



Coordenadores
Saul Tourinho Leal
Eduardo Lourenço Gregório Júnior

**A CONSTITUIÇÃO
CIDADÃ
E O DIREITO
TRIBUTÁRIO**
Estudos em homenagem ao
Ministro Carlos Ayres Britto

Prefácio
Ricardo Lewandowski

Área específica
DIREITO CONSTITUCIONAL.

Áreas afins
DIREITO TRIBUTÁRIO.

Público-alvo/consumidores
ADVOGADOS, PROFESSORES, ALUNOS E
CONTADORES.

FORMATO: 14,5 × 21,5 cm
CÓDIGO: 10001608

O que seria das Constituições sem os poetas, esses ourives das palavras, escultores dos sentimentos que vivem a lapidar, desde a aurora dos tempos, a existência humana? Os preâmbulos constitucionais, por exemplo, são essencialmente poéticos. Também as declarações de direitos fundamentais, especialmente as decorrentes de conflitos sociais gerados por impostos escorchantes. Nessa relação entre a poesia, o constitucionalismo e o direito tributário, onde se encontram o poeta e o hermeneuta? Há, no direito constitucional brasileiro, uma fresta de luz a nos iluminar na busca pelas respostas a essas perguntas?

A presente obra honra a distinta presença, no constitucionalismo brasileiro, do Ministro Carlos Ayres Britto, que presidiu o Supremo Tribunal Federal. E o faz numa coletânea de artigos assinados por nomes de extraordinário valor, que apresentam o que de melhor o direito tributário brasileiro tem. Uma obra poética, refinada e inspiradora, como o homenagemado.

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

C758 A Constituição Cidadã e o Direito Tributário: estudos em homenagem ao Ministro Carlos Ayres Britto / Saul Tourinho Leal, Eduardo Lourenço Gregório Júnior (Coord.). – Belo Horizonte : Fórum, 2019.
508p.; 17 cm x 24 cm

ISBN: 978-85-450-0678-7

1. Direito Constitucional. 2. Direito Tributário. I. Leal, Saul Tourinho. II. Gregório Júnior, Eduardo Lourenço. III. Título.

CDD: 341.2

CDU: 342

Elaborado por Daniela Lopes Duarte – CRB-6/3500

Informação bibliográfica deste livro, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

LEAL, Saul Tourinho; GREGÓRIO JÚNIOR, Eduardo Lourenço (Coord.). *A Constituição Cidadã e o Direito Tributário*: estudos em homenagem ao Ministro Carlos Ayres Britto. Belo Horizonte: Fórum, 2019. 508p. ISBN 978-85-450-0678-7.

Saul Tourinho Leal é Advogado e Doutor em Direito Constitucional pela PUC-SP. Ganador da bolsa de pós-doutoramento Vice-Chancellor Fellowship, da Universidade de Pretória. Foi Assessor na Corte Constitucional sul-africana e presidiu o Comitê para Relações com a África do Sul, do Conselho Federal da OAB, que lhe outorgou o Troféu de Mérito da Advocacia Raymundo Faoro.

Eduardo Lourenço Gregório Júnior é Advogado e Mestrando em Direito Constitucional pelo UniCEUB, analisando, sob a orientação do Professor Carlos Ayres Britto, o controle da legislação brasileira com base no princípio da moralidade. Master of Laws (LLM) em Direito Tributário pelo Ibmec. Secretário-Geral da Comissão de Assuntos e Reforma Tributária da OAB/DF. Sócio do Maneira Advogados.

