

O SISTEMA JURÍDICO BRASILEIRO: UMA ABORDAGEM SOB O VIÉS DO SISTEMA JURÍDICO TRIBUTÁRIO ATUANTE NO CONTROLE DA ESFERA SOCIAL

THE BRAZILIAN LEGAL SYSTEM: AN APPROACH UNDER THE BIAS OF THE TAX LEGAL SYSTEM ACTING IN THE CONTROL OF THE SOCIAL SPHERE

KLAUS ALMEIDA STRUECKER

Bacharel em Direito do Estado pela Universidade Federal do Paraná (UFPR). Pós-Graduado em Direito Corporativo e Compliance pela Escola Paulista de Direito (EPD). Pós-Graduado em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET-SP). Mestrando em Direito Empresarial e Cidadania na UNICURITIBA. Advogado.

FERNANDO ALMEIDA STRUECKER

Bacharel em Direito do Estado pela Universidade Federal do Paraná (UFPR). Mestre em Direito pela Universidade Federal do Paraná. Advogado.

DEMETRIUS NICHELE MACEI

Pós-doutorado na Faculdade de Direito do Largo São Francisco (USP). Doutor em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (2012). Mestre em Direito Econômico e Social (2004) e Especialista em Direito Empresarial (2000), ambos pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Bacharel em Direito pela Universidade Federal do Paraná (1994). Professor de Direito Tributário na graduação, especialização, mestrado e doutorado na Faculdade de Direito Curitiba (UNICURITIBA). Advogado em SP e no PR.

RESUMO

O objetivo do presente estudo é analisar os princípios, que no sistema jurídico pátrio, viabilizam a correta compreensão das vertentes normativas que o compõe. A investigação acadêmica ora proposta será pautada pelo método dedutivo, a ser empreendido a partir de uma revisão bibliográfica multidisciplinar de livros e artigos científicos, tendo natureza essencialmente teórica, centrada na análise doutrinária e, no que couber, também legislativa do tema. Com efeito, é possível verificar que tais princípios constitucionais apresentam como função a limitação do poder de tributar dos entes públicos, ou seja, estão intimamente ligados à ideia de uma competência tributária não absoluta, limitada às normas da Constituição Federal. Os princípios são espécies de normas jurídicas que apresentam maior abstração comparada com as leis em sentido amplo. Estas são normas gerais e abstratas que, como regra, controlam comportamentos, enquanto os princípios não existem exatamente para regular comportamento, mas acabam por regular nos casos de lacunas da lei. Ocorre que há ocasiões em que há lacuna da lei, assim como há situações em que há mais de uma

norma aplicável ao caso concreto, situação em que deve o operador do direito se valer das regras principiológicas para solucionar o conflito.

Palavras-chave: princípios; sistema jurídico; Constituição Federal; normas jurídicas.

ABSTRACT

The aim of this study is to analyze the principles that, in the Brazilian legal system, enable the correct understanding of the normative aspects that comprise it. The academic research proposed herein will be guided by the deductive method, to be undertaken from a multidisciplinary bibliographic review of books and scientific articles, having an essentially theoretical nature, centered on doctrinal analysis and, where appropriate, also legislative on the subject. Indeed, it is possible to verify that such constitutional principles have the function of limiting the taxing power of public entities, that is, they are closely linked to the idea of a non-absolute tax jurisdiction, limited to the rules of the Federal Constitution. Principles are kinds of legal norms that present greater abstraction compared to laws in a broad sense. These are general and abstract norms that, as a rule, control behavior, while the principles do not exactly exist to regulate behavior, but end up regulating in cases of gaps in the law. It so happens that there are occasions when there is a gap in the law, as well as situations in which there is more than one rule applicable to the specific case, a situation in which the operator of the law must use the principle rules to resolve the conflict.

Keywords: principles; juridical system; Federal Constitution; legal rules.

1 INTRODUÇÃO

O foco do presente trabalho é estudar os princípios, que no sistema jurídico pátrio, permitem a adequada compreensão das linhas normativas que o compõe. O sistema jurídico brasileiro requer a adequação e o cumprimento da Constituição Federal nas relações jurídicas. Com efeito, o sistema jurídico brasileiro, observado sob o viés do Direito Tributário, adota o entendimento da supremacia da Constituição Federal. Nesta ocasião, o sistema jurídico atual envolve não apenas a noção geral de Estado, mas também se atenta para o Direito Constitucional e o seu reflexo da dinâmica do Direito Tributário.

