



Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho
Julio Homem de Siqueira
Américo Bedê Júnior
Daury César Fabríz
Junio Graciano Homem de Siqueira
Ricarlos Almagro Vitoriano Cunha
Coordenadores

Prefácio

Sacha Calmon Navarro Coêlho

LIMITAÇÕES FORMAIS E MATERIAIS AO PODER DE TRIBUTAR

2

Belo Horizonte

FÓRUM
CONHECIMENTO JURÍDICO

2021



© 2021 Editora Fórum Ltda.

É proibida a reprodução total ou parcial desta obra, por qualquer meio eletrônico, inclusive por processos xerográficos, sem autorização expressa do Editor.

Conselho Editorial

Adilson Abreu Dallari	Floriano de Azevedo Marques Neto
Alécia Paolucci Nogueira Bicalho	Gustavo Justino de Oliveira
Alexandre Coutinho Pagliarini	Inês Virgínia Prado Soares
André Ramos Tavares	Jorge Ulisses Jacoby Fernandes
Carlos Ayres Britto	Juarez Freitas
Carlos Mário da Silva Velloso	Luciano Ferraz
Cármen Lúcia Antunes Rocha	Lúcio Delfino
Cesar Augusto Guimarães Pereira	Marcia Carla Pereira Ribeiro
Clovis Beznos	Márcio Cammarosano
Cristiana Fortini	Marcos Ehrhardt Jr.
Dinorá Adelaide Musetti Grotti	Maria Sylvania Zanella Di Pietro
Diogo de Figueiredo Moreira Neto (<i>in memoriam</i>)	Ney José de Freitas
Egon Bockmann Moreira	Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho
Emerson Gabardo	Paulo Modesto
Fabrizio Motta	Romeu Felipe Bacellar Filho
Fernando Rossi	Sérgio Guerra
Flávio Henrique Unes Pereira	Walber de Moura Agra

FÓRUM

Luís Cláudio Rodrigues Ferreira
Presidente e Editor

Coordenação editorial: Leonardo Eustáquio Siqueira Araújo
Aline Sobreira de Oliveira

Av. Afonso Pena, 2770 – 15º andar – Savassi – CEP 30130-012
Belo Horizonte – Minas Gerais – Tel.: (31) 2121.4900 / 2121.4949
www.editoraforum.com.br – editoraforum@editoraforum.com.br

Técnica. Empenho. Zelo. Esses foram alguns dos cuidados aplicados na edição desta obra. No entanto, podem ocorrer erros de impressão, digitação ou mesmo restar alguma dúvida conceitual. Caso se constate algo assim, solicitamos a gentileza de nos comunicar através do e-mail editorial@editoraforum.com.br para que possamos esclarecer, no que couber. A sua contribuição é muito importante para mantermos a excelência editorial. A Editora Fórum agradece a sua contribuição.

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) de acordo com a AACR2

L734 Limitações formais e materiais ao poder de tributar / Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho...[et al.] (Coord.). – Belo Horizonte : Fórum, 2021.
531 p.; 14,5 x 21,5cm

ISBN: 978-65-5518-308-5
Coleção Fórum Princípios Constitucionais Tributários. Tomo II

1. Direito Tributário. 2. Direito Constitucional. 3. Direito Processual. I. Saraiva Filho, Oswaldo Othon de Pontes. II. Siqueira, Julio Homem de. III. Bedê Júnior, Américo. IV. Fabriz, Dauray César. V. Siqueira, Junio Graciano Homem de. VI. Cunha, Ricarlos Almagro Vitoriano. VII. Título.

CDD: 341.39
CJU: 351.72

Elaborado por Daniela Lopes Duarte - CRB-6/3500

Informação bibliográfica deste livro, conforme a NBR 6023:2018 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; SIQUEIRA, Julio Homem de; BEDÊ JÚNIOR, Américo; FABRIZ, Dauray César; SIQUEIRA, Junio Graciano Homem de; CUNHA, Ricarlos Almagro Vitoriano (Coord.). *Limitações formais e materiais ao poder de tributar*. Belo Horizonte: Fórum, 2021. (Coleção Fórum Princípios Constitucionais Tributários – Tomo II). ISBN 978-65-5518-308-5.