PREFÁCIO	
Ricardo Lewandowski	15
APRESENTAÇÃO	
Saul Tourinho Leal	17
A TRIBUTAÇÃO E A LIVRE CONCORRÊNCIA NA CONSTITUIÇÃO DE 1988	
Agostinho do Nascimento Netto	25
1 Notas introdutórias	25
1.1 O espírito da Constituição de 1988	25
1.2 As críticas à Constituição de 1988	26
1.3 1989 e os seus impactos para a ordem constitucional nascida em 1988.....	27
2 Os reflexos da Constituição de 1988 sobre o direito tributário...	28
3 Um vislumbre da compreensão constitucional tributária do Ministro Ayres Britto.....	29
3.1 O Ministro Ayres Britto e o julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.588 (ADI nº 2.588)	30
3.2 O Ministro Ayres Britto e o julgamento da Medida Cautelar em Ação Cautelar nº 1.657 (AC nº 1.657 MC).....	33
4 Neutralidade na tributação	37
5 A eficiência do mercado	40
6 Tributação e concorrência na Constituição de 1988 a partir da Emenda Constitucional nº 42, de 2003.....	41
7 Conclusões	43
O TEMA DO <i>VOTO DE QUALIDADE</i> NOS TRIBUNAIS ADMINISTRATIVOS E A INUSITADA FIGURA DA SUSPEIÇÃO POR PRESUNÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO E ADMINISTRATIVO APLICADO BRASILEIRO	
Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy	45
O homenageado	45
O voto de qualidade no Carf e os limites do problema	46
A inexistência de <i>suspeição por presunção</i> no direito brasileiro	48
A <i>suspeição do voto de qualidade</i> é improcedente à vista de decisões que reconhecem a pretensão do contribuinte.....	52
Os precedentes do Superior Tribunal de Justiça e de Tribunal Regional Federal em favor do <i>voto de qualidade</i>	53
Conclusões	57
Referências	57
ELUSÃO LEGISLATIVA DA CONSTITUIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO	
Carlos Alexandre de Azevedo Campos	59
1 Introdução.....	59
2 Estudo de caso e delimitação do objeto.....	60
2.1 A Lei nº 18.371/2014, do estado do Paraná.....	61
2.2 A ADI nº 5.282/PR.....	62
3 A <i>elusão</i> da Constituição pelo legislador tributário	63
3.1 Configuração da <i>elusão</i> tributária	63
3.2 <i>Elusão</i> legislativa da Constituição.....	67
3.2.1 Fraude à Constituição	68
3.2.2 Abuso ou desvio do poder de legislar.....	72

3.3	<i>Elusão</i> legislativa, Estado Democrático Fiscal e limitações constitucionais ao poder de tributar	76
3.4	<i>Elusão</i> legislativa, interpretação constitucional e ativismo judicial	78
4	A <i>elusão</i> da Constituição pelo legislador paranaense	80
4.1	A fraude à Constituição pelo legislador paranaense	80
4.2	O abuso de poder pelo legislador paranaense	85
4.3	A violação direta à isonomia como implicação da ruptura do sistema	90
5	Conclusão	91

OBSERVÂNCIA DOS TRATADOS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: PERSPECTIVAS DE MUDANÇA?

Carlos Eduardo Caputo Bastos, Ana Carolina Andrada Arrais

Caputo Bastos	93	
1	Introdução	93
2	A opção do legislador constituinte	94
3	Análise da jurisprudência do STF	96
3.1	A jurisprudência do STF antes da CF/88	96
3.2	A jurisprudência do STF após a CF/88	98
4	Casos tributários pendentes de julgamento no STF	100
4.1	RE nº 460.320/PR (caso Volvo)	100
4.2	RE nº 870.214/DF (caso Vale)	102
5	CPC/15: nova regra geral de conflito no direito brasileiro	105
6	Tratados em matéria tributária: normas supralegais?	106
7	O papel do STF e do STJ na aplicação dos tratados em matéria tributária	107
8	Conclusões	110
	Referências	111

SÚMULA Nº 70 DO STF, SANÇÃO POLÍTICA E ÉTICA CONCORRENICIAL: CONTRIBUIÇÃO DO MIN. CARLOS AYRES BRITTO À SEDIMENTAÇÃO DE UM DOS PILARES DA ORDEM ECONÔMICA E FINANCEIRA

Claudio Xavier Seefelder Filho, Rogério Campos	113	
I	Introdução	113
II	Preâmbulo – Considerações gerais: (i) da necessidade de um regime especial a regular a atividade de produção de cigarros no país; (ii) da correta interpretação do princípio da livre iniciativa	114
III	Da inaplicabilidade das súmulas nºs 70, 323 e 547 do STF e da proporcionalidade e da razoabilidade da cassação do registro especial	125
IV	Conclusão	128

LIMITES À LIBERDADE DO CONTRIBUINTE NO PLANEJAMENTO FISCAL

Donovan Mazza Lessa	131	
1	Introdução	131
2	Planejamento tributário, elisão e evasão fiscal	132
3	Combate à evasão fiscal: simulação e dissimulação	135
4	Instrumentos de combate à elisão fiscal	137
5	Fundamentos teóricos do combate à elisão fiscal	140
6	O sistema constitucional brasileiro e a vedação à analogia: limites ao combate do planejamento fiscal	144
	Referências	159

