

NIVEL MÉDIO



Quem Somos

A Domina Concursos, especialista no desenvolvimento e comercialização de apostilas digitais e impressas para Concurso Públicos, tem como foco tornar simples e eficaz a forma de estudo. Com visão de futuro, agilidade e dinamismo em inovações, se consolida com reconhecimento no segmento de desenvolvimento de materiais para concursos públicos. É uma empresa comprometida com o bem-estar do cliente. Atua com concursos públicos federais, estaduais e municipais. Em nossa trajetória, já comercializamos milhares de apostilas, sendo digitais e impressas. E esse número continua aumentando.

MISSÃO

Otimizar a forma de estudo, provendo apostilas de excelência, baseados nas informações de editais dos concursos públicos, para incorporar as melhores práticas, com soluções inovadoras, flexíveis e de simples utilização e entendimento.

VISÃO

Ser uma empresa de Classe Nacional em Desenvolvimento de Apostilas para Concursos Públicos, com paixão e garra em tudo que fazemos.

VALORES

- Respeito ao talento humano
- Foco no cliente
- Integridade no relacionamento
- Equipe comprometida
- Evolução tecnológica permanente
- Ambiente diferenciado
- Responsabilidade social



HABILITADA P/ IMPRESSÃO



PROIBIDO CÓPIA

Não é permitida a revenda, rateio, cópia total ou parcial sem autorização da Domina Concursos, seja ela cópia virtual ou impressa. Independente de manter os créditos ou não, não importando o meio pelo qual seja disponibilizado: link de download, Correios, etc...

Caso houver descumprimento, o autor do fato poderá ser indiciado conforme art. 184 do CP, serão buscadas as informações do responsável em nosso banco de dados e repassadas para as autoridades responsáveis.



Conhecimentos específicos

*"Camuflar um erro seu é
anular a busca pelo
conhecimento. Aprenda
com eles e faça novamente
de forma correta."*

Nara Nubia Alencar

Direito Tributário

Direito Tributário, também conhecido como **Direito Fiscal**, é uma subdivisão do Direito Financeiro e é também ramo do Direito Público que lida com as leis que regulam a arrecadação de tributos, bem como a fiscalização dos mesmos. De acordo com o Código Tributário Nacional, em seu artigo 5º, são tributos os impostos, taxas e contribuições de melhoria.

O Direito tributário concentra-se no estudo das normas relativas ao estabelecimento e coleta dos tributos, bem como a relação jurídica resultante de tal ato, onde os dois personagens principais, ente público e contribuintes estão ligados pelo chamado "fato gerador" (fenômeno que confirma a origem de uma obrigação tributária). O objeto da matéria é a obrigação tributária, sendo que esta pode ser uma obrigação de dar (entregar a moeda ao ente público) ou ainda uma obrigação de fazer ou não fazer (emissão de nota fiscal ou ato similar).

A principal utilidade do estudo da matéria tributária reside no combate de possíveis abusos que possam ser cometidos pelo fisco, numa ânsia de arrecadar tributos como custeio dos mais diversos projetos, ou então uma possível usurpação de riquezas individuais, ou ainda a utilização da área fiscal como ferramenta de manobra política.

Assim, através da lei, derivada dos estudos da matéria tributária, encontramos a única forma de regular e atribuir tributos aos diversos componentes da sociedade envolvida. Isso obriga, necessariamente que o Estado faça um planejamento racional de seus gastos e receitas que financiarão todo e qualquer projeto por este subvencionado.

As principais fontes de matéria tributária no Brasil são a Constituição Federal, entre os artigos 145 a 169, em seu Título VI, denominado "Da tributação e do orçamento" e o Código Tributário Nacional regulamentado pela Lei Complementar número 5172.

Tributo

O conceito de tributo está definido no art. 3º do Código Tributário Nacional(CTN), abaixo citado:

"Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada."

Cumpra observar que o art. 3º do CTN traz a definição de tributos exigida pela CF/88, no art. 146, III, a, primeira parte, conforme vemos a seguir:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;"

O CTN foi recepcionado pela CF/88 com status de lei complementar. Portanto, ele atende aos requisitos do art. 146, III, a.

Tal definição do CTN pode ser dividida em 5 etapas, para facilitar o entendimento do candidato. Vamos a elas:

Prestação pecuniária em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir.

A afirmação acima deixa claro que o pagamento deve ser feito em pecúnia, que significa dinheiro. Isso vai ao encontro do que comentamos acima, sobre a necessidade que o Estado tem de arrecadar dinheiro para custear suas atividades. O conceito ainda permite inferir que não é possível a instituição de tributos in natura ou in labore, cujo pagamento seria feito em bens ou em serviços, respectivamente.

Pela redação do art. 162, do CTN, também notamos que o pagamento deve ser feito em dinheiro. Vejam:

“Art. 162. O pagamento é efetuado:

I – em moeda corrente, cheque ou vale postal;

II – nos casos previstos em lei, em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico.”

A estampilha e o papel selado são espécies de selos adquiridos, por meio de entrega de dinheiro ao Fisco, sendo utilizados pelo contribuinte para comprovar a quitação dos tributos devidos. O processo mecânico, por seu turno, significa a autenticação promovida pela Fazenda Pública, atestando o recolhimento do tributo.

Precisamos ficar atento ao detalhe “ou cujo valor nela se possa exprimir”, que permite que o tributo seja expresso em algo que não seja a moeda propriamente dita, mas que possa ser convertido em dinheiro com facilidade, como é o caso das unidades fiscais usadas para indexação – UFIR-RJ, por exemplo.

Por último, há que se ressaltar trazida pela Lei Complementar 104/2001, ao acrescentar o inciso XI ao art. 156 da Lei 5.172 (CTN). O dispositivo prevê o seguinte:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.”

Para os que não sabem, dação em pagamento significa pagar com algo que não seja dinheiro. No caso em tela, o contribuinte poderia quitar a sua dívida, oferecendo bens imóveis ao fisco. Tal hipótese não derroga o art. 3º do CTN, tendo em vista que este afirma que a quitação do tributo pode ser feita por algo que possa ser expresso em moeda. Os bens imóveis inegavelmente podem ser expressos em moeda, concorda?

Não confunda bens imóveis com bens móveis, estes proibidos por não constarem expressamente no CTN. Portanto, um contribuinte poderia pagar com um terreno, mas não com latinhas de refrigerante. As bancas tentam confundir isso.

O Supremo Tribunal Federal foi expresso, ao decidir, no julgamento de mérito da ADI 1.917, que lei local de determinado ente federado não pode estabelecer a dação em pagamento de bens móveis, como forma de extinção do crédito tributário. Segundo a Corte, há ofensa ao princípio da licitação.

Ementa: Ação Direta de Inconstitucionalidade. Ofensa ao Princípio da Licitação (CF, art. 37, XXI). I – Lei ordinária distrital – pagamento de débitos tributários por meio de dação em pagamento. II – Hipótese de criação de nova causa de extinção do crédito tributário. III – Ofensa ao princípio da licitação na aquisição de materiais pela administração pública. IV – Confirmação do julgamento cautela em que se declarou a inconstitucionalidade da lei ordinária distrital 1.624/97. (STF, ADI 1.917/DF, Plenário, Rel. Ricardo Lewandowski, Julgamento em 26/04/2007).

Se o Estado de Pernambuco, por exemplo, recebe um lote de papel A4 como quitação de algum tributo, ainda que amparado por lei estadual, estaria adquirindo tais produtos sem a realização de uma licitação. Apenas como ilustração, caso houvesse tal permissão, uma empresa pernambucana fabricante de papel iria conseguir “vendê-lo” ao governo, ainda perdesse a licitação.

Recentemente, a Lei Federal 13.259/2016 passou a prever a possibilidade de haver dação em pagamento em bens imóveis no âmbito da União.

O art. 4º, da Lei 13.259/2016, regulamentou a dação em pagamento em bens imóveis, em conformidade com o dispositivo já sofreu alterações pela MP 719/2016.

Embora não seja nosso objetivo esgotarmos o estudo dessa previsão legal nesse momento, é importante saber que a referida norma tornou possível essa modalidade de extinção do crédito tributário, em relação aos tributos federais. Evidentemente, várias condições foram impostas pelo legislador com o objetivo de evitar que a regra geral, pagamento em moeda, torne-se exceção.

Prestação Compulsória:

O pagamento de tributos não é uma faculdade, mas sim uma obrigação. Não há opção para o contribuinte, senão o pagamento do que lhe é cobrado. É claro que o indivíduo pode contestar o valor devido ou mesmo a legalidade da cobrança.

O importante é que você saiba que o tributo é uma prestação compulsória, sendo considerado uma receita derivada.

Prestação instituída em lei.

Art. 5º (...):

II – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

Tal inciso demonstrar claramente o princípio de um Estado de Direito. Ou seja, o povo somente é obrigado a fazer aquilo que está em lei. Como a lei é editada pelos seus próprios representantes (parlamentares), é o próprio povo, em tese, que decide ao que estará obrigado a fazer ou deixar de fazer. Trata-se do velho brocardo “No taxation without representation”, que significa que não haverá tributação sem representação popular. A regra, portanto, é que os tributos sejam instituídos por lei.

Contudo, cabe observar que o Supremo Tribunal Federal tem aceitado a instituição de tributos, por meio de medidas provisórias, que são editadas pelo Poder Executivo e somente tramitam pelas casas legislativas no momento em que são convertidas ou não em lei.

Enfim, o que devemos ter em mente sobre esse conceito é que todo tributo deve ser criado por lei, ordinária ou complementar em alguns casos, ou ato normativo que possua a mesma força de uma lei (medidas provisórias). Esse é o princípio da legalidade no Direito Tributário.

No que se refere à alteração de alíquotas, há diversas exceções ao princípio da legalidade, que serão detalhadamente estudadas no decorrer do curso. Contudo, a regra é que mesmo as alterações de alíquotas também devem ser feitas por lei.

Leandro Paulsen ensina que a necessidade de que o tributo seja instituído em lei é requisito de validade, e a compulsoriedade da obrigação tributária é requisito de existência.

Com efeito, se um tributo for instituído por um decreto, não deixará de ser um tributo, mas será inválido, por não obedecer ao princípio da legalidade. Por outro lado, uma obrigação que não seja compulsória pode, de imediato, ser descartada do conceito de tributo, pois este é um requisito de existência.

Prestação que não constitui sanção de ato ilícito:

Outro ponto importante do conceito de tributos é o que os distingue do conceito de multa. Os tributos são cobrados em decorrência de um fato gerador, que pode ser, por exemplo, a manifestação de riqueza por parte do contribuinte ou mesmo a prestação de um serviço específico e divisível pelo Estado. Com isso, percebemos que a cobrança de tributos não possui o objetivo de punir, mas sim de arrecadar.

Vale destacar que há tributos cuja finalidade principal não é a arrecadação, mas sim a intervenção em um setor econômico. São os denominados tributos extrafiscais. De qualquer modo, também não têm como finalidade a sanção por um ato ilícito.

As multas, embora também sejam receitas derivadas, compulsórias e instituídas em lei, não podem ser comparadas aos tributos, pois possuem natureza claramente sancionatória. Na verdade, o ideal é que os atos ilícitos não sejam praticados, para que as multas não venham a ser cobradas.

Há que se ressaltar que sobre o rendimento decorrente de atividades ilícitas deve incidir imposto de renda (art. 43, CTN). Perceba que o tributo não está sendo utilizado como punição, pois o fato gerador desse tributo ocorreu, e o valor será devido.

O embasamento legal é o art. 118, do CTN, que afirma que a definição legal do fato gerador do tributo é interpretada abstraindo da validade jurídica dos atos praticados pelos contribuintes, bem como da natureza do objeto a ser tributo ou dos seus efeitos.

Fontes do Direito

O termo “fonte do direito” é empregado metaforicamente, pois em sentido próprio fonte é a nascente de onde brota corrente de água. Justamente por ser uma expressão figurativa tem mais de um sentido.

“Fonte jurídica” seria a origem primária do direito, confundindo-se com o problema da gênese do direito. Trata-se da fonte real ou material do direito, ou seja, dos fatores reais que condicionaram o aparecimento da norma jurídica.

Emprega-se também o termo “fonte do direito” como equivalente ao fundamento de validade da ordem jurídica. A teoria kelseniana, por postular a pureza metódica da ciência jurídica, libera-a da análise de aspectos fáticos, teleológicos, morais ou políticos que, porventura, estejam ligados ao direito. Com isso essa doutrina designa como “fonte” o fundamento de validade jurídico-positiva da norma jurídica, confundindo a problemática das fontes jurídicas com a noção de validade das normas de direito.

O fundamento de validade de uma norma, como assevera Kelsen, apenas pode ser a validade de uma outra, figurativamente denominada norma superior, por confronto com uma norma que é, em relação a ela, inferior. Logo, é fonte jurídica a norma superior que regula a produção da norma inferior. A fonte jurídica só pode ser o direito, pelo fato de que ele regula a sua própria criação, já que a norma inferior só será válida quando for criada por órgão competente e segundo certo procedimento previsto em norma superior.

Para essa concepção, entende-se, também por fonte jurídica a norma hipotética fundamental que confere o fundamento último de validade da ordem jurídica, por ser impossível encontrar na ordenação jurídica o fundamento positivo para a Constituição. Essa norma básica foi, por Kelsen, designada constituição no sentido lógico-jurídico, diferenciando-a assim da Constituição em sentido lógico-positivo. Essa norma fundamental diz apenas que se deve obedecer ao poder que estabelece a ordem jurídica, mantendo a ideia de que uma norma somente pode originar-se de outra, da qual retira sua validade.

Estamos com a teoria egológica de Carlos Cossio, que demonstrou que o jurista deve ater-se tanto às fontes materiais como às formais, preconizando a supressão da distinção, preferindo falar em fonte formal-material, já que toda fonte formal contém, de modo implícito, uma valoração, que só pode ser compreendida como fonte do direito no sentido de fonte material. Além disso, a fonte material ou real aponta a origem do direito, configurando a sua gênese, daí ser fonte de produção, aludindo a fatores éticos, sociológicos, históricos, políticos, etc., que produzem o direito, condicionam o seu desenvolvimento e determinam o conteúdo das normas.

A fonte formal lhe dá forma, fazendo referência aos modos de manifestação das normas jurídicas, demonstrando quais os meios empregados pelo jurista para conhecer o direito, ao indicar os documentos que revelam o direito vigente, possibilitando sua aplicação a casos concretos, apresentando-se, portanto, como fonte de cognição. As fontes formais são os modos de manifestação do direito mediante os quais o jurista conhece e descreve o fenômeno jurídico. O órgão aplicador, por sua vez, também recorre a elas, invocando-as como justificção da sua norma individual.

As fontes formais podem ser estatais e não estatais. As estatais subdividem-se em legislativas (leis, decretos, regulamentos etc.) e jurisprudenciais (sentenças, precedentes judiciais, súmulas etc.). A isso podemos acrescentar as convenções internacionais, pelas quais dois ou mais Estados estabelecem um tratado, daí serem fontes formais estatais convencionais.

As não estatais, por sua vez, abrangem o direito consuetudinário (costume jurídico), o direito científico (doutrina) e as convenções em geral ou negócios jurídicos.

Essas normas jurídicas (leis, decretos, costumes, sentenças, contratos) não são, como se vê, produtoras do direito, mas consistem no próprio direito objetivo, que brota de circunstâncias políticas, históricas, geográficas, econômicas, axiológicas e sociais (fontes materiais) que se completam com um ato volitivo do Poder Legislativo, Executivo, Judiciário etc. (fontes formais). Daí dizer García Máñez que as fontes formais são os canais por onde se manifestam as fontes materiais. As fontes formais não são normas; são, como nos ensina R. Limongi França, formas de expressão do direito positivo. São apenas meios que traduzem as normas (leis, costumes, súmulas etc.) em palavras para facilitar seu

conhecimento pelo jurista e sua aplicação pelo órgão competente. As fontes formais seriam então os processos ou meios pelos quais as normas jurídicas se positivam com legítima força obrigatória, ou seja, com vigência e eficácia.

Fontes materiais ou reais são não só fatores sociais, que abrangem os históricos, os religiosos, os naturais (clima, solo, raça, natureza geográfica do território, constituição anatômica e psicológica do homem), os demográficos, os higiênicos, os políticos, os econômicos e os morais (honestidade, decoro, decência, fidelidade, respeito ao próximo), mas também os valores de cada época (ordem, segurança, paz social, justiça), dos quais fluem as normas jurídico-positivas.

São fontes formais estatais:

A) a legislação que é o processo pelo qual um ou vários órgãos estatais formulam e promulgam normas jurídicas de observância geral. A atividade legiferante, é tida, portanto, como a fonte primacial do direito.

Entendendo-se a lei em sentido amplo, abrange todos os atos normativos contidos no processo legislativo (CF, art. 59, I a VII), que são:

- A lei constitucional, sobrepondo-se a todas as demais normas integrantes do ordenamento jurídico.
 - A lei complementar, alusiva à estrutura estatal ou aos serviços do Estado, constituindo as leis de organização básica, cuja matéria está prevista na Constituição e, para sua existência, exige-se o quórum qualificado do art. 69 da Constituição Federal, ou seja, a maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional, para que não seja fruto de uma minoria.
 - A lei ordinária, editada pelo Poder Legislativo da União, Estados e Municípios, no campo de suas competências constitucionais, com a sanção do chefe do Executivo.
 - A lei delegada, que, estando no mesmo plano da lei ordinária, como pondera Michel Temer, deriva de exceção ao princípio do art. 2º da Constituição Federal. A lei delegada é elaborada e editada pelo Presidente da República (delegação externa corporis-CD/1988, art. 68, §2º), por Comissão do Congresso Nacional ou de qualquer de suas Casas (delegação interna corporis-CF/1988, art. 68), em razão de permissão do Poder Legislativo e nos limites postos por este.
 - As medidas provisórias, que estão no mesmo escalão hierárquico da lei ordinária, embora não sejam leis. São normas expedidas pelo Presidente da República, no exercício de competência constitucional (CF, art. 84, XXVI) em caso de relevância do interesse público e urgência.
 - O decreto legislativo é norma aprovada por maioria simples pelo Congresso, sobre matéria de sua exclusiva competência (CF, art. 49), como ratificação de tratados e convenções internacionais e de convênios interestaduais, julgamento de contas do Presidente da República etc.
 - As resoluções do Senado, que têm força de lei ordinária, por serem deliberações de uma das Câmaras, do Poder Legislativo ou do próprio Congresso Nacional sobre assuntos do seu peculiar interesse, como questões concernentes à licença ou perda de cargo por deputado ou senador, à fixação de subsídios, à determinação de limites máximos das alíquotas do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação (CF, art. 155, II, e § 2º, IV), por proposta de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos senadores.
- Estas são as principais categorias de estatutos legislativos, também chamadas primárias, por revelarem, imediatamente, o direito positivo e por se bastarem por si mesmas; mas, ao seu lado, temos as secundárias, que consistem em normas subordinadas à lei, em atos de hierarquia inferior à lei, que às vezes, lhes dá eficácia, pois se reportam, implícita ou explicitamente, a ela, e que compreendem:
- Os decretos regulamentares, que são normas jurídicas gerais, abstratas e impessoais estabelecidas pelo Poder Executivo da União, dos Estados ou Municípios, para desenvolver uma lei, minudenciando suas disposições, facilitando sua execução ou aplicação.

- As instruções ministeriais, previstas na Constituição Federal, art. 87, parágrafo único, II, expedidas pelos Ministros de Estado para promover a execução de leis, decretos e regulamentos atinentes às atividades de sua pasta.
- As circulares consistem em normas jurídicas que visam ordenar de maneira uniforme o serviço administrativo.
- As portarias são normas gerais que o órgão superior (desde o Ministério até uma simples repartição pública) edita para serem observadas por seus subalternos. Veiculam comandos administrativos gerais e especiais, servindo ainda para designar funcionários para o exercício de funções menores, para abrir sindicâncias e inaugurar procedimentos administrativos.
- As ordens de serviço, que constituem estipulações concretas para um certo tipo de serviço a ser executado por um ou mais agentes credenciados para isso.

A rigor, a fonte jurídica formal é o processo legislativo, que compreende a elaboração de leis, ou melhor, de todas as categorias normativas referidas no art. 59 da nova Carta.

O processo legislativo vem a ser um conjunto de fases constitucionalmente estabelecidas, pelas quais há de passar o projeto de lei, até sua transformação em lei vigente.

Em regra, os trâmites constitucionalmente previstos são: iniciativa, discussão, deliberação, sanção, promulgação e publicação.

B) a produção jurisprudencial, pois a jurisprudência é, portanto, nas expressivas palavras de Miguel Reale, a forma de revelação do direito que se processa através do exercício da jurisdição, em virtude de uma sucessão harmônica de decisões dos tribunais.

Consideramos a atividade jurisprudencial como uma fonte do direito consuetudinário, pois a uniformização dá azo à positivação do costume judiciário (RT, v. 199, p. 608). A jurisprudência constitui um costume judiciário que se forma pela prática dos tribunais

Ao que responde Limongi França que a jurisprudência, para ser considerada como um autêntico costume jurídico, deverá preencher certos requisitos: não ferir texto legal vigente; ser conforme a reta razão, ou seja, uma conclusão válida, cujo preceito venha a atender aos reclamos de uma lacuna; fazer com que, à força de sua própria necessidade sociojurídica, encontre na mente dos órgãos judicantes uma aceitação comum, reiterada e pacífica.

A jurisprudência está, constituída por normas gerais e obrigatórias criadas pela prática consuetudinária do Poder Judiciário, consubstanciando normas individuais, pois forma-se no meio de casos concretos. É norma geral como a lei, mas dela se distingue pela sua maior flexibilidade e maleabilidade e é obrigatória e válida não pelo seu caráter geral, mas por sua normatividade.

A jurisprudência atua como norma aplicável a todos os casos que caírem sob sua égide, enquanto não houver nova lei ou modificação na orientação jurisprudencial, já que é suscetível de revisão, por não se excluir a possibilidade de se alterar o entendimento da maioria, embora isso ocorra, excepcionalmente, por motivos graves. É fonte não só porque influi na produção de normas jurídicas individuais (sentença, p.ex.), mas também porque participa no fenômeno de produção do direito normativo, desempenhando relevante papel, apesar de sua maleabilidade.

É indubitável que constitui, além de uma importantíssima fonte de normas jurídicas gerais, uma fonte subsidiária de informação, no sentido de que atualiza o entendimento da lei, dando-lhe uma interpretação atual que atenda aos reclamos das necessidades do momento do julgamento e de preenchimento de lacunas.

A grande importância normativa da jurisprudência pode ser demonstrada pela criação da “Súmula da Jurisprudência Predominante” do Supremo Tribunal Federal, para proporcionar maior estabilidade à jurisprudência e facilitar o trabalho do advogado e dos tribunais, simplificando o julgamento das questões mais frequentes. A súmula, enunciado que resume uma tendência sobre determinada matéria, decidida contínua e reiteradamente pelo tribunal, constitui uma forma de expressão jurídica, por dar certeza a certa maneira de decidir. Hodiernamente, somente o STF (EC n 45/2004, que acrescentou à CF o art. 103-A) poderá emitir súmula vinculante.

Útil seria a súmula vinculante para atingir o ideal de igualdade na prestação jurisdicional e para a aplicabilidade do princípio da celeridade e economia processual (CF, art. 5º, LXXVIII). A decisão sumular é eficaz não só no seu conteúdo interpretativo como também nos fundamentos invocados.

Poderá, contudo, inviabilizar o acesso ao Poder Judiciário de demandas fadadas ao insucesso, por estarem, como diz Luciano Ferreira Leite, baseadas em fundamentos opostos àqueles dela constantes e cujo ajuizamento acaba por acarretar insegurança jurídica e inútil hipertrofia dos serviços judiciais. Ora, dar obrigatoriedade, com efeito erga omnes, a súmulas seria colocá-las no mesmo patamar das leis. Com isso, o Supremo Tribunal Federal usurparia as funções do Poder Legislativo e retiraria dos juízes o seu livre convencimento e a liberdade de apreciação.

Os magistrados perderiam a independência de decisão tão necessária para garantir os direitos dos jurisdicionados, como dizia Rui Barbosa, pois passariam a cumprir normas ditadas pelo Tribunal Superior, reproduzindo-as. Como bem observa Rubens Approbato Machado, a súmula vinculante criaria o julgamento pético. Deveras, os juízes, sob o manto da celeridade, não decidiriam conforme as leis e a sua consciência, pois prolatariam sentenças de acordo com o resolvido pelo Tribunal Superior, apesar de haver possibilidade de revisão e cancelamento da jurisprudência sumulada com efeito vinculante.

A ordem jurídica brasileira vem recebendo inclusões de instituições próprias de países de common law, como a súmula vinculante, com o escopo de obter maior celeridade na prestação jurisdicional. Mas, em países de Constituição rígida, como o nosso, exige-se a subordinação da decisão à lei e aos princípios ético-sociais nela subjacentes; logo, não há, em que pese a permissão constitucional, que se falar em vinculação judicial às súmulas do tribunal superior (STF), pois em razão da independência da magistratura, o órgão judicante poderá alterar, conforme sua consciência e as circunstâncias do caso, tendo por base a lei e as provas apresentadas nos autos, uma opinião jurisprudencial, anteriormente formulada ao decidir hipótese similar.

O ideal seria súmula bem delimitada e suscetível de revisão, com “eficácia vinculante relativa”, sem engessar o pensamento do magistrado. O órgão judicante deverá ter discricionariedade e afastar, no caso concreto, a aplicação da súmula vinculante, se perceber a singularidade do fato em julgamento, que apresenta pontos divergentes do paradigma sumular. Para que a súmula vinculante seja aplicada, será necessário que o aplicador, com prudência objetiva, tenha certeza de que o precedente judicial será a solução justa para o caso sub judice (LINDB, art. 5º).