SUMÁRIO

PREFÁCIO	
Sacha Calmon Navarro Coêlho	15
PRIMEIRA PARTE	
LIMITAÇÕES FORMAIS AO PODER DE TRIBUTAR	
O PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA	
Ricardo Lobo Torres	23
1 Eficiência como princípio de legitimação	23
2 Princípio econômico e jurídico	24
3 Eficiência sob o prisma da política tributária	26
4 Princípio da eficiência e excesso de obrigações acessórias e complexidade do sistema tributário brasileiro.....	28
5 Princípio da eficiência e excesso de exação.....	28
6 Princípio da eficiência no controle dos gastos públicos.....	29
7 O tributo vinculado e a destinação de sua receita a finalidade diversa daquela que motivou sua instituição.....	30
7.1 Tributo vinculado	30
7.2 Controle.....	35
A VEDAÇÃO AO <i>BIS IN IDEM</i> E À BITRIBUTAÇÃO NO EXERCÍCIO DAS COMPETÊNCIAS RESIDUAIS (E DAS PRIVATIVAS)	
Fernando Masagão, Ricardo Mariz de Oliveira	37
1 <i>Bis in idem</i> x bitributação. Definição do conteúdo do princípio em estudo.....	38
2 O <i>bis in idem</i> na Constituição de 1988	45
3 A jurisprudência do STF a respeito.....	46
4 A natureza da norma inserta no art. 154, I, da Constituição de 1988	48
O PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DA BITRIBUTAÇÃO (<i>NON BIS IN IDEM</i>) JURISPRUDÊNCIA E DOCTRINA. ENUNCIADOS	
José Augusto Delgado	59

1	Introdução.....	59
2	Enunciados da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre o princípio da proibição da tributação.....	59
3	Três pronunciamentos da doutrina sobre o princípio da proibição da tributação	69
4	Conclusão.....	72

PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO ÀS ISENÇÕES HETERÔNOMAS

Kiyoshi Harada	75	
1	Introdução.....	75
2	Tratados e convenções internacionais	76
2.1	Fundamento dos tratados.....	76
2.2	Hierarquia dos tratados.....	77
3	Posição da jurisprudência do STF	79
3.1	Posição da jurisprudência do STF em matéria tributária	82
4	Isenção heterônoma. Conceito e origem.....	83
4.1	Conceito de isenção heterônoma.....	83
4.2	Origem da isenção heterônoma.....	84
5	Exame do art. 151, III, da Constituição.....	85
6	Isenções decorrentes de tratados e convenções internacionais... ..	86
7	Conclusão.....	88
	Referências.....	88

A LEGALIDADE E O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: UMA BREVE ANÁLISE ACERCA DAS AÇÕES DIRETAS DE INCONSTITUCIONALIDADE POR OMISSÃO NºS 26 E 31 E DO MANDADO DE INJUNÇÃO Nº 4.733

Luís Carlos Martins Alves Jr.	91	
1	Introdução.....	91
2	A ADO nº 31, a ADO nº 26 e o MI nº 4.733	93
3	As proposições legislativas e o IGF.....	102
4	Conclusões.....	103

PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO À BITRIBUTAÇÃO (NON BIS IN IDEM): NOVAS FRONTEIRAS

João Sérgio Ribeiro, Andreia Barbosa	105	
	Introdução.....	105
1	A bitributação jurídica e económica da renda.....	106
2	Métodos para eliminar a bitributação jurídica.....	108

2.1	Método da isenção.....	108
2.2	Método da imputação ou do crédito de imposto.....	109
2.3	Dedução	110
3	Métodos para eliminar a dupla tributação económica.....	111
4	A bitributação no domínio da tributação indireta.....	112
4.1	Especificidades concetuais – a bitributação em sede de IVA	113
4.2	Motivações e consequências da bitributação em sede de IVA	114
5	Métodos para eliminar a bitributação em sede de IVA.....	116
6	A bitributação – novas fronteiras (?).....	117
	Conclusão.....	120

