

TRIBUTAÇÃO E CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

André Corral Garcia¹
João Paulo Nisrallah Saab²

RESUMO: O presente trabalho tem o escopo de explicar os princípios constitucionais tributários, analisando, também, os direitos fundamentais do contribuinte. São tratados, também, os limites do poder de tributar.

1. INTRODUÇÃO

No primeiro capítulo iremos tratar dos princípios referentes aos tributos, que são o princípio da isonomia que trata sobre a igualdade tributária, ninguém será tratado de forma diferente nas arrecadações e nas isenções dos tributos da mesma igualdade jurídica. Temos o princípio da capacidade contributiva, este princípio possui os mesmos direitos do que o anteriormente citado, só que é restringido apenas para a capacidade tributaria. Outro princípio é o da irretroatividade, o qual defende que nenhum tributo poderá ser cobrado se não houver nenhuma lei anteriormente expressa. O princípio da legalidade, trata que todos os tributos para serem cobrados terão que estar expressamente descritos na lei. Por fim tem o princípio da anterioridade, aqui discorre que os contribuintes terão que ser informados antes da criação de algum tributo, para que esses possam se programar para efetuarem a contribuição.

O segundo capítulo trataremos dos direitos fundamentais e o direito tributário, os direitos dos contribuintes estão intimamente ligados aos direitos fundamentais descritos na Constituição Federal. Por fim o terceiro capítulo que

1 Discente do 9º termo do curso de Direito das Faculdades Integradas "Antonio Eufrásio de Toledo" de Presidente Prudente. e-mail andregarcia@unitoledo.br.

2 Discente do 9º termo do curso de Direito das Faculdades Integradas "Antonio Eufrásio de Toledo" de Presidente Prudente. e-mail joão_saab@unitoledo.br.

tratará dos limites do direito de tributar, onde existem hierarquias para cobrar os tributos entre a União, Distrito Federal, Estados e os Municípios.

2 - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

2.1 – PRINCÍPIO DA ISONOMIA

Esse princípio também é conhecido como princípio da igualdade tributária, ele trás a idéia que no direito tributário não poderá haver nenhuma cobrança de tributo e instituição de tributos de forma diferente entre os contribuintes que se encontram na mesma igualdade jurídica. De acordo com LACOMBE:

A isonomia é o princípio nuclear de todo o nosso sistema constitucional. É o princípio básico do regime democrático. Não se pode mesmo pretender ter uma compreensão precisa da democracia, se não tivermos um entendimento real do alcance do princípio da isonomia. Sem ele não há Federação, não há Democracia, não há justiça. É a cláusula pétrea por excelência. Tudo o mais poderá ser alterado, mas a isonomia é intocável, bem como suas decorrências lógicas (1996, p. 09).

É, portanto vedado ao Estado o livre arbítrio da implementação de tributos para os contribuintes trazendo assim uma maior garantia.

O princípio da isonomia ou da igualdade vem previsto nos artigos 3º e 5º da Constituição Federal, mas também é previsto no seu artigo 150, II:

Artigo 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 da ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

2.2 -PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Este princípio é tão importante quanto o da isonomia, ele trás o mesmo critério do anterior que proíbe a cobrança ilegal de tributos, defende que todos tem que pagar de acordo com os tributos que são devidos.

A diferença entre este principio e o anterior é que este é muito mais restrito do que o da igualdade, pois, aqui está direcionado apenas para à imposição fiscal, está direcionada apenas para o direito tributário, enquanto o da isonomia ou igualdade está para todos os direitos. Quem melhor trás uma classificação para o conflito existente entre esses dois princípios é José Domingues de Oliveira, que diz:

