

## A (IN)JUSTIÇA FISCAL E A (IN)SEGURANÇA TRIBUTÁRIA NA DINÂMICA JURISPRUDENCIAL DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL<sup>1</sup>

**Luís Carlos Martins Alves Jr.<sup>2</sup>**

*Em homenagem aos meus diletos amigos Igor Mauler Santiago e José Emílio Medauar Ommati, que cumpriram as promessas de que se tornariam juristas brilhantes.*

Senhoras e senhores,

O tributo é um ônus econômico decorrente do suposto bônus de se conviver em uma determinada sociedade. Os tributos são instrumentos indispensáveis para as relevantes políticas públicas do Estado, pois os recursos financeiros são obtidos precipuamente mediante a sua cobrança.

Eles - os tributos - servem, basicamente, tanto para financiar o Estado quanto para modificar as condutas e hábitos sociais, como sucede, por exemplo, com a alta tributação sobre determinados bens ou produtos, como as bebidas alcoólicas e os fumíferos. Ou seja, os tributos têm finalidades eminentemente fiscais arrecadatórias ou extrafiscais pedagógicas.

Tenha-se que o tributo se confunde com o poder estatal sobre as vidas e as liberdades humanas. Daí porque Aliomar Baleeiro ter dito que onde se ergue o poder do Estado estende-se a sombra do poder de tributar.

Nessa perspectiva, é preciso estudar e compreender o fenômeno tributário como instrumento fundamental para o financiamento do Estado ou como instrumento normativo indutor de comportamentos humanos. Nessa toada, conhecer o sistema tributário, tanto em seu aspecto estático (textos normativos) quanto em seu aspecto dinâmico (práticas administrativas e judiciais), bem como no seu aspecto acadêmico (os discursos doutrinários), assim como nas experiências de outros Estados e sociedades, é de extrema relevância.

---

<sup>1</sup> Texto de palestra proferida no III Congresso Brasileiro de Filosofia do Direito Brasileiro, na Cidade do Serro – MG, em 30.8.2012. Tema central: Justiça Fiscal, Orçamento e Efetivação dos Direitos Fundamentais. Evento realizado na Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, campus Serro - MG, entre os dias 27 e 31 de agosto de 2012.

<sup>2</sup> Bacharel em Direito, Universidade Federal do Piauí; Doutor em Direito Constitucional, Universidade Federal de Minas Gerais; Professor de Direito Constitucional, Centro Universitário de Brasília e Centro Universitário de Anápolis; Procurador da Fazenda Nacional perante o Supremo Tribunal Federal; Advogado inscrito na OAB/PI e na OAB/DF.

Cuide-se, no entanto, que nos sistemas democráticos, os tributos devem ser justos, no sentido de repartidos entre a maior quantidade possível de contribuintes, e devem permitir que esses contribuintes tenham segurança e confiança no próprio sistema jurídico. Eis a razão de se estudar, de modo aprofundado, os principais postulados normativos da atividade tributária do Estado: a justiça e a segurança jurídica.

O tributo é justo se adequado às necessidades do Estado e às possibilidades dos contribuintes. O tributo é seguro se sua cobrança é pautada pelo consentimento dos contribuintes e segundo os padrões normativos previamente estabelecidos e conhecidos por eles – os contribuintes.

Nessa linha, é de se indagar: a dinâmica jurisprudencial do STF tem favorecido a um sistema jurídico-constitucional tributário justo? Dito de outra maneira: o STF tem declarado inconstitucionais os tributos injustamente cobrados? A justiça tem sido um parâmetro normativo nos julgamentos do Supremo Tribunal Federal?

E o postulado da paz, aqui entendido como fim dos conflitos, das controvérsias, das dúvidas e das incertezas, que também podemos chamar de segurança jurídica, tem sido alcançado e realizado pela jurisprudência do STF no julgamento das questões fiscais?

As decisões do Supremo Tribunal Federal, em matéria tributária, consolidam o valor normativo segurança jurídica? Os cidadãos contribuintes podem ficar seguros, tranquilos, com a prática jurisprudencial do STF? Em suas decisões, o STF torna possível o reconhecimento da confiabilidade no sistema tributário? Em suas decisões, o STF fortalece a ideia de cognoscibilidade dos provimentos tributários? E o contribuinte pode projetar e calcular os seus encargos fiscais, a partir das decisões judiciais do STF?

No plano da realidade, o contribuinte, seja pessoa física, seja pessoa jurídica, pode confiar na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal em matéria tributária, no sentido de que as decisões da Corte traduzem e consubstanciam a indispensável segurança e a desejada justiça?

