

## **Conclusões do XXXI Simpósio Nacional de Direito Tributário**

**Coordenador-Geral: Ives Gandra da Silva Martins**

Advogado, Professor, Doutor em Direito pela Universidade Mackenzie,  
Especialista em Direito Tributário e em Ciência das Finanças pela  
Faculdade de Direito da USP, Presidente do Centro de Extensão  
Universitária (CEU).

Publicado na Edição 16 - 23.02.2007

**Secretária-Geral:** Fatima Fernandes R. de Souza

**Secretária Adjunta:** Claudia Fonseca Morato Pavan

**Conferencista Inaugural:** José Carlos Moreira Alves

**Tema:** O Princípio da Eficiência em Matéria Tributária

**Livro:** Pesquisas Tributárias n. 12 (Ed. Revista dos Tribunais/Centro  
de Extensão Universitária)

**Autores:** Antonio Manoel Gonçalves, André L. Costa Correa, Andrei  
Pitten Velloso, Carlos Henrique Abrão, Fábio Blun Goldschmidt, Hugo  
de Brito Machado, Ives Gandra da Silva Martins, João Bosco Coelho  
Pasin, Jorge de Oliveira Vargas, José Eduardo Soares de Melo,  
Marilene Talarico Martins Rodrigues, Octávio Campos Fischer,  
Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho, Ricardo Lobo Torres, Vittorio  
Cassone e Yoshiaki Ichihara.

**Realização:** Sede do Centro de Extensão Universitária

Rua Maestro Cardim, 370 – Paraíso – São Paulo/SP

Dia 20/10/2006, das 9h às 18h

### **Comissão I:**

#### **Autores:**

Ives Gandra da Silva Martins

Yoshiaki Ichihara

André L. Costa Correa

Antonio Manoel Gonçalves

**Coordenação da Mesa:** Ives Gandra da Silva Martins

**Secretária:** Fatima Fernandes R. de Souza

### **Comissão II:**

#### **Autores:**



Octavio Campos Fischer  
Fábio Blun Goldschmidt  
Vittorio Cassone  
Marilene Talarico M. Rodrigues

**Coordenação da Mesa:**

- 1) Francisco Rezek
- 2) Ricardo Fernandes Pereira

**Secretária:** Claudia Fonseca M. Pavan

**Comissão de Redação:**

Fatima Fernandes Rodrigues de Souza  
Claudia Fonseca Morato Pavan

**Respostas às questões propostas:**

**1) Como conceituar o princípio da eficiência, em matéria tributária? Quais seus limites materiais? Ele é de observância obrigatória pelos Três Poderes, ou apenas pela Administração Pública?**

**Comissão I:**

a) O princípio da eficiência pode ser conceituado como a adoção de política tributária com mecanismos e instrumentos legais capazes de gerar desenvolvimento e justiça fiscal.

b) Tem como limites materiais os princípios da capacidade contributiva, do não-confisco, da isonomia, da legalidade e da proporcionalidade entre o nível da arrecadação e a extensão e qualidade dos serviços públicos retornados à sociedade.

c) É princípio extensível aos 3 Poderes, não só na atividade administrativa, que todos eles exercem, mas também no âmbito de suas funções peculiares, tanto assim que, além de consagrado no art. 37 da CF, dedicado à Administração Pública, também está inserto no inciso LXXVIII do art. 5º da CF, com expressa menção à função judicial.

Ademais, ainda que não existissem normas expressas a esse respeito, a eficiência é pressuposto inerente ao exercício de qualquer função pública, no Estado democrático de Direito.

(Aprovada por unanimidade: 40 votos)

**Comissão II:**

A aplicação do princípio da eficiência no âmbito tributário é fator de legitimação da atividade tributária, impõe o exercício da competência impositiva de forma a propiciar o máximo resultado, assim entendido não só a arrecadação ótima, com o mínimo de sacrifício para os contribuintes, mas, sobretudo, a consecução dos valores fundamentais prestigiados pela CF. Os limites materiais são aqueles impostos pelo texto constitucional ao poder de tributar. Sua observância é obrigatória pelos 3 poderes da República.

(Aprovada por unanimidade: 20 votos)

Plenário:

a) O princípio da eficiência pode ser conceituado como a adoção de política tributária com mecanismos e instrumentos legais capazes de gerar desenvolvimento e justiça fiscal.

b) Os limites materiais são aqueles impostos pelo texto constitucional ao poder de tributar.

c) É princípio extensível aos 3 Poderes não só na atividade administrativa, que todos eles exercem, mas também no âmbito de suas funções peculiares, tanto assim que, além de consagrado no art. 37 da CF, dedicado à Administração Pública, também está inserto no inciso LXXVIII do art. 5º da CF, com expressa menção à função jurisdicional.

