

**IV CONGRESSO NACIONAL DA
FEPODI**

DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSO TRIBUTÁRIO

LIVIA GAIGHER BOSIO CAMPELLO

MARIANA RIBEIRO SANTIAGO

Todos os direitos reservados e protegidos.

Nenhuma parte deste livro poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – FEPODI

Presidente - Yuri Nathan da Costa Lannes (UNINOVE)

1º vice-presidente: Eudes Vitor Bezerra (PUC-SP)

2º vice-presidente: Marcelo de Mello Vieira (PUC-MG)

Secretário Executivo: Leonardo Raphael de Matos (UNINOVE)

Tesoureiro: Sérgio Braga (PUCSP)

Diretora de Comunicação: Vivian Gregori (USP)

1º Diretora de Políticas Institucionais: Cyntia Farias (PUC-SP)

Diretor de Relações Internacionais: Valter Moura do Carmo (UFSC)

Diretor de Instituições Particulares: Pedro Gomes Andrade (Dom Helder Câmara)

Diretor de Instituições Públicas: Nevitton Souza (UFES)

Diretor de Eventos Acadêmicos: Abimael Ortiz Barros (UNICURITIBA)

Diretora de Pós-Graduação Lato Sensu: Thais Estevão Saconato (UNIVEM)

Vice-Presidente Regional Sul: Glauce Cazassa de Arruda (UNICURITIBA)

Vice-Presidente Regional Sudeste: Jackson Passos (PUCSP)

Vice-Presidente Regional Norte: Almério Augusto Cabral dos Anjos de Castro e Costa (UEA)

Vice-Presidente Regional Nordeste: Osvaldo Resende Neto (UFS)

COLABORADORES:

Ana Claudia Rui Cardia

Ana Cristina Lemos Roque

Daniele de Andrade Rodrigues

Stephanie Detmer di Martin Vienna

Tiago Antunes Rezende

ET84

Ética, ciência e cultura jurídica: IV Congresso Nacional da FEPODI: [Recurso eletrônico on-line] organização FEPODI/ CONPEDI/ANPG/PUC-SP/UNINOVE;

coordenadores: Livia Gaigher Bosio Campello, Mariana Ribeiro Santiago – São Paulo: FEPODI, 2015.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-143-2

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Ética, ciência e cultura jurídica

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Congressos. 2. Ética. 3. Ciência. 4. Cultura jurídica. I. Congresso Nacional da FEPODI. (4. : 2015 : São Paulo, SP).

CDU: 34



www.fepodi.org

IV CONGRESSO NACIONAL DA FEPODI

DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSO TRIBUTÁRIO

Apresentação

Apresentamos à toda a comunidade acadêmica, com grande satisfação, os anais do IV Congresso Nacional da Federação de Pós-Graduandos em Direito – FEPODI, sediado na Pontifícia Universidade Católica de São Paulo –PUC/SP, entre os dias 01 e 02 de outubro de 2015, com o tema “Ética, Ciência e Cultura Jurídica”.

Na quarta edição destes anais, como resultado de um trabalho desenvolvido por toda a equipe FEPODI em torno desta quarta edição do Congresso, se tem aproximadamente 300 trabalhos aprovados e apresentados no evento, divididos em 17 Grupos de Trabalhos, nas mais variadas áreas do direito, reunindo alunos das cinco regiões do Brasil e de diversas universidades.

A participação desses alunos mostra à comunidade acadêmica que é preciso criar mais espaços para o diálogo, para a reflexão e para a troca e propagação de experiências, reafirmando o papel de responsabilidade científica e acadêmica que a FEPODI tem com o direito e com o Brasil.

O Formato para a apresentação dos trabalhos (resumos expandidos) auxilia sobremaneira este desenvolvimento acadêmico, ao passo que se apresenta ideias iniciais sobre uma determinada temática, permite com considerável flexibilidade a absorção de sugestões e nortes, tornando proveitoso aqueles momentos utilizados nos Grupos de Trabalho.

Esses anais trazem uma parcela do que representa este grande evento científico, como se fosse um retrato de um momento histórico, com a capacidade de transmitir uma parcela de conhecimento, com objetivo de propiciar a consulta e auxiliar no desenvolvimento de novos trabalhos.

Assim, é com esse grande propósito, que nos orgulhamos de trazer ao público estes anais que, há alguns anos, têm contribuindo para a pesquisa no direito, nas suas várias especialidades, trazendo ao público cada vez melhores e mais qualificados debates, corroborando o nosso apostolado com a defesa da pós-graduação no Brasil. Desejamos a você uma proveitosa leitura!