Atualmente, impera o Estado Democrático de Direito, o qual possui como base a supremacia da Constituição, o que implica afirmar que o ordenamento jurídico deve observar os princípios e os valores constitucionais. Desta maneira, a presença do Estado

Democrático torna-se indispensável para a manutenção e promoção dos valores fundamentais, pois estes necessitam da observância de modelos jurídicos básicos.

O Estado de Direito sustenta-se em uma ordem legitimada pelo domínio do povo, uma vez que o poder do Estado deve ser atuante em termos democráticos. O conceito de ordenamento jurídico, assim, seria o contexto de produção normativa, englobando, portanto, não somente as regras jurídicas por si, mas também as técnicas de produção e de integração das normas jurídicas de diferentes áreas do Direito.

Um sistema é um conjunto ordenado, uma composição de entes entre os quais existe determinada ordem. Esses entes não devem interagir apenas com o todo, como também entre si. Os princípios, em geral, são observados como ferramentas norteadoras. Embora sejam parte das normas de uma ordem jurídica, diferem-se das regras propriamente ditas. Enquanto os princípios estruturam o sistema, as regras orientam as condutas autorizadas, vedadas ou obrigatórias positivadas dentro do ordenamento.

Os princípios são normas que ordenam que algo seja feito na medida do possível, dentro das possibilidades jurídicas existentes. Por outro lado, as regras são normas que podem ou não ser cumpridas. Caso uma regra seja válida, deverá fazer exatamente o que ela diz.

2 DEFINIÇÕES E OBJETIVOS

A investigação acadêmica ora proposta será pautada pelo método dedutivo, a ser empreendido a partir de uma revisão bibliográfica multidisciplinar de livros e artigos científicos, tendo natureza essencialmente teórica, centrada na análise doutrinária e, no que couber, também legislativa do tema.

Proceder-se-á a um estudo que envolva as principais obras jurídicas sobre o tema e que enfrentem devidamente a complexidade do objeto de estudo em questão. Com este método, será possível, num primeiro momento, revelar-se conceitos teóricos pertinentes e necessários ao entendimento do tema.

A Constituição Federal (CF) estipulou a todas as pessoas jurídicas de direito público (União, Estados e Municípios) a competência para legislar a respeito de tributos



específicos. Sendo assim, os princípios conduzem no entendimento das normas jurídicas. São vetores que orientam sua aplicação e conjuntura de abrangência. Princípio é a sustentação que fundamenta as demais normas jurídicas positivas que formam o sistema.¹

Os princípios tributários, por sua vez, são pilares do sistema tributário nacional e se trata de limitações ao poder de tributar, muitos dos quais com clara previsão constitucional. Nesta lógica, de uma forma geral, os princípios tributários se mostram como garantias ao contribuinte em paralelo ao poder do Estado de coercitivamente obter receitas públicas.

Por meio desta delimitação do poder do Estado, especialmente quando se trata do poder de tributar que se mostra de maneira compulsória ao particular e limitadora de seu patrimônio, o Poder Constituinte Originário reforçou o princípio da legalidade ao enfatizá-lo no capítulo das limitações ao poder de tributar. É vedado aos entes políticos, detentores da competência tributária, exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

Os princípios são vetores de direção das normas que formam o sistema jurídico. Estes princípios devem coexistir sem que se possa argumentar em sobreposição de um em relação a outro. Todavia, o princípio da igualdade, independente dos apontamentos expressos no texto constitucional a ressaltar a sua importância, é um dos maiores princípios a compor e orientar o sistema jurídico, pois está a garantir e viabilizar uma política democrática.

3 SISTEMA E ORDENAMENTO JURÍDICO

Há visões mais holísticas e visões mais reducionistas do que é sistema. Se por um lado os primeiros afirmam que “tudo o que era unidade elementar, incluindo, sobretudo o átomo, tornou-se sistema”, por outro, os segundos possuem uma visão mais delimitada, não sendo possível construir conhecimento sem redução das complexidades.²

¹ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 03 de fevereiro de 2021.

² BARRETO, Paulo Ayres. Ordenamento e sistema jurídico. In: **Construtivismo lógico-semântico**. São Paulo: Noeses, 2019, p. 249.

A expressão “sistema jurídico” engloba tanto o direito positivo (linguagem prescritiva) quanto a Ciência do Direito (linguagem descritiva). O direito positivo representa o complexo de enunciados prescritivos (textos escritos envolvidos de juridicidade) que formam a ordem jurídica. De outro lado, a Ciência do Direito consiste na interpretação deste complexo. A Ciência do Direito faz uso da “validade/invalidade” para abordar a relação de pertencibilidade da norma jurídica ao sistema do direito positivo, enquanto o direito positivo utiliza os referenciais “verdade/falsidade” para poder verificar cientificamente a coerência da própria Ciência do Direito.