SEGUNDA PARTE LIMITAÇÕES MATERIAIS AO PODER DE TRIBUTAR

REFORMA DO CUSTEIO DA PREVIDÊNCIA DO RPPS NA BERLINDA: EXAME DA COMPATIBILIDADE DA ADOÇÃO DE ALÍQUOTAS PROGRESSIVAS E DA PREVISÃO DE CONTRIBUIÇÃO EXTRAORDINÁRIA (ARTS. 1º E 11 DA EC Nº 103/2019) COM OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA VEDAÇÃO DE CONFISCO, DA IGUALDADE E DO DEVIDO PROCESSO LEGAL

Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho	123
1 Introdução.....	123
2 Considerações propedêuticas	126
3 Exame da constitucionalidade da EC nº 3/2019 concernente às previsões de alíquotas progressivas para contribuições previdenciárias do setor público e de contribuição extraordinária.....	127
4 Conclusão.....	162
Referências	166

A EQUIDADE NA FORMA DE PARTICIPAÇÃO DO CUSTEIO DA SAÚDE, PREVIDÊNCIA E DA ASSISTÊNCIA SOCIAL

Gustavo Miguez de Mello, Luiz Carlos Simões, Isabel Fernanda Augusto Teixeira	169
I Introdução.....	169
II Breves considerações sobre a saúde, a previdência e a assistência social	170
III Equidade no arcabouço jurídico pátrio	173
IV A equidade como instrumento de custeio da saúde, da previdência e da assistência social	175
V Conclusão.....	184

AS RESTRIÇÕES À CONCESSÃO DE REMISSÃO OU ANISTIA

Marcus Abraham	185
1 Introdução.....	185
2 Remissão e anistia e suas limitações no Código Tributário Nacional	186
2.1 A remissão	186
2.2 A anistia	187
3 As restrições constitucionais à concessão de remissão e anistia.	189
4 As restrições à concessão de remissão e anistia na Lei de Responsabilidade Fiscal.....	195
5 Conclusões.....	198

A SEGURANÇA JURÍDICA E A PROTEÇÃO DA CONFIANÇA

Misabel Abreu Machado Derzi	201
Introdução.....	201
1 A proteção da confiança como princípio constitucional e suas relações com a irretroatividade e outros direitos fundamentais	204
1.1 Segundo a dogmática alemã e suíça	205
1.2 Delimitação geral do objeto da proteção da confiança aplicável ao Direito Público no Brasil.....	206
2 De plano: o princípio da proteção da confiança somente protege o cidadão/contribuinte ou o privado, contra o Estado ..	210
3 O que é digno de proteção?.....	212
4 O tempo e a irretroatividade dos atos do Poder Executivo e do Poder Judiciário, da proteção da confiança e a boa-fé objetiva...	216
5 As deformações do princípio da proteção da confiança no Direito Tributário nacional.....	220
6 Sobre os princípios, sua aplicação e relações.....	223

AS IMUNIDADES GENÉRICAS

Sacha Calmon Navarro Coêlho	227
A imunidade intergovernamental recíproca	227
A imunidade dos templos de qualquer culto, dos partidos, dos sindicatos e das instituições de assistência social e de educação	236
A imunidade dos templos	241
A imunidade dos partidos.....	243
Considerações sobre imunidade das instituições partidárias, religiosas, sindicais, educacionais e assistenciais.....	244
A imunidade dos livros, jornais, periódicos e do papel destinado à sua impressão	251

O PRINCÍPIO DA RENDA LÍQUIDA

Ramon Tomazela Santos	257
1 Introdução.....	257
2 O imposto sobre a renda na Constituição Federal.....	258
3 O princípio da renda líquida.....	261
4 Conclusões	272

A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA COMO PRESSUPOSTO DO FENÔMENO DA TRIBUTAÇÃO

Raphael Silva Rodrigues	275
1 Introdução.....	275
2 Conceito de capacidade contributiva.....	276
2.1 Capacidade econômica e capacidade contributiva.....	283
2.2 Eficácia e alcance do princípio da capacidade contributiva.....	284
2.3 Medida da capacidade contributiva	293
3 Limitações sistêmicas ao princípio da capacidade contributiva.....	295
4 Considerações finais.....	296

INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS E O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Betina Treiger Gruppenmacher	299
1 Introdução.....	299
2 Tributação e solidariedade no estado fiscal.....	300
3 Incentivos fiscais e benefícios fiscais. Espécies.....	301
4 Capacidade contributiva, justiça fiscal e desonerações tributárias.....	303
Considerações finais.....	312

O PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO AOS EFEITOS DE CONFISCO: ANOTAÇÕES INTRODUTÓRIAS

Karina Borges de Almeida, Julio Homem de Siqueira	315
Introdução.....	315
1 Confisco e efeitos de confisco	315
2 Multa tributária e a proibição aos efeitos de confisco.....	320
3 Efeitos de confisco e efeitos proibitivos.....	322
4 Efeitos de confisco e capacidade econômica.....	323
Considerações finais.....	328

A IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO DIREITO À NÃO AUTOINCRIMINAÇÃO NO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA

Américo Bedê Junior, Lara Carvalho Breda	329
Introdução	329
1 O argumento histórico do princípio do <i>nemo tenetur se detegere</i> e a interpretação do texto constitucional.....	332
2 O dever de colaboração em matéria tributária como viabilizador da igualdade e livre concorrência no mercado	336
3 O princípio da proporcionalidade como vetor interpretativo na análise dos limites do direito à não autoincriminação.....	340
Conclusão.....	343

PRINCÍPIO DA LIMITAÇÃO AO TRÁFEGO DE PESSOAS OU BENS

Marilene Talarico Martins Rodrigues	345
Liberdade de tráfego e pedágio.....	347
Taxas pelo exercício do poder de polícia.....	350
Da violação ao art. 145, II, da CF e artigos 77 e 79 do CTN	356
Da violação ao art. 150, inciso V, da CF – que veda a limitação ao tráfego de pessoas e de bens – e ao art. 5º, XV, da CF – que garante o direito de locomoção com seus bens	357
A inconstitucionalidade da exigência antecipada do pagamento da taxa	360
Da ilegalidade da responsabilidade solidária dos proprietários dos estacionamentos – violação aos arts. 128 e 134 do CTN	361
Da violação ao artigo 170 da CF – impedimento ao livre exercício de atividades econômicas	363

A PERCEPÇÃO DE RIQUEZA COMO SEGURANÇA JURÍDICA

Edison Carlos Fernandes	369
Introdução.....	369
1 Identificação constitucional das riquezas a serem tributadas.....	370
2 Princípio da realização como a percepção da riqueza	372
Conclusões.....	374

O PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Paulo Roberto Lyrio Pimenta	377
1 Introdução.....	377
2 O princípio da segurança jurídica	377
2.1 Noção inicial.....	377

2.2	Natureza.....	379
2.3	Fundamentos constitucionais	380
2.4	Conteúdo.....	383
3	A segurança jurídica no âmbito do sistema constitucional tributário	385
4	A segurança jurídica no Código Tributário Nacional.....	386
5	O princípio da proteção da confiança: dimensão subjetiva da segurança jurídica?	388
5.1	Noção.....	388
5.2	Origem.....	389
5.3	Pressupostos para aplicação.....	391
5.4	Autonomia	392
5.5	Fundamentos constitucionais	393
5.6	Aplicação no Direito Tributário.....	393
6	Conclusões.....	395

ALGUMAS NOTAS SOBRE O PRINCÍPIO DA NEUTRALIDADE FISCAL NO MODELO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCENTADO NA UNIÃO EUROPEIA

Clotilde Celorico Palma	397
1 Nota introdutória.....	397
2 Características essenciais do IVA	397
2.1 Características gerais.....	397
2.2 As operações tributáveis.....	400
2.3 Conceito de sujeito passivo.....	401
3 O princípio da neutralidade e o IVA.....	402
4 Conclusões.....	410

O PRINCÍPIO DA UNIVERSALIDADE – CONSIDERANDOS AO NÍVEL DA TRIBUTAÇÃO DA RENDA NO BRASIL E EM PORTUGAL

Paula Rosado Pereira	413
1 Princípio da universalidade enquadramento geral	413
2 Decorrências do princípio da universalidade quanto à tributação da renda.....	415
2.1 Incidência objetiva ampla.....	416
2.2 Imposto único sobre o rendimento	417
2.3 Tributação global e unitária	418
2.4 Tributação limitada ao acréscimo patrimonial global.....	419
2.5 Tributação com carácter pessoal.....	419