Ademais, ainda que não existissem normas expressas a esse respeito, eficiência é pressuposto inerente ao exercício de qualquer função pública no Estado democrático de Direito.

(Aprovada por unanimidade: 60 votos)

2) O que distingue, pelo prisma da eficiência, uma autêntica política tributária de uma singela política de arrecadação?

Comissão I:

Política Tributária é o estabelecimento de parâmetros para o exercício do poder impositivo, que levem em conta, de um lado, as necessidades do Estado na prestação de atividades públicas e, de outro, os limites ao poder de tributar e os direitos dos contribuintes. Segundo a Constituição, tem por finalidades a justiça fiscal e o desenvolvimento do país.

Já política de arrecadação diz respeito ao manejo dos instrumentos de arrecadação, de forma a não desvirtuar os vetores e as finalidades da política tributária.

(Aprovada por unanimidade: 40 votos)

Comissão II:

Pelo prisma da eficiência, uma autêntica política tributária é aquela concebida com vistas ao avanço social e econômico para, por meio dele, garantir a arrecadação, não pelo aumento de tributos, mas pelo aumento do PIB. A singela política de arrecadação, por sua vez, apresenta mero aumento da carga tributária, muitas vezes em detrimento dos valores fundamentais ao Estado de Direito.

(Aprovada por unanimidade: 20 votos)

Plenário:

Pelo prisma da eficiência, política tributária é o estabelecimento de parâmetros para o exercício do poder impositivo que levem em conta, de um lado, as necessidades do Estado no desempenho de atividades públicas e, de outro, os direitos do contribuinte, com vistas ao atingimento da justiça fiscal e ao desenvolvimento do país.

Já política de arrecadação, também sob o prisma da eficiência, diz respeito ao manejo dos instrumentos arrecadatórios de forma a não desvirtuar os vetores e as finalidades da política tributária, e não mero aumento da carga tributária, muitas vezes em detrimento dos valores fundamentais ao Estado de Direito.

(Aprovada por unanimidade: 60 votos)

3) O excesso de obrigações acessórias e a complexidade do sistema tributário brasileiro, com multiplicação de incidências das diversas esferas impositivas sobre a renda, o patrimônio e os serviços, são compatíveis com o princípio da eficiência?

Comissão I:

O excesso de obrigações acessórias é contrário à eficiência tributária, porque implica gastos excessivos, tanto por parte da Administração Pública, quanto por parte dos contribuintes.

Já a complexidade do sistema tributário, possibilitando a ocorrência de múltiplas incidências sobre o mesmo fato econômico, além de ser incompatível com o princípio da eficiência, compromete a racionalidade do sistema, viola o princípio da segurança jurídica e

reduz a atividade econômica, terminando por prejudicar a própria arrecadação e o desenvolvimento do país.

(Aprovada por unanimidade: 40 votos)

Comissão II:

A complexidade do sistema tributário, em face da multiplicação de incidências das diversas esferas impositivas quanto às obrigações acessórias, não é compatível com o princípio da eficiência, gerando enormes despesas e sufocando o contribuinte.

É imperioso que o sistema tributário brasileiro seja amplificado, de forma a tornar mais eficaz a aplicação das normas tributárias em benefício do contribuinte e da fiscalização. A legislação deve ainda ser mais clara e instituída em tempo hábil para que os contribuintes tenham conhecimento prévio, e os entes tributantes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) devem cumprir o art. 212 do CTN (consolidação anual da legislação).

(Aprovada por unanimidade: 16 votos)

Plenário:

O excesso de obrigações acessórias é contrário à eficiência tributária, porque implica gastos excessivos, tanto por parte da Administração Pública, quanto por parte dos contribuintes.

Já a complexidade do sistema tributário, possibilitando a ocorrência de múltiplas incidências sobre o mesmo fato econômico, além de ser incompatível com o princípio da eficiência, compromete a racionalidade do sistema, viola o princípio da segurança jurídica e reduz a atividade econômica, terminando por prejudicar a própria arrecadação e o desenvolvimento do país.

(Aprovada por unanimidade: 60 votos)

4) Pode configurar excesso de exação, punível criminalmente pelo art. 316 do Código Penal, ato normativo da Administração Pública que consagre interpretação da legislação desconsiderando ou reduzindo, de forma manifesta, direitos constitucionais do contribuinte?