A respeito do tema, adota-se a posição de que o sistema jurídico faz alusão ao grupo de normas jurídicas orientadas e direcionadas por um vetor em comum. Com efeito, é possível afirmar que na análise da hierarquia entre as normas – de modo que as normas inferiores encontram respaldo de validade nas normas de patamar superior – observa-se, conseqüentemente, a existência de um sistema jurídico.

O sistema jurídico demonstra que suas normas estão organizadas e estruturadas de maneira hierárquica, controladas pela fundamentação que se concretiza no aspecto material, formal e processual, o que lhe viabiliza sua auto regulação.³

A conjuntura relacionada ao sistema, seja ela econômico, político, social ou jurídico, deve, na conformação de seu ambiente sistêmico interno, revelar compatibilidade com esses traços e requisitos gerais identificados pela Teoria Geral dos Sistemas.

Assim, não há diferença entre sistema e ordenamento jurídico. Neste sentido, as normas jurídicas compõem um sistema, na medida em que se relacionam de diversas formas, segundo um princípio unificador.⁴ Desta forma, estas interações não acontecem de maneira desorganizada, motivo pelo qual é possível afirmar que sistema e ordenamento jurídico são expressões similares. Sistema alude ao conjunto de elementos que se relacionam entre si e se aglutinam perante um referencial em comum.⁵

³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. 5. ed. São Paulo: Noeses, 2013, p. 218.

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 29 ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 156.

⁵ CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de teoria geral do direito: o construtivismo lógico-semântico**. São Paulo: Noeses, 2014. p. 128.

O direito positivo é constituído por linguagem prescritiva – o dever-ser. No direito positivo, o suporte físico são os textos de lei *lato sensu* (artigos, incisos, alíneas). O significado são as condutas intersubjetivas que regulam a convivência em sociedade.

O direito positivo é um sistema nomoempírico prescritivo, em que a racionalidade do homem é empregada com objetivos diretos e vazada em linguagem técnica. A ciência que o descreve, todavia, mostra-se um sistema não só nomoempírico, mas também teórico ou declarativo, vertido em linguagem que se propõe ser eminentemente científica.⁶

Aquele que lê e compreende os textos de lei, identifica as normas jurídicas. Assim, a significação é a construção dessas normas jurídicas. Nesta lógica, é possível afirmar que o direito positivo se caracteriza como um sistema.

O direito positivo é formado pelo conjunto estruturado de comunicações do tipo jurídico-normativas (linguagem prescritiva). Apesar de constituir como sistema autônomo, mantém relação com o sistema social, ou seja, com o conjunto de todas as outras comunicações que formam seu ambiente.⁷

Portanto, o sistema jurídico do direito positivo representa o conjunto de textos escritos dotados de juridicidade, cujo escopo é o comportamento dos indivíduos para a convivência em sociedade.

4. SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO

Compreende-se o denominado “sistema constitucional brasileiro” como um “subsistema” deste sistema prescritivo global, o qual é formado por vários outros subsistemas, nos quais todos retiram o seu fundamento de validade da Constituição Federal.

⁶ CARVALHO. Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**...p. 215.

⁷ CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de teoria geral do direito: o construtivismo lógico-semântico**...p. 143.

Assim, este “subsistema” representa o conjunto de normas constitucionais (já permeadas pela compreensão do jurista) que tratam a respeito dos tributos e seus diversos aspectos. Tal “subsistema” tem a função de regular e nortear de maneira harmônica as relações jurídicas tributárias entre os sujeitos que a compõem.

A respeito do tema, o subsistema constitucional tributário é composto pelo quadro orgânico das normas que versem sobre matéria tributária, em nível constitucional. Em paralelo, atribuem-lhe unidade duas circunstâncias: estarem todas elas legitimadas pela mesma fonte – a norma hipotética fundamental – e consubstanciarem o ponto de confluência do direito positivo, no que se refere à matéria que lhes dá conteúdo.⁸ A sua função consiste em limitar o sistema tributário, adequando-o aos princípios constitucionais.