Tal se dá porque a súmula não apresenta a fundamentação jurídica nem o suporte do fato que a originou e os casos sub judice não são idênticos, embora possam ser análogos apesar de poderem apresentar divergências que, por sua vez, requerem interpretação do aplicador.

O magistrado, ao sentenciar, não generaliza, cria uma norma jurídica individual, incidente sobre um dado caso concreto.

O ato mediante o qual é posta a norma individual da decisão judicial é sempre predeterminado por normas gerais.

A função jurisdicional se desenvolve em três níveis complementares e interdependentes: a informação sobre as normas gerais a serem utilizadas na avaliação do caso concreto, o conhecimento do dado social conflitivo, confrontando-o com os parâmetros legais, e a avaliação prudente, que redimensiona a norma geral e a situação fática, para produzir a norma jurídica individual.

A função jurisdicional, quer seja ela de “subsunção” do fato à norma, quer seja de “integração” de lacuna ou de “correção” de antinomia, é ativa, contendo uma dimensão nitidamente criadora, uma vez que os juízes despendem, se for necessário, os tesouros de engenhosidade para elaborar uma justificação aceitável de uma situação existente, não aplicando os textos legais ao pé da letra, atendo-se, intuitivamente, sempre às suas finalidades, com sensibilidade e prudência, condicionando e inspirando suas decisões às balizas contidas no ordenamento jurídico, sem ultrapassar os limites de sua jurisdição.

A função criadora do Poder Judiciário desenvolve-se pela interpretação, integração e correção, que são instrumentos dinâmicos na criação jurisprudencial, tendo por escopo reavaliar a axiologia que informa a ordem jurídico-positiva.

São fontes formais não estatais:

a) prática consuetudinária. Dentre as mais antigas formas de expressão do direito temos o costume. A lei, por mais extensa que seja em suas generalizações, por mais que se desdobre em artigos, parágrafos e incisos, nunca poderá conter toda a infinidade de relações emergentes da vida social que necessitam de uma garantia jurídica, devido à grande exuberância da realidade, tão variável de lugar para lugar, de povo para povo. Por isso, ante a insuficiência legal, é mister manter a seu lado, quando for omissa e quando impossível sua extensão analógica, as fontes subsidiárias do direito que revelem o jurídico.

A prática consuetudinária, da qual resulta o costume, é, em regra, uma fonte de cognição subsidiária ou supletiva e da mais alta relevância.

Segundo o art. 4º da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro, o recurso ao costume só tem cabimento quando se esgotarem todas as potencialidades legais. Daí o seu caráter de fonte subsidiária, procurando completar a lei e preencher a lacuna. A legislação estatal não negou, portanto, a força do direito consuetudinário, apenas reivindicou para si o primado hierárquico.

O costume jurídico é formado por dois elementos necessários: o uso e a convicção jurídica, que integram o processo total da formação do direito consuetudinário. Esse costume se forma pela prática dos interessados, pela prática judiciária (*auctoritas rerum similiter judicatarum*), e pela doutrina (*responsa prudentium, communis opinio doctorum*).

O costume é, portanto, uma norma que deriva da longa prática uniforme ou da geral e constante repetição de dado comportamento sob a convicção de que corresponde a uma necessidade jurídica. A fonte jurídica formal é, então, a prática consuetudinária, sendo o costume ou a norma costumeira uma forma de expressão jurídica; deveras o costume não gera o direito, é apenas um modo pelo qual ele se expressa.

É necessário que o costume seja conforme à ideia de justiça. Daí a exigência da razoabilidade.

Emilio Betti considera a *ratio juris* como um *quid* necessário, mas distinto da opinião. Uma vez verificada a *opinio juris et necessitatis* no caso concreto, o magistrado terá que verificar se a norma costumeira se conforma à *ratio juris*, que não é outra coisa senão o critério da valoração e da convicção comum, sobre que se funda o valor normativo do costume jurídico, e que se reproduz e se reflete na *opinio necessitatis* dos interessados como membros de uma comunidade. Para Ferrini, essa *ratio* indica as exigências fundamentais do sistema ético e jurídico.

Assim sendo, o juiz ao aplicar o costume terá que levar em conta os fins sociais e as exigências do bem comum (LINDB, art. 5º). Terá sempre que aferir a justiça, a razoabilidade, a moralidade e a sociabilidade do costume jurídico, considerando-o sempre na unidade de seus dois elementos essenciais.

Em relação às leis, três são as espécies de costume: *secundum legem*, *praeter legem* e *contra legem*.

O costume *secundum legem* está previsto na lei, que reconhece sua eficácia obrigatória. No nosso direito tal é o caso do: a) art. 597 do Código Civil que dita: “A retribuição pagar-se-á depois de prestado o serviço, se, por convenção, ou costume, não houver de ser adiantada, ou paga em prestações” e b) art. 615 que afirma:

“Concluída a obra de acordo com o ajuste, ou o costume do lugar, o dono é obrigado a recebê-la. Poderá, porém, rejeitá-la, se o empreiteiro se afastou das instruções recebidas e dos planos dados, ou das regras técnicas em trabalhos de tal natureza”. É óbvio que nesses casos o preceito costumeiro não se encontra contido na lei civil, mas é por ela admitido.

O costume é *praeter legem* quando se reveste de caráter supletivo, suprimindo a lei nos casos omissos, preenchendo lacunas. É o tipo que está contido no art. 4º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro. Esse costume é invocado, quando não se puder empregar a argumentação analógica, nas hipóteses de silêncio da lei sobre determinado assunto, procurando preencher esse hiato legal pela observância de práticas consuetudinárias. P ex.: a função natural do cheque é ser um meio de pagamento a vista. Se emitido sem fundos em poder do Banco sacado, ficará o que o emitiu sujeito à sanção penal. Entretanto, muitas pessoas vêm, reiterada e ininterruptamente, emitindo-o não como uma

mera ordem de pagamento mas como garantia de dívida, para desconto futuro, na convicção de que esse procedimento não constitui crime. Tal costume de emitir cheque pós-datado, baseado em hábito da época, realizado constante e uniformemente e na convicção de que se trata de uma norma jurídica, como se fosse um sucedâneo de letra de câmbio ou de promessa de pagamento, faz com que o magistrado utilize-se dessa norma consuetudinária como fonte supletiva da lei, declarando a inexistência do crime.

O costume contra legem é aquele que se forma em sentido contrário ao da lei. Seria o caso da consuetudo abrogatoria, implicitamente revogatória das disposições legais, ou da desuetudo, que produz a não-aplicação da lei, em virtude de desuso, uma vez que a norma legal passa a ser letra morta.

Dentro do direito brasileiro há casos em que os juízes aplicaram o costume contra legem atendendo aos reclamos da justiça e dos fatos sociais (LINDB, art. 5º).

A grande maioria dos autores rejeita o costume contra legem por entendê-lo incompatível com a tarefa legislativa do Estado e com o princípio de que as leis só se revogam por outras. Realmente, poder-se-á afirmar que a problemática do costume contra legem é de natureza política e não jurídica, pois se trata de uma questão de colisão de poderes.

Em que pese a opinião de certos autores sobre a inadmissibilidade da aplicação do costume contra legem, a admitimos em casos excepcionais, como o de desajuste entre a realidade dos fatos e o comando normativo, desde que fundada na justiça.

b) Atividade científico jurídica. A doutrina é formada pela atividade dos juristas, ou seja, pelos ensinamentos dos professores, pelos pareceres dos jurisconsultos e pelas opiniões dos tratadistas.

Mas a questão teórica da doutrina como fonte jurídica só surgiu no século XIX, com o advento do fenômeno da positivação do direito, que dá lugar à preponderância da lei como fonte de direito, à concepção da ordem jurídica como sistema e ao controle da legalidade das decisões judiciais. Com isso, ao lado da centralização organizada da legislação surge:

a) uma série de conceitos dogmáticos elaborados pela ciência jurídica, como, p. ex., a distinção entre fonte material, ou de produção, e formal, ou de cognição, a questão de hierarquia das fontes etc.; e

b) a construção do sistema jurídico pelo jurista. Daí a grande importância da doutrina como fonte de cognição.

A doutrina decorre da atividade científico-jurídica, isto é, dos estudos científicos realizados pelos juristas, na análise e sistematização das normas jurídicas, na elaboração das definições dos conceitos jurídicos, na interpretação das leis, facilitando e orientando a tarefa de aplicar o direito, e na apreciação da justiça ou conveniência dos dispositivos legais, adequando-os aos fins que o direito deve perseguir, emitindo juízos de valor sobre o conteúdo da ordem jurídica, apontando as necessidades e oportunidades das reformas jurídicas.

Questão bastante controversa é a de se saber se a doutrina constitui ou não uma fonte jurídica.

Há os que negam à doutrina esse caráter, dentre eles Paulo de Barros Carvalho, por entender que o discurso descritivo não altera a natureza prescritiva do direito, visto que apenas ajuda a compreendê-lo sem, entretanto, modificá-lo, colocando-se como uma sobrelinguagem que fala da linguagem deôntica da ordenação jurídica vigente.

Outros, como Abelardo Torré, nela vislumbram uma fonte material, quer para o juiz, quando procura aplicar corretamente o direito, quer para o legislador, quando se inspira no trabalho dos juristas ao elaborar as leis.

Há os que a consideram fonte indireta, alegando que a obra doutrinária não pode ser obrigatoriamente adotada pelos órgãos de aplicação da lei e pelo legislador, por ser produzida por quem não possui poder normativo conferido pelo Estado. Assim sendo, a doutrina não seria uma autêntica fonte jurídica, podendo ser apenas uma opinião acatada pelo juiz ao sentenciar e pelo legislador, ao compor lei ou emendá-la.

Isto é assim porque o tratamento usualmente dado à questão da doutrina como fonte enfoca o assunto sob o ângulo pragmático, pois está dirigido ao exame da possibilidade da utilização dos conhecimentos doutrinário-jurídicos nas decisões judiciais, não se referindo à possibilidade de esses estudos científicos sobre o direito serem transformados em direito.

Todavia, será preciso não olvidar que a doutrina é decorrente de atividade científica, e esta é tida por muitos, inclusive por nós, como fonte de direito costumeiro. Poderíamos até considerar a doutrina como forma de expressão do direito consuetudinário, resultante da prática reiterada de juristas sobre certo assunto.

É nos tratados que se procuram as normas, neles os juristas apresentam sua interpretação de normas e soluções prováveis para casos não contemplados; se seus pensamentos forem aceitos pelos seus contemporâneos, fixam-se em doutrina, que, por sua vez, irá inspirar os tribunais.

Deveras, a doutrina jurídica, nesse sentido, é um importante recurso à produção de normas jurídicas individuais para preencher determinadas lacunas, sendo valiosa fonte de cognição.

No nosso direito não há quaisquer dificuldades para a eventual busca da ajuda da doutrina, porque o art. 4º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro prevê o recurso aos princípios gerais de direito, sendo que muitos deles são de formação doutrinária, como ocorre desde a era romana, visto que os princípios *nemo ad alium plus juris transferre potest quam ipse potest* (ninguém pode transferir a outrem mais direito do que possui) e *bis de eadem re ne sit actio* (a mesma ação não pode ser proposta duas vezes para a mesma coisa) resultaram de obra de juristas.

É preciso lembrar, ainda, que o projeto da lei geral de aplicação das normas jurídicas, de Haroldo Valladão, no art. 6º, segunda alínea, chega a considerar como fonte positiva do direito “a doutrina aceita, comum e constante dos jurisconsultos”.

Logo, a atividade científica sem o beneplácito dos tribunais e sem a sedimentação do costume não cria o direito. A doutrina dominante, apesar de poder ser encarada pelo prisma quantitativo, só se reveste desse caráter quando satisfaz o ponto de vista qualitativo, isto é, quando soluciona, tendo em vista o justo, satisfatoriamente, um problema jurídico. Assim, o critério básico para o predomínio de uma doutrina, em um dado momento histórico, consiste em seu caráter de maior razoabilidade ou de maior justiça para resolver uma questão jurídica.

Nítida é a influência da doutrina na legislação, porque o legislador, muitas vezes, vai buscar, no ensinamento dos doutores, os elementos para legiferar. Realmente, a concepção do direito como um fenômeno lacunoso justifica a ação legislativa e estabelece limites para a função jurisdicional, permitindo, além disso, ampliar o papel da doutrina, que pode ser considerada colaboradora na função legislativa de colmatação das lacunas, p. ex., com a sua teoria do risco.

É preciso salientar ainda que os projetos de código são, às vezes, elaborados: a) com a doutrina dos jurisconsultos, o que se passou com o Digesto, relativamente aos jurisprudentes romanos, e com o Código de Napoleão, no que atina aos escritos do ilustre Pothier, ou b) por obra de alguns juristas, tal o nosso Projeto de Código Civil que deu origem ao CC/2002, ou mesmo de um só grande mestre de direito, como aconteceu com Huber, autor do Anteprojeto do Código Civil suíço, e com Clóvis Beviláqua, autor do Projeto de Código Civil brasileiro de 1916.

Notabilíssima é a influência da doutrina na decisão judicial, por proporcionar os fundamentos do julgado e por, ante os comentários, as críticas e definições jurídicas apresentadas pelos jurisconsultos, modificar a orientação dos juízes e tribunais. Por tais razões o advogado militante procura sempre apoiar-se, nas suas petições iniciais e arrazoados, em opiniões doutrinárias.

Ante o moderno entendimento sobre a formação da decisão judiciária, deve o órgão judicante lançar mão de uma técnica argumentativa ou tópica (*Viehweg*) que atenda, realmente, às necessidades de adequação das normas a certas situações; para tanto deverá utilizar-se dos *topoi* (pontos de vista) ou lugares, ou seja, de esquemas argumentativos que resumem os argumentos persuasivos mais gerais, que podem ser por ele empregados para solucionar os problemas que se lhe apresentem. Dentre eles estão os argumentos de autoridade.

Deveras, os magistrados socorrem-se do prestígio do nome de certos juristas, fundamentando suas decisões em citações doutrinárias. Tal se dá por vários motivos, como a indeterminação semântica

dos vocábulos contidos nas normas, isto é, a presença de conceitos jurídicos indeterminados cuja delimitação é dada pelo cientista do direito.

Assim sendo, diante desses conceitos indeterminados, o juiz necessita, para decidir, de uma interpretação doutrinária. Logo, o magistrado é obrigado a julgar fixando em cada caso sub judice os conceitos existentes na norma, mediante a tópica e a doutrina, sendo que esta última fornece a base que lhe servirá de apoio na aplicação do direito.

Escreve Carlos Coelho de Miranda Freire, a influência da doutrina jurídica é total, pois se fundamenta não só na razoabilidade da doutrina entendida como justa pelo magistrado, que nos fundamentos de sua decisão defende o bom senso e o brilho da opinião emitida por um (topos de qualidade - TJSP, Ac. 112.968/62) ou vários juristas (topos de quantidade - RF, 250:269-72, 213:181-4, 250:224-6) e que se enquadra como uma luva à questão, mas também na confiança fundada na autoridade que o autor, ou autores, de uma doutrina inspira.

O argumento de autoridade é um argumento de prestígio, pois para que um jurista goze de autoridade será preciso que haja uma interação de sua pessoa com outras da comunidade, mediante uma ação especializada que busque obter a confiança dos indivíduos, utilizando-se de publicação de livros, de conferências etc. Se essa ação especializada for bem-sucedida, divulgando amplamente o seu nome, o jurista, que terá suas opiniões acatadas, passará a ser invocado como autoridade na matéria.

A escolha da norma aplicada pelos órgãos judicantes é indicada, na maioria das vezes, por ensinamentos doutrinário-jurídicos, transmitidos por juristas de prestígio, em seus comentários ao direito positivo, onde apresentam suas interpretações e a sistematização jurídica. Por tal razão a doutrina é, sem dúvida, um ponto de apoio ao Judiciário em sua função de distribuir a justiça, visto que todo juiz procura dar sentenças bem fundamentadas e justas, para que não venham a sofrer ulterior modificação ou reforma na segunda instância.

Poder-se-á até mesmo dizer que tal influência da doutrina jurídica nas decisões judiciais está, implicitamente, autorizada pelo direito positivo, ante a proibição do non liquet, ou da denegação de justiça, pois é dever do magistrado decidir todo e qualquer caso a ele submetido.

c) Poder negocial, pois, Miguel Reale, cujo pensamento aceitamos, salienta a sua importância como força geradora de normas jurídicas particulares e individualizadas que só vinculam os participantes da relação jurídica.

Trata-se das normas contratuais que resultam do fato de a própria ordem jurídica reconhecer à pessoa, enquanto sujeito de direitos e deveres, o poder de estipular negócios para a realização de fins lícitos, mediante um acordo de vontades. As pessoas físicas ou jurídicas criam normas contratuais, exercendo um poder limitado legalmente, que as vincula à prática dos direitos e deveres avençados.

Esclarece-nos, ainda, Miguel Reale que esse poder caracteriza-se como fonte negocial, pela convergência dos seguintes elementos: a) manifestação de vontade de pessoas legitimadas a fazê-lo; b) forma de querer que não contrarie a exigida em lei e objeto lícito e possível; e c) paridade entre os partícipes ou pelo menos uma devida proporção entre eles.

O negócio jurídico resultante desse poder é, nas palavras de Santoro Passarelli, o ato de autonomia privada com o qual o particular regula por si os próprios interesses. Consiste numa auto-regulamentação dos interesses particulares reconhecida pelo ordenamento jurídico que, assim, dá força criativa ao negócio.

O negócio jurídico é norma jurídica individual, pois as partes contratantes acordam que se devem conduzir de determinada maneira, uma em face da outra. A norma jurídica negocialmente criada, que não estatui sanção, mas uma conduta cujo comportamento oposto é pressuposto da sanção prevista pela norma jurídica geral, não é, na terminologia kelseniana, norma jurídica autônoma, mas sim não autônoma, pois só será jurídica em combinação com norma geral estatuidora de sanções.

É norma jurídica individual porque mediante o contrato estabelecem-se, em regra, deveres e direitos apenas para os contraentes, embora se possa admitir contrato em favor de terceiro, impondo deveres e conferindo direitos a pessoa que não participou na produção do negócio jurídico, porém seu conteúdo deve ser sempre querido pelos contratantes.

É mister esclarecer, ainda, que só excepcionalmente a contratação pode dar lugar à criação de normas jurídicas gerais, como no caso dos chamados contratos-lei do direito trabalhista mexicano.

Semelhantemente ao contrato, que rege relações entre particulares, tem-se o tratado, que disciplina as relações entre os Estados, criando normas gerais, hipótese em que a contratação recebe a denominação de convenção internacional, que, em certos casos, pode criar normas jurídicas individuais, p. ex., quando dois Estados tiverem por conveniência resolver, com exclusividade, uma questão atinentemente a um cidadão de qualquer deles. Todavia, consideramos a convenção internacional, ao gerar um tratado, como fonte formal estatal convencional.

d) Poder normativo dos grupos sociais. Realmente, é fora de dúvida que a tese de que a norma jurídica deve vir do Estado e que este revigora as normas de direito anteriormente publicadas tem consectário longínquo, mas inevitável: o de que tudo o que o Estado estabelece é norma jurídica. Mas, o Estado não é o único elaborador de normas jurídicas; falta-lhe o monopólio do comando jurídico; este também emerge dos vários agrupamentos sociais contidos no Estado, embora limitado ao âmbito de cada um.

Existe, como todos sabem, uma legislação canônica da Igreja Católica; há uma legislação corporativa de entidades públicas ou privadas, com objetivos culturais, econômicos, políticos ou desportivos, obrigatórios para todos os seus componentes, sujeitando-os a sanções, inclusive de caráter penal.

Há várias ordenações jurídicas, e cada grupo social tem suas normas. É indubitável, ensina-nos Goffredo Telles Jr., que os grupos sociais são fontes de normas, pois têm o poder de criar suas próprias ordenações jurídicas que garantem a consecução dos fins que pretendem atingir. Eis a razão pela qual uma sociedade mercantil tem seu contrato social; um grêmio e uma universidade, seus estatutos; uma academia de letras, seu regimento. As normas elaboradas pelos grupos sociais visam reger a sua vida interna.

Os etnólogos demonstram-nos que qualquer grupo social, por mais rudimentar que seja seu estágio de desenvolvimento, possui, para regulamentar sua vida grupal, um conjunto de normas que rege o comportamento de seus membros, estabelecendo as bases de coexistência de muitos homens. Nota-se que a potestas normandi reside no Estado e em determinados grupos sociais, porque o homem não pode, devido a sua própria natureza, viver senão em sociedade e, nestas condições, ele deve submeter-se às normas que disciplinam os grupos, ante a evidência de que não pode haver sociedade sem normas, pois o estado de convivência só pode perdurar sob condições de segurança, paz, justiça etc. Nessa interferência de condutas encontra-se a raiz de toda norma jurídica.

Não é apenas o poder estatal que é fonte de normas de direito; também o são as associações de pessoas que se encontram dentro das fronteiras do Estado, mas é a sociedade política que confere efetividade à disciplina normativa das instituições menores. É ele que condiciona a criação das outras normas jurídicas, que não existem fora da sociedade política.

A organização rudimentar de homens em sociedade para alcançar o seu bem comum corresponde a um Estado in fieri a sociedade política. Logo, vários são os grupos, mas todos pertencem a uma sociedade global, que é a sociedade política; múltiplas são as ordenações jurídicas (direito estatutário, direito esportivo e direito religioso), mas todas são vistas como partes de uma mesma ordem jurídica. Assim sendo, é necessário que as normas dos agrupamentos sociais ocupem um lugar apropriado no ordenamento jurídico da sociedade política.

Uma norma só terá juridicidade se estiver apoiada na ordenação da sociedade política, portanto o Estado desempenha o papel de fator de unidade normativa da nação. De um lado se tem um pluralismo de ordenações jurídicas e, de outro, a unidade da ordem normativa.

Vigência

Prazo De Vigência E De Execução Dos Contratos Administrativos Em Face De Sua Eficácia: Não “Tropeço” Mais Ao Fixar Prazos

Nos contratos administrativos o prazo de execução não pode ser confundido com o prazo de vigência. Com efeito, o prazo de vigência é o período de duração do contrato que não pode ultrapassar o respectivo crédito orçamentário, exceto em casos especiais previstos na Lei (incisos do art. 57 da Lei nº 8.666/93). Já o prazo de execução é o tempo que o particular tem para executar o objeto e está, portanto, englobado no prazo de vigência. Assim, o prazo de vigência é delimitado pelo período necessário para a execução do objeto, seu recebimento e o respectivo pagamento, para que ambas as partes contratantes possam cumprir suas obrigações finais.

Nesse sentido, para fixar o prazo de vigência do respectivo contrato, deve-se aferir o período necessário para a efetiva execução, recebimento e pagamento devidos.

Após a efetiva entrega ou execução, deve a Administração contratante efetuar o recebimento do objeto, nos prazos e procedimentos previstos no contrato e efetuar o respectivo pagamento. Todos esses atos, conforme destacado, devem ocorrer dentro do prazo de vigência do ajuste.

No que se refere à fixação do prazo de vigência, como regra, esse não fugirá à regra do crédito orçamentário, tendo com prazo máximo para seu término o dia 31 de dezembro, conforme prevê o art. 57 da Lei nº 8.666/93.

Dúvida surge em relação ao início do prazo de vigência do contrato, visto que esse deve demarcar o preciso momento em que o contrato passa a ter capacidade para produzir efeitos, torna-se eficaz.

Nessa linha, o parágrafo único do art. 61 da Lei de Licitações determina que a publicação do contrato em imprensa oficial é “condição indispensável para a sua eficácia”, sendo que tal publicação deve ser providenciada “até o quinto dia útil do mês seguinte ao de sua assinatura, para ocorrer no prazo de vinte dias daquela data”.

Portanto, o contrato necessariamente deverá ter sua vigência iniciada a partir da publicação em imprensa oficial, sendo que o próprio instrumento pode prever o início da vigência em data posterior, mas nunca anterior ao da sua publicação oficial.

Claro é, então, que o prazo de execução, que é quando o contratado passa a cumprir a obrigação principal, deverá ser estipulado quando o contrato já estiver apto a produzir efeitos, ou seja, dentro do prazo de vigência que necessariamente ocorrerá concomitante ou posteriormente à publicação em imprensa oficial, cabendo à Administração, nesse último caso, determinar seu início de forma expressa.

O Prazo De Vigência Dos Contratos Administrativos De Execução De Obras

A persistente existência de contratos com a Administração Pública com períodos de vigências que ultrapassam, até mesmo, uma década, resultantes, não raro, do desequilíbrio fiscal do Estado, a provocar seguidas paralisações nas execuções de obras, tem lançado sobre a doutrina e a jurisprudência necessárias e acirradas discussões sobre os limites à vigência dos contratos administrativos.

A primeira questão que se põe a quem se proponha a enfrentar o assunto atine à existência ou não de limites temporais para a vigência de um contrato administrativo. A resposta pressupõe atenta análise das normas que disciplinam o prazo de vigência dos contratos administrativos e as interpretações doutrinárias e jurisprudenciais a elas correlatas.

Introdutoriamente, imprescindível é a distinção entre os contratos de obras públicas e os demais, cuja natureza seja diversa.

Caracteriza os primeiros o fim perseguido pela Administração ao celebrá-los: a execução de um objeto pré-determinado cujo entrega coroa a conclusão dos objetivos contratuais.

Desta forma, o contrato de obra pública é condicionado pela entrega do objeto determinado, quando, então, poder-se-á tê-lo por finalizado. Ao revés, o contrato, por exemplo, de prestação de serviços, consubstancia-se no oferecimento de serviços, tal qual pactuado, durante o transcorrer de um prazo

contratualmente estabelecido, integrando este período – o prazo - em que são prestados os serviços a própria dimensão do objeto.

Ponderadas estas características, nota-se que o trespasse do prazo provoca efeitos bem diferentes para cada espécime contratual acima mencionada.