São Paulo, outubro de 2015.

Yuri Nathan da Costa Lannes

**REFLEXOS DA CONSTITUCIONALIZAÇÃO DO DIREITO NA SEARA
TRIBUTÁRIA: UMA ABORDAGEM DO PROTOCOLO ICMS Nº 21 E A EC Nº 87
/2015**

**REFLECTIONS OF CONSTITUCIONALISM IN TAX LAW: A PROTOCOL
APPROACH ICMS NO. 21 AND NO. 87/2015 EC**

**Ramon Rocha Santos
Carla Eugenia Caldas Barros**

Resumo

Em razão do atual fenômeno de constitucionalização do Direito, viabilizado no Brasil com o advento da Constituição Federal de 1988 e, mais recentemente, pelo movimento que se convencionou chamar de constitucionalismo, passamos a experimentar um efeito expansivo das normas constitucionais, irradiadora de efeitos, com força normativa, por todo ordenamento jurídico. A proposta do presente trabalho é investigar o modelo constitucional atualmente vigente, relacionando-o à sistemática tributária instituída pela CF de 1988. A pesquisa será pautada, principalmente, na jurisprudência do STF, bem como no entendimento da doutrina especializada no assunto, além de uma breve análise dos avanços legislativos sobre o tema, como forma de estabelecer maior clareza e concretude acerca do assunto.

Palavras-chave: Constitucional, Tributário, Constitucionalização, Direito

Abstract/Resumen/Résumé

Due to the current phenomenon of constitutionalization of law, made possible in Brazil with the advent of the Federal Constitution of 1988 and, more recently, the movement that came to be called "constitutionalism", we began to experience an expansive effect of constitutional norms, radiating effects with normative force, throughout the legal system. The purpose of this study is to investigate the constitutional model currently in force, relating to the tax scheme introduced by CF 1988. The research will be guided mainly in the Supreme Court case law, and in understanding the specialized doctrine on the subject as well as a brief analysis of legislative developments on the subject, in order to establish greater clarity and concreteness on the subject.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Constitutional, Tax, Constitutionalization, Law

REFLEXOS DA CONSTITUCIONALIZAÇÃO DO DIREITO NA SEARA TRIBUTÁRIA: UMA ABORDAGEM DO PROTOCOLO ICMS Nº 21 E A EC Nº 87/2015

RESUMO

Em razão do atual fenômeno de constitucionalização do Direito, viabilizado no Brasil com o advento da Constituição Federal de 1988 e, mais recentemente, pelo movimento que se convencionou chamar de “constitucionalismo”, passamos a experimentar um efeito expansivo das normas constitucionais, irradiadora de efeitos, com força normativa, por todo ordenamento jurídico. A proposta do presente trabalho é investigar o modelo constitucional atualmente vigente, relacionando-o à sistemática tributária instituída pela CF de 1988. A pesquisa será pautada, principalmente, na jurisprudência do STF, bem como no entendimento da doutrina especializada no assunto, além de uma breve análise dos avanços legislativos sobre o tema, como forma de estabelecer maior clareza e concretude acerca do assunto.

Palavras-chave: Constitucional; Tributário; Constitucionalização.

REFLECTIONS OF CONSTITUCIONALISM IN TAX LAW: A PROTOCOL APPROACH ICMS No. 21 AND No. 87/2015 EC

ABSTRACT

Due to the current phenomenon of constitutionalization of law, made possible in Brazil with the advent of the Federal Constitution of 1988 and, more recently, the movement that came to be called "constitutionalism", we began to experience an expansive effect of constitutional norms, radiating effects with normative force, throughout the legal system. The purpose of this study is to investigate the constitutional model currently in force, relating to the tax scheme introduced by CF 1988. The research will be guided mainly in the Supreme Court case law, and in understanding the specialized doctrine on the subject as well as a brief analysis of legislative developments on the subject, in order to establish greater clarity and concreteness on the subject.

Keywords: Constitutional; Tax; Constitutionalization.

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo refletir acerca da necessidade de uma efetiva reforma do sistema constitucional tributário brasileiro a partir da proposta de uma nova hermenêutica constitucional com vistas a permitir uma melhor distribuição de competências tributárias entre os entes da Federação.

