdade econômica como a nossa não causa estranhes que certa parcela da social se mostre descontente. Nossa Constituição de 1946 em seu art. 202 dizia: “Os tributos terão caráter pessoal, sempre que isso for possível e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte”. Tal dispositivo não foi recebido (recepcionado) pelas Constituições Federais de 1967 e 1969, sendo recepcionado pela nossa atual CF, recebendo a seguinte alteração:

“§ 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.”

Na verdade, segundo o enunciado ora esposado, se percebe uma expressão despreendida de técnica por parte do legislador, visto que o imposto deveria ser cobrado em respeito à capacidade contributiva do contribuinte e não em face de sua capacidade econômica. Ex. Visto que uma empresa seja ela qual for; o que ira mensurar a contribuição econômica de uma empresa não é o seu porte ou o seu capital social de uma empresa, mas sim o numero de operações tributáveis da mesma (atos/fatos jurídicos legítimos a sofrerem incidência tributária).

Zelmo Denari, com sua lucidez que lhe é peculiar nos da os seguintes ensinamentos a respeito da incidência tributária:

“Quando a incidência de tributos sobre as riquezas lastreadoras das receitas públicas – como o patrimônio, renda esforço produtivo ou distributivo da empresa industrial ou agrícola, comercial ou profissional – revela-se excessiva a ponto de inviabilizar a fruição ou exercício da respectiva atividade, costuma-se dizer que os índices de capacidade contributiva ultrapassaram o ponto de inflexão que designamos *limite do confisco*, ou seja, do que é suportável em termos de carga tributária, para evitar o perecimento das referidas bases econômicas de imposição”⁸. (Grifos do autor)

Tal disposição acima faz entender porque o legislador constitucional no art. 150, IV CF/88 vedou a utilização de tributo com efeito de confisco. Neste plano, há uma ligação muito forte entre o princípio da capacidade contributiva para com o princípio do não confisco⁹, onde, a inobservância do primeiro induz a aplicação do último.

O contribuinte deve ter conhecimento ainda que a ofensa do princípio da capacidade contributiva, *pari passu*, o referido princípio, não se limita ao campo da incidência tributária. Muito pelo contrário, alcança ainda inúmeras infrações tributárias, bem como suas sanções, quer pelo exercício abusivo dos agentes fiscais, quer pelos excessos de exação do legislador. V.g. no campo da legislação federal existe uma previsão de incidência de multa de até 150% sobre o valor do tributo (cf. art. 44, II da Lei. 9.430/90). O configura de plano excelso abuso aos princípios colecionados.

A respeito deste assunto, caberia ao PJ (poder judiciário) impor limites às penalidades desmedidas, o que põe em voga o princípio da inafastabilidade/indeclinabilidade do poder jurisdicional (art. 5º, XXXV CF/88), portanto, o PJ não pode se escusar desta tributação as bancarrotas, tendo o contribuinte pleno direito de rever sua cobrança, bem como a sua legitimação em detrimento dos princípios já colecionados, o que infelizmente, grande parcela da sociedade desconhece tais direitos.

⁸ Denari, Zelmo Curso de Direito Tributário / Zelmo Denari – 9. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008.

⁹ Partindo-se da premissa que confisco é o ato jurídico pelo qual uma pessoa tem seus bens apreendidos, adjudicados (confiscados) em detrimento ao fisco por consequência de sentença judicial ou por ato administrativo, devidamente fundamentado em lei, o não-confisco seria exatamente a ausência desta prática, quer por desrespeito da lei, quer por violação judicial.

4. 2 Princípio da Legalidade

O contribuinte deve ficar mais que atento em face deste supraprincípio, visto que ele é o responsável pela regular relação entre fisco e contribuinte, configurando-se o mais importante na relação tributária, encontra-se acostado no rol de Direitos e Garantias Fundamentais da CF/88 (Art. 5º, II), bem como em seu capítulo específico, v.g. art. 150, I da CF/88 que explicita pela proibição da instituição ou aumento de tributo sem lei que o regulamente.

É a partir do artigo supra que surge a máxima: “*nullum tributum sine lege*”¹⁰, tal princípio ainda vem reafirmado no art. 97, I do CTN, que dispõe: “somente a lei pode estabelecer a instituição de tributos ou sua extinção”. Deve ficar claro que a “lei” em que se referem os artigos supra é lei de cunho ordinário, seja da esfera federal, estadual ou municipal.

Ressalta-se tal princípio não se restringe a instituição e aumentos de tributos, tem como função ainda, em âmbito infra constitucional aplicar hipóteses que versem sobre o fato gerador, fixação de alíquotas, BC (base de calculo), inclusão extinção de créditos tributários etc.