Partindo desta premissa de que o prazo provoca diferentes efeitos sobre subespécies de contratos administrativos, pode-se afirmar, portanto, que os contratos administrativos subdividem-se em contratos por objeto e contratos por prazo. Exemplo dos primeiros é a empreitada de obra; dos segundos, o contrato de prestação de serviços de vigilância ou asseio e conservação.

Os efeitos do término do prazo em cada espécime são obviamente diferentes porque, nessas duas modalidades contratuais, o lapso temporal desempenha função bastante distinta. No contrato de empreitada, o prazo contratualmente estabelecido não serve à definição do objeto, mas apenas à demarcação do tempo concedido ao contratado para a sua entrega. No contrato de vigilância, o prazo contratual define a própria extensão e valor do objeto (ex.: prestação do serviço de vigilância por seis meses).

Isto posto, nos contratos que se extinguem pela conclusão de seu objeto (contratos por objeto), o vencimento do prazo não provoca, per si, a conclusão automática do contrato, tal como ocorre nos contratos por prazo, nos quais, ao término do prazo, está entregue o objeto - “oferecimento dos serviços pelo período determinado” - e finalizado o contrato.

Nos contratos por objeto, alcançado o prazo, há de se averiguar se foi efetivamente entregue o objeto pactuado, suscitando-se, então, o exame da ocorrência ou não de mora da contratada no cumprimento de suas obrigações, com a consequente aplicação das sanções contratuais, por, eventualmente, não ter entregue as obras concluídas dentro do lapso de tempo estipulado - obviamente, apenas se responsabiliza a contratada se tiver dado causa ao fato que impediu o cumprimento do prazo.

Assim, os prazos previstos nos contratos por objeto são prazos moratórios, o que significa dizer que a expiração dos mesmos não extingue o ajuste. É que nos contratos que se extinguem pela conclusão do seu objeto, a prorrogação independe de aditivo ou de nova licitação, porque, embora ultrapassado o prazo, o contrato continua em execução até que seja entregue o objeto ou rescindida a avença, por uma das hipóteses legais.

De se concluir, então, que no contrato de obras, ao revés de ser limite inexorável a pôr fim à relação contratual, o prazo opera como obrigação temporal para a entrega da obra, ou seja: é o período em que, findo, deverá o contratado entregar o objeto, sob pena de operar-se sua mora (por óbvio, se culpa sua houver). Não é, pois, prazo extintivo, mas obrigação temporal para a entrega da obra, sob pena de se aplicar sanção ao contratado inadimplente - sanção que pode subsumir-se, inclusive, na rescisão do contrato, embora, evidentemente, a inadimplência do contratado no cumprimento dos prazos pode ser causa para rescisão, nos termos do art. 78 da Lei Federal n. 8.666/93.

Esta orientação encontra sua mais formosa elaboração nos ensinamentos de Hely Lopes Meirelles, cujo entendimento seria acolhido, posteriormente, por outros administrativistas do país. Estas as palavras do Professor:

“A extinção do contrato pelo término de seu prazo é a regra dos ajustes por tempo determinado. Necessário é, portanto, distinguir os contratos que se extinguem pela conclusão de seu objeto e os que terminam pela expiração do prazo de sua vigência: nos primeiros, o que se tem em vista é a obtenção de seu objeto concluído, operando o prazo como limite de tempo para a entrega da obra, do serviço ou da compra sem sanções contratuais; nos segundos o prazo é de eficácia do negócio jurídico contratado, e assim sendo, expirado o prazo, extingue-se o contrato, qualquer que seja a fase de execução de seu objeto, como ocorre na concessão de serviço público, ou na simples locação de coisa por tempo determinado. Há, portanto, prazo de execução e prazo extintivo do contrato.” (Licitação e Contrato Administrativo, ed. RT, 10ª ed., pág. 230)

Sob Estas Premissas, Conclui (Grifo Nosso):

“Nos demais contratos, como no de empreitada de obra pública, não se exige, nem se justifica cláusula de prorrogação, porque o contrato não se extingue pela fluência do prazo fixado, mas sim pela conclusão da obra. Nestes contratos o prazo é apenas limitativo do cronograma físico, e será prorrogado (com

ou sem mora das partes) tantas vezes quantas sejam necessárias para a conclusão da obra independentemente de previsão contratual.” (op. cit., idem, ibidem)

Luciano Ferraz, em esclarecedor parecer sobre o tema, desta forma asseverou (grifos nossos):

“Os contratos de obra pública são contratos de resultado – o que interessa é o resultado final, servindo a cláusula que fixa o prazo de execução como limite para a entrega do objeto, sem que o contratado sofra sanções contratuais. O dies a quo do prazo contratual, geralmente é contemporâneo à formalização do ajuste, mas é possível que o negócio esteja submetida a condição futura (suspensiva), que impeça seja ele imediatamente iniciado. (...) A inércia da Administração em dar ordem de serviço para o começo da obra, motivada pela escassez de recursos financeiros, inviabilizou o início da vigência do contrato. Se o prazo de vigência está paralisado por ato omissivo da Administração, é de se entender que o contrato continua em vigor e pode ser executado.” (Contrato Administrativo – Possibilidade de retomado, prorrogação ou renovação do ajuste – Manutenção do Equilíbrio econômico-financeiro inicial - Atenção às exigências da lei de responsabilidade fiscal. Revista Diálogo Jurídico, Salvador, CAJ – Centro de Atualizações Jurídica, n. 14, junho-agosto, 2002. Pág. 7)

Notadamente, a própria Lei de Licitações prevê hipóteses em que, não havendo culpa do executor nos atrasos provocados no cronograma das obras, este será prorrogado com a garantia a manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato. Assim será com os casos em que houver enquadramento numa das previsões normativas do art. 57, §1º, da Lei de Licitações. Verbis:

“Art. 57. (...)

§ 1º Os prazos de início de etapas de execução, de conclusão e de entrega admitem prorrogação, mantidas as demais cláusulas do contrato e assegurada a manutenção de seu equilíbrio econômico-financeiro, desde que ocorra algum dos seguintes motivos, devidamente autuados em processo:

- I - alteração do projeto ou especificações, pela Administração;
- II - superveniência de fato excepcional ou imprevisível, estranho à vontade das partes, que altere fundamentalmente as condições de execução do contrato;
- III - interrupção da execução do contrato ou diminuição do ritmo de trabalho por ordem e no interesse da Administração;
- IV - aumento das quantidades inicialmente previstas no contrato, nos limites permitidos por esta Lei;
- V - impedimento de execução do contrato por fato ou ato de terceiro reconhecido pela Administração em documento contemporâneo à sua ocorrência;
- VI - omissão ou atraso de providências a cargo da Administração, inclusive quanto aos pagamentos previstos de que resulte, diretamente, impedimento ou retardamento na execução do contrato, sem prejuízo das sanções legais aplicáveis aos responsáveis.

Não é tormentoso constatar que o preceito acima transcrito prevê hipóteses causadoras de prolongamento na entrega do objeto do contrato, no caso da avença de resultado, estabelecendo que, diante do enquadramento dos pressupostos fáticos numa dessas previsões normativas, admitir-se-á que os prazos de início de etapas de execução, de conclusão e de entrega das obras serão prorrogados, mantidas as demais cláusulas do contrato e assegurada a manutenção de seu equilíbrio econômico-financeiro.

Em análise introdutória, pois, parece não haver óbice legal a concluirmos que a consequência da paralisação, por fato atribuível à Administração Pública, seria a prorrogação automática do cronograma de execução, devolvendo-se o prazo à contratada que, afinal, não está inadimplente e conserva íntegro seu direito, adquirido após regular processo licitatório, de contratar com a Administração Pública.

Esta orientação não discrepa, antes, é inerente a ela, da natureza do contrato de obra pública, como enunciou, na lição acima transcrita, Hely Lopes Meirelles, sobremodo porque, nestes, o contrato não se finda pela extinção do prazo contratual, mas, isto sim, pela conclusão da obra, que poderá se prolongar se o fato que lhe dê causa não seja atribuível ao particular contratada.

Aliás, esta hipótese de ajustamento do cronograma executório aos fatos supervenientes alheios ao contratado era expressamente acolhida pelo art. 47, §1º, “3”, do Decreto-Lei n.º 2.300/86, admitindo a prorrogação dos prazos de início, de etapas de execução, de conclusão e de entrega inclusive na hipótese de interrupção dos trabalhos por ordem da Administração.

A Lei Federal n.º 8.666/93, revogando o precedente estatuto das contratações administrativas, veio a contemplar esta hipótese, desta feita expressamente se referindo à prorrogação automática, por igual tempo (ou seja, devolução do prazo) do cronograma de execução, quando superveniente paralisação do contrato por ordem do Poder Público. (grifo nosso)

"Art 79.

...

§ 5º - Ocorrendo impedimento, paralisação ou sustação do contrato, o cronograma de execução será prorrogado automaticamente por igual tempo."

Segundo os ditames destas normas, sendo provisória a paralisação, as partes, se mantiverem interesse em seguir o que fora contratualmente acertado, podem prosseguir-lo, assim que ultrapassados os fatos que impediram o normal desenrolar da execução contratual. Observe-se que tal dispositivo coaduna-as sobremaneira com as características de um contrato de objeto.

Acaso dispusesse diferentemente a Lei, a qualquer momento em que suspendesse a Administração a execução de obras, por falta de recursos, estaria extinto o contrato e muito maiores poderiam ser os prejuízos ao erário (vide os danosos exemplos das obras inacabadas) e, também, ao particular que exerce seu direito de contratação após sagrar-se vencedor em processo licitatório.

A norma simplesmente oferece a alternativa de prorrogação do cronograma de execução, já que, afinal, foi esta suspensão exclusivamente por razões de interesse público, não sendo atribuída qualquer falha ao Consórcio contratado.

Esta devolução do prazo se coaduna com fatos corriqueiros que, não raramente, afligem a Administração Pública (falta de recursos, principalmente). O Tribunal de Contas da União, na Decisão n.º 606 do Plenário (adiante mais detalhadamente examinada), reconheceu expressamente de que forma sempre se operou a devolução de prazo nestas hipóteses:

"A bem da verdade, impende frisar que a questão do prazo máximo de duração dos contratos previstos nas normas atinentes às licitações e contratos sempre se operou, no que diz respeito à construção de obras e serviços de engenharia, computando-se, para efeito de contagem de tempo, as devoluções das interrupções de responsabilidade da Administração, que via de regra patrocina as tão conhecidas e combatidas "obras paralisadas ou inacabadas" muitas vezes fruto da insuficiência de dotação orçamentária gerado pelos constantes contingenciamentos de recursos feitos pelo Governo Federal..." (Processo n. TC 008.151/94-6. TCU. Plenário. DOU de 15.10.1996. Pág. 20931)

Desta forma, o período de paralisação temporária prorroga automaticamente o cronograma executório devolvendo ao Construtor o prazo correspondente ao período de suspensão, para que se ajuste o prazo às paralisações ordenadas pelo ente Público, em respeito ao princípio da continuidade do serviço público.

Emérito comentador da Lei de Licitações e Contratos Administrativos, Jessé Torres Pereira Júnior fornece concludente lição concernente à matéria (grifo nosso):

"Em verdade, o §5º destina-se à preservação do contrato em casos de impedimento, paralisação ou sustação temporária de sua execução, fato que não leva, necessariamente, à rescisão, nem pode ser considerado, a rigor, hipótese de inexecução porque contratante e contratado mantêm a disposição de dar cumprimento ao avençado, temporariamente obstaculizado. Tais impedimentos, paralisação e sustação correspondem às situações descritas nos incisos XIV, XV e XVI do art. 78, em que a execução do contrato enfrenta vicissitudes decorrentes de fatos da Administração que podem ser transitórios, daí a lei prover solução que representa alternativa à rescisão, com a cautela de impor-lhe limite temporal; prorroga-se o cronograma por tempo igual àquele previsto; esgotado tal prazo, que duplica o tempo originariamente estabelecido para a execução, estará o contratado liberado do esforço de salvação do contrato e promoverá as medidas tendentes à sua rescisão. Note-se que a prorrogação aqui versada

dispensa previsão editalícia ou contratual, ocorrendo "automaticamente", em face do impedimento, de paralisação ou da sustação, isto é, sem depender de ato da Administração ou de requerimento do contratado". (Comentários à Lei das Licitações e Contratações da Administração Pública, 4a Edição, Renovar, 1997. Pág. 530)

Carlos Pinto Coelho Motta, também especialista na Lei de Licitações, segue similar caminho:

"O contrato não prorrogado se extingue automaticamente. Entretanto, no direito público, nem sempre a extinção do contrato decorre do término do seu prazo. Pode-se ter um contrato, com prazo de vigência expirado e sem término de execução do objeto; o que permite, em determinadas circunstâncias, a devolução do prazo, como previsto no art. 79, §5o, da Lei n. 8.666/93. Nesse particular, o intérprete deve estar atento aos "fatos da administração", à legislação de vigência e à análise objetiva." (Eficácia nas licitações e Contratos. 7a Ed. Belo Horizonte: Del Rey, 1998. P. 294)

Prossegue O Autor, Para Concluir:

"Quanto ao tema da devolução do prazo contratual, conforme prevê a súmula 191 do TCU, entendo que a prorrogação, nas hipóteses do §1o, art. 57, não é como dantes, um ato discricionário da Administração. Ao contrário: o §5o do art. 79 da Lei expressa o direito subjetivo público do contratado à continuidade da avença. A prorrogação do cronograma de execução prevista no §5o do art. 79, combinado com o § 1o do art. 57, impõe o restabelecimento da diretriz fixada pela Súmula 191 do TCU, que havia sido considerada alterada pela redação do inciso XV, do art. 68, do Decreto-Lei 2.300/86..." (Eficácia nas Licitações e Contratos. 4a Ed., Del Rey, P. 213)

Este valoroso ensinamento do Professor Carlos Pinto Coelho Motta recebeu acolhimento deste próprio Tribunal de Contas da União. Em precisa decisão (Decisão n.º 606/1996), o Exmo. Ministro Relator, transcrevendo as lições acima, concordou integralmente com o emérito professor. E foi além (grifo nosso):

"Em harmonia com o entendimento acima creio que a exegese correta dos dispositivos do já revogado DL 2.300/86 não pode deixar de considerar a hipótese de que dando causa às interrupções dos contratos a Administração concorreu para a não execução a bom termo das avenças, impondo, desse modo, em regra, vultosos prejuízos ao contratado, decorrente do não cumprimento integral do objeto pactuado, sendo pois, bastante razoável que a suspensão do contrato por conveniência administrativa autorize a devolução do prazo correspondente a essa suspensão, conceito este que se coaduna tanto com a Súmula 191 do TCU, bem assim com os dispositivos da atual Lei nº 8.666/93, como visto anteriormente. 63. Por pertinente ao assunto acima abordado, cabe registrar que a moderna linha doutrinária e jurisprudencial do direito administrativo admite cabalmente que a rescisão unilateral por parte da Administração, sem que os motivos ensejadores do referido distrato tenham origem no contratado, impõe ao contratante a reparação dos prejuízos causados pelo rompimento. (Processo n. TC 008.151/94-6. TCU. Plenário. DOU de 15.10.1996. Pág. 20931)

Enfim, concluiu o Ministro Relator que a não devolução dos prazos, quando interrompidas as obras por ordem da Administração, não apenas feriria o princípio da economicidade, como também contrariaria o arcabouço legal que permite, inclusive, a contratação das obras remanescentes (não concluídas), por dispensa de licitação, obedecendo-se a classificação do certame realizado (grifo nosso):

"É de fácil verificação, portanto, que no mundo dos fatos a sistemática de contagem em dias corridos para a apuração do prazo máximo dos contratos firmados sob o pálio do DL 2.300/86 (5 anos), no caso de ser a Administração responsável pelo retardamento, agravamento ou pelo impedimento da execução contratual, afora não estar cristalinamente expressa no r. diploma legal, só resultaria em dano ao princípio da economicidade consagrado na Constituição Federal. 64. Assim, admitindo-se a devolução dos prazos por culpa da Administração aos contratos originais de remanescentes de obras em questão, é de se notar que tais contratos permaneciam vigentes, visto que não teriam atingido o limite máximo de duração e sobretudo não se teria concluído o objeto contratado, sendo, desse modo, inteiramente passíveis de renovação, inclusive na permissão cabível de dispensa de licitação (inciso V do art. 22 do DL 2.300/86), uma vez que, não estando sob a égide da legislação em vigor (Lei nº 8.666/93), a Administração, ante a comprovada necessidade e conveniência administrativa, poderia a seu talante contratar diretamente, com dispensa de licitação, a complementação de obra, serviço ou fornecimento anterior que se fizesse necessária."

Como bem percebeu o Ministro Relator, se a Lei admite a dispensa de licitação para conclusão do remanescente de obras (observando-se a classificação do certame realizado), seria, de fato, incongruente se considerasse caduco um contrato, firmado após lícito procedimento licitatório, cuja execução apenas fora suspensa por ordem da Administração.

Cumpra, por fim, aclarar que a prorrogação do cronograma nos moldes citados pela Decisão n.º 606 deste TCU (com devolução do prazo, portanto) encontrou inteligente acolhida do nosso Egrégio Tribunal Regional Federal da 5ª Região, no seguinte Acórdão (grifo nosso):

“MANDADO DE SEGURANÇA. ADMINISTRATIVO. LICITAÇÃO. EXECUÇÃO DO CONTRATO. O PARTICULAR REGIME DOS CONTRATOS ADMINISTRATIVOS PREVÊ, COMO DESDOBRAMENTO DO PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE DO SERVIÇO PÚBLICO, SUA PRORROGAÇÃO AUTOMÁTICA NOS CASOS DE “IMPEDIMENTO, PARALISAÇÃO E SUSTAÇÃO” (ART. 79, PARÁGRAFO 5º, DA LEI Nº 8.666/93), NÃO ADMITINDO, POR OUTRO LADO, A RESCISÃO UNILATERAL POR INICIATIVA DO PARTICULAR. (Pleno, 2001, MS 69491, PE, Proc. n.º 9905588345, Rel. Des. Ridalvo Costa)”

Concludente, assim, que a Lei autoriza a devolução dos prazos correspondentes aos períodos de suspensão da execução do contrato, prorrogando-se o cronograma de execução de obras.

Ultrapassado este primeiro ponto, há que se indagar se o limite quinquenal previsto no revogado Decreto n.º 2.300/86 mantém-se vigente ante a Lei Federal n. 8.666/93.

Esta a inteligência do Estatuto das Licitações antecedente:

“Art. 47. A duração dos contratos regidos por este Decreto-lei ficará adstrita à vigência dos respectivos créditos, exceto quanto aos relativos:

I – a projetos ou investimentos incluídos em orçamento plurianual, podendo ser prorrogado se houver interesse da Administração, desde que isso tenha sido previsto na licitação e sem exceder de 5 anos ou do prazo máximo para tanto fixado em lei;

(...)

§ 1º Os prazos de início, de etapas de execução, de conclusão e de entrega, admitem prorrogação a critério da Administração, mantidas as demais cláusulas do contrato, desde que ocorra algum dos seguintes motivos:

(...)

3. interrupção, da execução do contrato ou diminuição do ritmo de trabalho, por ordem e no interesse da Administração;” (g.n.)

A bem da verdade, o art. 47, § 1º, 3, do DL 2.300/86 já admitia a prorrogação dos Contratos Administrativos, dentre outras hipóteses, no caso de interrupção da execução das avenças por ordem e no interesse da Administração, isto é, diante do fato da administração.

Contudo, sujeitava-se a Administração, à época da vigência da norma acima mencionada, submetida à limitação de que tratava o caput do transcrito art. 47, ou seja, o prazo máximo de cinco anos.

Esse limite, contudo, foi superado após a edição da Lei n.º 8.666/93 e sua alteração pela Lei n.º 8.884/94, que, contemplando norma especial de direito intertemporal, fez aplicar aos contratos vigentes o disposto em seu art. 57, que não impunha nenhum limite aos contratos com recursos previstos no Plano Plurianual (PPA). Eis a prescrição do art. 121 (grifo nosso):

“Art. 121. O disposto nesta Lei não se aplica às licitações instauradas e aos contratos assinados anteriormente à sua vigência, ressalvado o disposto no art. 57, nos parágrafos 1º, 2º e 8º do art. 65, no inciso XV do art. 78, bem assim o disposto no “caput” do art. 5º, com relação ao pagamento das obrigações na ordem cronológica, podendo esta ser observada, no prazo de noventa dias contados da vigência desta Lei, separadamente para as obrigações relativas aos contratos regidos por legislação anterior à Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 8.6.94)”

O próprio TCU, através da Decisão 766/94, adotou entendimento segundo o qual se permite a duração de contratos por prazo superior a 5 anos. Nos fundamentos desta, anotou o Ministro Relator que, a partir da Lei n.º 8.666/93 deixara de existir o limite quinquenal para projeto contemplado pelos Planos Plurianuais:

“Tal redação difere daquela do dispositivo correspondente, no D.L. nº 2.300/86, por excluir, em relação àquele, a expressão “sem exceder de 5 anos ou do prazo máximo para tanto fixado em lei”. Destarte, a partir da vigência da Lei nº 8.666/93, deixa de existir o falado limite quinquenal de duração dos contratos da espécie, restando facultada uma duração maior, desde que prevista no ato convocatório e incluído, o respectivo projeto, no Plano Plurianual - PPA e/ou autorizada, em lei especial, sua inclusão no dito plano. Embora o PPA tenha, na atual legislação, a abrangência de 5 anos, parece-nos que, conforme antecipamos no item 2.3.15 deste, nada obsta que determinado projeto venha a ser contemplado em mais de um PPA e que, portanto, tenha sua duração se estendendo por período superior a 5 anos, bastando, para isso, segundo vimos, que lei especial autorize a inclusão, no(s) vindouro(s) PPA(s), da respectiva previsão das metas e dos recursos necessários à conclusão do empreendimento. (DOU 03/01/1995 - Página 147)”Em sua decisão, firma o TCU o posicionamento que põe, definitivamente, o contrato em pauta sob a égide do art. 57, I: “O Tribunal Pleno, diante das razões expostas pelo Relator, DECIDE:1 - rever a orientação fixada nos subitens 8.1.1 e 8.1.2 da Decisão nº 531/93-TCU - Plenário, para adotar o seguinte entendimento em relação à duração dos contratos no âmbito da Administração Pública:(...)1.3 - aos contratos celebrados, quer anteriormente ou após a edição do Decreto-lei nº 2.300/86, cujo atingimento do limite legal de duração (previsto no Regulamento Geral de Contabilidade Pública ou no Decreto-lei nº 2.300/86) tenha ocorrido ou venha a ocorrer após 08.06.94, aplica-se o disciplinamento constante do art. 57, inciso I, da Lei nº 8.666/93, alterada pela Lei nº 8.883/94;”

Isto posto, rege-se, quanto a sua duração, o contrato em pauta, pelas disposições do art. 57, I, que, efetivamente, eliminou o limite quinquenal da legislação antecedente:

“Art. 57. A duração dos contratos regidos por esta Lei ficará adstrita à vigência dos respectivos créditos orçamentários, exceto quanto aos relativos:

I - aos projetos cujos produtos estejam contemplados nas metas estabelecidas no Plano Plurianual, os quais poderão ser prorrogados se houver interesse da Administração e desde que isso tenha sido previsto no ato convocatório;”

Vê-se, portanto, que não contraria a Lei n.º 8.666/93 o alongamento da execução contratual por mais de 5 (cinco) anos, se incluídas nos Planos Plurianuais, até porque, efetivamente, o prazo para a execução de obras é, deveras, distinto daquele fixado para a prestação de serviços, como acima anotado – o que, a princípio, já traria evidentes dúvidas sobre a possibilidade de limitação de prazo. Por dever de cautela, evidentemente, há de se condicionar a vigência de cada Contrato a sua inclusão nos Planos Plurianuais de todo o período correspondente a sua vigência.

Embora, como procuramos demonstrar, a vigência dos contratos administrativos para execução de obras não tenha um limite temporal pré-fixado, sendo possível seu alongamento para além de 5 anos se incluído seu objeto nos PPA's, a conclusão acerca de sua vigência comporta limites e ressalvas que precisam ser considerados.

A primeira e principal ressalva é a vedação de descaracterização do objeto contratado, sob pena de imputação de “burla à licitação” aos responsáveis, como já apontado pelo Tribunal de Contas da União em inúmeros casos.

Longos períodos de paralisação de execução de obras e mudanças no objeto contratado durante longa vigência, com efeito, não podem deixar frestas a que se considere impreciso o objeto licitado, ilicitude que o TCU tem apontado nas hipóteses de aproveitamento de contratos antigos, com objeto demasiado amplo, de que é exemplo o seguinte trecho do Acórdão n. 1683/2004 do Plenário:

“Ainda sobre o contrato utilizado, impende observar que a caracterização extremamente ampla de seu objeto, que consistia na ?execução das obras de infra-estrutura urbana em diversos bairros de João Pessoa?, não encontrava amparo nem mesmo na legislação aplicável à época, conforme se depreende da leitura do art. 32, inciso I, do Decreto-lei 2.300/86. Não seria nem mesmo razoável que, com a descrição do objeto na forma prevista no referido contrato, a prefeitura pudesse dele se utilizar para

realizar todas as obras de infra-estrutura urbana em João Pessoa, pelos dez anos seguintes, tal como foi feito.”

Neste mesmo Acórdão, determinou o TCU que:

“9.5.3. evite inserir nos editais de licitação definições de objeto imprecisas ou demasiadamente amplas, cuja interpretação possa levar à possibilidade de contratação de mais de uma obra, serviço ou fornecimento em decorrência de uma única licitação;”

A segunda ressalva refere-se ao grau de precisão dos Planos Plurianuais, cujo conteúdo genérico, como sói acontecer, pode enfraquecer o enquadramento dos fatos examinados à hipótese normativa do art. 57, inciso I.

Enfim, é preciso destacar que, ainda que, como acima exposto, não haja óbice ao trespasse do prazo de mais de 5 anos nos contratos administrativos cujos objetos estejam insertos nos PPA's do período de vigência, há natural resistência do TCU no aproveitamento de contratos antigos, que possam, a seu ver, representar indiretamente uma “contratação por prazo indeterminado”.