O “subsistema” constitucional brasileiro consiste no conjunto de enunciados prescritivos, representado por proposições jurídico-normativas de organização (estrutura) e de conduta (comportamento), unidos em relações de verticalidade e relações de horizontalidade, o qual – assim como os outros subsistemas pertencentes ao sistema do direito positivo do Estado brasileiro – se baseia em torno das diretrizes principiológicas estabelecidas pelo subsistema de maior hierarquia do ordenamento jurídico, que é a Constituição Federal. Este, por ser hierarquicamente superior aos demais subsistemas e, por conseguinte, ser o fundamento de validade destes, confere unicidade e homogeneidade ao sistema jurídico nacional.

Deste modo, o sistema constitucional tributário é composto por normas de estruturação, normas instituidoras de competência e ainda normas reguladoras, que definem os diversos aspectos de um tributo como, por exemplo, a sua cobrança.

Apresenta-se tanto normas estruturais quanto normas instituidoras de competência, bem como normas que regulam direta e expressamente alguns aspectos dos tributos. As normas presentes no sistema em questão são das mais amplas, dispendo sobre todas as questões que permeiam a instituição e a cobrança de tributos, o que elevou algumas regras ao patamar de princípios, como é o caso do princípio da legalidade. Ora, o “subsistema” constitucional tributário é completo, na medida em que

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**...p. 168.

todas as demais normas que venham a tratar sobre o assunto deverão estar de acordo com as previsões constitucionais.

O “subsistema” constitucional tributário, em razão das normas constantes do texto da Constituição Federal, apresenta duas características: a) rigidez - não dá a CF ao legislador ordinário liberdade para desenhar qualquer traço fundamental. Nesta ocasião, define a Constituição Federal o campo de cada uma dessas pessoas dotadas de competência tributária; b) exaustão e complexidade - traça a Constituição Federal, nos artigos destinados ao estudo do sistema tributário nacional, todos os contornos do sistema, pouco relegando à legislação ordinária.

Este “subsistema” consiste no conjunto de proposições normativas que tratam de matéria tributária em esfera constitucional. Somado a isso, o subsistema constitucional tributário ao mesmo tempo em que estabelece as diretrizes normativas de tributação, o faz de maneira a equilibrar as imposições tributárias do Estado (Poder Público) sobre a sociedade com os valores inerentes ao Estado Democrático de Direito. A função deste sistema é dispor sobre o poder de tributar do Estado, em todos os sentidos, em consonância com os princípios constitucionais tributários (delimitações ao poder de tributar do Estado).

Ademais, o sistema tributário nacional subordina-se a princípios que configuram garantias constitucionais aos contribuintes, conforme os arts. 150 a 152 da Constituição Federal⁹, sem prejuízo de outras e, em contrapartida, constituem limitações ao poder de tributar.

O art. 60, §4º, I, CF¹⁰, estabeleceu que propostas de emendas tendentes a abolir a forma federativa de Estado não serão objeto de deliberação. Assim, os limites materiais ao constituinte derivado são quaisquer elementos conceituais da forma federativa de Estado, como as autonomias de governo, auto-organização e autoadministração, cujo desenvolvimento pressupõe a existência da autonomia financeira.

Nesta lógica, em uma suposta Proposta de Reforma Tributária Nacional, não haveria supressão de competências tributárias, visto que os entes federados instituiriam

⁹ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 03 de fevereiro de 2021.

¹⁰ Idem

conjuntamente o novo imposto em questão, de maneira que Estados e Distrito Federal passariam a tributar operações atualmente de competência exclusiva dos Municípios e estes, por sua vez, passariam a tributar mercadorias e serviços que antes eram de competência exclusiva dos Estados e DF.

Trata-se de uma possibilidade, tendo em vista que a repartição de competências não é insuscetível de alterações, desde que resguardadas respectivas autonomias dos entes federados. No sistema federal brasileiro, pressupõe-se um equilíbrio da discriminação de rendas tributárias, noção geral que não necessariamente se confunde com discriminação de competências.

Há casos em que um ente possui competências impositivas particulares sem ser financeiramente autônomo, como se observa da situação de certos Estados brasileiros que dependem essencialmente dos repasses federais. A situação dos Municípios é parecida.

Ora, a proposta deste imposto resguarda a cada ente federado a competência legislativa para editar a alíquota vigente em seu território, assegurando a autonomia financeira para atender às suas particularidades orçamentárias. Assim, União, Estados, Distrito Federal e Municípios poderão conformar a alíquota do imposto segundo seus planos políticos, gerir as receitas decorrentes da sua arrecadação e regular de modo específico e diferenciando questões locais e de seu interesse através de alíquota individual, instituída por meio de lei própria.

A alíquota da União seria uniforme para todo o território nacional, enquanto cada Estado e Município teria competência legislativa para instituir a alíquota vigente em seus respectivos territórios, assegurando também suas autonomias financeiras.