INAFASTABILIDADE DA INTERVENÇÃO JUDICIAL EM QUESTÕES TRIBUTÁRIAS – DIREITOS FUNDAMENTAIS DOS CONTRIBUINTE

Eduardo Lourenço Gregório Júnior	161	
1	Introdução	162
2	O <i>judicial review</i> como fator necessário à democracia brasileira	164

2.1	A força normativa da Constituição e sua centralidade no ordenamento jurídico.....	164
2.2	A importância das questões tributárias para os momentos históricos que levaram a Constituição à centralidade do ordenamento jurídico.....	166
2.3	O contraponto ao <i>judicial review</i> e o insucesso do argumento que refuta a análise consequencialista.....	169
2.4	A situação brasileira e a indispensabilidade do <i>judicial review</i> ...	171
3	Necessidade do <i>judicial review</i> em questões tributárias por estas serem vinculadas à preceitos fundamentais – Conflito de normas constitucionais	173
4	Conclusão.....	176
	Referências	176

UMA ANÁLISE ACERCA DA INCIDÊNCIA DO ISS SOBRE SERVIÇOS EXECUTADOS EM PLATAFORMAS MARÍTIMAS

Eduardo Maneira, Marcos Correia Piqueira Maia	179	
1	Introdução.....	179
2	As faixas de mar inerentes à plataforma continental e à zona econômica exclusiva não integram o território nacional	180
3	Da impossibilidade de se exigir o ISS sobre os serviços prestados na plataforma continental e na zona econômica exclusiva em face da inexistência de lei complementar.....	188
4	O ISS sobre os serviços prestados em águas marítimas deve ser recolhido para o local do estabelecimento formal do prestador	192
5	Conclusão.....	195

A CONSTITUIÇÃO DE 1988, NA PERSPECTIVA DAS FINANÇAS PÚBLICAS E DA TRIBUTAÇÃO

Everardo Maciel	197	
1	A CF/88, no plano abstrato, não fez bem às finanças públicas ...	198
2	A CF/88, também no plano concreto, não fez bem às finanças públicas	198
3	O insubstituível federalismo fiscal.....	200
4	Mudanças tributárias mais relevantes introduzidas pela CF/88	202
4.1	Reprodução exacerbada, no âmbito tributário, da índole analítica da Constituição	202
4.2	Instituição de um novo modelo para o ICM (atual ICMS)	204
4.3	Eliminação da integração entre os processos tributários administrativos e judiciais.....	208
5	À guisa de conclusão.....	210

UM TESTE PARA A HIGIEDEZ DE NOSSO SISTEMA JURÍDICO TRIBUTÁRIO: A QUESTÃO DA PERDA DE VALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO DA LC Nº 110/01 (O CHAMADO ADICIONAL DO FGTS)

Flavio Eduardo Silva de Carvalho	211	
1	Introdução.....	211
2	Contexto fático, normativo e jurisprudencial.....	212
2.1	A origem da controvérsia	212
2.2	O “grande acordo social”	212
2.3	O julgamento do STF – O que restou definido?	214
3	A nova questão a ser apreciada pelo STF.....	217
4	Um novo teste para nosso sistema jurídico tributário	218
4.1	A proteção da confiança legítima.....	218
4.2	Proibição da desconfiança institucionalizada.....	227
4.3	Os riscos para nosso sistema jurídico tributário	228
4.3.1	A posição da doutrina e da jurisprudência quanto ao elemento finalístico como critério de validação das contribuições tributárias.....	228
4.3.2	Como saber se a finalidade da contribuição ao FGTS foi atingida?.....	231

4.3.3	A inconstitucionalidade por mudança da destinação.....	232
5	Conclusões.....	236
	Referências.....	238

FUNÇÕES DO ORÇAMENTO NA CONSTITUIÇÃO FINANCEIRA

Heleno Taveira Torres		241
1	Unidade da Constituição Financeira e orçamento público.....	241
2	Conceito constitucional de orçamento público e suas funções democráticas na Constituição Financeira.....	242
2.1	Função de limitação legislativa para realização de despesas – Proibição de conduta diversa e parametricidade obrigatória.....	245
2.2	Função de planejamento (orçamento-programa, performance ou funcional).....	247
2.3	Função de transparência orçamentária.....	251
2.4	Função de efetividade de direitos e liberdades fundamentais ...	254
2.5	Função de controle.....	255
3	Relação entre lei orçamentária anual e aquelas institutivas das despesas.....	256
3.1	O controle de constitucionalidade do orçamento pelo STF como lei material.....	257
4	Considerações finais.....	259