Em razão do atual fenômeno de constitucionalização do Direito, viabilizado no Brasil com o advento da Constituição Federal de 1988 e, mais recentemente, pelo movimento que se convencionou chamar de “constitucionalismo”, passamos a experimentar um efeito expansivo das normas constitucionais, irradiadora de efeitos, com força normativa, por todo ordenamento jurídico.

Com o Direito Tributário não foi diferente. A Constituição Federal de 1988 delimitou a competência tributária de cada um dos entes da Federação e, através dos princípios constitucionais tributários, verdadeiras limitações ao poder de tributar, delimitou negativamente a referida competência.

No presente trabalho, abordaremos especificamente o ICMS. Discutiremos a constitucionalidade do Protocolo ICMS nº 21 firmado no âmbito do COMFAZ e o ulterior advento da Emenda Constitucional nº 87/2015.

Nesse viés, propõe-se a investigação do modelo constitucional atualmente vigente, relacionando-o à sistemática tributária instituída pela CF de 1988. A pesquisa será pautada, principalmente, na jurisprudência do STF, bem como no entendimento da doutrina especializada no assunto, além de uma breve análise dos avanços legislativos sobre o tema, como forma de estabelecer maior clareza e concretude acerca do assunto.

2 O FENÔMENO ATUAL DE CONSTITUCIONALIZAÇÃO DO DIREITO

O atual fenômeno que se convencionou chamar de “constitucionalização do Direito” consiste não apenas na incorporação no texto constitucional de institutos, regras e princípios de outros ramos (infraconstitucionais). Tampouco se esgota na ideia de supremacia da

Constituição, com a exigência de que todo o ordenamento jurídico seja (re)lido à luz do texto constitucional.

Nas preciosas lições de Luís Roberto Barroso, “a ideia de constitucionalização do Direito está associada a um efeito expansivo das normas constitucionais, cujo conteúdo material e axiológico se irradia, com força normativa, por todo o ordenamento jurídico”¹.

E acrescenta:

Os valores, os fins públicos e os comportamentos contemplados nos princípios e regras da Constituição passam a condicionar a validade e o sentido de todas as normas do direito infraconstitucional².

Dentro deste novo cenário, deve o intérprete estar sempre atento à hermenêutica, de modo que toda ela ocorra conforme a constituição. A interpretação constitucional também deve ser adequada ao paradigma do Estado Democrático de Direito, de modo que “requer-se do aplicador do Direito que tenha claro a complexidade de sua tarefa de intérprete de textos e equivalentes a texto, que jamais a veja como algo mecânico.”³

2.1 A CONSTITUCIONALIZAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO

A supremacia da Constituição, como sói em ocorrer com os demais ramos do Direito, naturalmente impõe a irradiação de seus princípios e regras para o Direito Tributário, conferindo uma roupagem constitucional.

A Constituição Federal de 1988, eminentemente principiológica, adequa toda a legislação nacional às prescrições advindas destes princípios constitucionais. O Estado como provedor de garantias é também detentor de premissas normativas. Essa identificação é fundamental quando nos referimos a tributos, sendo o caráter fraterno e solidário o único meio de subsistência estatal.

Se houver um descompasso entre o contribuinte e o Estado, ocorrerá a rejeição a estas normas, dificultando todo o processo de arrecadação de recursos para o erário.

¹ BARROSO, Luís Roberto. **Curso de Direito Constitucional**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 379

² BARROSO, Luís Roberto. **Curso de Direito Constitucional**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 379.

³ CARVALHO NETO. Menelick de. **A hermenêutica constitucional sob o Paradigma do Estado Democrático de Direito**. In: OLIVEIRA. Marcelo Cattoni de (coordenação) *Jurisdição e Hermenêutica constitucional no Estado Democrático de Direito*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2004. p.25-44, p.44.

A fraternidade é requisito constitucional e um dos valores básicos do Direito. Fraternos são os contribuintes e os beneficiários das prestações estatais, em conjunto.

Neste contexto, no que diz respeito à repartição das competências tributárias, a Constituição Federal de 1988 estabelece um sistema rígido e analítico, enumerando exaustivamente as pessoas e situações sobre as quais podem ser criados tributos.

A Constituição é responsável, ao mesmo tempo, por autorizar que o Estado ingresse na esfera patrimonial do contribuinte, retirando uma parcela deste patrimônio, bem como impondo limites a esta atuação a fim de oferecer segurança jurídica àquele que irá sofrer a incidência tributária.