A depender do prisma que se enxergue as decisões da Corte, pode-se dizer que o Supremo Tribunal Federal tem cometido algumas falhas em sua missão constitucional de viabilizar a justiça fiscal e de consolidar a segurança tributária. Para a maioria dos autores de direito tributário, o Tribunal tem sido muito mais sensível às necessidades financeiras do Estado do que aos direitos fundamentais dos contribuintes.

Isso não significa que o Supremo Tribunal Federal seja uma Corte confirmadora de todas as práticas normativas fiscais do Estado, ou que o Tribunal não tenha decisões favoráveis aos contribuintes ou mesmo que as decisões favoráveis ao Fisco estejam erradas. Mas, segundo a crítica exposta em várias teses jurídico-acadêmicas, o Supremo Tribunal Federal tem tomado decisões fiscalmente injustas e que trazem insegurança tributária para os contribuintes. E essas decisões afetam a credibilidade institucional da Corte e quebram a confiança no sistema jurídico-tributário.

Pois bem, passemos ao exame do texto constitucional e de interessantes decisões tributárias do Supremo Tribunal Federal, e vejamos se a Corte tem julgado as questões tributárias em estrita obediência à Constituição, sem descurar das necessidades sociais e da realidade econômica do Brasil.

Uso o termo “dinâmica jurisprudencial” porque compartilho do entendimento que vê o Direito como “organismo vivo”, que deve se adaptar às realidades e às necessidades para continuar válido e vigente. O mesmo sucede com os magistrados e tribunais: devem se adaptar aos tempos que vivem, sob pena de serem ignorados. Todo “organismo”, para continuar sobrevivendo e para continuar a existir, necessita de se adaptar. Quem não se adapta não sobrevive.

Passo ao exame do texto constitucional. A República Federativa do Brasil, ou seja, a União Federal, os Estados-membros, os Municípios e o Distrito Federal, que se pretende e que se quer um Estado que seja Democrático e de Direito, tem, como fundamentos, naquilo que interessa imediatamente ao tema, *a dignidade da pessoa humana, os valores sociais do trabalho, a livre iniciativa e a soberania popular* (art. 1º, itens, CF).

Forte nesses alicerces político-normativos, a República (o todo e as suas aludidas partes componentes – União Federal, Estados-membros, Municípios e Distrito Federal) elegeu os seguintes objetivos fundamentais: *construir uma sociedade livre, justa e solidária; garantir o desenvolvimento nacional; erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; e promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação* (art. 3º, itens, CF).

Tenha-se que já no Preâmbulo da Constituição estão revelados os parâmetros normativos que animaram os esforços dos representantes políticos no exercício do poder constituinte originário, no sentido de que fosse assegurado *o exercício dos direitos*

*sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como os valores supremos de nossa Pátria.*

A Constituição Federal de 1988 é um texto normativo ambicioso. Regula múltiplas e complexas tarefas para os poderes públicos, para os indivíduos, para a sociedade (o conjunto de pessoas ou coletividades) que se encontram no território brasileiro. Muitas - senão a totalidade - dessas tarefas estabelecidas pela Constituição têm custos e estes custos e despesas necessitam de ser suportados por “alguém”.

Com efeito, as promessas constitucionais sociais implicam ônus financeiros ou para o Estado (aqui entendido como Poder Público) ou para as empresas ou para os indivíduos ou para todos. O Estado não produz nem gera riquezas. O Estado se apropria das riquezas geradas ou produzidas pelos indivíduos e pelas empresas. Quem gera riqueza é a sociedade, através dos indivíduos e das empresas.

Essa apropriação se dá, sobretudo, por meio de tributos. Os tributos são a apropriação por parte do Estado de parcela das riquezas geradas ou produzidas pelos indivíduos e empresas. Por meio dos tributos, o Estado se financia para o desenvolvimento de suas atividades. Não é tarefa do Estado gerar riquezas. É sua tarefa viabilizar (ou não atrapalhar) a geração de riquezas.

Mas porque o Estado necessita tanto dos tributos que arrecada dos indivíduos e das empresas? Porque o Estado transfere parte das riquezas produzidas pela sociedade para si?

As respostas podem ser encontradas na Constituição.

Com efeito, a Constituição estabeleceu, no artigo 6º, que são *direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância e a assistência aos desamparados*. Essas promessas constitucionais para se tornarem realidade exigem esforços do Poder Público. E esses esforços custam muito dinheiro. É preciso ter dinheiro para concretizar de modo ótimo esses direitos.