INTERPRETAÇÃO DAS REGRAS DE IMUNIDADE – IMUNIDADE DAS RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO E A EXPORTAÇÃO INDIRETA

Jimir Doniak Jr.		263
I	Considerações gerais sobre as imunidades.....	264
II	Proposta de percurso para interpretação das regras de imunidade, adotando-se precedentes do STF.....	267
III	Imunidade às receitas decorrentes de exportação e as exportações indiretas.....	275
IV	Conclusão final.....	283

DA INTERPRETAÇÃO À ARGUMENTAÇÃO JURÍDICA: AS ARMADILHAS DO ESSENCIALISMO

José Maria Arruda de Andrade		285
1	Introdução.....	285
2	Alguns dos desafios relacionados ao tema.....	287
3	Pontos de partida teóricos.....	288
3.1	Os “jogos de linguagem”, o “seguir uma regra” e a gramática na obra de Wittgenstein. A crítica da linguagem como representação.....	288
3.2	Teoria da argumentação jurídica. Argumentos de motivação e argumentos de justificação.....	294
3.3	Teoria epistemológica <i>versus</i> análise epistemológica. Retorno ao debate filosófico da análise gramatical (Wittgenstein).....	296
3.4	<i>Layout</i> dos argumentos na argumentação jurídica.....	298
3.5	Armadilhas e perigos do consequencialismo jurídico e o difícil debate em torno da teleologia jurídica.....	303
4	Conclusões.....	304
	Referências.....	306

O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: DA IMPRECIÇÃO LEGISLATIVA A UM POSSÍVEL INSTRUMENTO DE ALCANCE DA JUSTIÇA FISCAL

Lucas Mariano		309
1	Introdução.....	309
2	Afinal, o que vem a ser grande fortuna?.....	310
2.1	Montante financeiro mínimo para a incidência do Imposto sobre Grandes Fortunas.....	311
2.1.2	Hipótese de tributação apenas sobre pessoas físicas.....	314
2.1.3	Hipótese de tributação apenas sobre pessoa jurídica.....	317
2.1.4	Hipótese de tributação sobre pessoa física e pessoa jurídica.....	318

3	Os projetos de lei complementar nºs 202/1989 e 277/2008	319
	Referências	325

EMPRESAS ESTATAIS E IMUNIDADE TRIBUTÁRIA: UMA BREVE RELEITURA DOS VOTOS DO MINISTRO AYRES BRITTO RELATIVOS AOS ARTS. 150, INCS. II E VI, ALÍNEA "A", E 173, §2º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

	Luís Carlos Martins Alves Jr.	327
1	Introdução.....	327
2	O estatuto jurídico-constitucional das empresas estatais	332
3	O estatuto constitucional das imunidades tributárias	337
4	Manifestações do Ministro Ayres Britto.....	342
5	Conclusões	345
	Referências	346

A SEGURANÇA JURÍDICA E A PROTEÇÃO À CONFIANÇA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

	Marcus Vinicius Furtado Coêlho	347
1	Introdução.....	347
2	As garantias tributárias constitucionais	349
3	Ativismo judicial.....	354
4	Considerações finais.....	358
	Referências	359

SEGURANÇA JURÍDICA E MODULAÇÃO DOS EFEITOS

	Paulo de Barros Carvalho	361
1	Palavras introdutórias.....	361
2	Núcleo semântico do sobreprincípio da segurança jurídica	363
3	O primado da segurança jurídica no tempo	365
4	Aplicação prospectiva de conteúdos decisórios e a modulação dos efeitos de decisões jurisdicionais	367
5	Retroatividade como desvalor perante a estrutura do sistema jurídico brasileiro.....	370
6	Conclusões	372

OS DIREITOS FUNDAMENTAIS DOS CONTRIBUINTES NA ERA DA TROCA INTERNACIONAL DE INFORMAÇÕES TRIBUTÁRIAS

	Rebeca Drummond de Andrade Müller e Santos	375
1	Introdução.....	375
2	A troca internacional de informações tributárias.....	376
2.1	Um panorama do desenvolvimento da troca de informações....	376
2.2	As ferramentas para a troca de informações internacionais	380
2.3	O cenário brasileiro	382
3	Panorama dos direitos fundamentais dos contribuintes no contexto da troca de informações tributárias	385
4	Considerações finais.....	390
	Referências	391