É exatamente desta forma que está estruturado o Sistema Tributário Nacional, com a outorga aos entes políticos da competência para a instituição de tributos previamente “desenhados” no texto constitucional e a previsão de “competências negativas” consubstanciadas nos Princípios Constitucionais Tributários e nas Imunidades Tributárias.

O atual fenômeno de constitucionalização do direito, com a impregnação de regras e princípios limitadores do poder de tributar exige, portanto, uma releitura dos institutos e estruturas do Direito Tributário pela ótica constitucional.

3 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA: O PODER DE TRIBUTAR

A competência tributária, assim entendida como a aptidão para criar tributos⁴ é definida diretamente pela Constituição, transferindo-se parcelas do poder fiscal para os entes da Federação (União, Estados, Municípios e Distrito Federal).

Entretanto, como cediço, esse poder de tributar não é livre, devendo os entes legitimados para a instituição e cobrança de tributos respeitar os limites e as balizas impostas no próprio texto constitucional.

Na preciosas lições de Roque Carrazza, “entre nós, a força tributante estatal não atua livremente, mas dentro dos limites do direito positivo”⁵

A competência tributária subordina-se, portanto, às normas constitucionais instituidoras de princípios e garantias fundamentais do contribuinte que, como cediço, são hierarquicamente superiores às normas legais que preveem as obrigações tributárias.

⁴ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 111.

⁵ CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 168.

4 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS E IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS: AS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR

Conforme visto anteriormente, a Constituição consiste na base de todo o nosso Direito, notadamente do Direito Tributário. No Brasil, por uma série de peculiaridades, as normas tributárias são o corolário dos princípios fundamentais consagrados na Carta Magna.

A respeito do tema, assim se posiciona Humberto Ávila⁶:

(...) o Sistema Tributário Nacional, que regula pormenorizadamente a matéria tributária, mantém relação com a Constituição toda, em especial com os princípios formais e materiais fundamentais – independentemente de estarem expressa ou implicitamente previstos – e com os direitos fundamentais, sobretudo com as garantias de propriedade e de liberdade; os ‘princípios sistematicamente fundamentais, (systemtragenden Prinzipien), que mantêm vinculação com o poder de tributar e atribuem significado normativo a outros princípios, são o princípio republicano, o princípio federativo, o princípio da segurança jurídica e o princípio da igualdade.

A Constituição Federal de 1988 demarca positivamente e negativamente a competência tributária.

A competência tributária “positiva” estão representadas nos preceitos que colaboram no desenho da definição do tributo, ou seja, normas que delimitam e atribuem aos entes da Federação o poder de tributar.

Já a competência tributária “negativa” correspondem às limitações constitucionais ao poder de tributar e estão representadas nos Princípios Constitucionais Tributários (legalidade, anterioridade, irretroatividade, isonomia, capacidade contributiva, vedação ao confisco et coetera) e nas normas de não incidência previstas no texto constitucional (imunidades tributárias).

Temos, portanto que, em face do fenômeno de constitucionalização do direito, toda e qualquer atuação estatal concernente à cobrança dos tributos (cuja competência é fixada pela Constituição) encontrará seu fundamento e seus limites na própria Carta Magna, o que muitas vezes dificulta o processo de alteração legislativa em razão dos imperativos decorrentes das alterações nas relações sociais, como será visto adiante

⁶ ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 31.

Não resta dúvida, portanto, que a passagem da Constituição para o centro do ordenamento jurídico representa a grande força motriz da mudança de paradigmas do direito tributário na atualidade. A supremacia da Lei Maior propicia a *impregnação* da atividade tributária pelos princípios e regras naquela previstos, ensejando uma releitura dos institutos e estruturas da disciplina pela ótica constitucional.

5 ICMS: PROTOCOLO Nº 21/2011, A JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E A EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87/2015

A Constituição Federal de 1988 adotou uma sistemática eclética e diferenciada na regulamentação do ICMS: previsões normativas na Constituição Federal, na legislação infraconstitucional (lei complementar de caráter nacional), resoluções do Senado Federal e convênios entre os entes federados.

De competência dos Estados e do Distrito Federal, o ICMS encontra-se previsto expressamente no art. 155, inciso II, da Constituição Federal, *verbis*:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
(...)
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

O fato é que a constante guerra fiscal entre os Estados, à vista da problemática na cobrança do ICMS na entrada de bens, fragiliza demasiadamente a federação brasileira, gerando uma enorme insegurança jurídica e ocasionando consideráveis perdas na arrecadação dos entes envolvidos.