A Constituição estabelece, no artigo 7º inciso IV, que é direito do trabalhador urbano ou rural que trabalhe ao menos 44 horas por semana, um *salário-mínimo que seja capaz de atender a suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social*. Esse salário-mínimo será suportado pelos empregadores particulares ou estatais, ou pelo Estado via benefícios da seguridade social (art. 201, § 2º, CF).

Peço licença para um dado curioso e revelador do aspecto patrimonialista do Estado brasileiro, que está muito longe de ser uma República que a todos trata com igualdade e dignidade, como tão bem assinalou **Raymundo Faoro** no clássico “Os Donos do Poder”.

É que o cidadão que recebe um salário-mínimo deve usar esse salário para si e para sua família, e deve, com esse salário, que é mínimo, arcar com as suas necessidades vitais básicas, com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social. Tudo com um salário-mínimo. O mínimo salário deve cobrir as máximas despesas do trabalhador e as de sua família. Mas os “nobres” (e aqui o termo nobre é no sentido de pertencente à nobreza, uma casta que se julga superior) políticos e altos burocratas do Estado, que ganham muito mais do que um salário-mínimo, recebem auxílios de várias ordens: moradia, alimentação, transporte, creche, saúde, carros oficiais (muitas vezes usados para fins particulares) etc.

Vejam: com um salário-mínimo o cidadão deve viver, se alimentar, se transportar, se limpar, se educar, se cuidar, se precaver para o futuro etc. Mas um “nobre” parlamentar ou magistrado ou um “alto” membro da elite estatal não consegue “sobreviver” apenas com o seu “salário”. Ele necessita desses vários auxílios.

Há algo de errado nessa equação. Quem ganha pouco tem de aprender a viver com o pouco. Mas quem ganha muito não pode viver com esse pouco, necessita de muito mais. Quem paga a conta? Como e com que dinheiro essa conta é paga?

Mas retorno às promessas constitucionais sociais, que exigem prestações ou ações positivas do Estado. Na Constituição, em seu artigo 23, itens, está disciplinada a competência comum da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Vejamos quais são as tarefas comuns dos entes componentes da República Federativa do Brasil:

*Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:*

*I - zelar pela guarda da Constituição, das leis e das instituições democráticas e conservar o patrimônio público;*

*II - cuidar da saúde e assistência pública, da proteção e garantia das pessoas portadoras de deficiência;*

*III - proteger os documentos, as obras e outros bens de valor histórico, artístico e cultural, os monumentos, as paisagens naturais notáveis e os sítios arqueológicos;*

*IV - impedir a evasão, a destruição e a descaracterização de obras de arte e de outros bens de valor histórico, artístico ou cultural;*

*V - proporcionar os meios de acesso à cultura, à educação e à ciência;*

*VI - proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas;*

*VII - preservar as florestas, a fauna e a flora;*

*VIII - fomentar a produção agropecuária e organizar o abastecimento alimentar;*

*IX - promover programas de construção de moradias e a melhoria das condições habitacionais e de saneamento básico;*

*X - combater as causas da pobreza e os fatores de marginalização, promovendo a integração social dos setores desfavorecidos;*

*XI - registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais em seus territórios;*

*XII - estabelecer e implantar política de educação para a segurança do trânsito.*

*Parágrafo único. Leis complementares fixarão normas para a cooperação entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional.*

Considerando que estamos em ano de eleições municipais, vejamos o que determina a Constituição como tarefas dos Municípios:

*Art. 30. Compete aos Municípios:...*

*VI – manter, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de educação infantil e de ensino fundamental;*

*VII – prestar, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, serviços de atendimento à saúde da população;*

*...*

*IX – promover a proteção do patrimônio histórico-cultural local, observada a legislação e a ação fiscalizadora federal e estadual.*

Não é preciso ser um gênio em matemática ou economia para saber que essas tarefas constitucionais implicam gastos, pois exigem ações político-administrativas concretas. Quem pagará a conta? Como essa conta será paga?

Continuo com as promessas constitucionais de caráter prestativo (ou positivo). Na Constituição, no Título VII que versa sobre a Ordem Econômica e Financeira - que tem por fim assegurar a todos existência digna -, nos Capítulos II e III, que cuidam respectivamente da Política Urbana e da Política Agrícola e Fundiária e da Reforma Agrária, o constituinte regula tema social delicado, que também tem impacto nas finanças públicas.

Mas as generosas bondades constitucionais encontram o seu estuário no Título VIII que versa sobre a Ordem Social, entre os artigos 193 a 232. Nesses aludidos dispositivos constitucionais estão reveladas as facetas éticas e morais do Estado brasileiro, com a normatização da bondade e da misericórdia, que deveria ser em defesa dos hipossuficientes (aqueles que sozinhos não conseguem se bastar).

