

PRINCÍPIOS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

SHIRLEY ALONSO RODRIGUES SILVERIO LOPES¹

RESUMO

O presente trabalho tem por fim apreciar os inúmeros princípios atinentes ao Direito Tributário através da análise de sua importância e aplicabilidade. Objetivando alcançar este mister examinaremos a legalidade, anterioridade, igualdade, competência, capacidade contributiva, vedação do confisco, liberdade de tráfego e imunidade tributária, propiciando um panorama geral sobre o tema em questão.

Palavras-chave: direito tributário; princípios; legalidade; anterioridade; igualdade; competência; capacidade contributiva; vedação do confisco; liberdade de tráfego e imunidade tributária

¹ Procuradora Nível IV do Município de Diadema, Especialista em Direito Público.

SUMÁRIO

1 – INTRODUÇÃO.....	3
2 – PRINCÍPIOS – CONCEITO.....	4
3 – PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.....	5
4 – PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE.....	6
5 – PRINCÍPIO DA IGUALDADE.....	6
6 – PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA.....	7
7 – PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.....	8
8 – PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE.....	9
9 – PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DO CONFISCO.....	10
10 – PRINCÍPIO DA LIBERDADE DE TRÁFEGO.....	11
11 – PRINCÍPIO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.....	11
12– CONCLUSÃO.....	12
13 – REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	13

1 – INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo apreciar os fundamentos do Direito Tributário, iniciando nosso tema pela análise do conceito de princípio, consoante nossa língua.

Verificaremos o vocábulo também segundo nossos renomados juristas à luz do Direito como um todo e do Direito Tributário em especial.

Seguiremos cuidando do princípio da legalidade, fundamento da democracia em nosso território nacional.

Trataremos do princípio da anterioridade por ser o meio de organização das atividades econômicas no âmbito da tributação.

Passaremos ao estudo do princípio da igualdade proibindo as distinções de quaisquer naturezas.

Examinaremos a competência destinada a designar o campo de atuação de cada entidade da federação.

Discorreremos sobre a capacidade contributiva, meta da tributação para garantir a justiça fiscal, de acordo com as possibilidades de cada contribuinte.

Investigaremos a irretroatividade que deve informar toda e qualquer lei que crie ou aumente tributos.

Averiguaremos a vedação do confisco, obstando a anulação da riqueza privada por parte do Estado.

Por fim, cuidaremos da liberdade de tráfego, proibindo a limitação por meio de tributos e a imunidade tributária, restringindo a lei na definição da hipótese de incidência.

2 – PRINCÍPIOS - CONCEITO

Segundo Michaelis Dicionário Brasileiro da Língua Portuguesa, princípio pode ser definido, em uma área do conhecimento, como “... conjunto de proposições fundamentais e diretivas que servem de base e das quais todo desenvolvimento posterior deve ser subordinado”².

Celso Antonio Bandeira de Mello, por sua vez, conceitua princípio como sendo:

“ o mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere tônica, e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento dos princípios que preside a intelecção das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo.”³

Já Hugo de Brito Machado analisando o tema sob o enfoque do Direito Tributário, em sua obra, sustenta:

“Os princípios jurídicos da tributação. Sendo, como é, a relação de tributação uma relação jurídica e não simplesmente de poder, tem-se como indubitosa a existência de princípios pelos quais se rege. Dentre esses princípios destacamos aqueles que, em virtude de sua universalidade, podem ser considerados comuns a todos os sistemas jurídicos, ou pelo menos aos mais importantes. São eles os princípios da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da competência, da capacidade contributiva, da vedação do confisco e o da liberdade de tráfego. Tais princípios existem para proteger o cidadão contra os abusos do Poder. Em face do elemento

² MICHAELIS Dicionário Brasileiro da Língua Portuguesa. São Paulo: Melhoramentos. 2016. Disponível em <<http://www.uol.com.br>>. Acesso em 16 de agosto de 2016.

³ MELLO, Celso Antonio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo, 8ª ed. São Paulo: Malheiro, 2009, p. 545/546.

teológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte.⁴

Assim, neste estudo, tomando por base os princípios gerais explicitados, dentre outros, vamos analisar cada um deles detidamente a seguir.

3 – PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

De acordo com Ives Gandra da Silva Martins:

“O princípio da legalidade é um dos alicerces do Estado Democrático de Direito. A Constituição Federal de 1988 é enfática ao estabelecer em seu art. 5º, II, que trata dos direitos e garantias fundamentais, que ‘ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei’.

E acrescenta:

“O princípio da legalidade está a exigir que qualquer obrigação imposta ao cidadão deve ser instituída por meio de lei. Trata-se de um princípio constitucional que norteia todos os atos da Administração Pública e vem reforçado em determinadas áreas do Direito como o Administrativo, o Penal e o Tributário.”⁵

Foi consagrado pelo Rei João sem Terra, na Magna Carta de 1215, que determinava a prévia aprovação dos súditos para a cobrança de impostos.