Se por ventura o poder executivo de um dado município institui um tributo de discricionária sem a devida votação e aprovação pelos vereados, através de lei ordinária, tal tributo não poderá ser cobrado, e se cobrado for, poderá ser reavida aquele que lhe dispôs, uma vez que se trata de uma cobrança ilegal, haja vista sua obrigatoriedade de instituição através de LO (lei ordinária), não cabendo à arbitrariedade do poder executivo lato senso.

Salvo, obviamente as exceções legais em que o legislador conferiu ao poder executivo, a possibilidade de alterar alíquotas, v.g. de impostos de importação, exportação de produtos industrializados e sobre operações, pode ser de cambio ou de crédito ou seguro, é que se pode perceber nos preceitos do §1º do art. 153, e art. 177, §4º CF/88.

¹⁰ Não há tributo sem lei anterior que o defina.

4. 3 Princípio da Anualidade/Anterioridade

Afastada a discussão a respeito da distinção defendida por alguns doutrinadores a respeito à expressão Anualidade e Anterioridade, tem-se reputado ambas como sinônimas.

Nesta monta, tais expressões significam que o tributo, devidamente instituído por lei em determinado exercício, somente poderá ser cobrado a partir do primeiro dia do exercício seguinte. No que tange a expressão: “prévia autorização orçamentária”, como o próprio nome já faz pressupor, reclama que o tributo esteja devidamente previsto em lei para surtir efeitos de cobrança no exercício do ano seguinte. (art. 150, III, “b” CF/88)

O art. 148, II CF, por sua vez, exige observância de anterioridade na instituição de empréstimos compulsórios, todavia, somente na hipótese de “investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional”. Na hipótese do inciso I, o empréstimo compulsório terá eficácia imediata.

Existe uma exceção no que diz respeito às contribuições sociais presentes no art. 149 da CF, mais precisamente a ressalva trazida no art. 196, §6º CF. v.g sobre as contribuições devidas ao INSS e Funrural, poderão ser exigidas após período de *vacatio legis* de 90 dias contados a partir da publicação da lei, seja ela a que a instituiu ou a modificou, não sendo aplicado assim o princípio supra. A doutrina denomina esta permissão legal de “anterioridade nonagesimal”.

Muito importante a regra trazida a baila pelo art. 150, §1 da CF, que traz exceções ao princípio da anterioridade. Como diria Denari:

“No frigidus dos ovos, a observância da regra da anterioridade do exercício, em nosso sistema tributário, ficou restrita ao IR e ao ITR, na área federal, ao ITCM, ICMS e IPVA, na área estadual, e o IPTU, ISS e ITIV, na área municipal. Por sua vez, a observância da regra da noventena ficou restrita ao IPI e ITR, na esfera federal, ao ITCM, ICMS e IPVA, na esfera estadual e o IPTU, ISS e ITIV, na esfera municipal, ficando permitido, de todo modo, que as bases de cálculo do IPVA e o IPTU sejam fixadas sem observância desta última regra.”

O que se percebe com a redação supra é que o Legislador tem o estranho costume de criar uma lei para que depois ao sabor dos interesses fazendários venha de forma incongruente complementá-la. Até quando? Seria esta uma pergunta que até dado momento não quer calar.

4. 4 Princípio da Isonomia

O princípio da isonomia ou da igualdade, como é amplamente conhecido, consiste no tratamento paritário entre todos os contribuintes, na CF de 1969 possuía cunho genérico: “todos são iguais perante a lei”.

Igualdade de tratamento faz pressupor igualdade de situação, pois como outrora nos ensinou Rui Barbosa, a desigualdade consiste no tratar desigualmente os desiguais, vejamos a vedação prevista no art. 150, II da CF:

“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”;

Tal preceito legal tem como premissa satisfazer o clamor dos mais variados seguimentos sociais, que exigiam tratamento na área de incidência de impostos sobre a renda, de cujo pagamento algumas categorias profissionais se encontram desobrigadas, tais como militares, parlamentares, magistrados, dentre outros.

4. 5 Princípio da Irretroatividade

Vejamos a vedação da cobrança de tributos prevista no o art. 150, III, “a” da CF: “em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado”.

Aqui a intensão do legislador foi no sentido de vedar a aplicação de lei nova, que criou ou então que aumentou tributo, a fato posterior, que, por sua vez, continua um fato não gerador de tributo, ou permanece como gerador de menor tributo, segundo a lei do momento de sua ocorrência.