2.6	Concretização do princípio da igualdade	420
3	Perspectiva ao nível do IRS português	421
3.1	Enquadramento	421
3.2	IRS – Amplitude da base de incidência	421
3.3	IRS – Imposto semidual	422
3.4	A natureza semidual do IRS e os princípios materiais	425
4	Conclusões	427

PRINCÍPIO DA NEUTRALIDADE FISCAL TRIBUTÁRIA: A PROGRESSIVIDADE NO DIREITO BRASILEIRO

Silvia Faber Torre	429	
1	Incidência da tributação progressiva: impostos pessoais e reais	432
2	Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza	435
3	Imposto sobre propriedade territorial urbana	439
4	Imposto Territorial Rural	445
5	Imposto sobre transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos	447
6	Imposto sobre a Transmissão Intervivos de Bens Imóveis (ITBI)	450

O PRINCÍPIO DA PROGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA: CONCEITO FUNDAMENTAL E BREVES CONSIDERAÇÕES PRÁTICAS NO IR, IPTU, ITBI E ITR

Marcelo Campos, Andressa Gomes	453	
I	Introdução	453
II	Sistema constitucional tributário brasileiro: rápidas considerações	454
III	Os princípios da capacidade contributiva e a progressividade em matéria tributária	455
IV	A progressividade no Imposto de Renda das pessoas físicas	461
V	A progressividade no Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana	462
VI	A progressividade no imposto sobre transmissão <i>inter vivos</i> , a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição	465
VII	A progressividade no Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural	467
	Conclusão	467

AS NOTAS DISSONANTES DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Maurin Almeida Falcão	469
I Os fundamentos da justiça fiscal.....	469
II A fragilidade do princípio constitucional da capacidade contributiva.....	472
III Conclusão.....	477

ABORDAGEM DIALOGAL ENTRE O DIREITO E A ECONOMIA

Agostinho do Nascimento Netto	479
1 Introdução.....	479
2 Diálogo (possível) entre a Ciência Econômica e a Ciência do Direito.....	480
3 Tributação conceitualmente adequada.....	483
4 Princípio fiscal tributário da neutralidade.....	485
5 Constitucionalização expressa do princípio fiscal tributário da neutralidade	488
Conclusões.....	491

IN DUBIO CONTRA FISCUM. ANÁLISE DO PRECEITO FRENTE AOS CONTEMPORÂNEOS PARADIGMAS DE INTERPRETAÇÃO DO DIREITO

Thais de Laurentiis	493
1 Introdução.....	493
2 Linhas gerais sobre o <i>in dubio contra fiscum</i>	494
2.1 Histórico da concepção do <i>in dubio contra fiscum</i>	494
2.2 Certeza do conceito e incerteza da natureza jurídica.....	495
3 Pressupostos acerca do trabalho hermenêutico no Direito	497
3.1 Interpretação no Direito: atribuição de significado aos textos....	497
3.2 Interpretação do Direito Tributário: o falso problema da autonomia	499
4 Utilização do <i>in dubio contra fiscum</i> atualmente	501
4.1 Do caminho doutrinário de abandono do <i>in dubio contra fiscum</i>	501
4.2 Da desnecessidade do <i>in dubio contra fiscum</i> para a garantia dos direitos dos contribuintes no caso concreto	506
5 Síntese conclusiva	508

PRINCÍPIOS RELATIVOS AO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Neto	511
I Introdução.....	511

II	Do princípio da verdade material como forma de compensação do contraditório mitigado no processo administrativo fiscal	512
III	Do ônus da prova e o princípio do <i>in dubio contra fiscum</i>	513
IV	Motivação do ato administrativo vinculado e controle externo do lançamento	514
V	Princípio da inalterabilidade do lançamento: irrevogabilidade e imutabilidade dos critérios jurídicos adotados como fundamento	516
VI	Do princípio da inalterabilidade do lançamento e dos limites à retificação da Certidão de Dívida Ativa nos autos da Execução Fiscal	517
VII	Conclusões	523
	Referências	525
	SOBRE OS AUTORES.....	527