Fundamenta-se na segurança jurídica que deve permear as relações tributárias, bem como no ideal de justiça que deve presidi-las.

⁴ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 19ª Edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

⁵ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Curso de Direito Tributário, 11ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 128/129.

Exige, destarte, previsão para possibilitar a criação de quaisquer tributos ou a majoração destes.

4 – PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE

De outro vértice, não podemos olvidar o princípio da anterioridade proibindo a cobrança do tributo no mesmo exercício financeiro em que tiver sido publicada a lei que o instituiu ou majorou.

Nos dizeres de Hugo de Brito:

“A lei fiscal há de ser anterior ao exercício financeiro em que o Estado arrecada o tributo. Com isto se possibilita o planejamento anual das atividades econômicas, sem o inconveniente da insegurança, pela incerteza quanto ao ônus tributário a ser considerado.”⁶

5 – PRINCÍPIO DA IGUALDADE

Trata-se de princípio de suma importância que vem expresso no início de nossa Constituição Federal, em seu artigo 5º, *caput*, que assim dispõe:

“Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança, à propriedade...”⁷

Proíbe, deste modo, o tratamento desigual das pessoas pela lei e perante a lei.

⁶ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 19ª Edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

⁷ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília. Assembleia Nacional Constituinte, 05 de outubro de 1988. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 12 de agosto de 2014.

Deste princípio decorrem outros como o da igualdade de todos perante o Fisco, impedindo discriminações tributárias, privilégios ou favorecimentos, previsto em nosso Texto Maior que prevê:

“Art. 150...é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

...

II – instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.”⁸

6 – PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

Como é cediço, os entes que compõe a federação necessitam de receitas para desempenharem sua função estatal.

Para tanto recebem permissão para obter receitas, através da Constituição da República emanada da soberania popular.

Esta autorização para ir em busca de recursos se opera através da distribuição de competências.

O Estado Federal é integrado por entidades independentes e autônomas a saber: a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Estas pessoas políticas encontram-se situadas no mesmo patamar, eis que adquirem seus poderes de nossa Carta Suprema.

⁸ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília. Assembleia Nacional Constituinte, 05 de outubro de 1988. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 12 de agosto de 2014.

De acordo com o magistério de Kiyoshi Harada:

“Exatamente a ausência de hierarquia entre elas fez com que o Texto Magno estabelecesse a repartição de competência legislativa de cada uma, delimitando o campo de atuação de cada pessoa jurídica de direito público interno, notadamente em matéria tributária, que mereceu um tratamento específico em atenção à tipicidade da Federação Brasileira, onde o contribuinte é súdito, ao mesmo tempo, de três governos distintos.”⁹

Neste diapasão ressalta Edgar Neves da Silva na obra Curso de Direito Tributário, coordenada pelo Professor Ives Gandra da Silva Martins:

“Portanto, competência tributária é a faculdade outorgada às pessoas jurídicas de direito público interno, pela Constituição, atendidos seus princípios e regras e dentro do campo de sua atuação, para instituir, pelo instrumento legal designado, seus tributos, o que significa em resumo, legislar sobre o regime jurídico, regulando-o e estruturando-o.”¹⁰

Deste modo, o princípio da competência impõe a cada entidade tributante que se limite à sua esfera de atuação no que tange à tributação.

7 – PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Nossa Constituição Republicana restabeleceu em seu artigo 145, § 1º, norma prevista na Constituição de 1946 que versava sobre o princípio da capacidade contributiva.

Determina referido texto, *in verbis*:

“Art. 145 ...

⁹ HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 25ª ed. São Paulo: Atlas. 2016. p. 225.

¹⁰ MARTINS, Ives Gandra da Silva – Coordenador. Curso de Direito Tributário. 14ª ed. São Paulo: Saraiva. 2013. p. 282.

§ 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.”¹¹

Nos dizeres de Kiyoshi Harada:

“ O princípio tem por escopo o atingimento da justiça fiscal, repartindo os encargos do estado na proporção das possibilidades de cada contribuinte. Note-se que o texto refere-se corretamente à capacidade econômica do contribuinte, que corresponde à capacidade contributiva.”¹²

8 - PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE

Temos também a irretroatividade, vedando a cobrança de tributo em relação a fatos geradores ocorridos antes da vigência da lei que os houver instituído.

Leciona Roque Antonio Carraza:

“I- O Estado de Direito traz consigo a segurança jurídica e a proibição de qualquer arbitrariedade. Nele impera a lei e, mais do que isso, a certeza de que da conduta das pessoas não derivarão outras consequências jurídicas além das previstas, em cada caso e momento, pela lei já vigente. Estamos notando que a segurança jurídica vem reforçada pelo princípio da irretroatividade das leis, que, em nosso País, tem assento na própria Constituição (tanto quanto o próprio princípio da legalidade).”

E prossegue asseverando:

¹¹ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília. Assembleia Nacional Constituinte, 05 de outubro de 1988. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 12 de agosto de 2014.

¹² HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 25ª ed. São Paulo: Atlas. 2016. p. 225.