SISTEMA TRIBUTÁRIO E DEMOCRACIA SOCIAL

	Ricardo César Mandarin Barretto	393
	Histórico.....	397
	O sistema atual.....	399
	O imposto sobre transações financeiras	401
	Regressividade – Inocorrência – Compensação com outros impostos.....	406
	Preservação do pacto federativo.....	406
	O pensamento de Adam Smith – Compatibilidade.....	407
	Conclusão.....	409
	Referências	410

CONTRIBUIÇÕES DO EMINENTE MINISTRO AYRES
BRITTO AO DESENVOLVIMENTO DO CAMPO TRIBUTÁRIO
BRASILEIRO: O CASO DA AMERICAN VIRGINIA

Rodrigo Senne Capone, Marcos Aurélio Pereira Valadão	413
1 O caso American Virginia x União.....	414
1.1 Descrição sucinta da gênese do caso.....	414
1.2 O problema jurídico e o desdobramento dos julgamentos.....	415
1.3 Argumentos proferidos no decorrer da apreciação dos processos.....	416
2 Relevantes questões jurídicas suscitadas nos julgamentos.....	418
2.1 Uma breve análise das funções do tributo – A extrafiscalidade.	419
2.2 O cancelamento do registro especial: sanção política?.....	422
2.3 Limites à livre iniciativa: um Estado paternalista?.....	423
Referências.....	428

O *AMICUS CURIAE* NAS DECISÕES TRIBUTÁRIAS DO
SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Saul Tourinho Leal	429
Introdução.....	429
1 Conceito.....	430
2 O <i>amicus curiae</i> no direito comparado.....	431
3 <i>Amicus curiae</i> como <i>litiganting amicus</i>	434
4 <i>Amicus curiae</i> perante o STF.....	439
5 A influência do <i>amicus curiae</i> nas decisões tributárias do STF....	441
Conclusão.....	446

AS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE
TRIBUTAR, AS RAZÕES DE ESTADO E A MODULAÇÃO DE
EFEITOS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Saulo Mesquita	449
1 Introdução.....	449
2 Estado Social <i>vs.</i> Estado Fiscal.....	450
3 Das limitações constitucionais ao poder de tributar.....	452
3.1 Princípio da legalidade tributária.....	454
3.2 Princípio da anterioridade.....	455
3.3 Irretroatividade da lei tributária.....	456
3.4 Princípio da igualdade.....	457
3.5 Princípio da capacidade contributiva.....	457
3.6 Vedação à tributação confiscatória.....	458
3.7 Liberdade de tráfego de pessoas e bens.....	458
3.8 Imunidades e isenções.....	459
4 Razões de Estado e argumentos de necessidade.....	460
5 Da modulação de efeitos em matéria tributária.....	462
6 Conclusão.....	467
Referências.....	468

A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS EMPRESAS PRIVADAS
PRESTADORAS DE SERVIÇOS PÚBLICOS

Valter de Souza Lobato, Tiago Conde Teixeira	471
1 Introdução.....	471
2 As imunidades tributárias.....	471
2.1 A natureza das imunidades tributárias.....	471
2.2 A imunidade recíproca e seu alcance.....	476
2.3 O julgamento dos recursos extraordinários nºs 594.015 e 601.720.....	480
2.3.1 Recurso Extraordinário nº 594.015/SP.....	480
2.3.2 Recurso Extraordinário nº 601.720/SP.....	482
2.4 A interpretação sistemática da imunidade recíproca pelo STF ..	483
3 As concessões aeroportuárias.....	485
3.1 A concessão e a natureza do serviço aeroportuário.....	485
3.2 O que são os serviços aeroportuários?.....	488

4	A aplicação da imunidade recíproca para as concessionárias administradoras de aeroportos.....	491
4.1	A violação ao pacto federativo	495
4.2	Da ausência de base de cálculo para a cobrança do IPTU	496
4.3	A imunidade recíproca para as áreas do complexo aeroportuário destinadas às atividades acessórias.....	497
4.4	A imunidade recíproca da Infraero.....	501
5	Considerações finais.....	502
	Referências	502
	SOBRE OS AUTORES.....	505