- a) Se todos são iguais perante a lei, todos devem ser por ela tributados (princípio da generalidade);
- b) O critério de igualação ou desigualação há de ser a riqueza de cada um, pois, o tributo visa a retirar recursos do contribuinte para manter as finanças públicas; assim, pagarão todos os que tenham riqueza; localizados os que têm riqueza (logo, contribuintes) devem todos estes ser tratados igualmente – ou seja- tributados identicamente na medida em que possuírem igual riqueza (princípio da igualdade tributária.
- c) Essa “riqueza” só poderá referir-se ao que exceder o mínimo necessário à sobrevivência digna, pois até este nível o contribuinte age ou atua para manter a si e aos seus dependentes, ou à unidade produtora daquela riqueza (primeira acepção do principio da capacidade contributiva, enquanto pressuposto ou fundamento do tributo);

d) Essa tributação, ademais, não pode se tornar excessiva ou confiscatória, ou seja, a tributação em cotejo com diversos princípios e garantias constitucionais (direito ao trabalho e à livre iniciativa, proteção à propriedade - segunda acepção do princípio da capacidade contributiva, enquanto critério de graduação e limite da tributação). (1988, p. 13).

Também neste sentido:

A capacidade contributiva é o critério que deve ser observado pelo legislador para estabelecer as discriminações, de forma que se faça justiça, tributando de forma mais gravosa as manifestações de riqueza mais acentuadas, o que se dá pela progressividade para os tributos diretos e pela seletividade para os indiretos. Assim verificada a existência de capacidade contributiva, a isonomia deve ser respeitada em face desta, no sentido de que capacidades contributivas equivalentes devem receber igual carga tributária. (REIS, 2008, p. 189).

Com isso entende-se que o princípio da capacidade contributiva nada mais é do que uma diretriz do princípio da isonomia.

2.3 – PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE

Este princípio se diz em relação que nenhum tributo será cobrado se não possuir Lei expressamente o regularizando esse princípio está previsto no artigo 150, III, “a” da Constituição Federal:

Artigo 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.

Portanto o tributo será cobrado somente a partir de sua existência, sem prejudicar o direito adquirido.

2.4 – PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Esse princípio vem dizer que ninguém é obrigado a pagar tributos se não estiver previstos em Lei e que é proibido criar tributos sem possuir sua legitimação expressamente descrita. Esta previsto no artigo 150, I, da Constituição Federal:

Artigo 150: (...)

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

Isso trás uma garantia ao contribuinte é um direito fundamental do cidadão e com isso recai a qualidade de cláusula pétrea da Constituição sobre este princípio, fazendo assim que nenhum tributo poderá ser criado por outro instrumento normativo, como o decreto, portaria e instrução normativa.

Mas este princípio trás algumas exceções expressas na Constituição Federal, como o artigo 153, §1º, diz que faculta ao poder executivo alterar as alíquotas sobre o II, IE, IPI e o IOF, aqui somente é possível se o decreto obedecer às condições e limites estabelecidos em lei. Artigo 177, §4º, I, “b”, está indiretamente descrito no artigo que o executivo poderá reduzir ou restabelecer a alíquota da contribuição de intervenção e domínio econômico (CIDE). Artigo 155, IV, permite que os Estados e o Distrito Federal, definam as alíquotas do ICMS. Artigo 97, §2º, do Código de Tributário Nacional³.

3.

http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11478&revista_caderno=26

2.5 – PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE

Aqui se trata de que todo tributo atribuído terá que ser mencionado anteriormente para que os contribuintes possam se programar para o pagamento destes. Como explica GOME, ANTONELLI:

Não se pode defender uma tese pró-cidadã para por em risco a segurança do Estado de Direito, o equilíbrio econômico e financeiro, e, especialmente, o plano orçamentário anual. Chama-se aqui a atenção para este aspecto para se demonstrar que a interpretação de que a aplicação imediata de uma norma que reduz a carga tributária pode gerar enormes prejuízos ao Estado, abalando a segurança jurídica e desestabilizando as finanças públicas (2005, p. 159-160).

Conforme este princípio, a Lei que cria ou aumenta qualquer tributo ficará suspensa até o outro exercício financeiro, isso serve também para a preparação dos contribuintes para o pagamento deste tributo.

3 – DIREITOS FUNDAMENTAIS E O DIREITO TRIBUTÁRIO

Os direitos e garantias do contribuinte são relacionados aos direitos e garantias fundamentais do cidadão.