“De fato, o art. 5º, XXXVI, da Carta Magna, ao estabelecer que “a lei não prejudicará o direito adquirido, a coisa julgada e o ato jurídico perfeito”, implicitamente exige que ela não retroaja. Por outro lado, o art. 150, III, “a”, do mesmo Diploma Excelso, expressamente impede que a lei que cria ou aumenta tributos alcance fatos ocorridos antes do início de sua vigência.”¹³

9 – PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DO CONFISCO

Resta ainda consignar a proibição de confisco, vetando tributos excessivamente onerosos a pretexto de punir infrações, apossando-se da propriedade individual.

Aduz Luciano Amaro em sua obra *Direito Tributário Brasileiro*:

“É óbvio que os tributos (de modo mais ostensivo, os impostos) traduzem transferências compulsórias (não voluntárias) de recursos do indivíduo para o Estado. Desde que a tributação se faça nos limites autorizados pela Constituição, a transferência de riqueza do contribuinte para o Estado é legítima e não confiscatória. Portanto, não se quer, com a vedação do confisco, outorgar à propriedade uma proteção absoluta contra a incidência do tributo, o que anularia totalmente o poder de tributar. O que se objetiva é evitar que, através do tributo, o Estado anule a riqueza privada. Vê-se, pois, que o princípio atua em conjunto com o da capacidade contributiva, que também visa a preservar a capacidade econômica do indivíduo.”¹⁴

Referida vedação simbolizaria uma verdadeira imunidade tributária, necessária à sobrevivência da propriedade privada, bem como revestir-se-ia de caráter informador da atividade do legislador, intérprete e julgador.

¹³ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 25ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009. p. 505.

¹⁴ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014.

10 – PRINCÍPIO DA LIBERDADE DE TRÁFEGO

O mesmo se diga quanto à liberdade de tráfego, impedindo o estabelecimento de óbices ao trânsito de pessoas ou mercadorias por meio de tributos.

Prevê o artigo 150, V, de nosso Texto Maior, na Seção II, Das Limitações do Poder de Tributar:

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

...

V – estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;”¹⁵

11 – PRINCÍPIO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

Por fim, vale lembrar das imunidades que representam também impedimento à lei na definição da hipótese de incidência.

Na espécie, sustenta Regina Helena Costa:

“A imunidade tributária, então, pode ser definida como a exoneração, fixada constitucionalmente, traduzida em norma expressa impeditiva da atribuição de competência tributária ou extraível, necessariamente, de um ou mais princípios constitucionais, que confere direito público subjetivo a certas pessoas, nos termos por ela delimitados, de não se sujeitarem à tributação.”¹⁶

¹⁵ BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília. Assembleia Nacional Constituinte, 05 de outubro de 1988. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 12 de agosto de 2014.

¹⁶ COSTA, Regina Helena. Imunidades Tributárias. Teoria e Análise da Jurisprudência do STF. 2ª Edição, revista e atualizada. São Paulo: Malheiros, 2006 p. 52.

12 – CONCLUSÃO

O estudo em tela contemplou os princípios inerentes ao Direito Tributário, partindo de sua conceituação, averiguando-o, outrossim, de acordo com nossa doutrina.

Prosseguiu abordando o princípio da legalidade, base do Estado Democrático Brasileiro.

Discorreu sobre a anterioridade, modo de sistematização da função econômica na área da tributação

Tratou do princípio da igualdade, vetando a ocorrência de discriminações de qualquer espécie.

Versou sobre a competência designada a estabelecer campo de atuação para cada ente político da federação.

Avançou cuidando da capacidade contributiva, finalidade a ser alcançada pela lei tributária.

Contemplou a irretroatividade, limite à edição de normas fadadas à criação ou majoração de tributos.

Apreciou a vedação do confisco, proibindo a existência de ônus tributário excessivo.

Explorou a liberdade de tráfego, reprimindo a criação de barreira tributária ao trânsito de pessoas ou mercadorias.

E, por fim, encerrou examinando a imunidade como óbice na delimitação da hipótese de incidência.

13 – REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20ª ed. São Paulo: Saraiva. 2014.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília. Assembleia Nacional Constituinte, 05 de outubro de 1988. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 15 de Agosto de 2016.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 25ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

COSTA, Regina Helena. **Imunidades Tributárias. Teoria e Análise da Jurisprudência do STF**. 2ªed, revista e atualizada. São Paulo: Malheiros, 2006.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 23ª ed. São Paulo: Atlas. 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 37ª ed. São Paulo Malheiros 2016

MARTINS, Ives Gandra da Silva – Coordenador. **Curso de Direito Tributário**. 14ª ed. São Paulo: Saraiva. 2013.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, 8ª ed. São Paulo: Malheiro, 2009, p. 545/546.

MICHAELIS **Dicionário Brasileiro da Língua Portuguesa**. São Paulo: Melhoramentos. 2016. Disponível em <<http://www.uol.com.br>>. Acesso em 16 de agosto de 2016.