Esta ressalva pode ser exemplificada pelo posicionamento expresso no Acórdão 1683/2004, do Plenário, em cujo Relatório o Ministro Relator anotou:

“Entendemos que a utilização do contrato mais de uma década após a sua assinatura contraria o art. 57, inciso I, da Lei 8.666/93, alterada pela Lei 8.883/94, conforme entendimento firmado na Decisão 766/1994 do Plenário deste Tribunal no sentido de que em qualquer hipótese é vedada a contratação por prazo indeterminado ou com vigência injustificavelmente longa, e de que aos contratos celebrados, quer anteriormente, quer após a edição do Decreto-lei 2.300/86, cujo atingimento do limite legal de duração (previsto no Regulamento Geral de Contabilidade Pública ou no Decreto-lei 2.300/86) tenha ocorrido ou venha a ocorrer após 8/6/1994, aplica-se o disciplinamento constante do referido artigo da Lei 8.666/93.”

Essas são, em síntese, as considerações que se pretendia fazer a respeito da duração dos contratos administrativos de obras.

Prorrogação Do Contrato Administrativo E O Término De Sua Vigência

272.5 – Em regra a prorrogação do contrato administrativo deve ser efetuada antes do término do prazo de vigência, mediante termo aditivo, para que não se opere a extinção do ajuste. Entretanto, excepcionalmente e para evitar prejuízo ao interesse público, nos contratos de escopo, diante da inércia do agente em formalizar tempestivamente o devido aditamento, é possível considerar os períodos de paralisação das obras por iniciativa da Administração contratante como períodos de suspensão da contagem do prazo de vigência do ajuste. Auditoria realizada em junho de 2015 verificara a aplicação de recursos federais repassados mediante convênio pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) à Secretaria de Educação do Estado do Tocantins (Seduc/TO) para a construção de dezenove escolas.

A unidade técnica do TCU promoveu oitiva prévia da secretaria e das empresas contratadas para a execução das obras, tendo em vista a suspeita de uso de recursos federais no pagamento de despesas de contratos que se encontrariam com validade expirada. De acordo com a unidade técnica, o órgão estadual teria realizado aditamentos e rescisões em contratos que já estariam extintos por decurso de prazo, assim como aditamentos antes do término da vigência dos contratos, com a contagem dos prazos prorrogados se iniciando a partir da data de assinatura dos respectivos termos aditivos, além de suspensões na contagem dos prazos de vigência de todos os contratos, correspondentes aos períodos de paralisação na execução das obras, sem que houvesse previsão nos respectivos termos contratuais.

Nos dizeres do relator, “a jurisprudência desta Corte de Contas se consolidou ao longo do tempo no sentido de considerar irregular o aditamento feito após o término da vigência contratual, ainda que amparado em um dos motivos do art. 57, § 1o, da Lei no 8.666, de 1993, uma vez que o contrato original estaria formalmente extinto, de sorte que não seria juridicamente cabível a sua prorrogação ou a continuidade da sua execução”. Lembrou que a Lei 8.666/93 “permite a prorrogação do contrato nas situações em que a contratante determina a paralisação da obra, autorizando, inclusive, a prorrogação do cronograma de execução, por igual período, contudo, tal previsão não dispensa a formalização do aditamento, a fim de ajustar os prazos de conclusão das etapas e de entrega da obra”.

Entretanto, asseverou o relator que “nos chamados contratos por escopo (em que o objeto consistiria na obtenção de um bem ou na construção de uma obra), o prazo de execução só seria extinto quando o objeto fosse definitivamente entregue à administração e as demais obrigações fixadas no ajuste fossem plenamente satisfeitas, de modo que, inexistindo motivos para rescisão ou anulação, a extinção desse tipo de ajuste somente se operaria com a conclusão do objeto e com o seu recebimento definitivo pela administração, diferentemente do que ocorreria nas avenças por tempo determinado (em que o objeto consistiria na prestação de serviços contínuos), nos quais o prazo constituiria elemento essencial e imprescindível para a consecução ou a eficácia do objeto avençado”.

Considerando tal raciocínio, o relator afirmou que “o TCU tem acolhido, em caráter excepcional, na análise de alguns casos concretos, a tese de diferenciar os efeitos da extinção do prazo de contratos de obra”. Em todos esses casos, “o Tribunal identificou a presença de circunstâncias objetivas atenuantes da conduta dos gestores”. Ponderou o ministro relator que “neste caso concreto também estão presentes algumas dessas circunstâncias pontuadas na jurisprudência do Tribunal, em especial, o fato de os aditamentos considerados ilegais (posteriores ao término de vigência da avença) terem decorrido da premissa equivocada do governo estadual no sentido de que os prazos de vigência dos contratos por escopo seriam prorrogados automaticamente em decorrência dos sucessivos períodos de paralisação, com espeque nos arts. 57, § 1º, inciso III, e 79, § 5º, da Lei no 8.666, de 1993, sem a necessidade do tempestivo aditamento”.

Com este raciocínio, concluiu que, para o caso concreto “mostra-se adequada a solução proposta pelo dirigente da unidade técnica, a fim de autorizar, em caráter excepcional e em sintonia com os precedentes mencionados, a continuidade dos aludidos contratos, isso porque, como se sabe, a regra é a prorrogação do contrato administrativo mediante a formalização do respectivo termo aditivo, antes do término do prazo de vigência do ajuste, já que o aditamento não pode produzir efeitos retroativos, mas a falta dessa providência tempestiva deve ser analisada sob a ótica do interesse público, mesmo porque não seria razoável prejudicar a comunidade destinatária do investimento estatal em razão da inércia do agente em evitar a execução do objeto de inquestionável interesse social sem a devida cobertura contratual formal”. O relator foi acompanhado pelo Plenário, que proferiu acórdão determinando ao FNDE, em conjunto com o órgão conveniente, a elaboração de plano de ação para o término das obras. Acórdão 127/2016 Plenário, Auditoria, Relator Ministro-Substituto André de Carvalho.

Duração Do Contrato Administrativo

A duração do contrato administrativo está adstrita à vigência do respectivo crédito orçamentário ou, na linguagem do Decreto - Lei 2300, de 1986, à vigência dos respectivos créditos.

Esses contratos vigem, pois, durante o exercício financeiro.

O exercício financeiro, na definição do artigo 34, I, da Lei 4320/64, corresponde ao ano civil - 1º de janeiro a 31 de dezembro. O § 9º do artigo 165 da Constituição comanda que a lei complementar definirá o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual.

Este diploma sofreu significativas alterações, desde sua edição, de sorte que o inciso II do artigo 57, que disciplina a duração dos contratos de prestação de serviço de forma continuada, adquiriu contornos, que o distinguem, substancialmente da redação originária.

Esses contratos não podem ultrapassar os limites do exercício financeiro, excepcionadas as hipóteses que menciona, expressamente.

A lei excepciona situações, que merecem tratamento especial, em vista das circunstâncias peculiares, permitindo que os contratos sejam prorrogados ou estendidos, além do exercício financeiro, ou ainda se preveja sua duração por prazo superior, no momento mesmo de sua formalização¹.

1. Prorrogação

Em caso de projetos cujos produtos estejam contemplados nas metas estabelecidas, no plano plurianual, os contratos poderão ser prorrogados, desde que haja:

- interesse da AP

- previsão no ato convocatório (e no contrato, evidentemente), com exceção das hipóteses do § 1o. do artigo 57, e do § 5o. do artigo 79.

Toda Prorrogação Deve:

- a) ser justificada por escrito;
- b) ser previamente autorizada pela autoridade competente para celebrar o contrato;
- c) conter a previsão no ato convocatório (e no contrato);
- d) ser de interesse da Administração (necessidade).

Não há contrato por prazo indeterminado (artigo 57, § 3º). Apesar de estar inscrito como parágrafo deste artigo, parece-nos constituir-se em princípio geral aplicável a todos os contratos, mesmo os afastados da submissão ao artigo 57, como os disciplinados no § 3o. do artigo 622.

Alguns autores admitem que aquele tipo de contrato (inciso I) pode ser feito, de imediato, pelo tempo máximo, correspondente ao Plano Plurianual. Não nos parece, entretanto, a melhor interpretação, em face da redação do inciso, em estudo, e do seu indicativo. A dicção desse preceito leva-nos a interpretar que o contrato deve ser feito, para vigorar, no exercício financeiro, podendo, se for o caso, ser prorrogado, desde que preenchidos os pressupostos legais.

Com efeito, o caput fixa a duração dos contratos à vigência dos créditos orçamentários, mas excetua, entre outros, aqueles relativos aos projetos cujos produtos estejam contemplados nas metas estabelecidas no Plano Plurianual, os quais - contratos - poderão ser prorrogados, desde que haja interesse da Administração e tenha sido previsto no ato convocatório e, obviamente, no contrato. Vale dizer que o contrato deve ser feito para vigorar no exercício do crédito orçamentário, podendo, se for o caso, ser prorrogado.

É o que se infere da linguagem do inciso I combinado com o caput.

O limite de cinco anos da lei anterior não mais subsiste.

2. Prorrogação Automática Prevista N° § 5º. Do Artigo 79

Em caso de impedimento/paralisação/sustação do contrato, o cronograma será automaticamente prorrogado por igual tempo. Infere-se que esta prorrogação poderá ser feita, se ocorrer uma das hipóteses acima referidas, durante a execução do contrato. Compreende-se, tal qual acontece com os casos previstos no § 1o. do artigo 57, esses casos são imprevisíveis e não estarão inscritos nem no edital, nem no contrato.

3. Prorrogação De Contratos De Serviços A Serem Executados De Forma Continuada

A Medida Provisória 1500-16, 31 de outubro de 19963, renovada mensalmente, alterou profundamente o inciso II4, que já sofrera substancial modificação, introduzida pela Lei 8883, de 1994, oferecendo-lhe nova feição, desta feita agasalhando doutrina fartamente trabalhada por autores do porte de Yara Pollice Monteiro e Jorge Ulisses Jakoby Fernandes5.

Este renomado autor analisa o inciso II, com a redação dada pela Lei 8883, ofertando interpretação, que, embora discordássemos, veio, a final, provocar a produção legislativa, com renovada e diversa redação, trazida pela Medida Provisória citada6 e que melhor se afeiçoa à realidade.

A atual postura legislativa assemelha a situação ali desenhada à marcada no inciso I, ou seja, o caput do artigo determina que a duração dos contratos fique adstrita à vigência dos respectivos créditos orçamentários, mas permite que essa duração se prorrogue por iguais e sucessivos períodos (no inciso I, permite que, naquela hipótese, a Administração prorrogue, além do exercício), tendo em vista melhores condições e preço, para a Administração, não ultrapassando o prazo limite de 60 meses, excepcionada a esdrúxula faculdade de prorrogação mantida pela citada Medida Provisória que acrescentou o § 4o. ao referido artigo 57. Este dispositivo autoriza, em casos excepcionais, devidamente justificados e com permissão superior, a prorrogação do prazo previsto no aludido inciso, em até doze meses. Além do prazo comum da prorrogação, há que se considerar ainda este último.

Se, anteriormente, a contratante devia fazer, de imediato, o contrato, já prevendo o prazo que melhor se conciliasse com os interesses da Administração⁷, só lhe restando a prorrogação suplementar por mais doze meses, hoje terá que fazer o contrato para vigorar no exercício, com a possibilidade de prorrogar essa duração por iguais e sucessivos períodos, desde que prevista no ato convocatório e no contrato. Resulta da disposição legal que a prorrogação não é automática, como se poderia entender, numa interpretação mais apressada. Contudo, não se olvide a posição respeitável de autores que permitem seja o contrato feito, de imediato, com prazo superior ao exercício financeiro.

O dispositivo confirma energicamente essa exegese, porquanto deve-se ler que: a duração dos contratos.... ficará adstrita aos créditos orçamentários, exceto quanto aos relativos (caput): II) à prestação de serviços a serem executados de forma contínua, que poderá ter a sua duração prorrogada ... Entenda-se que a duração, de um exercício (previsto no caput), poder ser (faculdade a ser exercida, não automática, não imediata) prorrogada, tendo em vista a obtenção de melhor preço e condições mais vantajosas, que serão aferidos não no momento do contrato originário, como antes, mas por ocasião da realização do aditivo, se realmente for de interesse da Administração essa prorrogação. Caso contrário, o contrato exaure-se pela expiração do prazo não prorrogado e nova licitação far-se-á, obrigatoriamente.

Interessante questão deve ser respondida, quanto à faculdade de se prever a prorrogação por período menor que o originário.

Não vemos óbice, nesta interpretação, desde que previsto no edital e no contrato, visto que quem pode o mais, pode o menos e não seria razoável exigir-se da Administração que preveja, no contrato, a prorrogação por igual período do contrato originário, portanto superior às reais necessidades, em detrimento de seus próprios interesses, apenas para satisfazer a interpretação literal e gramatical do texto, contrariando a melhor doutrina.

4. Extensão

Até 48 meses, após o início da vigência, no caso de aluguel de equipamento e programa de informática. Esta hipótese é semelhante à situação anterior, à Medida Provisória cit., do inciso II, isto é, trata-se de extensão e é uma previsão, no ato convocatório e no contrato, unilateral da Administração, aceita pela contratada, independentemente de aditivo ou justificação, porque feita concomitantemente com o contrato⁸.

5. Prorrogação Do Início De Etapas De Execução/ Conclusão / Entrega

Desde que fique assegurado o equilíbrio econômico - financeiro (caput do artigo 57) e ocorra um dos motivos - previstos no § 1º. do artigo 57 - Os fatos que autorizam a prorrogação são posteriores ao início da vigência do contrato, ou seja, surgem durante sua execução e, portanto, neste caso, não se há de falar em repactuação, para retomada do equilíbrio econômico - financeiro, somente, após um ano, como, equivocada e absurdamente, prescrevem o Decreto federal 2031/96 e a Instrução Normativa do MARE 13, de 30 de outubro de 1996.

6. Hipóteses Que Autorizam A Prorrogação:

1.alteração do projeto ou da especificação - artigos 58, I - 65,I;

2.superveniência:

- de fato excepcional /imprevisível e

- estranho à vontade das partes que altere fundamentalmente as condições do contrato;

3.interrupção da execução do contrato ou diminuição do ritmo de trabalho por ordem e interesse da Administração;

4.aumento das quantidades inicialmente previstas no contrato nos limites autorizados pela lei - artigo 65, § 1º, 2º e 4º do artigo 65;

5.impedimento da execução por ato ou fato de terceiro reconhecido pela Administração, através de documento escrito contemporâneo à ocorrência;

6. Omissão ou atraso de providências da AP que acarretem:

a) atraso no pagamento

b) impedimento ou retardamento na execução do contrato sem prejuízo das sanções legais contra os responsáveis.

A Prorrogação Deverá:

- ser justificada por escrito

- conter autorização prévia da autoridade competente para celebrar o contrato

- ser feita por aditamento

Contratos de Locação - Financiamento - Seguro e Outros Semelhantes - Artigo 62, § 3º

Os contratos de locação em que o poder público é locatário, de seguro, de financiamento, de “leasing” e aqueles, cujo conteúdo seja regido, preponderantemente por disposição de direito privado, submetem-se às normas desta lei, não se lhes aplicando, porém, o artigo 57, que trata do prazo contratual⁹. Leia-se que a aplicação das normas privadas se dá na mesma proporção que as normas de direito público e não como pretende o dispositivo equivocadamente.

Incidem, no que couber, os artigos 55 (cláusulas essenciais), 58 (cláusulas extravagantes), 59, 60 e 61 (formalidades), além das normas gerais.

Consequentemente, não há restrição quanto ao prazo, submissos que ficam à lei própria - lei de locação predial urbana, legislação de seguros, financiamento etc.

Esses contratos poderão ser feitos, para um prazo, superior à duração do exercício orçamentário, porque expressamente afastados das amarras do artigo 57, adequando-se à lei própria, no que não colidir com as regras especiais.

Note-se, no entanto, que, sendo o prazo norma geral, fica vedado fazer-se contrato, inclusive de locação, por prazo indeterminado, e os que prosseguem, desta forma, devem ser imediatamente rescindidos, segundo orientação iterativa e sensata da Corte Maior de Contas.

Contudo, em vista do comando do inciso V do artigo 55, no início de cada exercício financeiro, deverá a Administração, por aditamento, apontar o crédito pelo qual correrá a despesa, com a indicação da classificação funcional programática e da categoria econômica.

Esta lei é bastante abrangente. Nada escapa à sua incidência. Todos os contratos submetem-se a sua disciplina, tais como as obras, serviços, inclusive a publicidade, alienações, compras, locações e quaisquer acordos, ajustes, convênios e outros instrumentos semelhantes, não importando o nome que se lhes dê.

Contratos Administrativos

Duração Contratual, Regime Jurídico, Nulidade

Duração e Vigência

A duração dos contratos administrativos ficará adstrita à vigência dos respectivos créditos orçamentários, exceto quanto aos relativos:

a) aos projetos cujos produtos estejam contemplados nas metas estabelecidas no Plano Plurianual, os quais poderão ser prorrogados se houver interesse da Administração e desde que isso tenha sido previsto no ato convocatório;

b) à prestação de serviços a serem executados de forma contínua, que poderão ter a sua duração prorrogada por iguais e sucessivos períodos com vistas à obtenção de preços e condições mais vantajosas para a administração, limitada a 60 (sessenta) meses;

c) ao aluguel de equipamentos e à utilização de programas de informática, podendo a duração estender-se pelo prazo de até 48 (quarenta e oito) meses após o início da vigência do contrato;

d) às hipóteses de dispensa de licitação quando houver possibilidade de comprometimento da segurança nacional, para as compras de material de uso pelas Forças Armadas, com exceção de materiais de uso pessoal e administrativo, para o fornecimento de bens e serviços, produzidos ou prestados no País, que envolvam, cumulativamente, alta complexidade tecnológica e defesa nacional, cujos contratos poderão ter vigência por até 120 (cento e vinte) meses, caso haja interesse da administração.

Prazos – Etapas De Execução, Conclusão E Entrega

Os prazos de início de etapas de execução, de conclusão e de entrega admitem prorrogação, mantidas as demais cláusulas do contrato e assegurada a manutenção de seu equilíbrio econômico-financeiro, desde que ocorra algum dos seguintes motivos, devidamente autuados em processo:

- a) alteração do projeto ou especificações, pela Administração;
- b) superveniência de fato excepcional ou imprevisível, estranho à vontade das partes, que altere fundamentalmente as condições de execução do contrato;
- c) interrupção da execução do contrato ou diminuição do ritmo de trabalho por ordem e no interesse da Administração;
- d) aumento das quantidades inicialmente previstas no contrato, nos limites permitidos pela lei de licitações;
- e) impedimento de execução do contrato por fato ou ato de terceiro reconhecido pela Administração em documento contemporâneo à sua ocorrência;
- f) omissão ou atraso de providências a cargo da Administração, inclusive quanto aos pagamentos previstos de que resulte, diretamente, impedimento ou retardamento na execução do contrato, sem prejuízo das sanções legais aplicáveis aos responsáveis.

Toda prorrogação de prazo deverá ser justificada por escrito e previamente autorizada pela autoridade competente para celebrar o contrato.

É vedado o contrato com prazo de vigência indeterminado.

Regime Jurídico Do Contrato Administrativo

O regime jurídico dos contratos administrativos confere à Administração, em relação a eles, a prerrogativa de:

- a) modificá-los, unilateralmente, para melhor adequação às finalidades de interesse público, respeitados os direitos do contratado;
- b) rescindi-los, unilateralmente, pela Administração;
- c) fiscalizar lhes a execução;
- d) aplicar sanções motivadas pela inexecução total ou parcial do ajuste;
- e) nos casos de serviços essenciais, ocupar provisoriamente bens móveis, imóveis, pessoal e serviços vinculados ao objeto do contrato, na hipótese da necessidade de acautelar apuração administrativa de faltas contratuais pelo contratado, bem como na hipótese de rescisão do contrato administrativo.

As cláusulas econômico-financeiras e monetárias dos contratos administrativos não poderão ser alteradas sem prévia concordância do contratado.

No caso de alguma modificação nas cláusulas do contrato, as cláusulas econômico-financeiras do contrato deverão ser revistas para que se mantenha o equilíbrio contratual.

Declaração De Nulidade

A declaração de nulidade do contrato administrativo opera retroativamente impedindo os efeitos jurídicos que ele, ordinariamente, deveria produzir, além de desconstituir os já produzidos.

A nulidade não exonera a Administração do dever de indenizar o contratado pelo que este houver executado até a data em que ela for declarada e por outros prejuízos regularmente comprovados, contanto que não lhe seja imputável, promovendo-se a responsabilidade de quem lhe deu causa.

Base: artigos 57 e 58 da Lei 8.666/1993 – Licitações e Contratos Administrativos.

[illegible]

Princípios Constitucionais Direito Tributário

O presente artigo tem como objetivo abordar os princípios tributários trazidos pela Constituição Federal de 1998, no Título VI, da Tributação e do Orçamento, Capítulo I, do Sistema Tributário Nacional, Seção II, das limitações ao poder de tributar, garantia constitucional dos contribuintes pátrios que deve ser respeitada pelos legisladores, nos níveis federal, estaduais e municipais.

1. Introdução

É, principalmente, na Constituição Federal que encontramos os princípios que regulamentam o dia a dia das pessoas, que define a organização administrativa, financeira e política do Estado. Tais princípios são essenciais para que as relações de todos os ramos do direito aconteçam de forma excelente, não sendo diferente, como já dito, das relações do Direito Tributário.

Dentre tais princípios, temos os tributários que funcionam como mecanismos de defesa do contribuinte frente a atuação do Estado no campo do direito tributário.

Os princípios constitucionais tributários são normas que se sobrepõem às demais, devido à sua natureza constitucional, sem contar com a importância para a harmonia do sistema tributário.

Para Hugo de Brito Machado “Tais princípios existem para proteger o cidadão contra os abusos do Poder. Em face do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte”.

A constitucionalidade de um tributo deve seguir todos os princípios elencados na Constituição, sob pena de serem considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Já no que se diz respeito à obrigação tributária, esta é a relação jurídica existente entre o Estado e um particular, cujo objeto é a prestação de dar, ou seja, pagar o tributo, ou uma obrigação de fazer ou não fazer. E esta é, sem dúvida, regada pelos princípios constitucionais tributários que serão apresentados a seguir.

2. Conceito De Princípios

Pode-se dizer que princípios são juízos abstratos de valor que orientam a interpretação e a aplicação do Direito. Os princípios possuem um caráter de dever e de obrigação.

Para Robert Alexy[4], princípios são normas que ordenam algo que, relativamente às possibilidades fáticas e jurídicas, seja realizado em medida tão alta quanto possível.

Na lição de Canotilho[5], princípios são normas jurídicas impositivas de uma otimização, compatíveis com vários graus de concretização, consoante os condicionamentos fáticos e jurídicos. Princípios são, segundo isso, mandamentos de otimização, assim caracterizados pelo fato de a medida ordenada de seu cumprimento depender não só das possibilidades fáticas, mas também das jurídicas.

Nesse sentido, para a maioria dos juristas, princípios são regras que servem de interpretação das demais normas jurídicas, apontando os caminhos que devam ser seguidos na aplicação das leis e resolução de conflitos que surjam durante as relações jurídicas. São as bases do ordenamento jurídico. São regras que por terem âmbito de validade maior, orientam a interpretação de outras regras, inclusive das regras constitucionais.

Se uma norma possuir uma pluralidade de sentidos, prevalecerá aquela que esteja de acordo com os princípios constitucionais, entendendo assim, que os princípios se sobrepõem às normas e leis existentes em nosso ordenamento, e quando uma norma e um princípio entrarem em conflito, prevalecerá o entendimento do princípio.

3. Funções Dos Princípios Constitucionais

Além de conhecer os princípios existentes, faz-se necessário que os operadores do direito tenham conhecimento de suas funções. Precisa-se compreender qual a função dos princípios para que se lhe apliquem corretamente.

Os princípios, ao lado das regras, são normas jurídicas que possibilitam a harmonia do ordenamento jurídico. Os princípios, porém, exercem dentro do sistema normativo um papel diferente do das regras. Estas, por descreverem fatos hipotéticos, possuem a função de regular as relações jurídicas que se enquadram nos fatos por elas descritos. Já os princípios são normas generalíssimas dentro do sistema. Os princípios, em termos gerais, são uma espécie de regra superior, mesmo que não positivada, à qual devem se amoldar as disposições legais, visto que os princípios indicam “direção” que deve ser tomada pelo operador ou legislador do direito.

Desse modo, sempre que houver uma dupla interpretação da norma ou uma interpretação dúbia, deve-se recorrer aos princípios a fim de encontrar a solução interpretativa.

Segundo Canotilho[6], os princípios apresentam diversas funções, sendo que pelo menos três funções podem ser apontadas aos princípios no direito em geral:

- a) função fundamentadora;
- b) função orientadora da interpretação;
- c) função de fonte subsidiária.

O princípio, exerce a importante função de fundamentar a ordem jurídica em que se insere, fazendo com que todas as relações jurídicas que adentram ao sistema busquem nos princípios constitucionais o fundamento das estruturas e instituições jurídicas.

Os princípios são, então, as ideias básicas que servem de fundamento ao direito positivo. Daí a importância de seu conhecimento para a interpretação do direito e elemento para integrar as lacunas que as leis apresentam.

A função principal dos princípios talvez seja justamente a de servir de bússola ao intérprete do direito. Os princípios funcionam, nesse sentido, como ponto de partida do intérprete, que são o conjunto de normas que espelham a ideologia da Constituição, seus postulados básicos e seus fins.

A função orientadora dos princípios decorre logicamente de sua função fundamentadora do direito. Os princípios servem, portanto, de guia e orientação na busca de sentido e alcance das normas.