Comissão I:

O § 1º do art. 316 do CP tipifica como crime de excesso de exação o comportamento de o funcionário exigir tributo que sabe ou deveria saber indevido ou, quando devido, empregue na sua cobrança meio vexatório ou gravoso, que a lei não autoriza.

Ato normativo que, na interpretação da lei, desconsidere manifestamente direitos do contribuinte pode configurar excesso de exação, uma vez afastada a hipótese de erro escusável e caracterizada a presença de dolo.

(Aprovada por unanimidade: 40 votos)

Comissão II:

a) A edição de ato normativo que consagra interpretação da legislação violadora ou redutora de direitos do contribuinte não configura crime de excesso de exação, pois o tipo penal refere-se à conduta pessoal do agente que exige o tributo, e não ao ato normativo. (9 votos)

b) O ato normativo que consagra interpretação da legislação, manifestamente ilegal ou inconstitucional, configura crime de excesso de exação, tipificado no art. 316, § 1º, CP. (6 votos)

Plenário:

Ato normativo que, na interpretação da lei, desconsidere manifestamente direitos do contribuinte pode configurar excesso de exação, uma vez afastada a hipótese de erro escusável e caracterizado o dolo.

(Aprovada por maioria: 14 votos; 6 votos divergentes)

5) É pertinente invocar o princípio da eficiência no controle da capacidade dispenditiva do Estado, com vistas a aferir a legitimidade da imposição tributária?

Comissão I:

Em tese, é possível sustentar a ilegitimidade da imposição tributária com base na inobservância do princípio da eficiência na realização do gasto público, inclusive em sede de controle concentrado.

Na prática, controle dessa natureza é de difícil implementação, tirante as hipóteses de tributos cuja receita é destinada a determinada finalidade.

No entanto, a não-observância do princípio da eficiência pode ser utilizada como controle político da capacidade dispenditiva do Estado.

(Aprovada por unanimidade: 40 votos)

Comissão II:

a) Sim. Sob o prisma da eficiência, a legitimidade da imposição tributária depende da efetiva alocação e aplicação dos recursos arrecadados em prol dos valores fundamentais do Estado de Direito, prestigiados pela CF.

(Aprovada por maioria: 13 votos)

b) Redação sugerida pelo Dr. Vittorio Cassone: Não. Em direito, não é possível mesclar as duas coisas. Cada questão tem uma solução, negativa ou positiva. A lei orçamentária é o marco divisório das duas questões.

(5 votos)

Plenário:

Em tese, é possível sustentar a ilegitimidade da imposição tributária com base na inobservância do princípio da eficiência na realização do gasto público, inclusive em sede de controle concentrado de constitucionalidade.

Na prática, controle dessa natureza é de difícil implementação, tirante as hipóteses de tributos cuja receita é destinada a determinada finalidade. No entanto, a não-observância do princípio da eficiência pode ser utilizada como controle político da capacidade dispenditiva do Estado.

(Aprovada por maioria: 47 votos)

6) No caso de tributo vinculado, a destinação de sua receita a finalidade diversa daquela que motivou sua instituição compromete a legitimidade da exação? Caso positiva a resposta, de que forma poderia o contribuinte exercer esse controle?

Comissão I:

Sim. O contribuinte pode exercer esse controle, quer investindo diretamente contra a legitimidade de sua cobrança, no âmbito do controle difuso, quer mediante controle concentrado (ADIN, ADPF), neste caso, promovido pelos legitimados, nos termos do art. 103 da CF, para deflagrá-lo.

(Aprovada por unanimidade: 40 votos)

Comissão II:

Se a Constituição estabelece vinculação, de modo claro e expresso, e essa disposição não é respeitada, compromete a legitimidade da exação.

O controle pelo contribuinte se dá por ações individuais e coletivas, seja no controle difuso, seja no controle concentrado de constitucionalidade.

(Aprovada por unanimidade: 20 votos)

Plenário:

Sim. No caso de tributo vinculado, a destinação de sua receita a finalidade diversa daquela que motivou sua instituição compromete a legitimidade da exação.

O contribuinte pode exercer esse controle, quer investindo diretamente contra a legitimidade de sua cobrança, no âmbito do controle difuso, quer mediante controle concentrado (ADIN, ADPF), neste caso, promovido pelos legitimados, nos termos do art. 103 da CF, para deflagrá-lo.

(Aprovada por unanimidade: 60 votos)