Nem sempre as limitações impostas aos governantes são como as de agora, como o Estado de Poder que o governante não se reprimia a qualquer tipo de limitação. Nessa época as leis, regras do governo eram de acordo com as vontades existentes do governante.

Após este Estado de Poder surge o Estado de Direito, aqui já era imposto limitações ao governante regida pela legislação em vigência. Apesar dessas limitações a legislação não previa nenhuma barreira para a sua

alteração, com isso os cidadãos ficavam nas dependências da vontade do legislador.

Com essas experiências surge o Estado Constitucional, neste modelo se deu início a Lei Maior, onde o governante era controlado, limitado por normas previstas nessa Lei, que seria a Constituição. Com a existência dessa Lei passou a existir diretrizes para serem seguidas, para a modificação de normas inferiores quanto para as que limitavam as atuações do Estado e por conseguinte de seu governante, com isso assegurava certas garantias aos cidadãos, como explana Carraza (2005, p. 380):

(...) no Estado Constitucional a Constituição regula a situação do indivíduo diante do Poder Público, criando-lhe um campo privativo, que o coloca a salvo das investidas não só do Executivo e do Judiciário, como, principalmente do Legislativo.

Não podemos ser leigos em pensar que essa evolução dos direitos fundamentais foi concedida assim nessa magnitude e igualdade como se vê hoje em dia.

Essa evolução se deu início com a Magna Carta em 1215, aparecendo limitações aos governantes da época. Com tudo a maior preocupação com o surgimento dos direitos fundamentais foi analisada com a Declaração de Independência dos Estados Unidos da América no ano de 1776 e melhor elaborada pela Declaração dos Direitos Humanos e do Cidadão em 1789.

Mesmo que a Declaração Universal dos Direitos do Homem, não seja considerada como um tratado, os assuntos de direito que se trata foram depois reconhecidos e implementados nos estados democráticos e em suas Constituições.

A Constituição brasileira há um capítulo próprio para se tratar dos direitos e deveres individuais que se encontra no artigo 5º e seus incisos, o qual estabelece várias garantias aos cidadãos brasileiros e aos equiparados que aqui vivem.

Foi assegurada ainda ao contribuinte a garantia constitucional de se silenciar com relação a qualquer colaboração que um fisco possa proporcionar qualquer consequência negativa no âmbito da liberdade individual.

Mesmo que haja esse direito de silenciar do contribuinte o mesmo tem que contribuir com os tributos fiscais. Com isso deve existir um controle ente esses dois institutos.

Assim o contribuinte não será obrigado a fornecer informações quando essas forem lhe trazer pontos negativos, prejuízos.

Todavia mesmo com o gozo da garantia constitucional que o contribuinte possui que é de se silenciar quando perceber que irá lhe acarretar algum prejuízo, não poderá o mesmo ficar em silêncio ou deixar de fornecer informações quando for produzir algum risco ao fisco, devendo assim ter consentimentos balanceados para que um não prejudique o outro.

No Direito Tributário é muito difícil de definir o que é ou não razoável, mas ainda que difícil, a razoabilidade não poderá ser esquecida pelo legislador na formação de leis, principalmente as tributárias.

De acordo com o professor Paulo Roberto Lyrio Pimenta, a razoabilidade pode ser localizada da seguinte maneira:

A razoabilidade se manifesta no objeto da decisão restritiva de direitos. Esta não pode ultrapassar os limites do razoável. Obviamente que não existe um critério objetivo para identificar a medida desarrazoada, quadra reafirmar. O juízo de razoabilidade é eminentemente subjetivo. Entre o razoável e o irrazoável, que são zonas opostas, existe uma zona intermediária na qual o limite entre o arrazoado e o desarrazoado é tênue. São as circunstâncias do caso concreto que vão indicar se o legislador, ao editar as normas jurídico-tributárias, ingressou ou não na zona do irrazoável. (2004, p. 298).

Ainda existe um problema em diferenciar o princípio da proporcionalidade com o princípio da razoabilidade, as jurisprudências dos

principais tribunais brasileiros vêm utilizando o princípio da razoabilidade para o bom emprego das leis, ou para a declaração de inconstitucionalidade ou de constitucionalidade das leis.