Na qualidade de fonte subsidiária do direito, os princípios servem como elemento integrador ou forma de preenchimento de lacunas do ordenamento jurídico, na hipótese de ausência da lei aplicável à espécie típica. Sendo assim, acaso o juiz não encontrasse disposições legais capazes de suprir a plena eficácia da norma constitucional definidora de direito, deve buscar outros meios de fazer com que a norma atinja sua máxima efetividade, como a analogia, os costumes e, por fim, os princípios gerais de direito.

4. Direito Tributário

Direito Tributário é o conjunto das leis que regulam a arrecadação e fiscalização dos tributos, e também rege as relações jurídicas entre o Estado e os particulares, decorrentes da atividade financeira do Estado, no que se refere à obtenção de receitas.

O Código Tributário Nacional Brasileiro, em seu artigo 3º preceitua que tributo é "toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada"[7].

As principais espécies de tributo são: imposto, taxa e contribuição de melhoria.

Imposto é uma quantia paga obrigatoriamente por pessoas ou organizações para um governo, a partir de uma base de cálculo e de um fato gerador. É uma forma de tributo. Ele tem como principal finalidade, custear o Estado para que em contrapartida, haja por parte do Estado, obrigação de prestar esse ou aquele serviço, ou realizar determinada obra relativa ao contribuinte.

Taxa é a exigência financeira a pessoa privada ou jurídica para usar certos serviços fundamentais, ou pelo exercício do poder de polícia, imposta pelo governo ou alguma organização política ou governamental.

Contribuição de Melhoria é "tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação que representa um benefício especial auferido pelo contribuinte. Seu fim se destina às necessidades do serviço ou à atividade estatal"[8], como previsto no artigo 145, III, da Constituição Federal.

5. Princípios Constitucionais Tributários

A competência tributária concedida pela constituição aos entes tributantes, não é ilimitada, encontra limites em seu próprio texto. O constituinte, ao eleger determinados valores como mais relevantes dentro do texto constitucional, estabeleceu, principalmente no capítulo relativo ao Sistema Tributário Nacional, uma série de princípios e normas que visam assegurar o respeito ao cidadão contribuinte, fazendo com que o estado não extrapole na sua função de exigir e arrecadar tributos.

Os limites ao poder de tributar não se resumem aos princípios encontrados na seção "Das Limitações do Poder de Tributar" do Sistema Tributário Nacional. No próprio capítulo e em outros pontos da Constituição Federal encontramos várias normas que têm como efeito a limitação do poder do Estado no campo da tributação, sendo um exemplo disso as imunidades conferidas nos artigos relativos a alguns tributos.

Os princípios são os alicerces, os elementos de estruturação e coesão das normas. A constituição é rica em princípios na esfera tributária, e esses princípios, chamados de princípios constitucionais tributários, além de nortear a atividade do Estado na sua função de tributar, também agem como seu freio, impondo-lhe limites em face aos contribuintes, a fim outorgar à vida social o necessário equilíbrio.

Os princípios constitucionais, no âmbito tributário, têm como um de seus efeitos, a efetiva limitação à atuação estatal e ao seu poder arrecadador. E, dessa forma, é que se dá a harmonia do sistema tributário: de um lado, as leis que exigem os tributos e autorizam o Poder Público a cobrá-las, estabelecendo formas, tempo e espaço, para essa tarefa; e, de outro lado, o respeito aos direitos e garantias dos cidadãos e o limites ao poder de arrecadação, evitando arbitrariedades, abusos e desrespeito.

Desse modo, os Princípios Constitucionais Tributários servem, precipuamente para limitar o poder do Estado frente às fiscalizações e arrecadações em relação ao poder de tributar do contribuinte.

São vários os princípios encontrados na Constituição:

5.1. Legalidade (Art. 150, I, CF)

Sem dúvida, um dos mais importantes princípios do ordenamento jurídico brasileiro, o Princípio da Legalidade é um dos fundamentos do Estado Democrático de Direito. Consagra o inciso II do artigo 5º da Constituição Federal, que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Sendo assim, impede que toda e qualquer divergência, os conflitos, as lides se resolvam pela força, mas, sim, pelo império da lei.

O princípio da legalidade tributária vem disposto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, e prescreve que apenas as situações descritas em lei são tributáveis, ou seja, nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei. Ressalta-se, que a lei deve ser editada pela pessoa política competente.

Vale ressaltar também mais internamente a legalidade da instituição do tributo. Diz-se então sobre o Princípio da Reserva Legal. Este é rotulado por uma maior severidade no intento de preservar as garantias individuais e limitar o poder do Estado sobre o cidadão; diz-se isso porque se trata de um princípio de suma importância, especialmente no Direito Tributário, ramo em que assume a sua força extrema, o da tipicidade. Reserva legal, também chamado de reserva de lei, significa que determinadas matérias somente podem ser tratadas mediante lei, sendo vedado o uso de qualquer outra espécie normativa. O doutrinador José Afonso da Silva leciona que "quando a Constituição reserva conteúdo específico, caso a caso, à lei, encontramos-nos diante do princípio da reserva legal"[9]. Por isso o entendimento de que o princípio em estudo envolve uma questão de competência, incidindo tão-somente nas matérias especificadas pela Constituição da República.

No Princípio da legalidade, está presente a tipicidade fechada, uma vez que os tipos tributários devem ser minuciosos, não deixando espaços para discricionariedade e nem para a analogia, salvo "in bonan parter". Se a norma não descrever com detalhes o tributo, não poderá ser cobrado por insufici-

ência do tipo. Não pode haver normas tributárias em branco. Normas em branco são as normas que exigem uma complementação a ser dada por outras normas, com nível igual ou diverso.

Por meio de ato do legislativo, cria-se a lei (reserva formal), e tal lei descreve o tipo tributário (reserva material), que segundo Carrazza[10], este, há de ser um conceito fechado, seguro, exato, rígido e reforçador da segurança jurídica.

Carrazza[11] afirma ainda que, observando os elementos que permitem a identificação do fato impositivo (hipótese de incidência, sujeito ativo e passivo), fica vedado o emprego de analogia (pelo judiciário), e da discricionariedade (pela administração pública).

Diante do exposto, pode-se dizer que a legalidade para o direito tributário, é a exigência de lei para criar ou majorar tributos, sendo ainda que a lei deve trazer o tipo tributário, a este a doutrina chama de legalidade estrita.

A União é competente para a edição de leis tributárias federais, instituindo, assim, tributos federais; aos Estados, compete instituir tributos estaduais; aos Municípios, tributos municipais; e, ao Distrito Federal cabe a edição de leis tributárias distritais. Somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, também é necessário que haja competência do ente tributante para que seja válida sua criação.

O princípio da reserva legal é uma limitação ao poder de tributar, o Estado tem sua atividade tributária limitada àquilo que estiver previsto em lei.

A lei, ainda, deve descrever todos os elementos essenciais do tributo, ou seja, deve estipular a sua hipótese de incidência, sujeito ativo e passivo, base de cálculo e alíquota. Noutros dizeres, deve fixar os elementos essenciais do tributo, os fatores que influam no an debeat (quem deve) e no quantum debeat (quanto deve).

Na própria Constituição Federal encontramos algumas exceções em relação ao princípio da legalidade, o Poder Executivo tem liberdade de alterar as alíquotas dos impostos sobre exportação, importação, produtos industrializados e sobre operações financeiras através de decreto. É importante frisar que em relação à criação de tributos não existem exceções, ou seja, todos os tributos devem ser criados por lei (em sentido estrito).

5.2 Anterioridade (Art. 150, III, 'B', CF)

O princípio da anterioridade está delineado no artigo 150, inciso III, alíneas b e c da Constituição Federal, prescreve que "Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: III - cobrar tributos: [...] b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b"[12].

Este princípio estabelece que os entes tributantes não podem exigir tributos no mesmo exercício financeiro em que estes foram criados ou majorados. Ou seja, o princípio da anterioridade tributária estabelece uma imposição constitucional de se manter uma distância temporal mínima entre a publicação e a força vinculante da lei instituidora ou majoradora de tributos.

Analisando o enunciado constitucional, percebe-se que a limitação exercida pelo princípio restringe-se somente à vigência temporal, não anulando o Estado na sua função instituidora e majoradora de tributos, não impedindo que um tributo seja criado ou majorado sempre que o Estado achar necessário.

Para Eduardo de Moraes Sabbag, "a verdadeira lógica do princípio da anterioridade é preservar a segurança jurídica, postulado doutrinário que irradia efeitos a todos os ramos do Direito, vindo a calhar na disciplina ora em estudo, quando o assunto é anterioridade tributária"[13].

Com maestria, o doutrinador Sacha Calmon Navarro Coelho observa que: "o princípio da anterioridade expressa a ideia de que a lei tributária seja conhecida com antecedência, de modo que os contribuintes, pessoas naturais ou jurídicas, saibam com certeza e segurança a que tipo de gravame esta-

rão sujeitos no futuro imediato, podendo, dessa forma, organizar e planejar seus negócios e atividades"[14].

Este princípio traduz-se pela aplicação de uma técnica que permite o conhecimento antecipado da instituição ou aumento de tributos. Assim, o sujeito passivo poderia realizar um planejamento adequado de suas atividades econômicas levando em conta os ônus tributários a serem experimentados no futuro.

O princípio da anterioridade reafirma o princípio da segurança jurídica, abrigando a ideia de que o contribuinte não deve ser tomado de surpresa pelo fisco e, por outro lado, visa à possibilidade de preparação do ente tributante para a correta cobrança do pretendido tributo.

Porém, existem algumas exceções em se tratando de tal princípio. A anterioridade não é respeitada, nos seguintes casos: Imposto de importação, Imposto de exportação, Imposto sobre produtos industrializados, Imposto sobre operações financeiras, CIDE petróleo, Empréstimo compulsório para casos de calamidade pública ou guerra externa, Imposto extraordinário de guerra, e as Contribuições sociais, que obedecem à anterioridade nonagesimal ou mitigada.

Entretanto, o princípio da anterioridade comum não se atém somente em disciplinar a majoração ou a criação de um tributo, mas também em regular as formas e as alterações dos prazos de pagamento em um mesmo exercício financeiro. A lei deve regular de forma precisa e indubitosa o tempo do pagamento do tributo, antes do início do exercício financeiro em que ocorrem os fatos geradores da obrigação tributária.

Contudo, se de alguma forma a lei beneficiar o contribuinte, o princípio da anterioridade não será aplicado. Isso se dá porque este princípio milita em favor do contribuinte e nunca em seu detrimento. Assim, a menos que disponha de modo diverso, a lei que lhe concede uma isenção tributária incidirá de imediato, isto é, não precisa ficar na aguarda do próximo exercício financeiro para, só então, irradiar efeitos.

A Emenda Constitucional nº 42, publicada no ano de 2003, introduziu, com a intenção de garantir, ainda mais, o direito do contribuinte, ao artigo 150, III, CF, a letra c, que exige que se respeite um período de 90 dias entre a data que criou ou aumentou o tributo e sua efetiva cobrança.

Agora a Constituição Federal exige que se observe à antecedência mínima de noventa dias entre a data de publicação da lei que o instituiu ou aumentou e a data em que passa a vigorar.

O princípio da anterioridade nonagesimal garante que a criação ou a majoração de determinados tributos somente será aplicada após noventa dias da publicação da respectiva lei instituidora ou majoradora. O princípio da anterioridade nonagesimal visa proteger os contribuintes de majorações e criações de tributos nos últimos dias do ano.

A Emenda Constitucional 42 de 2003, significa um avanço na defesa dos interesses dos contribuintes, haja vista que a norma constitucional estampada na alínea b do inciso III do artigo 150, não atingia, em certos casos, o seu objetivo, uma vez que muitas leis que criavam ou majoravam tributos eram publicadas no final do ano, quando não em seu último dia, surpreendendo o contribuinte de maneira injusta. Exceções a essa regra, do princípio da anterioridade nonagesimal são os empréstimos compulsórios para casos de calamidade pública ou guerra externa, imposto de importação, imposto de exportação, imposto sobre operações financeiras, imposto sobre a renda, imposto extraordinário de guerra e fixação da base de cálculo do IPVA e do IPTU.

5.3. Irretroatividade Tributária (Art. 150, III, 'A', CF)

O princípio da irretroatividade tributária estabelece que não haverá cobrança de tributo sobre fatos que aconteceram antes da entrada em vigor da lei que o instituiu.

Segundo a doutrina majoritária, tal princípio decorre da ideia de irretroatividade das normas, segundo a Constituição, art. 5º, segundo a qual "a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada"[15]. De forma mais específica, a irretroatividade tributária encontra seu fundamento legal na Constituição Federal, em seu art. 150, III, a.

Da mesma forma que outros princípios de Direito Tributário, como a legalidade e a anterioridade, a irretroatividade é, na realidade, uma limitação ao poder de tributar, e que confere ao sujeito passivo um direito à imunidade tributária em face do Estado.

O princípio da irretroatividade da lei tributária nasce da necessidade de assegurar às pessoas segurança e certeza quanto a seus atos pretéritos em face da lei. Assim, toda vez que a lei pretender agravar, ou criar encargos, ônus, dever ou obrigação, só poderá atingir situações futuras.

Como sustenta o ilustre Hugo de Brito Machado:

Como expressão do princípio da segurança jurídica a irretroatividade é preceito universal. Faz parte da própria ideia do Direito. Ocorre que o legislador poderia, por razões políticas, elaborar leis com cláusulas expressas determinando sua aplicação retroativa. Então, para tornar indubitosa a desvalia de tais retroativas e para dar segurança jurídica, erigiu-se este princípio em norma da Lei Maior, segundo a qual é vedada a cobrança de tributos 'em relação a fatos gerador ocorrido antes do início da lei que os houver instituído ou aumentado. (MACHADO, 2007)[16]

O princípio da irretroatividade possui grande relevância e é um dos princípios basilares que respaldam o exercício do poder de tributar, garantindo os direitos dos contribuintes.

Se não existisse o princípio da irretroatividade, o princípio da legalidade tributária, um dos mais importantes princípios constitucionais limitadores da tributação, perderia sentido. Apenas a lei mais benéfica é que pode retroagir.

A retroatividade tratada nesta ocasião se refere aos atos não definitivamente julgados. (art. 106, II). No entanto, há requisitos constantes nas alíneas a, b e c, que excluem a aplicação de tal princípio, para beneficiar o contribuinte. Sendo:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A exclusão de penalidades não é absoluta, pois tal autorização refere-se à má interpretação da lei, não aos casos em que se deixou de observá-la em sua totalidade. A respeito desta exclusão, leciona Hugo de Brito Machado:

Tal exclusão — é importante insistir neste ponto de grande relevância — não é absoluta, como poderia parecer da leitura do artigo 106 do Código. Ela diz respeito à má interpretação da lei, não à sua total inobservância. Admitindo-se, por exemplo, que em face de algum dispositivo da legislação do IPI se tenha dúvida sobre a necessidade de emitir o documento a ou o documento b, e que dispositivo novo, interpretativo, diga que no caso deve ser emitido o documento b, não se aplica qualquer penalidade a quem tenha emitido o documento a. Mas quem não emitiu documento nenhum, nem a nem b, está sujeito à penalidade, não se lhe aplicando a exclusão de que trata o artigo 106 do Código[17].

5.4. Isonomia Ou Igualdade Tributária (Art. 150, II, CF)

Remontando o contexto histórico do princípio da isonomia, conforme ensina Bernardo de Moraes, insta salientar que:

O princípio da igualdade nasceu para abolir a estrutura social do século XVIII, onde existiam privilégios de nascimento, regalias de toda ordem e diferenciações sociais. Propugnava-se, então, uma completa igualdade entre os homens, isto é, pela absoluta abolição de vez, dos privilégios e regalias então reinantes[18].

Pode-se dividir a evolução do Princípio da Igualdade em três fases distintas, quais sejam: a nominalista; a idealista; e a realista.

Na fase nominalista, havia a defesa de que a desigualdade era uma característica do próprio universo, de forma que as pessoas nasceriam desiguais e assim continuariam até morrer.

Com isso, a sociedade dominante da época construiu um sistema baseado em leis injustas, de forma que, quem mais detivesse poder e riqueza, sempre continuasse nessa posição privilegiada.

Na segunda fase de evolução do conceito de igualdade existia a ideia de um igualitarismo absoluto entre as pessoas. Nessa época existia uma igual liberdade natural ligada à hipótese do estado de natureza, em que reinava uma igualdade absoluta. Desta maneira, havia a noção de que todas as pessoas eram iguais perante a lei, ou seja, que a lei deveria ser aplicada de modo idêntico aos membros da sociedade.

Após tal fase, surge uma posição, denominada realista, que reconhece que os homens são desiguais sob múltiplos aspectos, mas também entende ser supremamente exato descrevê-los como criaturas iguais, pois, em cada um deles o mesmo sistema de características inteligíveis proporciona, à realidade individual, aptidão para existir.

Atualmente, é buscada uma visão material da igualdade, em contraposição a sua visão formal. Desta forma, não basta tão-somente que a lei declare que todos são iguais, mas sim que a mesma declare e propicie os mecanismos eficazes para o cumprimento de tal igualdade, assumindo o Estado, com isso, um papel fundamental para garantir aos membros da sociedade uma efetivação da isonomia.

Como afirmou Rui Barbosa, ao discursar para os formandos em Direito da Universidade Federal de São Paulo em 1920, na sua “Oração aos moços”, e resgatando a proposta de igualdade pugnada por Aristóteles, que “a regra da igualdade não consiste senão em quinhonar desigualmente os desiguais, na medida em que se desigalam. Nessa desigualdade social, proporcionada à desigualdade natural, é que se acha a verdadeira lei da igualdade”[19].

A isonomia é o princípio nuclear de todo o nosso sistema constitucional. É o princípio básico do regime democrático.

Quanto ao Princípio da Isonomia Tributária em si, o artigo 150, inciso II, da Constituição, traz o aludido princípio, vedando “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”[20].

O princípio da isonomia deve ser analisado em seu duplo aspecto: de um lado, a proibição de distinguir entre os iguais; de outro lado, o dever de discriminar os desiguais.

A proibição de distinguir entre os iguais ou o dever de não distinguir significa que a lei deve tratar igualmente todas as pessoas ou determinado grupo de pessoas, indiferentes às particularidades de cada pessoa.

A outra face do princípio da isonomia é o dever de distinguir entre os desiguais.

A graduação do imposto segundo a capacidade contributiva de cada um é uma imposição dos tempos modernos incorporada na nossa Constituição (§ 1º, do art. 145 da CF), objetivando uma ordem jurídico-tributária justa. Cada um contribui para o cumprimento da finalidade do Estado na medida de sua capacidade contributiva.

Uma lei tributária não pode desconsiderar as desigualdades existentes, prescrevendo tratamento jurídico isonômico, sob pena de afrontar o princípio da capacidade contributiva que, resulta do princípio da isonomia, formulado de forma positiva, e não apenas de forma negativa, para proibir a discriminação.

Para contribuintes que estão em situações distintas é permitido tratamento tributário diferenciado, como ensina Hugo de Brito Machado:

Não fere o princípio da igualdade, antes o realiza com absoluta adequação, o imposto progressivo. Realmente, aquele que tem maior capacidade contributiva deve pagar imposto maior, pois só assim estará sendo igualmente tributado. A igualdade consiste, no caso, na proporcionalidade da incidência à capacidade contributiva, em função da utilidade marginal da riqueza.[21]

Pode haver tratamento diferenciado nas Micro Empresas – ME, nas Empresas de Pequeno Porte – EPP e nas Cooperativas porque estão em situações diferentes das outras empresas.

O tributo progressivo (com alíquotas crescentes por faixas de renda, por exemplo) não fere o princípio da isonomia. A igualdade aparece aqui de forma bastante elaborada na proporcionalidade da incidência em função da utilidade marginal da riqueza. Em outras palavras, quanto maior a disponibilidade econômica, maior será a parcela desta com utilizações distantes das essenciais e próximas do consumo supérfluo e da poupança.

Também, não fere o princípio da isonomia às isenções de caráter não gerais destinadas, na qualidade de incentivos fiscais, a promover o equilíbrio do desenvolvimento regional.

O aspecto negativo do princípio da isonomia (proibição de discriminar entre os iguais) está para o princípio da generalidade da tributação, enquanto que o aspecto positivo desse princípio (dever de discriminar os desiguais) está para o princípio da proporcionalidade da tributação, ou da graduação do tributo segundo a capacidade contributiva de cada um.

O princípio da isonomia constitui, ao lado de outros princípios tributários, uma vedação ao arbítrio do Estado, e, portanto, garantia assegurada ao indivíduo-contribuinte. É definido, portanto, como cláusula pétrea da Constituição, não podendo ser abolida nem mesmo através do expediente da Emenda Constitucional.

5.5. Não Diferenciação Tributária (Art. 152, CF)

Segundo prescreve o art. 152 da Constituição Federal: “É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.”[22] A ser observado pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, esse princípio veda que exista diferença tributária em razão da procedência ou destino dos bens ou serviços.

5.6. Capacidade Contributiva (Art. 145, § 1º, CF)

A capacidade contributiva é, também, um dos princípios mais importantes do Direito Tributário, pois é através dele que o legislador e o operador do direito põem em prática um dos princípios básicos da democracia: a igualdade, assegurada no caput do artigo 5º da Constituição Federal.

Ives Gandra Martins, afirma que capacidade contributiva é “a exteriorização da potencialidade econômica de alguém, independente de sua vinculação ao poder tributante”[23].

O princípio da capacidade contributiva exige que o legislador e o operador do direito tratem igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, pois só assim o Estado poderá igualar materialmente as pessoas que vivem em seu território.

Existem autores que colocam este princípio como um subprincípio do princípio da igualdade ou isonomia tributária.

O texto constitucional preceitua que, sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Vale ressaltar, porém, que esse princípio não diverge do princípio da isonomia; pelo contrário, o reforça.

Importante assinalar que o princípio da capacidade contributiva se limita aos impostos, não tendo abrangência quanto às demais espécies tributárias. Além disso, também importa destacar que a expressão sempre que possível empregada no dispositivo não deve ser interpretada no sentido de que o princípio da capacidade contributiva somente será observado quando possível. Ao contrário, ‘o sempre que possível’, do § 1º do art. 145, diz respeito apenas ao caráter pessoal dos tributos, pois na verdade nem sempre é tecnicamente possível um tributo com caráter pessoal.

A aplicação prática deste princípio encontra-se na alíquota progressiva, presente no imposto de renda, no imposto sobre a propriedade territorial urbana, no imposto sobre a propriedade territorial rural, por exemplo.

Do ponto de vista objetivo, esse princípio apresenta a ideia de que o legislador tributário deve captar fatos da vida que expressem de alguma forma uma riqueza do sujeito passivo. Nessa perspectiva, todos os tributos estão irrestritamente sujeitos ao princípio da capacidade contributiva.

Já sob o aspecto subjetivo, o princípio da capacidade contributiva é expresso na ideia de que paga mais tributo quem tem melhores condições financeiras. Desse modo, percebemos que, os impostos apresentarão uma natureza pessoal, e, nesse caso estarão assegurados pelo princípio da capacidade contributiva. Mas, sempre que possível, apenas.

Do ponto de vista subjetivo, a capacidade econômica somente se inicia após a dedução das despesas necessárias para a manutenção de uma existência digna para o contribuinte e sua família. Tais gastos pessoais obrigatórios, com alimentação, vestuário, moradia, saúde, dependentes, tendo em vista as relações familiares e pessoais do contribuinte, e outros, devem ser cobertos com rendimentos em sentido econômico – mesmo no caso dos tributos incidentes sobre o patrimônio e heranças e doações – que não estão disponíveis para o pagamento de impostos. A capacidade econômica subjetiva corresponde a um conceito de renda ou patrimônio líquido pessoal, livremente disponível para o consumo, e assim, também para o pagamento de tributo. Desta forma, se realizam os princípios constitucionalmente exigidos da pessoalidade do imposto, proibição do confisco e igualdade, conforme dispõem os arts. 145, § 1º, 150, II e IV, da Constituição.

Trata-se de uma verdadeira limitação ao poder do Estado de instituir tributos, já que é de aplicação imperativa a referida norma constitucional. Assim, sempre que for possível, os impostos deverão ser graduados de forma progressiva em nome da justiça e da igualdade, sob pena de ser instituído imposto juridicamente inválido. Configura-se, enfim, como uma proteção ao contribuinte.

5.7. Não Cumulatividade (Arts. 155, § 2º, I; Art. 153, § 3º, II; Art. 154, I, CF)

O princípio da não cumulatividade era aplicado, inicialmente, somente em relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados e ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços. Depois, foi aplicado às contribuições sociais PIS/PASEP e COFINS.

Como ensina o Professor Difini, não cumulatividade é “diminuir (compensar), do imposto devido em cada operação, o imposto pago nas operações anteriores”[24].

Esse princípio trata-se de uma operação contábil, na qual, do valor a ser recolhido a título de tributo, são deduzidos os montantes pagos em relação ao mesmo produto nas fases pretéritas do processo produtivo.

Encontramos o conceito de Não Cumulatividade nos artigos 153 e 155 da Constituição Federal. Tais conceitos pressupõe a existência de fatos geradores que componham uma cadeia econômica, formada por várias operações.

A não cumulatividade visa evitar o efeito “cascata” da tributação, compensando-se o valor referente ao tributo recolhido nas operações anteriores com o valor a ser recolhido na operação ora considerada. Tem por objetivo principal, desonerar o contribuinte de uma situação econômica proporcionada por um sistema de tributação cumulativo, o que geraria um valor muito alto ao final da tributação.

Desse modo, deve-se compensar o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

Muitos doutrinadores entendem que a não-cumulatividade não poderia ser considerada como um princípio constitucional, devendo ser considerada apenas como técnica de arrecadação. Porém, quando a Constituição prevê, nos seus artigos 153, § 3º, II, e 155, § 2º, I, que o IPI e o ICMS serão não cumulativos, afasta toda e qualquer possibilidade de o legislador ordinário estabelecer algo em sentido contrário (exceto nos casos em que a própria Carta Constitucional assim o autorizasse). Desse modo, não há outra possibilidade se não considerar que a não-cumulatividade é verdadeiramente um princípio constitucional, que deve servir de norte ao Sistema Tributário Nacional.