Temos que a irretroatividade da lei é regra, ao passo que a exceção seria sua retroatividade, como nas hipóteses de leis interpretativas ou das leis penais mais benéficas ao acusado. Neste sentido, vejamos o que ensina Pontes de Miranda: “O princípio da irretroatividade apanha qualquer espécie de regra jurídica, emane de qualquer autoridade estatal, ou ligada ao Estado” (MIRANDA, p. 105, 1974).

Assim, sob pena de violação da segurança jurídica, nem mesmo a própria lei poderá prejudicar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

4. 6 Princípio da Não Cumulatividade

Tal princípio tem aplicação restrita, uma vez que se insere no campo do IPI, ICMS e impostos residuais. O art.153, §3º, II da CF reza: “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”. Nesta mesma linha dispõe o art. 155, §2º, I, da CF

“será não-cumulativo, compensando-se 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”.

Como já é cediço, a CF repudia o de incidência cumulativa, v.g. extinto IVC, subtraído pela EC nº.18 de 1965, responsável pela implantação no ordenamento jurídico brasileiro o sistema não-cumulativo.

Segundo Zelmo Denari:

“[...] nada mais faz do que dar oportunidade a um mecanismo de compreensão, que permite a um operador econômico recolher aos cofres públicos somente o valor diferencial entre o montante devido em determinado período (em razão de operações de saída de mercadorias) montante reeditado no mesmo período (em razão das operações de entrada de mercadorias”.

Portanto, como visto, o princípio em fomento tem como principal obrigação assegura uma moderna e equitativa técnica fiscal de incidência de tributos, permitindo ao contribuinte deduzir (subtrair) do imposto que será pago, o montante devido em operação imediatamente anterior.

4. 7 Princípio da Seletividade

Tal princípio também possui restrita aplicação, a luz da CF de 1969 era exclusivo do IPI, passando pelo atual texto legal estabelecido ao ICMS. Da mesma forma, trata-se de postulado que tem por prerrogativa asseverar avançadas técnicas

fiscais de incidência tributária, permitindo ao administrador a aplicação de alíquotas inversamente proporcionais à essencialidade do produto.

Por outro lado, os produtos de consumos considerados “supérfluos” (v.g. cigarros, perfumes, bebidas etc.) podem receber maior carga impositiva, ao passo que produtos essenciais possuem menor onerosidade pela tributação.

4. 8 Princípio da Progressividade

É princípio aplicado sem restrições ao IPTU em âmbito municipal. A partir do advento da EC nº 29, os prédios e terrenos urbanos podem acabar sofrendo a incidência de alíquotas mais gravosas em razão de sua localização em determinadas localidades municipais, em condomínios fechados, prática habitacional crescente nos municípios de forma geral, bem como a utilizações dos mesmos para fins de moradia ou comerciais.

6. CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, estima-se que ficou clara através de premissas gerais a diferença entre uma espécie e outra do Direito Tributário, bem como os princípios a elas concernentes.

Percebe-se que todo tributo é obrigatoriamente instituído por lei ordinária e deve levar em consideração a capacidade contributiva do agente, fazendo vista ao princípio da igualdade, uma vez havendo invasão do poder de tributar, qualquer um que se achar lesado neste contexto pode socorrer-se ao judiciário, uma vez que o mesmo terá obrigatoriedade em dar vistas ao caso, haja vista que tal preceito é categórico e constitucional, previsto no art. 5º, XXXV CF/88 (princípio da indeclinabilidade do poder judiciário).

Por fim, é necessário que a sociedade de uma forma geral conheça a estes institutos, uma vez que o Direito Tributário se faz presente em nossas vidas quer queiramos ou não, sabendo ainda que existem Direitos e Princípios Fundamentais que nos socorrem sempre que estivermos na eminência de sofrer ameaça a nossos direitos ou se já tivermos sofrido lesão dos mesmos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006.

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

Comentários à Constituição Federal de 1967, com a emenda nº 1º, de 1969. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1974. v. 5, p. 105.

Denari, Zelmo **Curso de Direito Tributário** / Zelmo Denari – 9. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008.

FACULDADES INTEGRADAS “ANTONIO EUFRÁSIO DE TOLEDO”. **Normalização de apresentação de monografias e trabalhos de conclusão de curso**. 2007 – Presidente Prudente, 2007, 110p.

FEDERIGUI, Wanderley José **Direito Tributário** / Wanderley José Federighi / Adolfo Mamoru Nishiyama. – 4. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008. – (Série fundamentos Jurídicos).

MICHELI, Gian Antonio. **Curso de Direito Tributário**. Tradução de Marco Aurélio e Pedro Luciano Marrey Jr. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978. p. 75)

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 6ª ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

Sistema Constitucional tributário interpretado pelos tribunais. Belo Horizonte: Del Rey, São Paulo: Oliveira Mendes, 1997. p. 48.