Ademais, verifica-se que o imposto seria criado em prol da União e em detrimento dos outros entes federados. Entretanto, trata-se de um imposto nacional, instituído em conjunto pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, por lei complementar nacional editada pelo Congresso Nacional em nome da Federação. Seria, portanto, fiscalizado de maneira sincronizada pelos entes federados e com receita de titularidade de cada um deles.

Portanto, o novo imposto não ofende o pacto federativo, desde que resguardada a autonomia financeira, não havendo óbice constitucional à transferência de

competências de um ente federado a outro. Na proposta de um novo tributo, não haveria supressão de competências tributárias, mas ampliação, mantendo-se as competências exclusivas.

Desta forma, os entes federados instituiriam conjuntamente o novo imposto, de maneira que Estados e Distrito Federal passariam a tributar operações hoje de competência exclusiva dos municípios e vice-versa. Ainda, o novo imposto resguarda a cada ente a competência para editar a alíquota vigente em seu território, garantindo a autonomia financeira para atender às suas peculiaridades orçamentárias.

5 REGRAS E PRINCÍPIOS

O vocábulo "princípio" porta, em si, uma infinidade de acepções, que podem variar segundo os valores da sociedade num dado intervalo da sua história. No Direito, refere-se a uma linguagem que traduz para o mundo jurídico prescritivo, não o real, mas um ponto de vista sobre o real, caracterizado segundo os padrões de valores daquele que o interpreta.¹¹

É possível afirmar que os princípios são responsáveis por nortear ou balizar o sistema jurídico. Ou seja, os princípios são normas que ordenam que algo seja realizado na medida do possível, dentro das possibilidades jurídicas e reais existentes, apresentando um grau de generalidade maior do que as regras. Verifica-se, nesta ocasião, que os princípios nada mais são que valores que orientam a aplicação do direito, servindo como norteadores e também como limites objetivos da aplicação da norma ao caso concreto.

A feição normativa dos princípios passou por um gradual processo de evolução na doutrina, verificando-se três fases: a jusnaturalista, a jus positivista e a pós-positivista.¹² O termo princípio, por sua vez, é empregado para apontar normas que fixam critérios objetivos, além de ser usado para significar o próprio valor, independentemente da

¹¹ CARVALHO. Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**...p. 252.

¹² BERTONCINI, Mateus Eduardo Siqueira Nunes. **Princípios de direito administrativo brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 33-34.

estrutura a que está ligado e, do mesmo modo, o limite objetivo sem a consideração da norma.¹³

Por outro lado, regras estabelecem um “dever ser”. São normas reguladoras da conduta humana ou das próprias normas que surgem para serem aplicadas a situações específicas e já previstas. Elas revelam-se integrando o ordenamento jurídico como elementos que preveem antecedentes e consequentes, com o intuito de regular uma determinada conduta. Em outras palavras, são normas que podem ou não ser cumpridas. Se uma regra é válida, logo deverá fazer exatamente o que ela afirma. Utiliza-se, deste modo, a técnica do tudo ou nada.

A principal diferença entre princípios e regras reside, entretanto, no grau de abrangência de um e de outro. A regra é uma norma que regula uma situação específica, enquanto o princípio é uma norma que regula diversas situações.

Caso duas regras sejam aplicáveis ao mesmo caso concreto, necessariamente uma delas deverá ser excluída em sua íntegra, aplicando-se apenas a outra. Deve-se observar para isso qual a regra de hierarquia superior, qual a mais específica ou qual a mais recente e aplicá-la, excluindo-se a outra. Neste sentido, um conflito entre regras apenas poderá ser afastado pelo princípio da especialidade ou será declarada inválida, pelo menos uma das regras. Para a escolha de qual regra deve ser eliminada deve-se utilizar regras de solução de conflito - lei posterior revoga lei anterior, e lei especial prevalece em relação às leis gerais.

Nesta ocasião, em caso de conflito entre regras igualmente em vigor, só uma pode ser aplicada, de modo a se expurgar a outra do ordenamento ou se usar uma exceção, resolvendo-se a questão pelo uso dos critérios cronológico, hierárquico ou da especialidade.

Quando existe um conflito entre um Princípio Constitucional e uma regra que não tem a função de proteger este Princípio Constitucional, o princípio prevalece. A regra não prevalece pois seria um desrespeito à Constituição, não sendo admitido por estar hierarquicamente superior e a interpretação ter que ser conforme a Constituição. As

¹³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**...p. 169.

regras têm que estar embasadas e ser interpretadas de acordo com a Constituição, onde se não for possível o princípio impera.