Por outro lado, também não se pode negar que a não-cumulatividade também consiste em uma técnica de arrecadação do tributo. Uma vez que, um princípio constitucional tem que possuir um meio de concretização no mundo dos fatos. E os princípios são passíveis de concretização mediante a previsão de determinadas regras, que, pela sua maior densidade normativa, permitem que os primeiros incidam no mundo dos fatos. Assim, de nada valeria a previsão do princípio da não-cumulatividade se não houvesse uma técnica para colocá-lo em prática.

Assim, a não-cumulatividade possui uma natureza jurídica dúplice: deve ser considerada como princípio constitucional quando, de forma genérica, constitui garantia ao contribuinte, impedindo que o legislador infraconstitucional disponha em sentido contrário. E, por outro lado, deve ser tida como técnica de arrecadação quando vista sob o enfoque de efetivação do princípio no mundo dos fatos.

O princípio da não-cumulatividade, previsto na Constituição Federal de 1988, serve como garantia ao contribuinte para que se evite a cobrança de “imposto sobre imposto”, sempre que o fato gerador estiver inserido dentro de uma cadeia produtiva. Não obstante ser uma técnica para apuração do tributo devido, não se pode olvidar que o mesmo também possui natureza de princípio constitucional, não sendo dado ao legislador ordinário estabelecer qualquer disposição que afete o seu núcleo essencial, que é a prerrogativa outorgada ao contribuinte de amortizar, do valor a ser recolhido, o montante já recolhido em fases pretéritas da cadeia de produção.

Desse modo, percebemos que os impostos, definidos em lei, de forma alguma, podem ser cumulativos, uma vez que assim propôs o legislador constituinte.

5.8. Liberdade De Tráfego De Bens Ou Pessoas (Art. 150, V, CF)

Tal princípio defende que o tráfego de pessoas ou de bens não pode ser limitado pela cobrança de tributos, quando estas ultrapassam as fronteiras dos Estados ou Municípios.

A proibição da cobrança de tributos em relação ao tráfego de bens e pessoas, também encontra respaldo nas garantias constitucionais referentes ao direito de locomoção e ao direito de propriedade, respectivamente estabelecidas nos incisos XV e XXII, do artigo 5º, da Constituição Federal de 1988.

Essa norma tem como principal objetivo impedir que o legislador crie tributos com a intenção de limitar a passagem de pessoas e bens entre Municípios ou entre Estados. Esse princípio veda que o fato gerador de um tributo seja simplesmente a passagem de bens ou pessoas de um Estado ao outro ou de um Município ao outro, preservando assim a liberdade de ir e vir.

Este princípio também comporta algumas exceções, sendo elas o Imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços (ICMS) entre os estados e a cobrança de pedágios.

O ICMS estadual é admitido, uma vez que a vedação se dirige à circulação territorial e não à circulação negocial. Assim, o tráfego de bens, sempre que se revestir finalidade econômica poderá ser tributado através do ICMS.

Neste sentido ensina Roberto Wagner Lima Nogueira:

É importante esclarecer que essa regra não impede a cobrança de impostos sobre a circulação econômica em operações interestaduais ou intermunicipais. O que ela proíbe é a instituição de tributo em cuja hipótese de incidência seja elemento essencial a transposição de fronteira interestadual ou intermunicipal. Preserva-se assim a liberdade de ir e vir, aquela liberdade desvinculada de qualquer ato negocial. Imuniza a circulação territorial e não a circulação econômica.[25]

Quanto ao pedágio, esta exceção já vem prevista no próprio art. 150, V que ressalva da vedação “a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público”[26]. Assim, para a conservação de vias públicas é admitida a cobrança de pedágio pelo Estado, diretamente, ou por particulares na qualidade de delegatários de serviços públicos.

5.9. Seletividade (Arts. 153, § 3º, I E 155, § 2º, III, CF)

A Constituição Federal estabelece a observância do princípio da seletividade em dois impostos: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI, art. 153, § 3º, I), o Imposto sobre Mercadorias e Serviços (ICMS, art. 155, § 2º, III). O texto constitucional afirma que em se tratando de IPI, será seletivo, em função da essencialidade do produto; em se tratando de ICMS, poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços.

De acordo com Difini, o princípio da seletividade refere-se a taxar com alíquotas mais altas os produtos de consumo supérfluo ou não essencial e de forma reduzida aqueles produtos tidos como essenciais ao consumo da população, especialmente aquela de menor capacidade econômica.

O princípio da seletividade abrange uma seleção mínima de impostos, o ICMS e o IPI (impostos proporcionais). Sua função é variar a alíquota de acordo com a essencialidade do bem.

Significa que, ao se deparar com um bem de maior essencialidade, a alíquota será menor e, pela lógica, se for o bem de menor essencialidade, a alíquota é maior. Tais incidências são consideradas para os tributos indiretos, isto é, aqueles em que o ônus tributário repercute no consumidor final. Com isso, as técnicas do princípio da seletividade visam promover justiça fiscal, inibindo os efeitos negativos provocados por esses impostos, que tendem "regressividade". Em palavras simples, uma "progressividade" às avessas, uma vez que, os impostos regressivos, "quem ganha mais paga menos, quem ganha menos paga mais". Configura-se a injustiça do sistema tributário.

O princípio da seletividade, resumidamente, equivale à ideia de que os produtos devem ser tributados com alíquotas mais ou menos onerosas, conforme sua destinação. Ou seja, produtos supérfluos são tributados de maneira mais onerosa do que os produtos essenciais. Assim, por exemplo, a água mineral destinada ao consumo humano será tributada em percentual inferior os das bebidas alcoólicas.

5.10. Vedação Ao Confisco (Art. 150, IV, CF)

O art. 150, inciso IV da Constituição veda a utilização de "tributo com efeito de confisco". O tributo deve ser razoável, não podendo ser tão oneroso que chegue a representar um verdadeiro confisco. O tributo não pode ser oneroso a tal ponto que prejudique a realização das atividades econômicas. Este tipo de vedação evita que o Estado utilize a tributação como mecanismo para se apropriar dos meios de produção. Qualquer tributação que leve à apropriação de parcela elevada do patrimônio do contribuinte ou inviabilize uma determinada atividade econômica ofende ao princípio da vedação ao confisco. Por imposto confiscatório devemos entender aquele que absorve grande parte do valor da propriedade ou de sua renda, havendo uma diferença apenas entre o imposto constitucional e o confiscatório.

Esta restrição não se aplica às multas, pois estas têm natureza jurídica diversa dos tributos.

É visível a pretensão da vedação do confisco de evitar o tributo excessivamente oneroso, o tributo utilizado para destruir sua própria fonte ou para absorver, total ou quase totalmente, a propriedade ou a renda. O que resta a ser fixado, aqui residindo a sede das dificuldades, é o limite do tolerável, do razoável.

A cobrança de tributos deve se pautar dentro de um critério de razoabilidade, não podendo ser excessiva, antieconômica.

Configura-se, do mesmo modo que outros princípios tributários, uma limitação ao poder de tributar do Estado, e que, por conseguinte, estabelece uma garantia fundamental ao sujeito passivo.

Não se aplica o princípio em relação aos impostos extrafiscais, que poderão trazer em seu bojo alíquotas pesadas, regulando a economia. O Imposto sobre produtos industrializados também não sofre a aplicação do princípio em estudo. Produtos supérfluos podem ter tributação excessiva.

5.11. Transparência Dos Impostos Ou Transparência Fiscal (Art. 150, § 5º, CF)

O artigo 150, § 5º, da Constituição Federal, determina que haja medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.

Desse modo, objetiva-se não surpreender o contribuinte nas suas atividades diárias com impostos que eles, até então, desconheciam.

Visa, de maneira geral, à segurança jurídica de todos os cidadãos. Uma vez que estes pautarão suas atividades nas leis e impostos que já conheciam, evitando que sejam tributados de maneira mais onerosa do que esperavam.

5.12. Imunidade (Art. 150, VI, A, CF)

A imunidade é uma hipótese de não incidência constitucionalmente qualificada, que diz respeito, em regra, aos impostos. A imunidade tributária conceitua-se como a proibição constitucional de tributar determinados fatos ou pessoas e neste caso, o fato gerador não chega nem mesmo a se constituir.

Possuem imunidade os entes federativos reciprocamente e em relação a impostos sobre patrimônio, renda e serviços; os templos de qualquer culto, art. 150, VI, b, CF/88; os partidos políticos, as entidades sindicais de trabalhadores, as instituições de educação ou de assistência social sem fins lucrativos, desde que observados os requisitos legais, art. 150, VI, c, CF/88, e os livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, art. 150, VI, d, CF/88.

A imunidade dos templos visa à proteção dos valores espirituais. A expressão templos de qualquer culto abrange não só o edifício onde se realiza a prática religiosa, como também o próprio culto, sem qualquer distinção de ritos. A Constituição Federal só coloca sob proteção da imunidade o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais dos templos (4º, do art. 150 da CRFB). Não estende o benefício às atividades decorrentes de finalidades essenciais.

O Supremo, entretanto, decidiu, por maioria, que a imunidade tributária concedida aos templos de qualquer culto abrange o patrimônio, a renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais das instituições religiosas, inclusive os tributos incidentes sobre lotes vagos e prédios comerciais de entidade religiosa, propugnando que a imunidade em tela somente abrangeria os templos em que são realizadas as celebrações religiosas e as dependências que servem diretamente a estes fins.

A imunidade prevista na letra c, do inciso VI, do art. 150 da Constituição Federal, abrange os partidos políticos e as instituições de assistência social e educacional. As fundações instituídas pelos partidos políticos e as entidades sindicais dos trabalhadores também estão acobertadas pela mencionada imunidade, ficando excluídas as entidades sindicais patronais.

Igualmente como acontecem com a imunidade dos templos, os bens e serviços, não vinculados às finalidades essenciais, ainda que delas decorrentes, não estão protegidos pela imunidade.

O Supremo Tribunal Federal vem ampliando significativamente o campo de abrangência das imunidades tratadas na alínea c, do inciso VI, do art. 150 da CF. O Pretório Excelso entende que qualquer imposto que pudesse onerar de alguma forma o patrimônio, a renda ou os serviços da entidade imune tem sua incidência afastada pela Constituição. Mesmo a respeito da exigência de vinculação às finalidades essenciais da entidade, o STF, adota, hoje, interpretação deveras flexível e muito favorável à pessoa imune.

Por fim, importante lembrar que, para o gozo da imunidade depende de a entidade beneficiada atender “aos requisitos da lei” (art. 150, VI, c, da CF) ou “às exigências estabelecidas em lei” (art. 195, 7º, da CF). O art. 14 do CTN enumera as seguintes: “I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado; II – aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; III – manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão”.

Com o objetivo de incentivar a cultura e garantir a livre manifestação do pensamento e do direito de crítica, o constituinte de 1988 criou a imunidade prevista na alínea d, do inciso VI, do art. 150 da CF. A imunidade dos livros é objetiva, não interessando o conteúdo da publicação.

Dispõe o art. 150, VI, a, da CF:

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

VI – instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros.”[27]

Esse princípio busca a preservação do pacto federativo, a convivência harmônica das entidades políticas componentes do Estado Federal Brasileiro. A imunidade tributária recíproca é uma decorrência pronta e imediata do postulado da isonomia dos entes constitucionais, sustentado pela estrutura federativa do Estado brasileiro e pela autonomia dos Municípios, dos Estados e do Distrito Federal. No entanto, é preciso esclarecer que essa imunidade abarca somente os impostos.

Por fim, a Constituição Federal de 1988 estendeu essa imunidade recíproca às autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, porém, só no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados às suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes. Contudo, esse prin-

Limitações Constitucionais Ao Poder De Tributar

Limitações Constitucionais Ao Poder De Tributar: Autocontrole Estatal Ao Poder De Exação

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, são pessoas jurídicas de direito público que possuem competência tributária, ou seja, uma parcela do poder tributário. Mas a Constituição Federal brasileira, ao mesmo tempo em que outorga a cada uma dessas entidades a competência para criarem impostos, limita-lhes o poder de tributar, através de seus artigos 150 a 152. Sendo assim, o poder de tributar destes entes não é absoluto.

Constam nos citados artigos, importantes princípios fundamentais do Direito Constitucional Tributário: Legalidade (art. 150, I); Isonomia (art. 150, II); Irretroatividade (art. 150, III, “a”); Anterioridade (art. 150, IV); Liberdade de Tráfego (art. 150, V); Imunidades (art. 150, VI) e outras limitações (art. 150 e 152).

Ressalte-se que os tributos são criados consoante aptidão conferida pela Carta Magna aos entes federativos, porém essa outorga não poderia ser sem fronteiras. Por isso, o texto constitucional buscou dar uma demarcação quanto às áreas de atuação de cada ente político, com a partilha da competência tributária, fixando vários balizamentos que resguardam valores por ela reputados, com atenção especial para os direitos e garantias individuais.

O conjunto dos princípios e normas que disciplinam esses balizamentos corresponde às chamadas limitações constitucionais do poder de tributar, essas são uma gama de princípios e regras mitigadoras do poder de exação do Estado, estando localizadas nos arts. 150 a 152 da Constituição da República.

Sendo o papel desempenhado por este dentro do sistema jurídico tributário instituído pela Constituição da República de 1988 o objeto do presente estudo.

Os limites impostos pela Constituição ao poder de exação do Estado tem a função de mitigar o ônus da imposição tributária, visando evitar que o Estado levado pela visão de poder ganhar, facilmente, aquilo que os contribuintes conseguem com dificuldade, se exceda no exercício desse poder.

Observe-se que o art. 150 ss., da CF/88, se aplica à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estando intimamente relacionados as outras garantias asseguradas ao contribuinte, quase todas postadas no art. 5º, como a da inviolabilidade de correspondência, de domicílio, do direito à propriedade, à plena defesa perante o Poder Judiciário etc.

Antes de nos aprofundarmos no estudo que ora abordamos se faz necessário ressaltar que as limitações ao poder de tributar estão sedimentadas em dois importantes aspectos: os princípios e as imunidades.

Os princípios vêm a ser um conjunto de normas, tidas como principais que norteiam um determinado sistema jurídico, harmonizando-o, constituindo-se como seu verdadeiro alicerce. São verdadeiras sobre-regras, ou seja, regras que devem ser respeitadas pelas demais, em nome da homogeneidade do sistema, ou seja, como se sabe tradicionalmente, “são normas jurídicas impositivas de uma otimização, compatíveis com vários graus de concretização, consoante os condicionamentos fáticos e jurídicos”. No direito tributário, principalmente no contexto das limitações ao poder de exação estatal, esses determinarão como devem ser produzidas as leis tributárias, tais princípios condicionarão o legislador ao texto constitucional.

Enquanto, as imunidades, por outro lado, se consubstanciarão na relação dos fatos e situações jurídicas não passíveis de tributação.

Nas palavras do eminente professor Sacha Calmon Navarro Coelho:

“Princípios e imunidades são institutos jurídicos diversos, embora certos princípios expressos façam brotar ou rebrotar imunidades (implícitas).

Nem todo princípio, contudo, conduz a uma imunidade, como é o caso, v.g., dos princípios da legalidade, anterioridade e irretroatividade.

Princípios e imunidades, repita-se, são entes normativos diversos. O que, precisamente, os distingue?

Os princípios constitucionais dizem como devem ser feitas as leis tributárias, condicionando o legislador sob o guante dos juízes, zeladores que são do texto dirigente da Constituição.

As imunidades expressas dizem o que não pode ser tributado, proibindo ao legislador o exercício da sua competência tributária sobre certos fatos, pessoas ou situações por expressa determinação da Constituição (não-incidência constitucionalmente qualificada). Sobre as imunidades exerce o Judiciário, igualmente, a sua zeladoria”.

Portanto, nota-se que o estudo das limitações alberga tanto os princípios quanto das imunidades.

Princípios

Princípio da Legalidade Tributária

Esculpido no art. 150, I, da CF/88: “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.”.

No Brasil, os princípios jurídicos, ditam a forma e as condições para o exercício do poder de tributação e o Princípio da Legalidade (art. 150, I CF), precisamente é o mais importante deles, pois proíbe que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios exijam tributos que não tenham sido estabelecidos por lei. Só através de lei é possível a criação e majoração de tributo.

A origem de tal princípio está ligada a própria luta dos povos contra a tributação não consentida. São conhecidas as resistências desde a Idade Média, tendo a Inglaterra consagrado tal princípio com a Magna Carta de 1215, do Rei João sem terra, a que os barões ingleses impuseram a necessidade de obtenção prévia de aprovação dos súditos para a cobrança de tributos (no taxation without representation).

Com a Constituição Republicana de 1891, foi consagrado o princípio da prévia instituição legal do imposto (art.72, § 3º). Porém a própria Carta outorgada de 1824, em seu art.36, § 1º, prescrevia a iniciativa privativa da Câmara dos Deputados sobre impostos.

O conteúdo do princípio da legalidade tributária vai além da simples autorização do Legislativo para que o Estado cobre tal qual tributo. É importante que a Lei defina in abstracto todos os aspectos relevantes para que, in concreto, se possa determinar quem terá de pagar, quanto, a quem, à vista de que fatos ou circunstâncias. Deve-se esgotar como preceito geral e abstrato, os dados necessários à identificação do fato gerador da obrigação tributária e a qualificação do tributo, sem que restem à autoridade poderes para, discricionariamente, determinar se “A” irá ou não pagar tributos, em face de determinada situação. Os critérios que definirá se “A” deve ou não contribuir, ou que montante estará obrigado a recolher, devem figurar na lei e não no juízo de conveniência ou oportunidade do administrador público.

Em suma, a legalidade tributária não se conforma com a mera autorização de lei para a cobrança de tributos; requer-se que a própria lei defina todos os aspectos pertinentes ao fato gerador, necessários a quantificação do tributo devido em cada situação concreta que venha a espelhar a situação hipotética descrita na lei.

Quanto à repetição de indébito, que é uma questão pertinente referente a tal princípio, o exímio doutrinador KIYOSHI HARADA entende que o mesmo está fundamentado no princípio da estrita legalidade que impõe a reposição do solvens no statu quo ante sempre que constatado o pagamento sem fundamento de lei. O sujeito passivo que efetuar o pagamento de tributo sem base legal terá direito à repetição independentemente de ter suportado ou não o respectivo encargo financeiro.

Exceções ao Princípio da Legalidade.

O art. 153 § 1º CF, faculta ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos sobre importação de produtos estrangeiros (II), sobre exportação para o exterior (IE), de produtos nacionais ou nacionalizados (IPI) e também sobre operações de

crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF). Todavia, tal autorização não é absoluta, pois devem ser respeitadas as condições e limites estabelecidos na legislação tributária. Inexistindo lei, não pode o Executivo exercer a prerrogativa (norma constitucional de eficácia limitada).

Essa exceção constitucional se justifica em razão da função desempenhada pelos referidos impostos, que não é a arrecadação de receitas, mas sim de instrumento de intervenção no setor produtivo, incentivando ou desestimulando determinadas operações, situações ou atividades, por meio de maior ou menor tributação sobre elas[5]. Por isso, a doutrina costuma denominá-los de impostos extrafiscais.

Além dessa exceção, a Emenda Constitucional nº 33/2001 acrescentou a alínea “b” ao inciso I do §4º do art. 177, da CF/88, que permite ao Poder Executivo reduzir e restabelecer, por ato próprio, ou seja, infralegal, as alíquotas da CIDE-combustíveis.

Registre-se, também, a situação do ICMS sobre combustíveis e lubrificantes, cujas alíquotas serão definidas mediante deliberação dos Estados e do DF, através de convênios, conforme o que dispõe o art. 155, § 4.º CF, respeitando o disposto no parágrafo 2.º, XII, g, do mesmo dispositivo.

Legalidade E As Medidas Provisórias

Grande polêmica gira em torno da possibilidade de edição de Medida Provisória como meio hábil a instituição ou majoração de tributos.

Acerca do tema, esclarecedora é a lição de MARCELO ALEXANDRINO & VICENTE PAULO:

“Embora muitos doutrinadores hajam defendido que as medidas provisórias não seriam instrumento válido para instituir ou majorar tributos, essa não foi a orientação trilhada pelo STF, que firmou posição no sentido de que a 'a medida provisória, tendo força de lei, é instrumento idôneo para instituir e modificar tributos e contribuições sociais' (RE 138.284; AGRAG 236.976)”

Todavia, significativa parte da doutrina se posiciona contra a utilização desse instrumento normativo para instituição ou majoração de tributos, seria esse o posicionamento do ilustre professor CARAZZA, segundo IGOR NOBREGA AGUIAR.

Os argumentos elencados está embasado nos seguintes argumentos: a) a Medida Provisória, embora se tenha a ela concedida força de lei, não o é, pois só passa efetivamente a ser lei quando ocorre a ratificação da medida pelo Congresso Nacional; b) a lei que cria o tributo, ou mesmo o aumenta, só passa a ser eficaz no exercício financeiro seguinte ao de sua publicação, e essa medida seria de um todo contrária aos aspectos de celeridade e imediatez da Medida Provisória.

Apesar de nem todos os tributos obedecerem ao Princípio da Anterioridade, que são aqueles referidos no art. 153, I, II, IV e V da Constituição; os impostos previstos no art. 154, II, da Constituição e os Empréstimos Compulsórios, no art. 148, I, da Carta Política. Mesmo nesses casos, CARAZZA demonstraria que, ainda que não incida o Princípio da Anterioridade sobre eles, suas matérias não poderão ser tratadas por medidas provisórias.

O grupo de impostos do art. 153, não caberia a adoção de Medidas Provisórias porque sua emissão iria de encontro ao § 1 do mesmo artigo:

Art. 153, § 1: É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, III, IV.

Ora, o Poder Executivo deve observar os limites da lei para poder alterar as alíquotas dos impostos em caso, não se tem lógica ao afirmar que se pode instituir medidas provisórias para o mesmo, pois as medidas não precisam atender os limites e condições estabelecidas em lei (se tivesse que obedecer, a Medida Provisória não teria razão de existir, pois ela sempre modifica uma realidade jurídica), apenas o art. 62, as cláusulas pétreas e o trâmite legal da medida. O próprio artigo ditou o máximo limite de discricionariedade do Executivo, não podendo ir além desse limite.

Princípio Da Anterioridade

Com relação à maioria dos tributos, a Constituição exige que a lei criadora ou majoradora do tributo sobre ser anterior a situação descrita como fato gerador, seja anterior ao exercício financeiro de incidência do tributo. A Constituição veda cobrar tributos “no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou” (art.150, III, b). Esse princípio é o da anterioridade da lei tributária.

Tal princípio constitui uma garantia fundamental, insusceptível de supressão via emenda constitucional. De fato, o Estado tem a faculdade de criar novos tributos ou majorar os existentes quando quiser, mas sua cobrança fica diferida para o exercício seguinte ao da publicação da lei que os instituiu ou aumentou. Logo, em 31 de dezembro de cada exercício, o Estado esgota seu poder tributária em potencial para criar ou aumentar tributos a serem cobrados a partir do primeiro dia do exercício seguinte. Porém, existem exceções que vem sendo aberta em relação a inúmeros impostos de competência impositiva da União não invalida ou não diminui o sentido desse princípio.

Princípio Da Anterioridade Nonagesimal

Também denominada noventena, não chega a ser um princípio tributário, ela se assemelha a um prazo de carência concedido pelas instituições bancárias, para o início de resgate das importâncias mutuadas. A noventena não assegura direito algum à imutabilidade da legislação tributária material, implicando instituição de novo tributo ou majoração no decurso do ano do exercício fiscal.

Exercício financeiro é o período de tempo para qual a lei orçamentária aprova a receita e a despesa pública. Em regra, os orçamentos são anuais. No Brasil, tal exercício coincide com o ano civil, indo pois, de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, consoante dispõe o art.34 da Lei n.4.320/64, que veiculou normas gerais de direito financeiro.

A constituição exige que a lei que crie ou aumente tributo seja anterior ao exercício financeiro em que o tributo será cobrado e que se observe a antecedência mínima de noventa dias entre a data da publicação da lei que o instituiu ou aumentou e a data em que passa a aplicar. Isso significa que, A é eleito como tributável por lei publicada em 20 de novembro do ano X, somente a partir de 19 de fevereiro do ano X+ 1 é que a ocorrência de fatos do tipo A irão gerar obrigação tributária; nesse dia já terão decorrido noventa dias da publicação e já se estará no exercício seguinte ao da publicação.

Princípio Da Irretroatividade

Na Constituição Federal, a letra “a” do inciso III do art. 150, proíbe a cobrança de tributo “em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado”. Isto é uma explicitação do princípio geral da irretroatividade das leis. A lei, em princípio, não se aplica a fatos consumados antes do início de sua vigência.

Essa irretroatividade das leis tributárias está corporificada no art. 150, III, “a”, e aplica-se aos tributos em geral. Não comporta exceções.

O explanado na letra “b” do mesmo dispositivo constitucional relata o princípio da anterioridade, comporta exceções previstas no § 1º do mesmo art. 150. Não estão sujeitos ao princípio da anterioridade da lei ao exercício financeiro em que for publicada a lei cria ou majora os impostos sobre:

- a) importação de produtos estrangeiros;
- b) exportação, para o exterior de produtos nacionais ou nacionalizados;
- c) operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores mobiliários;
- d) produtos industrializados;
- e) o imposto de guerra;
- f) o empréstimo compulsório com a finalidade de atender a despesas extraordinárias oriundas de calamidade pública, de guerra externa ou sua eminência.

Princípio Da Isonomia Tributária

Como princípio universal de justiça, a Isonomia, fundamenta-se no princípio constitucional geral da igualdade de todos perante a lei. Se a norma prevê que quem for proprietário de imóvel tem a obrigação de pagar imposto, o imposto é devido, seja quem for o proprietário do imóvel. O princípio seria, também, destinado ao próprio legislador. Não poderia a lei tratar desigualmente os indivíduos, visto que todos são iguais.