Portanto, quanto maior for o aspecto fornecido à proteção dos direitos dos contribuintes em busca da justiça tributária, mais se utilizará o princípio da razoabilidade.

4 – LIMITES AO PODER DE TRIBUTAR

Os tributos são instituídos de acordo com a capacidade tributária que a Constituição Federal confere à União, Distrito Federal, Estados e Município, a fim de estabelecer normas que guardam os valores que ela entende como relevantes, como os direitos e garantias individuais. Entende-se, assim, que a capacidade de tributar do Estado não deve ser ilimitada para que não exista abuso dos direitos fundamentais. Devido a isto que a hierarquia constitucional impõe certas barreiras ao Estado para a efetivação de tal atividade.

Neste ângulo, restrição ao poder de tributar consiste em ferramentas que limitam a capacidade tributária do fisco.

Os limites à capacidade de tributar, ou seja, o exercício da jurisdição tributária divide-se nos princípios tributários constitucionais e nas imunidades tributárias. Perante os princípios e as demais normas do texto constitucional, é possível afirmar que são duas as características basilares do sistema tributário: a) a rigidez, uma vez que a Constituição não providencia ao legislador ordinário o livre-arbítrio para delinear qualquer traço essencial, já que ela própria define o espaço de cada pessoa dotada de capacidade tributária; b) exaustão e complexidade, onde são estabelecidos todos os alcances do sistema.

Luciano Amaro, a respeito dos limites do poder de tributar:

Mas os limites do poder de tributar definidos pela Constituição não se esgotam nos enunciados aí contidos. Várias imunidades tributárias

encontram-se dispostas *fora* da seção das “Limitações do Poder de Tributar”. Requisitos formais ou materiais, limites quantitativos, características específicas deste ou daquele tributo permeiam todo o capítulo do Sistema Tributário Nacional, sendo ainda pinçáveis aqui ou ali, em normas esparsas de outros capítulos da Constituição, como o dos direitos e garantias individuais, da seguridade social e da ordem econômica.

Ademais, a Constituição abre campo para a atuação de *outros tipos normativos* (lei complementar, resoluções do Senado, convênios), que, em certas situações, também balizam o poder do legislador tributário na criação ou modificação de tributos, o que significa que os *limites da competência tributária não se resumem aos que estão definidos no texto constitucional* (2006, p. 116).

Vale destacar, ainda, que Estado não deve operar na seara tributária desrespeitando o contribuinte, reduzindo-lhe a individualidade, a privacidade e a dignidade.

5. CONCLUSÃO

Diante o exposto, não há como não concluir que a tributação é necessária para a manutenção do Estado. Para atingir seus objetivos, o Estado precisa impor e cobrar tributos.

Embora seja necessária, essa tributação não pode ser desmedida ou arbitrária, muito pelo contrário, deve-se sempre atentar para as barreiras impostas, tanto pela Constituição Federal quanto pelas leis esparsas.

A legislação tributária não pode desrespeitar os princípios impostos pela legislação pátria, sob pena de ferir a segurança jurídica aspirada pelo contribuinte.

Obedecendo os princípios constitucionais, os direitos fundamentais e a segurança jurídica, o Estado pode empregar sua capacidade tributária para a manutenção da máquina estatal e crescimento da nação.

BIBLIOGRAFIA

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 20^a ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

GOMES, Marcus Lívio; ANTONELLI, Leonardo Pietro. **Curso de direito tributário**. v. 1. São Paulo: Quartier Latim do Brasil, 2005.

LACOMBE, Américo Masset: **Princípios Constitucionais Tributários**. Malheiros Editores, 1996.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. **Capacidade Contributiva: Conteúdo e Eficácia do Princípio**. 1 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1988.

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Efeitos da decisão de inconstitucionalidade em direito tributário**. São Paulo: Dialética, 2004.

REIS, Elcio Fonseca. **O princípio da boa-fé e o Planejamento tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2008.