A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas todo o sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, pois 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, ao ofendê-lo, abatem-se as vigas que o sustentam e alui-se todas as estruturas nelas forçadas.¹⁴

Os princípios transcendem a literalidade da norma, permitindo que esta mude o sentido de acordo com a interpretação do texto, não precisando alterar as normas regras jurídicas.

Quando ocorre um conflito entre princípios, um dos princípios prevalece em detrimento do outro. Para se verificar o fator determinante de qual princípio deverá prevalecer deverá ser levado em consideração as circunstâncias do caso concreto. Portanto, o conflito deve ser solucionado por meio da técnica da ponderação de interesses. Não há exclusão de um princípio para prevalecer outro, mas sim uma flexibilização de um princípio à luz do caso concreto. Havendo conflito entre princípios, este deve ser resolvido pela ponderação, atribuindo-se um sistema de pesos em face da situação concreta, de modo a não se retirar um dos princípios do ordenamento, mas apenas aplicá-lo naquele caso concreto por possuir “maior peso”.

Para isso se utiliza do Princípio da Proporcionalidade como critério da ponderação (adequação, exigibilidade e proporcionalidade em sentido estrito). Um princípio não anula o outro, mas apenas será mais valorado em determinada situação, podendo em outro caso, conforme as circunstâncias (características) prevalecer sobre o outro princípio.

Na relação jurídica entre Fisco e contribuinte impera o princípio da estrita legalidade, segundo o qual os critérios mínimos da regra de tributação devem ser introduzidos no ordenamento jurídico através do instrumento normativo lei em sentido

¹⁴ SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 19 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2001. p. 95.

estrito (produzida pelo Poder Legislativo), devendo-se, em caso de alteração do prazo de pagamento, ser respeitado o princípio da anterioridade.

Ora, a norma jurídica, em sentido estrito, baseia-se em um juízo hipotético-condicional, estruturada bipolarmente em um antecedente e um conseqüente. No antecedente, está descrito um evento do mundo fenomênico (social) de possível ocorrência, enquanto no conseqüente a relação jurídica que irá se instaurar se aquele fato social descrito na hipótese vier a ocorrer e for vertido na linguagem que o direito positivo reconhece como competente para constituí-lo como fato jurídico.

A norma jurídica que trata da configuração do tributo, ou regra-matriz de incidência tributária, descreve em seu antecedente um ato, um estado ou um fato da vida de cunho econômico que, caso ocorra, resultará na instauração da relação jurídica entre o sujeito passivo e o Fisco, identificada no conseqüente dessa norma. Na regra-matriz de incidência tributária, são identificados os critérios material, espacial, temporal, pessoal e o quantitativo.

O critério temporal, critério em que se figura o prazo, identifica o momento da ocorrência do evento, hábil para que o sujeito ativo possa reputar-se imbuído do direito subjetivo de exigir a prestação tributária.

Deste modo, o vencimento do tributo é elemento essencial da regra-matriz ao fixar o instante até o qual o seu adimplemento deve ser promovido. Como defendido, a obrigação tributária é elemento identificado no conseqüente da regra-matriz de incidência tributária que compreende o vínculo abstrato que se forma entre os sujeitos que compõem essa relação jurídica de feição patrimonial, que é a tributária, em que a um deles (sujeito passivo) é acometido o dever de cumprir o objeto (a prestação tributária) e ao outro o direito subjetivo de vê-la cumprida (sujeito ativo).

O prazo de vencimento do tributo é elemento que compõe a obrigação tributária, fazendo parte desse vínculo, pois delimita até que momento o dever de um dos sujeitos deve ser cumprido, bem como a partir de que instante o direito subjetivo do outro poderá ser exercido (pretensão) em função do descumprimento do dever jurídico contraposto, sendo possível afirmar que, por força do princípio da estrita legalidade previsto no art.

150, I, da Constituição Federal¹⁵, é inválida qualquer disposição infra legal que fixe o prazo de vencimento de tributos.

Por fim, a obrigação tributária é um dos elementos essenciais da regra-matriz de incidência tributária e deve ser instituída exclusivamente por lei, devendo, inclusive, ser respeitado o princípio da anterioridade, de modo que a única conclusão possível seria a de que ato normativo infra legal não é instrumento hábil para fixar o prazo de pagamento do tributo.