A Constituição Federal consagrou esse princípio em termos amplos, estabelecendo que todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza (art. 5º), e firma, no campo da tributação, lei proibindo à União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios de instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Porém, ao tratar da capacidade contributiva adota fórmula diversa, determinando a observância do princípio da capacidade contributiva sempre que possível (art. 145, §1º).

Entretanto, é claro que os indivíduos não são iguais. Pelo contrário, as pessoas e as situações de fato nas quais se inserem são desiguais, e a norma existe prontamente para regular essas desigualdades, reconhecendo-as e tornando-as jurídicas.

No âmbito tributário, tem relevo a ideia de igualdade no sentido de proporcionalidade. Seria absurdamente ilógico pretender-se que todos pagassem o mesmo tributo. Logo, na seara da tributação o princípio da isonomia às vezes parece confundir-se com o princípio da capacidade contributiva.

Diante da linha de raciocínio do princípio em estudo, nossa Constituição Federal permite a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, conforme o que se verifica nos art. 151, I, 155, XII, g, e ainda, o art. 156, parágrafo 3.º, III. Diante dessa pseudo-inobservância ao princípio da isonomia, temos que apelar para uma visão sistemática, do ordenamento tributário como um todo, considerando-se tais liberalidades como consentidas pela sociedade, em face da valoração dos fins pretendidos.

Esse princípio tributário veda o tratamento jurídico diferenciado de pessoas sob os mesmos pressupostos de fato; impede discriminações tributárias, privilegiando ou favorecendo determinadas pessoas físicas ou jurídicas. Não de ser tratados, pois, com igualdade aqueles que tiverem igual capacidade contributiva, e com desigualdade os que revelam riquezas diferentes e, portanto diferentes capacidades de contribuir.

Apesar de repetitiva, a norma do art.150, da CF, não permite que seja escamoteado o princípio da isonomia tributária, por meio de rótulos dados aos rendimentos, títulos ou direitos, bem como veda a distinção em razão da ocupação profissional ou função exercida pelo contribuinte.

O parágrafo único do art.149 – A (acrescido à Constituição pela EC n39/2002), quando faz remissão ao art.150, deixa expresso que a contribuição do serviço de iluminação pública não pode ser discriminatória.

Por fim, cabe falar que a igualdade é uma garantia do indivíduo e não do Estado. Assim, se, diante de duas situações que merecem igual tratamento, a lei exigir tributo somente na primeira situação, não cabe a administração fiscal, com base no princípio comentado, tributar ambas as situações; compete ao indivíduo que se ligue a situação tributada contestar o gravame que lhe esteja sendo cobrado com desrespeito ao princípio constitucional. Não pode ser a analogia ser invocada pela administração para exigir o tributo na situação prevista. (CTN, art.108, § 1º).

Princípio Da Capacidade Contributiva

Este princípio tem caráter programático, servindo como norteador da atividade legislativa. Está inscrito no Art. 145 § 1º, nos seguintes termos:

art. 145.(omissis)

[...]

§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.

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. Referindo-se somente a imposto e não a tributos, sendo responsável pela maior parte de arrecadação tributaria, consistindo na retirada da parcela de riquezas dos particulares. Personalizar pressupõe graduar impostos segundo a capacidade contributiva de cada um. Este preceito tem um caráter programático, apesar da minúcia com que ele é enunciado.

Princípio Da Vedação Dos Efeitos Confiscatórios

Tributo é instrumento pelo qual o Estado obtém os meios financeiros de que necessita para o desempenho de suas atividades, não pode ser utilizado para destruir a fonte desse recurso.

A proibição do tributo confiscatório impossibilita o seu emprego como instrumento de supressão do denominado setor privado, e consequente instituição do regime de economia estatizada.

Está disposto no Art. 150, IV, da CF, que é vedado “utilização tributo com efeito de confisco”. A expressão é vaga e imprecisa. Porém, é fora de dúvida que tributo de efeito confiscatório não se confunde com o confisco de efeito sancionatório, o único admitido pela doutrina e jurisprudência.

Afirmam, Marcelo Alexandrino & Vicente Paulo que a vedação ao confisco pretende impedir que se ultrapasse, com essa carga, níveis considerados suportáveis por determinada sociedade, em certa época e sob específicas conjunturas. Evita-se, assim, que o Estado, sob alegação de necessidade de aumentar receitas, acabe por sufocar os esforços produtivos da sociedade com cargas escorchantes de tributos, o que representaria verdadeira expropriação do resultado desses esforços.

Parte da doutrina entende que haveria efeito confiscatório de impostos sobre a produção e a circulação sempre que a alíquota real do tributo for maior que a margem de lucro com que o contribuinte opera. Para Aliomar Baleeiro, tributos confiscatórios são aqueles que absolvem todo valor da propriedade, aniquilam a empresa ou impedem o exercício lícito e moral. Rui Barbosa Nogueira ensina que “tanto é confisco tributário a absorção, pelo tributo, da totalidade do valor da situação ou do bem tributário, como qualquer parcela que exceda à medida fixada legalmente”.

O critério que leva em conta o aspecto quantitativo do tributo, como ocorre na Argentina, não serve para detectar os efeitos confiscatórios, em razão do fenômeno da repercussão econômica, relativamente quanto aos impostos indiretos, mesmo porque, como muito bem assinala A.R. Sampaio Dória, “a pressão excessiva é, em síntese, problema exclusivamente político, não jurídico”. No exame da questão pelo aspecto quantitativo do tributo, impõe-se a distinção, entre a riqueza renovável, como salários, bem como consumo etc. e a riqueza “não renovável” como imóveis, por exemplo.

Como assegurava Gilberto Ulhoa Canto, inexistente uma “inconstitucionalidade definível e qualificável, que estivesse ao alcance do julgador determinar em cada situação concreta”, pelo que é impossível ao judiciário acoimar de confiscatório este ou aquele imposto, sob o fundamento de que é excessivamente oneroso, ou de que ultrapassou o limite razoável da tributação, tornando-o extremamente injusto. Não cabe ao juiz examinar o fenômeno tributário sob aspectos da conveniência, nem substituir o critério de justiça do legislador por seu próprio critério.

Para saber se um tributo tem fim de confisco ou não, se deve analisar o mesmo sob o princípio da capacidade contributiva que, por sua vez, precisa ser examinado em consonância com o princípio da moderação ou da razoabilidade da tributação verificando ainda, se a eventual onerosidade da imposição fiscal se harmoniza com os demais princípios constitucionais, garantidores do direito de propriedade, da liberdade de iniciativa, da função social da propriedade etc.

A vedação constitucional não diz respeito às multas. O tributo tem por objetivo o suprimento de recursos financeiros de que o Estado necessita, e por isto mesmo é receita ordinária. Já a multa não possui por finalidade a produção de receita pública, e sim, desestimular o comportamento que configura sua hipótese de incidência, e por conseguinte, constitui uma receita extraordinária.

O tributo deve ser ônus suportável, um encargo que o contribuinte possa pagar sem maiores sacrifícios do desfrute normal de seus bens. Por tal motivo, o tributo não pode ser confiscatório. Já a multa deve representar um ônus que deve ser pesada para desestimular a repetição de determinada conduta de infração à lei. Por isso mesmo pode ser confiscatória.

Princípio Da Liberdade De Tráfego

O princípio da liberdade de tráfego está previsto no art. 150, inciso V, da Constituição Federal, e proíbe que as entidades políticas estabeleçam limitações ao tráfego de pessoas ou bens, através de tributos interestaduais ou intermunicipais. Entretanto, pode ocorrer a incidência do ICMS nas operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal. Registre-se, que o referido dispositivo faz expressa ressalva à possibilidade de cobrança de pedágio.

Segundo lição de Marcelo Alexandrino & Vicente Paulo, a norma impede que o fato gerador de qualquer tributo se consubstancie, especificamente, no trânsito intermunicipal ou interestadual de pessoas ou mercadorias.

Tal princípio está relacionado ao direito fundamental ao livre trânsito dentro do território nacional, esculpido no art. 5º, XV, da Lex Matter.

Imunidades

As imunidades, como já mencionando, são verdadeiras limitações constitucionais à competência tributária dos entes políticos, vedando a exação sobre determinados bens, pessoas, operações e serviços.

A imunidade, ao contrário da isenção, não pode ser interpretada restritivamente, mas não pode essa interpretação ampla ir ao ponto de ignorar a própria restrição expressa na Carta Magna.

Imunidade Recíproca

O art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal veda que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios cobrem impostos uns dos outros.

Como resultado da coexistência de três esferas governamentais, próprias do sistema federativo brasileiro, nossas Constituições vêm contemplando o princípio da imunidade recíproca, de sorte que nenhuma entidade política poderá exigir impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços de outra.

A relação jurídico-tributária é a que mais possibilidade de atrito entre as partes encerra. A razão deste princípio está na necessidade de preservação do princípio federativo, ou seja, a manutenção da convivência harmônica das entidades políticas componentes do Estado Federal Brasileiro.

Entretanto, essa imunidade, que abarca somente os impostos, não exclui a atribuição por lei, às entidades políticas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhe cabe reter na fonte e nem a dispensa do cumprimento das obrigações acessórias, conforme preceituado no § 1º do Art. 9º da CTN.

A Carta Política de 1988 estendeu esta imunidade às autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo poder público, porém, só alcança os patrimônios e os serviços vinculados a sua finalidade essencial ou às delas decorrentes (art. 150, § 2º).

Este princípio não haverá aplicabilidade quando o Poder Público explorar bem particular no qual incide o imposto, a exemplo do IPTU, tendo em vista que o sujeito passivo da obrigação tributária, nesse caso, é proprietário do imóvel (art. 34, do CTN).

Imunidade Religiosa

A doutrina e jurisprudência majoritária no Brasil reconhecem no instituto da imunidade tributária religiosa uma garantia constitucional que reforça o direito fundamental à liberdade religiosa.

Essa imunidade é considerada de forma subjetiva, não apenas em relação ao tempo físico, mas a entidade religiosa como um todo.

As entidades religiosas têm direito à imunidade tributária sobre qualquer patrimônio, renda ou serviço relacionado, de forma direta, à sua atividade essencial, mesmo que aluguem seus imóveis ou os mantenham desocupados.

Em passado recente, polêmica jurídica girava em torno da extensão dessa imunidade. Em 2002, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 325.822, os ministros do Supremo Tribunal Federal julgaram entenderam não caber imunidade tributária sobre todos os bens pertencentes a entidades religiosas, conforme prevê o artigo 150, inciso VI, letra “b” e parágrafo 4º da Constituição Federal.

Segundo a decisão, a imunidade deve distinguir o que está (ou não) afeito às finalidades essenciais da entidade. Tendo em vista que aquela só incide no patrimônio, renda e os serviços relacionados com as finalidades essenciais da pessoa imune.

Observe-se que tal imunidade está relacionada ao direito fundamental a liberdade de crença (art. 5º, VI, CF/88), estando abrangidas por quaisquer crenças ou cultos religiosos.

4. Imunidade dos Partidos políticos, sindicatos de trabalhadores e entidades educacionais e assistenciais sem fins lucrativos

É vedado às pessoas políticas instituir imposto sobre patrimônio, renda e serviços dos Partidos políticos e suas fundações, Sindicatos de empregados e Instituições assistenciais e educacionais sem fins lucrativos, observados os requisitos apontados na lei (art. 150 III, “c” da CF).

Aqui, também estamos diante de hipótese de imunidade subjetiva, pois refere-se à entidade e não a um determinado bem. Vejamos:

Partidos Políticos: precisam ter registro no Tribunal Superior Eleitoral, ainda que provisório.

Entidades Sindicais: O dispositivo é restrito aos sindicatos dos empregados. As centrais sindicais também estão abrangidas pela imunidade. Ex: CUT.

Instituições assistenciais e educacionais: Não podem ter fins lucrativos. Os requisitos que devem ser obedecidos pelas instituições assistenciais e educacionais sem fins lucrativos devem ser instituídos por lei complementar, pois a ela compete regular as limitações constitucionais ao poder de tributar (art. 146, II “a” da CF e 14 do CTN). Para que essas entidades sejam consideradas sem fins lucrativos a LC nº 114/01 exige:

Não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título (art. 14, I do CTN).

Aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção, dos seus objetivos institucionais (art. 14, II do CTN).

Manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão (art. 14, III do CTN).

Na falta de cumprimento dos requisitos do artigo 14 do Código Tributário Nacional, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

Imunidade Dos Livros, Jornais, Periódicos E Do Papel Destinado A Sua Impressão

Aqui temos um caso de imunidade objetiva, porquanto abrange os impostos que poderiam recair sobre esses bens.

Segundo o Supremo Tribunal Federal, a imunidade em questão não alcança o serviço de composição gráfica que integra o processo de edição de livros, incidindo sobre tal serviço, portanto, o Imposto Sobre Serviços (ISS).

Insta realçar que o objetivo da imunidade do art. 150, inciso VI, alínea d, é facilitar, com o barateamento da confecção, edição, impressão e distribuição do livro, do jornal e demais periódicos de interesse público, a divulgação das idéias e do conhecimento, das atividades intelectual, artística, educativa, científica, cultural e da informação independente.

Grande polêmica girava em torno da extensão da imunidade aos livros, jornais e periódicos veiculados em meio diverso do papel (cd-room, dvd, arquivo digital e etc.). MARCELO ALEXANDRINO & VICENTE PAULO relatam, no livro Direito Tributário na Constituição e no STF, que durante os trabalhos da Assembleia Nacional Constituinte foi rejeitado projeto que expressamente estendia a imuni-

Garantias Constitucionais Individuais

Há aqui um fichamento com algumas dos principais conteúdos programáticos da disciplina Direito Constitucional, todavia há apenas alguns tópicos relacionados ao tema. Nada aprofundado. Importante destacar que o estudo do Direito Constitucional e quase todos os seus aspectos são frutos de leitura atenciosa de modo que não uma única linha copiada de alguma fonte sem que esta seja citada.

É claro que se verá aqui apenas um fichamento com temas importantes do Direito Constitucional, no qual se percebe com clareza que o estudo do Direito tem seu caráter sistêmico, ou seja, bem nos termos da Teoria dos Sistemas cujas partes se interligam formando um todo. Neste contexto, é possível verificar que o estudo do Direito Constitucional, elemento que o compõe é importante na configuração do ordenamento jurídico.

Outro importante fator a ser destacado é que este trabalho não tem a pretensão da elaboração de um estudo aprofundado ou servir de referência para futuros estudos. Até serviria, no entanto trata-se, como já se mencionou, de apenas um fichamento com informações básicas, o que não tira a credibilidade do estudo.

Portanto, assegura-se que há um estudo de qualidade e encadeado no sentido de sua elaboração, que pode servir de motivação para estudos mais aprofundados.

Tópicos

a) Direitos fundamentais – são aqueles direitos inerentes ao homem e positivados dentro de uma organização estatal. Os direitos humanos estão para toda a humanidade enquanto os direitos fundamentais são visto pela ótica de um determinado Estado. Ambos cuidam de direitos inerentes ao homem que está sempre em busca de dignidade.

Para a maior parte da doutrina essas expressões são sinônimas, incluindo – se ainda as expressões “liberdades públicas” ou “direito público subjetivo”.

b) Garantias fundamentais – são instrumentos para assegurar tais condições favoráveis. O artigo 5º, LIV, in verbs: “ninguém será privado de seus bens sem o devido processo legal”. A referida proposição nos traz ao mesmo tempo direito e garantia e o devido processo legal, assegurando a liberdade em relação à prisão arbitrária.

Destaca-se o artigo 5º, LXVIII, o qual infere que conceder-se habeas corpus sempre que alguém sofrer violência ou coação em sua liberdade ou abuso de poder.

A ação de habeas corpus não tem fins em si mesmo e sim objetiva a liberdade de ir e vir, a liberdade ambulatorial e, se está ameaçada ou em abuso de poder, o seu uso está descabido. Portanto, é uma garantia.

c) De onde vieram os direitos e garantias fundamentais?

Há várias vertentes. Algumas defendendo o decorrer de tradições arraigadas nas diversas legislações, outros da conjugação de pensamentos filosóficos.

d) Em que leis encontramos os direitos fundamentais?

Na Constituição Federal: em vários artigos, que são assim classificados:

- Direitos individuais e coletivos: artigo 5º.
- Direitos sociais: artigo 6º ao 11.
- Direito de nacionalidade: artigo 12.
- Direitos políticos, que é o direito de votar e ser votado: artigo 14 e 15.

Os direitos e garantias fundamentais são encontrados nos tratados internacionais que o Brasil faz parte.

e) Tratados internacionais – historicamente os tratados internacionais que o Brasil assinou – ratificou – tem força de lei ordinária, porém é importante destacar algumas nuances sobre a matéria.

Sobre o tratado internacional versar sobre Direitos Humanos e for aprovado pelo Congresso Nacional com o procedimento de emenda consitucional, ou seja, aprovado nos dois turnos, nas duas casas do Congresso Nacional: Senado e Câmara, por três quintos dos votos dos respectivos membros, ele ingressa no direito brasileiro com força de Emenda Constitucional e terá status e hierarquia de Emenda Complementar.

f) E se um tratado versar sobre Direitos Humanos e não for aprovado nos termos acima?

O STF em decisão consolidada afirmou que este tratado tem hierarquia supralegal e infraconstitucional, ou seja, abaixo da constituição. É importante conhecer os tratados, pois têm status acima da lei.

g) Quais são as características dos Direitos Fundamentais?

g.1) Universalidade – são universais, de todos: homens, mulheres, ricos, pobres, doutores, analfabetos, não importante a raça, origem ou nacionalidade.

g.2) Historicidade – são históricos. Foram nascendo e evoluindo com o passar do tempo.

g.3) Concorrência – podem ser usados concorrentemente, simultaneamente. Exemplo: Estou em casa vendo um programa de TV no qual vejo uma repórter opinando sobre determinado tema: Poderes da República. Ao me deparar com tais informações, estou usando um direito fundamental: direito à informação e a repórter está usando o direito fundamental dela, que é o direito de opinião. Portanto, tem-se direitos concorrentes.

g.4) Relatividade – os direitos fundamentais não são absolutos, ou seja, sempre haverá exceções aos estes. Exemplos:

1º) Direito à vida – o direito brasileiro permite uma exceção a este direito fundamental: o aborto, que é permitido em algumas situações (estupro).

2º) A Constituição Federal admite a pena de morte nas situações de guerra declarada a outro país. Portanto, a pena de morte é uma exceção ao direito à vida.

3º) Liberdade de crença – (de religião). O Brasil é um estado laico, ou seja, não tem religião oficial e não podemos exercer uma religião pautados em sacrifícios humanos, pois os direitos fundamentais são direitos relativos.

h) Qual é a eficácia dos Direitos Fundamentais?

É vertical, ou seja, é um dever do Estado e um direito das pessoas. Exemplo: O direito à vida – nós, brasileiros temos este direito e o Estado o dever de não interferir nele, na nossa propriedade, liberdade (eficácia vertical), ou seja, o Estado tem o dever e nós, o direito.

A eficácia é horizontal, o que significa que os direitos fundamentais podem ser aplicados entre os particulares. O STF recentemente já decidiu neste sentido: “em algumas situações os direitos fundamentais devem ser aplicados entre os particulares”.

Exemplo: Exclusão de uma pessoa de uma associação. Neste caso a associação deve respeitar a ampla defesa. Isso mostra que os direitos fundamentais não possuem apenas a eficácia vertical: aquela relação pessoa – Estado, possuem uma eficácia horizontal, isto é, entre particulares.

i) Os cachorros têm direitos fundamentais?

Para responder isto é necessário saber a respeito da titularidade destes direitos. Todos são titulares dos direitos fundamentais. Uma das características destes direitos é a universalidade. Exemplo: o macaco é titular de liberdade de locomoção? O boi do rodeio é titular do direito à incolumidade física, ou seja, à dignidade da pessoa bovina?

A imprensa mencionou num tempo remoto que habeas corpus foram impetrados em favor de chipanzés. Animal é ou não titular de direitos fundamentais?

Embora haja na doutrina quem defenda a titularidade de direitos fundamentais para animais, dizendo que isto é um passo além da teoria, o STF, bem como a doutrina majoritária afirmam que animais não são titulares de direitos fundamentais.

Nem por isto o animal deve ser desprotegido. Segundo o STF, o animal é um objeto do direito, não um sujeito de direitos e obrigações. Por isto a Constituição Federal veda a crueldade aos animais.

Foi com base nisso que o STF proibiu a Farra do Boi, em Santa Catarina, uma tradição e costume milenar na qual o boi morria no final do evento. Afirmou a suprema corte que a Constituição Federal é mais importante do que a manifestação dessa cultura regional consistente na prática da farra do boi.

j) O que é efeito horizontal dos Direitos Fundamentais?

Eficácia horizontal – aplica-se entre particulares dando-se da seguinte forma:

j.1) Existe uma eficácia horizontal indireta ou mediata – que é destinada ao legislador, portanto a lei, abaixo da Constituição Federal, é que deve criar mecanismos de aplicação dos direitos fundamentais entre particulares, como as leis penais, que vedarão o racismo, que pregarão pela igualdade, leis civis, trabalhistas, etc.

j.2) Existe uma eficácia horizontal direta ou mediata – é aquela em que se aplicam diretamente aos particulares. Exemplo: aconteceu numa fábrica de langeries, cujo proprietário submeteu operárias a exame íntimo, revista íntima.

O STF afirmou que deveria ser respeitada naquela relação entre particulares o direito à intimidade. Outro exemplo: a empresa aérea famosa. Um passageiro alegou que houve um tratamento diferente para ele. Afirmou o STF que deveria ser respeitado o princípio da igualdade nas relações entre particulares. Isso é a eficácia horizontal dos direitos fundamentais.

l) Dimensões ou gerações de direitos fundamentais

l.1) Direitos de primeira geração/ dimensão – são chamados direitos individuais. São os que primeiro nasceram na sociedade humana. Exemplo: direito à vida, direito à liberdade.

A doutrina chamava estes direitos de liberdades públicas. Nos direitos de primeira geração o Estado tem o dever de não fazer (de não agir) na nossa propriedade, na nossa vida, etc.

l.2) Direitos de segunda geração/ dimensão – são os chamados direitos sociais, nos quais o Estado deve agir, deve fazer. Descobriu-se que somente tutelar direitos fundamentais às pessoas não bastava. Exemplos: direito à educação, à saúde, ao lazer, à moradia.

l.3) Direitos de terceira geração/ dimensão – são direitos mais amplos, globais. Exemplos: direito à busca pela paz, ao meio ambiente sadio. Enfim, os direitos difusos são de terceira geração/dimensão.

l.4) Direitos de primeira geração/ dimensão – a maioria da doutrina estabelece que é o direito da evolução da ciência. Exemplo: a clonagem, a manipulação genética. Todos os resultados da evolução científica são parte dos direitos de quarta geração. Há parte da doutrina que defende que estes direitos são ligados à democracia (a participação popular nas decisões públicas), mas não é a maioria.

m) Embrião é titular de direitos fundamentais?

Embrião humano é o óvulo fecundado por um espermatozoide. A Convenção Interamericana de Direitos Humanos – Pacto de São José da Costa Rica assegura o direito à vida desde a concepção, assinado pelo Brasil. O STF afirmou: há o embrião dentro do útero (endouterino) e fora do útero materno.

O embrião em desenvolvimento no útero é titular de alguns direitos fundamentais: direito à vida, tanto é que a prática deliberada do aborto no Brasil é crime.

O embrião não é titular da liberdade de locomoção, ou do direito de reunião, por exemplo.

n) E o embrião extra-uterino?

Fala-se em embrião congelado. Segundo o STF, à luz da Lei de Biossegurança, ou seja, a lei que autoriza a manipulação genética de embriões humanos, este embrião não é titular de direitos fundamentais. Portanto, a lei é constitucional. Conclui que a vida deste embrião não é mais importante do que as pessoas que serão beneficiadas pela evolução da ciência.

Remédios Constitucionais

a) Direito – norma de conteúdo declaratório, ou seja, é um dispositivo que declara algo que você tem. Exemplos: direito à vida, propriedade, liberdade de locomoção.

b) Garantia – norma de conteúdo assecuratório, ou seja, assegura algo que alguém tem. Exemplo: habeas corpus.

As ações ajuizadas destinadas a tutelar alguns direitos constitucionais são denominadas remédios constitucionais.

c) Habeas corpus – artigo 5º, inciso 68 da Constituição Federal. Trata-se de uma ação destinada a tutelar a liberdade de locomoção: o direito de ir vir e ficar.

Qualquer pessoa pode impetrar habeas corpus em favor de qualquer pessoa. Exemplo: um brasileiro, um estrangeiro ou um doente mental.

d) Menor de 18 anos pode impetrar habeas corpus.

e) Pessoa jurídica não pode impetrar nem ser paciente em habeas corpus.

f) Não precisa ser advogado para impetrar o habeas corpus. Trata-se de uma exceção à regra do artigo 133 da Constituição Federal, o qual enfoca que a presença de um advogado é indispensável. Promotor pode impetrar habeas corpus.

g) Habeas corpus preventivo

É aquele em que existe uma mera ameaça de constrangimento à liberdade de locomoção.

h) Habeas corpus repressivo

O ato constrangedor já se configurou, ou seja, já existe um constrangimento à liberdade. Exemplo: uma prisão, um processo irregular.

i) Mandado de segurança

É uma ação personalíssima. Artigo 5º, inciso 69 da Constituição Federal. Serve para tutelar qualquer direito líquido e certo, desde que não amparado por habeas corpus e habeas data.

O habeas corpus é subsidiário, assim como o mandado de segurança é residual. Cabe mandado de segurança contra ato praticado por autoridade pública (ato irregular) ou agente de pessoa jurídica no exercício de função pública.