Com vistas a harmonizar o sistema, alguns Estados se reuniram por meio do CONFAZ e editaram o Protocolo ICMS nº 21, criando nova competência para a instituição do ICMS na entrada de bens pelos Estados onde estão localizados o consumidor final não contribuinte, em uma clara tentativa de reajustamento da repartição do ICMS.

Fundamentados no referido protocolo, alguns Estados editaram leis disciplinando a sua aplicação e instituindo a cobrança do diferencial de ICMS na entrada de bens de consumo destinados a consumidor final não contribuinte do tributo.

Instado a se manifestar sobre a matéria, o STF declarou a inconstitucionalidade do referido protocolo no julgamento da ADI nº 4.628 e do RE nº 680.089/SE.

O fato é que, inobstante o referido protocolo tenha sido fulminado pela inconstitucionalidade, em 17/04/2015, como que numa tentativa de superação da decisão judicial pelo Poder Legislativo, foi publicada a Emenda Constitucional nº 87, que alterou as normas jurídicas regulamentadoras do ICMS nas operações mercantis destinadas ao consumidor final, em que o remetente e o destinatário encontram-se em diferentes estados da Federação.

A mencionada Emenda Constitucional alterou o artigo 155, §2º, incisos VII da Carta Magna e, apesar de possuir uma maior amplitude do que o Protocolo 21, contemplou as regras a ideia nele contida que é tributar no destino quando as compras forem realizadas de forma não presencial.

Referida constatação, por si só, é suficiente para que se possa refletir acerca da necessidade de ajuste dos dispositivos constitucionais às novas realidades sociais, modificadas com o passar do tempo.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O fenômeno atual de constitucionalização do Direito Tributário, sobretudo aquele experimentado no Brasil com o advento da Constituição Federal de 1988, por certo que contribuiu para o fortalecimento dos direitos e garantias dos contribuintes, com a previsão de uma série de princípios e regras que constituem verdadeiras limitações constitucionais ao poder de tributar.

Por outro lado, o referido fenômeno promoveu um verdadeiro engessamento do sistema tributário, com a estipulação no texto constitucional de uma série de critérios que poderiam perfeitamente estar previstos na legislação infraconstitucional.

Conforme restou demonstrado, tomando como parâmetro o ICMS, revelou-se um nítido descompasso entre o texto constitucional e a realidade atual em relação à tributação no comércio eletrônico, potencializando os conflitos entre os seus entes instituidores

O momento, portanto, é de reflexão, para que possamos avaliar o atual fenômeno de constitucionalização do Direito Tributário, muito importante na consagração de princípios constitucionais limitadores do poder de tributar, porém que tem dificultado, em determinadas

situações, o acompanhamento da evolução das relações sociais, com a tributação justa, equitativa e realizadora da capacidade contributiva.

REFERÊNCIAS

- AFONSO DA SILVA, José. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.
- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 7. ed. São Paulo: Método, 2013.
- ALEXY, Robert. *Teoría de los Derechos Fundamentales*. Madri: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2002.
- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- BARROSO, Luis Roberto. **Constituição da República Federativa do Brasil anotada**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.
- BARROSO, Luis Roberto. **Curso de Direito Constitucional**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.
- BRITTO, Carlos Ayres. **Teoria da Constituição**. Rio de Janeiro: Forense, 2003.
- CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.
- CARVALHO NETO. Menelick de. **A hermenêutica constitucional sob o Paradigma do Estado Democrático de Direito**. In: OLIVEIRA. Marcelo Cattoni de.(coordenação) *Jurisdição e Hermenêutica constitucional no Estado Democrático de Direito*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2004. p.25-44.

DROMI, José Roberto. La Reforma Constitucional: el constitucionalismo del “por venir”. In: **El derecho publico de finales de siglo: una perspectiva iberoamericana**. Madrid: Fundación BBV, 1997.

FERNANDES, Bernardo Gonçalves. **Curso de Direito Constitucional**. Salvador: Juspodivm, 2013.

FERRAZ JR, Tércio Sampaio. **Introdução ao Estudo do Direito**. São Paulo: Atlas, 2003.

MIRANDA, Jorge. **Teoria do Estado e da Constituição**. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

STRECK, Lenio Luiz. A hermenêutica jurídica nos vinte anos da Constituição do Brasil. In: **O novo constitucionalismo na era pós-positivista: homenagem a Paulo Bonavides**. São Paulo: Saraiva, 2009.

TAVARES, André Ramos. **Paradigmas do Judicialismo Constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2012.