6 A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA NO SISTEMA JURÍDICO BRASILEIRO

Competência tributária é a faculdade de editar leis que criem in abstracto, tributos.¹⁶ Ou seja, a competência tributária é a possibilidade que os entes federativos, União, Estados, Municípios e Distrito Federal, possuem de editar leis criando novos tributos.

A competência tributária é umas das parcelas entre as prerrogativas de que possuem as pessoas políticas, pautada na viabilidade de legislar para a criação de normas jurídicas sobre tributos.¹⁷ Observa-se, com efeito, que a competência tributária é um direito subjetivo dos entes federativos, enquanto que a faculdade é uma das suas características intrínsecas.

Assim, esta é apenas uma entre os vários tipos de competência tributária. Com efeito, todos os tipos de competência tributária demonstram a variabilidade de significados que a palavra pode revelar, de modo que é necessário tão somente evidenciar o sentido em que está sendo utilizada a competência tributária, a fim de evitar múltiplos sentidos a respeito do tema abordado.

A competência tributária apresenta três características: (i) indelegabilidade; (ii) irrenunciabilidade; (iii) incaducabilidade. Quando se fala em indelegabilidade quer dizer que os entes não podem delegar para terceiros sua competência. Todavia, importante enfatizar que o ente federativo poderá delegar a capacidade tributária ativa a outra

¹⁵ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 03 de fevereiro de 2021.

¹⁶ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 10 ed. Revista São Paulo: Malheiros, 1997. p. 287.

¹⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**...p. 234.

pessoa jurídica de direito público, que no caso são as atribuições de arrecadar e fiscalizar tributos.

Ademais, o não exercício da competência tributária pelo ente político que tem a legitimidade pela Constituição não possibilita que outro a exerça em seu lugar. O direito que o ente federado tem para exercer sua competência tributária é incaducável, ou seja, imprescritível, não havendo a competência prazo, não se extinguindo pelo não exercício.

Os entes federados, apesar da facultatividade em instituir tributo da sua competência, não podem renunciar a este poder, ou seja, a outorga constitucional não é renunciável, ficando clara a característica da irrenunciabilidade.

Por outro lado, capacidade tributária ativa, que possui como contraponto a capacidade tributária passiva, refere-se quando o legislador aponta as pessoas componentes do vínculo abstrato, que se instala no momento em que ocorre, no mundo físico, o fato previsto na hipótese normativa.¹⁸ Com base nesta ideia, a capacidade tributária é a aptidão para figurar no polo ativo ou passivo da obrigação tributária. A depender do polo ocupado, refere-se a ela como "capacidade tributária ativa" ou "capacidade tributária passiva".

A capacidade tributária ativa trata da aptidão para cobrar, arrecadar e fiscalizar o tributo, ou seja, remete à aptidão para ser credor na relação tributária, figurando, neste sentido, no polo ativo. Não se confunde, portanto, com o conceito de competência tributária, compreendida como a aptidão conferida pela CF à pessoa jurídica de direito público para instituir, mediante lei, o tributo devido.

Já a capacidade tributária passiva, por sua vez, consiste na aptidão atribuída ao sujeito para figurar no polo passivo da relação jurídico-tributária, por ter realizado o fato gerador previsto hipoteticamente na norma de incidência do tributo. A capacidade tributária passiva pode ser concedida a qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize o fato gerador da obrigação tributária prevista na norma.

¹⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**...p. 235.

A competência tributária será indelegável, enquanto a capacidade tributária ativa poderá ser delegada, cabendo, inclusive, revogação da delegação por ato unilateral do delegante, de acordo com previsão expressa do art. 7º do CTN.¹⁹

No que se refere à discussão referente à sua facultatividade, ante à edição da Lei de Responsabilidade Fiscal, a resposta encontra-se no próprio texto constitucional, que dispõe, em seu art. 145²⁰, que os entes federativos poderão instituir tributos. A facultatividade encontra-se expressa no texto constitucional, uma vez que, caso o legislador constitucional entendesse a instituição dos tributos como uma obrigação dos entes federativos, teria utilizado o verbo DEVER, no lugar do PODER.

Desta maneira, não há dispositivo constitucional que obrigue os entes federativos a cobrar tributos. Por óbvio estes o fazem com a finalidade de custear o custo público, necessário à manutenção estatal. Ao deixar de arrecadar tributos, os entes federativos incorrerão em renúncia de receita, o princípio do autogoverno e da autorregulação deve prevalecer, devendo os entes federativos apenas demonstrar de que forma se fará a compensação da perda de receita, de modo que não restem afetadas a metas de resultados fiscais previstos nas leis orçamentárias anuais, para que haja o equilíbrio das finanças públicas.