Somente poderá impetrar mandado de segurança o titular de direito líquido e certo, devendo ser acompanhado de advogado, ou seja, tem que ter capacidade postulatória.

Há prazo para impetração do mandado de segurança: 12º dias a contar do conhecimento daquele ato que constrangeu direito líquido e certo. Assim como o habeas corpus, o mandado de segurança pode ser preventivo ou repressivo.

j) Mandado de segurança coletivo

Artigo 5º, inciso 70 da Constituição Federal. Há dois aspectos importantes: o objetivo e os legitimados. O mandado de segurança coletivo objetiva tutelar os direitos difusos, meta – individuais ou transindividuais. Os legitimados, artigo 5º, 70, da Constituição Federal.

Os legitimados são partidos políticos com representação no Congresso Nacional, organização sindical, entidade de classe, associação legalmente constituída em funcionamento há pelo menos um ano.

Obrigações Tributárias Sujeição Ativa E Sujeição Passiva

1. A obrigação tributária conta com quatro elementos, o sujeito ativo, o sujeito passivo, o objeto e a causa. Neste artigo faremos uma relação entre estes elementos, de forma que sejam diferenciados e entendidos.

2. Sujeito Ativo Da Obrigação Tributária

O sujeito ativo da obrigação tributária é o ente credor do valor do tributo, ou seja, representa o Estado. Está previsto no artigo 119 do Código Tributário Nacional como sendo a pessoa jurídica de direito público que tem competência para exigir o cumprimento da obrigação tributária.

Pode ser dividido em duas classificações dependendo da função exercida, sendo elas sujeito ativo direto e sujeito ativo indireto.

Essa diferenciação se dá pois o artigo 7º do Código Tributário Nacional permite que os entes tributantes deleguem as "funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária".

2.1. Sujeito Ativo Direto

O sujeito ativo direto é a pessoa jurídica de direito público interno que tem atribuição constitucional para instituição dos tributos, a chamada competência tributária.

Tal competência é um poder político, que pertence apenas àqueles que a Constituição Federal determinar, não podendo ser delegado a terceiros.

2.2. Sujeito Ativo Indireto

Já o sujeito ativo indireto é o ente parafiscal que tem capacidade tributária ativa, ou seja, o poder de arrecadar e fiscalizar o tributo. A parafiscalidade é uma delegação da capacidade tributária ativa, com limitações, por quem a detém.

Sendo assim, o sujeito ativo indireto é quem recebe do poder público a função de cobrar tributos dos contribuintes.

Importante mencionar que cada tributo só deve ser pago para apenas um sujeito ativo, sob pena de ocorrer a bitributação de um mesmo fato gerador. A única exceção é a possibilidade do imposto extraordinário de guerra, previsto no artigo 154, inciso II da Constituição Federal.

3. Sujeito Passivo Da Obrigação Tributária

Tratando agora do sujeito passivo, considera-se este o devedor que está previsto na lei tributária. É quem tem seu patrimônio invadido pela retirada de valores compulsórios a título de tributos.

Os artigos 121 e 122 do Código Tributário Nacional trazem explicitamente quem são os sujeitos passivos de relações tributárias, separando o contribuinte do responsável tributário.

3.1. Sujeito Passivo Direto

O sujeito passivo direto é o contribuinte, previsto no artigo 121, parágrafo único, inciso I do Código Tributário Nacional. É a pessoa que tenha uma relação pessoal e direta com o fato gerador do tributo.

3.2. Sujeito Passivo Indireto

Já o sujeito passivo indireto é o responsável tributário, previsto no artigo 121, parágrafo único, inciso II do Código Tributário Nacional. É uma terceira pessoa, escolhida por lei, para pagar o tributo, mas que não possui relação direta com o fato gerador.

Como dito, tal escolha é feita com base em lei e não aleatoriamente. São escolhidas pessoas que inspirem no sujeito ativo uma maior aptidão para pagamento do tributo devido.

O artigo 123 do CTN não dá ao particular o poder de definir o sujeito passivo da obrigação tributária perante a Fazenda Pública. No caso de o sujeito passivo determinado por lei contratar com outro que este se responsabilizará pelo adimplemento, o tributo deverá ser pago pelo sujeito passivo legal e depois será proposta uma ação cível de regresso contra o terceiro.

4. Solidariedade Tributária

Ainda tratando do sujeito passivo, importante mencionar que os artigos 124 e 125 do Código Tributário Nacional trazem a possibilidade de solidariedade tributária. Nessas situações o credor pode cobrar o tributo de qualquer um dos coobrigados, sem se importar com benefício de ordem.

A solidariedade tributária pode ser natural ou legal, vejamos a seguir:

A solidariedade natural é a que acontece entre pessoas que tenham interesse comum no fato gerador da obrigação tributária principal e, portanto, podem ser cobradas do pagamento.

Difere da solidariedade legal pois esta segunda acontece quando a lei determina expressamente as pessoas que responderão solidariamente pela obrigação tributária.

4.1. Efeitos Da Solidariedade Tributária

Por fim, o artigo 125 do Código Tributário Nacional traz os efeitos da solidariedade tributária, determinando que o pagamento feito por um dos devedores; a isenção ou remissão, quando não outorgadas pessoalmente; e a interrupção de prescrição, estendem-se aos demais coobrigados da obrigação tributária.

Sendo assim, uma vez que o tributo foi pago por qualquer um dos devedores solidários, os outros estarão livres da obrigação e não deverão mais ser cobrados quanto ao tributo em questão.

Fato Gerador

Fato gerador é uma expressão que vem de um termo jurídico, indica um fato ou um conjunto de fatos que a lei vincula a uma consequência. Geralmente todas as áreas do direito têm o seu próprio fato gerador. Por exemplo, quando se trata da questão do direito do trabalho, a prestação de serviços pelo empregado contratado pode ser considerada um fato gerador ao recebimento do salário.

Essa nomenclatura geralmente é muito atribuída ao direito tributário, o ctn (código tributário nacional) trata muito do fato gerador como sendo a hipótese necessária para gerar a obrigação tributária. O fato gerador da obrigação acessória é, na verdade, o ato ou omissão que não faz parte do fato gerador da obrigação principal.

O fato gerador tributário é uma situação descrita na lei, atribuída ao pagamento de impostos por arrecadação do governo. Todos os impostos têm o seu fato gerador, ou seja, um conjunto de fatos que o legislador vincula ao surgimento da obrigação de pagar um tributo sobre uma ou todas as partes envolvidas.

Em outras palavras, o fato gerador é uma obrigação de doar ao estado uma parcela do patrimônio que é destinado a manter uma estrutura de poder público, devendo retornar ao contribuinte em forma de bens ou serviços. Sendo assim, podemos dizer que é o ponto principal que serve para identificar o momento de surgimento das obrigações tributárias.

Para que essa obrigação seja imposta ao contribuintes é necessário que aconteça um fato que seja exatamente previsto igual à norma. Quando isso acontece, passa a se chamar de “subsunção do fato à norma” e caracteriza a hipótese de incidência tributária.

No caso do imposto de renda, a hipótese prevista em lei é: quem recebe uma renda, tem que pagar o imposto. A principal obrigação é o pagamento do imposto decorrente do recebimento da renda, sendo assim, a obrigação acessória é entregar a declaração à receita federal.

O imposto de renda só pode ser cobrado pela união, independente da pessoa física ou jurídica que receba uma nova riqueza, sendo esta fruto de trabalho ou do capital. O imposto tem três princípios: a generalidade, que afirma que qualquer pessoa que receba uma renda tem que pagar o imposto; a

universalidade, que atinge qualquer rendimento tributário recebido pelo contribuinte; a progressividade, alíquotas maiores para rendimentos maiores e vice-versa.

Já o fato gerador do tributo possui três elementos básicos: a legalidade, que se refere à exigência do cumprimento do princípio constitucional da legalidade; a economicidade, que se refere ao aspecto econômico do que é tributável (envolvendo a base de cálculo e alíquota do tributo) e a capacidade contributiva do sujeito passivo; e a causalidade, que corresponde ao nascimento da obrigação tributária.

O fato gerador que causa a obrigação de pagar tributo visa casos como adquirir renda, prestar serviços, importar mercadorias estrangeiras, circulação de mercadorias, etc. Por conta disso, adquirir renda é o fato gerador do imposto de renda, uma vez que revela o fato gerador da obrigação de pagar o imposto.

A venda de uma determinada mercadoria, ao sair do estabelecimento do comerciante, se torna o fato gerador tanto do icms, quanto da emissão da correspondente nota fiscal.

O fato gerador do ipi também é composto por alguns elementos, como o desembaraço aduaneiro de produtos estrangeiros e a saída de produtos do estabelecimento industrial. Por exemplo: o fato gerador do imposto de importação, que é a entrada de produtos estrangeiros em território nacional, nesse caso é representado pelos sujeitos ativo e passivo da relação jurídico tributária. De um lado encontra-se um público dotado de competência legal para exercer o poder de tributar (sujeito ativo); do outro, o contribuinte, responsável ou o sucessor (sujeitos passivos).

Nesses casos, entende-se que o local da sua ocorrência determina qual deverá ser o órgão competente para a arrecadação de tributos. Para fazer essa aplicação, é utilizado o princípio básico da territorialidade, uma vez que o fato gerador só é permitido dentro dos limites geográficos legais. O fato gerador consiste na quantidade do tributo a pagar, estabelecido mediante a base de cálculo e alíquota apropriada.

O Que É Incidência E Não Incidência De Tributos, E Como Ela É Realizada?

Na tributação existem dois campos importantes: o da incidência e a não incidência. A constituição do país deverá determinar quais campos serão entregues a incidência de tributos ou não. Quando existe uma lei instituidora de tributos que abrange algum caso específico, é um caso de incidência. Se o fato concreto não se adequar à lei proposta, é um caso de não incidência.

Para exemplificar de uma forma mais fácil, imagine que a constituição desse a autorização ao poder central da instituição de um imposto sobre a venda de roupas. Ao mesmo tempo, a constituição proibiria a tributação das calças jeans. Sendo assim, a lei não poderia em hipótese alguma tributar as calças jeans, visto que a constituição está acima de qualquer outra lei. Como a lei não pode tributar as calças, elas estarão dentro do campo da não incidência.

Para que o tributo seja exigido, é necessário que a lei estabeleça o fato que dê motivos para a cobrança exercida pelo estado. Afinal de contas, sem lei, não há tributos. Esse princípio pode ser encontrado no art. 3º do ctn, que reitera o princípio da legalidade.

A expressão “fato gerador” tem sido cada vez menos utilizada, devido à complexidade de sua explicação, que pode causar um pouco de confusão. O incômodo que essa expressão causa é que “gerador” não deveria ser destinado ao “fato”, já que o que causa a relação jurídico-tributária é a incidência da lei sobre o fato, ou seja, quem deveria criar essa obrigação tributária é a lei, e não o fato.

Para facilitar todo esse processo para o empresário, a e-contábil atua no segmento com profissionais experientes que dão todo o suporte necessário para a empresa, sanando as principais dúvidas sobre o fato gerador e buscando as melhores maneiras de trabalhar com esse tributo. Clique aqui e conheça um pouco mais sobre a e-contábil e os serviços oferecidos e saiba como você pode trabalhar da melhor maneira os tributos fiscais do seu negócio.

O fato gerador do tributo é a ocorrência, em si, que traz a tona a exigência do respectivo ônus para o contribuinte.

A lei descreve situações que, ao ocorrerem na vida real, fazem com que se fixe o momento do nascimento da obrigação tributária.

Essa definição, contida na lei, das hipóteses em que o tributo incide ou em que o tributo deva ser cobrado, que denominamos de fato gerador da obrigação tributária.

O fato gerador é, assim, a situação de fato, prevista na lei de forma prévia, genérica e abstrata, que, ao ocorrer na vida real, faz com que, pela materialização do direito ocorra o nascimento da obrigação tributária, seja esta principal ou acessória.

Nos artigos 114 e 115 do ctn, encontramos dois conceitos de fato gerador, como sendo:

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL	OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
É a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.	É qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, e não só exclusivamente na lei, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Elementos básicos do fato gerador

O fato gerador tem 3 elementos básicos, a saber:

- 1) legalidade, que se refere à exigibilidade do cumprimento do princípio constitucional da legalidade;
- 2) economicidade, que se refere ao aspecto econômico do fato tributável (como regra geral, envolvendo a base de cálculo e alíquota do tributo) e à capacidade contributiva do sujeito passivo;
- 3) causalidade, que corresponde à consequência ao efeito, do fato gerador; enfim, ao nascimento da obrigação tributária.

Momento da ocorrência do fato gerador

É o artigo 116 do ctn que define que, salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

A) tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

B) tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Para os efeitos da letra “b” anterior e sempre ressalvando disposição de lei em contrário, vem o artigo 117 do ctn dispor que os atos ou negócios jurídicos condicionais serão reputados como perfeitos e acabados, desde o momento:

— de seu implemento, sendo a condição suspensiva;

— da prática do ato ou da celebração do negócio, sendo a condição resolutória.

Assim, significa o momento que propicia o início do relacionamento jurídico entre contribuinte e estado. Basicamente, existem 10 impostos com seus respectivos fatos geradores. São eles: fato gerador do ipi: produção e venda de produtos industrializados pela unidade produtora base legal: art. 46 da lei n. 5.172/66; fato gerador do imposto de renda: auferimento de rendimentos acima do valor definido pela legislação. Base legal: art. 43 da lei n. 5.172/66; fato gerador do iptu: existência de propriedade predial e/ou territorial em área urbana. Base legal: art. 32 da lei n. 5.172/66; fato gerador do imposto de importação: importação de bens, produtos e serviços. Base legal: art. 19 da lei n. 5.172/66; fato gerador do itr: existência de propriedade territorial em área rural. Base legal: art. 29 da lei n.

5.172/66; fato gerador do iof: operações de crédito, câmbio e seguro e operações relativas a títulos e valores mobiliários.

Base legal: art. 63 da lei n. 5.172/66; fato gerador do itbi: transmissão de bens imóveis e de direitos a eles relativos. Base legal: art. 35 da lei n. 5.172/66; fato gerador do icms: operações relativas à circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Base legal: art. 12º da lei complementar n. 87/96; fato gerador do iss: prestação de serviços de qualquer natureza. Base legal: art. 1º. Da lei complementar n. 116/2003; fato gerador do ie: exportação de bens, produtos e serviços.

Fatos geradores do iptu e do icms de todos os fatos geradores existentes na estrutura tributária brasileira, pode-se destacar o do imposto predial urbano (iptu) e o do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (icms). Fato gerador do iptu o iptu é cobrado pelas prefeituras aos donos de imóveis, de acordo com as designações de cada cidade, sendo o valor conforme a avaliação das propriedades. O dinheiro arrecadado com o imposto fica no município, podendo ser utilizado em obras no local. Este é propriedade, domínio útil ou posse de imóvel por natureza ou acessão física, conforme determinado pela lei civil, que esteja localizado na zona urbana do município.

Fato gerador do icms o icms consiste em um imposto sobre circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestadual, intermunicipal e de comunicação, sendo cobrado pelos estados e pelo distrito federal.

Este subtipo corresponde às ocorrências do art. 12º da lei complementar n. 87/96, como saída de mercadoria de um estabelecimento de contribuinte para estabelecimento de mesmo titular, fornecimento de mercadorias por um estabelecimento, ato final do transporte iniciado no exterior e outros.

Para administrar melhor pagamento de impostos e seus respectivos fatos geradores, baixe gratuitamente a nossa planilha da vida financeira e planeje as suas receitas, controle suas despesas e cuide da sua organização financeira da melhor forma.

Fato Gerador Como Situação Concreta

Não basta a hipótese de incidência para que surja a obrigação tributária. É necessário que o acontecimento descrito no antecedente da regra matriz de incidência se realize: eis o fato gerador em sua dimensão concreta.

Nesse sentido, se o fato gerador (concreto) se enquadra nos ditames da hipótese de incidência tributária, diz-se que há um fenômeno designado de “incidência”, caracterizada pela norma “tocando” na situação concreta e irradiando seus efeitos. E para que se verifique tal circunstância é necessário que “fato gerador concreto” se ajuste a todos os critérios delimitados pela hipótese de incidência tributária, isto é, critério material, temporal e espacial.

agora, esse enquadramento, também chamado de subsunção, dista de ser unívoco e indiscutível. Sem o amparo da interpretação do alcance da hipótese de incidência tributária e sem a interpretação da significação dos fatos, que se faz por meio das provas, não se determina a ocorrência, ou não, da incidência.

Ocorre que estando o direito sujeito a múltiplas interpretações, tanto no plano normativo, como no plano das provas, nota-se que a determinação da incidência depende de um ato de decisão humano, um ato de julgamento, permeado, em grande parte das vezes, por inúmeras possibilidades hermenêuticas.

É nesse contexto que paulo de barros carvalho, inspirado por uma corrente filosófica designada de “giro linguístico”, propõe a superação da noção de incidência “automática e infalível”, propagada pela doutrina então dominante, sugerindo que a incidência se opera com o ato de aplicação do direito.

Por essa linha, fato jurídico tributário é tido como o relato, em linguagem competente, da verificação efetiva da situação prevista na hipótese de incidência,³ ao passo que “evento” é o acontecimento, mesmo, do mundo social, reportado por tal enunciado.

Em tal ótica, em uma espécie de tradução entre a teoria tradicional e aquela designada de “construtivismo lógico semântico”, denominação dada à teoria do professor paulo de barros carvalho, o “fato gerador” concreto seria o “evento”, isto é, o acontecimento objeto do fato jurídico tributário, com a ressalva de que tal evento dependeria de seu relato no fato para propagar os efeitos previstos no art. 114 do código tributário nacional.

De qualquer sorte, a norma individual e concreta que aponta a obrigação tributária há de fazê-lo com a demonstração incisiva de que ocorreu o “fato gerador”. Sem tal demonstração, a própria ideia de legalidade perde seu sentido mais efetivo, o que não pode ser admitido.

3. O fato gerador no código tributário nacional

Conforme já explanado, o fato gerador é definido no art. 114 do código tributário nacional como a situação definida em lei como necessária e suficiente para a ocorrência da obrigação tributária.

O art. 115 do código tributário nacional indica uma acepção de “fato gerador” que é o fato gerador do dever instrumental - ou da “obrigação acessória” para se utilizar a terminologia indicada na legislação. O fato gerador da obrigação acessória seria qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Já o art. 116 do mesmo código carrega relevantíssima disposição, tanto no caput como em seu § único.

A disposição do caput indica que salvo disposição em lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e ocorrido seus efeitos:

- I – tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;
- II – tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Para que se compreenda a diferença acima é preciso considerar que, por vezes, a norma tributária atua como uma norma de “sobreposição”. Isso significa que ela colhe institutos regulados por outras normas jurídicas. Outra vez, contudo, a norma tributária descreve, em sua hipótese de incidência, situações que não são alvo de disposição por outras esferas normativas.

A título de exemplo, quando a legislação prevê que incide o imposto sobre serviços de qualquer natureza sobre a prestação de serviços, está colhendo uma atividade própria do direito civil, que é a prestação de serviços, como alvo de tributação. Como a prestação é uma situação jurídica, isto é, um tipo de atividade regulado pelo direito civil, é preciso examinar quando se dá um serviço pela lei civil para que o “fato gerador” seja reputado como ocorrido.

Nesse sentido, o próprio art. 117 do código tributário nacional prevê que caso a norma tributária colha uma situação jurídica, em seu antecedente, e essa situação estiver sujeita a uma condição, salvo disposição em contrário, as seguintes observações devem ser observadas:

- I – se a condição for do tipo suspensiva, isto é, enquanto não implementa o negócio jurídico fica sem eficácia, então, apenas com o adimplemento dessa condição será tido como ocorrido o “fato gerador”;
- II – se a condição for do tipo resolutória, ou seja, que resolve o negócio jurídico, extinguindo-o caso verificada, então, o negócio jurídico será tido ocorrido quando praticado ou celebrado.

Agora, caso a norma tributária colha, em seu antecedente, uma situação que não seja alvo de regulação por outras normas, estar-se-ia diante de uma “situação de fato”, incorrendo-se na situação prevista pelo art. 116, I. Difícil, porém, é pensar em um exemplo para ilustrar essa hipótese. Na prática, o direito tributário incide sobre comportamentos intersubjetivos, normalmente, colhidos por outras normas.

Avançando-se, agora, ao § único do art. 116, tal dispositivo prevê que a autoridade administrativa pode desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência

do fato gerador do tributo ou sua natureza e efeitos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos pela lei ordinária.

Essa disposição é tida por muitos como uma norma antielisiva, isto é, que visa a coibir o planejamento tributário classificado como “abusivo”, como, por exemplo, o professor ricardo lobo torres.⁴

O fato é que o texto se refere a atos ou negócios praticados com a finalidade de “dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou sua natureza e efeitos constitutivos da obrigação tributária”, ou seja, esconder, ocultar.

Ora, se a obrigação tributária ou o “fato gerador” são ocultados é porque se está tratando, aqui, da mentira, da falsidade, da simulação. Se o contribuinte evita, com o planejamento tributário, a ocorrência do “fato gerador concreto”, não há que se falar em obrigação tributária: do art. 114 do código tributário nacional já se percebe que “fato gerador é a situação necessária e suficiente” para a ocorrência da obrigação tributária.

Nesse sentido, interpretar o art. 116, § único, do código tributário nacional, como uma norma que proíbe a chamada elisão tributária, isto é, o planejamento tributário sem violação à legislação tributária, importaria uma interpretação não só dissociada do sentido vernacular do texto da legislação, como também dissociada de outros artigos do código tributário nacional, como o art. 114.

Mas mais grave do que isso, essa linha interpretativa relativiza princípios da máxima expressão do direito tributário, como o primado da estrita legalidade, subvertendo as vigas mestres do sistema constitucional tributário brasileiro, o que não se pode admitir.

Muito bem. Avançando, o art. 118 do código tributário nacional prevê que a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

- I – a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelo contribuinte ou terceiro, bem como a natureza do seu objeto ou de seus efeitos;
- II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Meditando sobre o alcance da primeira assertiva acima indicada, é possível assinalar que ainda que o ato praticado pelo contribuinte tenha algum defeito que possibilite a decretação de sua nulidade pelo poder judiciário, nem assim tal defeito poderá ser alegado como impeditivo para a incidência do tributo. A título de exemplo, se uma indústria promove a saída de um produto adquirido por pessoa absolutamente incapaz, nem por isso essa nulidade do negócio jurídico poderá ser invocada para se afastar a incidência do ipi, no caso concreto.

Ademais, se o contribuinte realiza a prestação de serviços ilícita, como por exemplo, o exercício ilegal da advocacia, nem assim o iss poderia deixar de ser cobrado. Por isso que a validade ou natureza do objeto da situação jurídica é irrelevante para a definição legal do fato gerador.

Outro ponto irrelevante para fins de definição de alcance do art. 118 do código tributário nacional são os efeitos do ato. Assim, por exemplo, se na compra e venda, o comprador inadimpla o preço, nem mesmo assim o vendedor poderá alegar tal fato para se esquivar à incidência do tributo.

Nesse, o código tributário nacional confere efetivos mandamentos que hão de balizar a interpretação, para fins de determinação de incidência, tanto de normas gerais e abstratas como das situações concretas por elas colhidas.

REFERÊNCIAS

Os links citados abaixo servem apenas como referência. Nos termos da lei brasileira (lei no 9.610/98, art. 8º), não possuem proteção de direitos de autor: As ideias, procedimentos normativos, sistemas, métodos, projetos ou conceitos matemáticos como tais; Os esquemas, planos ou regras para realizar atos mentais, jogos ou negócios; Os formulários em branco para serem preenchidos por qualquer tipo de informação, científica ou não, e suas instruções; Os textos de tratados ou convenções, leis, decretos, regulamentos, decisões judiciais e demais atos oficiais; As informações de uso comum tais como calendários, agendas, cadastros ou legendas; Os nomes e títulos isolados; O aproveitamento industrial ou comercial das ideias contidas nas obras.

Caso não concorde com algum item do material entre em contato com a Domina Concursos para que seja feita uma análise e retificação se necessário

A Domina Concursos não possui vínculo com nenhuma banca de concursos, muito menos garante a vaga ou inscrição do candidato em concurso. O material é apenas um preparatório, é de responsabilidade do candidato estar atento aos prazos dos concursos.

A Domina Concursos reserva-se o direito de efetuar apenas uma devolução parcial do conteúdo, tendo em vista que as apostilas são digitais, isso, [e, não há como efetuar devolução do material.

A Domina Concursos se preocupa com a qualidade do material, por isso todo conteúdo é revisado por profissionais especializados antes de ser publicado.



Prezado cliente,

É com imensa satisfação que expressamos nossa profunda gratidão pela sua escolha em adquirir suas apostilas de estudos conosco. A preferência pelo nosso serviço é motivo de grande alegria e reforça nosso compromisso em fornecer materiais de alta qualidade para contribuir efetivamente em seu caminho educacional.

Aqui na nossa loja, dedicamo-nos diariamente para oferecer produtos que atendam não apenas às suas necessidades de aprendizado, mas que também superem suas expectativas. Cada compra realizada é um voto de confiança em nossa equipe, e estamos comprometidos em corresponder a essa confiança através de excelência em produtos e atendimento.

Saiba que sua decisão de confiar em nós para sua jornada de estudos é valorizada e respeitada. Estamos sempre empenhados em aprimorar nossos serviços para garantir que sua experiência seja positiva e produtiva. Se houver algo específico que possamos fazer para melhor atendê-lo, por favor, não hesite em nos informar.

Agradecemos por fazer parte da nossa comunidade de clientes e por escolher a qualidade e confiabilidade das nossas apostilas. Estamos ansiosos para continuar a servi-lo com dedicação e comprometimento.

Atenciosamente, Domina Concursos.



contato@dominaconcursos.com.br



WhatsApp (48) 9.9695-9070



Rua Aracatuba, nº 45,
Centro, Criciúma/SC - CEP
88810-230