Assim, é relevante enfatizar que se um ente federativo não exerce a competência tributária em relação a um determinado tributo, sua arrecadação não entrará no quadro orçamentário, tendo em vista que este não foi instituído e, portanto, o seu não recolhimento não trará alterações à lei orçamentária por ele aprovada.

A alteração das competências tributárias é possível por meio de emenda constitucional, uma vez que não é matéria arrolada no §4º do art. 60 da Constituição Federal.²¹ Porém, ainda que o fosse, as cláusulas pétreas não podem ser abolidas, ou seja, extintas do texto constitucional, não havendo, neste caso, qualquer óbice a sua alteração.

¹⁹ Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Institui o Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 de outubro de 1966. Disponível em: www.planalto.gov.br. Acesso em 02 de fevereiro de 2021.

²⁰ Lei Complementar nº 101, 4 de maio de 2000. **LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal**, Brasília, maio 2000^a. p. 24

²¹ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 03 de fevereiro de 2021.



Nesta lógica, não subsiste possibilidade de vetar a alteração das competências tributárias por emenda constitucional. Todavia, tal alteração não poderá ocorrer por via de lei complementar, haja vista que, diante da hierarquia das normas, não é possível que uma lei complementar venha a suprimir parte do texto constitucional, como é o caso das competências tributárias nele fixadas. A respeito da vedação, esta resta existente. Isto porque, segundo o art. 60, §4º, da Constituição Federal²², “não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir os direitos e garantias individuais”.

Dentre tais direitos encontra-se o de o contribuinte não ser tributado além dos limites constitucionalmente impostos. Assim, não é dado ao constituinte derivado criar novas possibilidades de tributação, além daquelas previstas no texto originário. Portanto, a emenda constitucional que visa a ampliação da competência tributária municipal é inconstitucional, eis que não preserva as cláusulas pétreas.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo da estrutura tributária deve ser iniciado pela análise dos princípios, os quais ganham função de destaque em uma ciência em que o poder do Estado é constantemente exercido. Não se está a negar a necessidade de o Estado angariar recursos para a realização de suas atividades, o que se objetiva garantir é uma variedade de direitos mínimos ao particular a serem verificados todas as vezes que este poder de tributar é exercido, uma vez que nenhum poder legalizado é ilimitado.

Dos variados princípios tratados no presente estudo, observa-se que os Tribunais Superiores se utilizam da interpretação de cada um deles para a solução de conflitos que lhes são submetidos, e esta maneira de trabalhar deve ser seguida por todos os operadores do Direito. Ao trabalhar com os princípios, é possível se chegar a uma solução mais justa e de acordo com a realidade social que se vive.

Os princípios do Direito Tributário são normas constitucionais que limitam e regulam a prática de competência tributária, ocasionando com que certos valores tenham

²² Idem

melhor efetividade no ordenamento jurídico. Em outras palavras, os princípios constitucionais tributários estão ligados à necessidade em haver um limite para que a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal sigam de maneira adequada as imposições legais essenciais ao funcionamento do aparelho estatal.

Os princípios de Direito Tributário merecem atenção na medida em que possuem respaldo constitucional, servindo inclusive como base de controle de constitucionalidade caso alguma norma tributária venha a afrontá-los. Os princípios tributários, além de preencher lacunas legislativas, servem também para evitar as exigências de tributos editadas por normas em desconformidade com os princípios. Ainda, tais princípios servem como mecanismo de proteção dos contribuintes, uma vez que limitam os poderes dos entes tributantes, os quais devem obediência ao regramento constitucional.

REFERÊNCIAS

BARRETO, Paulo Ayres. Ordenamento e sistema jurídico. *In*: **Construtivismo lógico-semântico**. São Paulo: Noeses, 2019, p. 249.

BERTONCINI, Mateus Eduardo Siqueira Nunes. **Princípios de direito administrativo brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 33-34.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 03 de fevereiro de 2021.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 10 ed. Revista São Paulo: Malheiros, 1997. p.287.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de teoria geral do direito: o construtivismo lógico-semântico**. São Paulo: Noeses, 2014. p. 128.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 29 ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 156.

CARVALHO. Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. 5. ed. São Paulo: Noeses, 2013, p. 218.

Lei Complementar nº 101, 4 de maio de 2000. **LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal**, Brasília, maio 2000^a. p. 24.



Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Institui o Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 de outubro de 1966. Disponível em: www.planalto.gov.br. Acesso em 02 de fevereiro de 2021.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 19 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2001. p. 95.