O citado Título VIII é a regulação jurídica da bondade, e segundo dispõe o artigo 193 tem como base o primado do trabalho, e como objetivo o bem-estar a justiça sociais. Mas, reiteramos na insistência cansativa, essa generosidade normativa

tem custos. Não há direitos fundamentais sociais gratuitos. Todos os direitos fundamentais sociais custam caro. Indaga-se: quem vai pagar a conta? Como esse dinheiro será arrecadado? Nada obstante, vejamos alguns desses direitos que revelam a “mão visível do Estado” nas desequilibradas relações humanas.

Começemos com a própria ideia constitucional de Seguridade Social, que compreende um *conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social*, com “universalidade da cobertura e do atendimento” (art. 194, itens, CF).

Entre os artigos 196 e 200 da Constituição Federal estão arrolados enunciados normativos relativos à saúde, *que deve ser direito de todos e dever do Estado, e que deve ser garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doenças e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação*.

Segundo a Constituição, *as ações e serviços de saúde devem integrar uma rede regionalizada e hierarquizada e devem constituir um sistema único que deve disponibilizar atendimento integral, com prioridade para as atividades preventivas, sem prejuízo dos serviços assistenciais*. Esse sistema único de saúde, conhecido pela sigla SUS, recebeu diretamente da Constituição as seguintes competências:

*Art. 200. Ao sistema único de saúde compete, além de outras atribuições, nos termos da lei:*

*I - controlar e fiscalizar procedimentos, produtos e substâncias de interesse para a saúde e participar da produção de medicamentos, equipamentos, imunobiológicos, hemoderivados e outros insumos;*

*II - executar as ações de vigilância sanitária e epidemiológica, bem como as de saúde do trabalhador;*

*III - ordenar a formação de recursos humanos na área de saúde;*

*IV - participar da formulação da política e da execução das ações de saneamento básico;*

*V - incrementar em sua área de atuação o desenvolvimento científico e tecnológico;*

*VI - fiscalizar e inspecionar alimentos, compreendido o controle de seu teor nutricional, bem como bebidas e águas para consumo humano;*

*VII - participar do controle e fiscalização da produção, transporte, guarda e utilização de substâncias e produtos psicoativos, tóxicos e radioativos;*

*VIII - colaborar na proteção do meio ambiente, nele compreendido o do trabalho.*

Esse sistema me lembra aquele personagem infantil que tem uma roupa azul, com uma sunga vermelha, que tem um “S” no peito, vindo de um planeta chamado “Kripton”.

Podemos dizer que o SUS é um “super-sistema”. É o SUPER-SUS. O danado é que esse “Super-SUS” (ou o próprio “Super-Estado”), assim como o

“Superman” também tem um “ponto fraco”, tem a sua “kriptonita”. Qual seria a essa “kriptonita”? A resposta me foi dada por um aluno de graduação: o pobre.

De fato, o pobre é a “kriptonita” do “Super-Estado” brasileiro. Na hora em que a pessoa pobre necessita da força e do amparo do Estado, ele – o “Super-Estado” – fica fraquinho, acanhado. Deixa um pobre precisar de saúde, educação, segurança, justiça, paz, prosperidade, oportunidades, transporte etc. para ver como o Estado é fraco em sua tarefa. Ou seja, quando o pobre necessita do “escudo” protetor do Estado, esse “escudo” é frágil, mas se o Estado pretende usar o seu “porrete” contra o pobre...

E o constituinte ainda se deu ao luxo de proibir a participação direta ou indireta de empresas ou capitais estrangeiros na assistência à saúde no País (art. 199, § 3º, CF). Indaga-se: a quem interessa essa proibição? Quem ganha com a ausência de concorrência e competitividade internacional? Quem perde com essa ausência?

Depois da saúde, a seguridade social alcança a previdência, que é geral, contributiva e obrigatória, tendo a seguinte missão:

*Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a:*  
*I - cobertura dos eventos de doença, invalidez, morte e idade avançada;*  
*II - proteção à maternidade, especialmente à gestante;*  
*III - proteção ao trabalhador em situação de desemprego involuntário;*  
*IV - salário-família e auxílio-reclusão para os dependentes dos segurados de baixa renda;*  
*V - pensão por morte do segurado, homem ou mulher, ao cônjuge ou companheiro e dependentes, observado o disposto no § 2º.*

Esse citado § 2º determina que nenhum benefício terá valor mensal inferior ao salário-mínimo, e no § 4º está assegurado o reajustamento dos benefícios para preservar-lhes, em caráter permanente, o “valor real”.

Nos dispositivos sobre a previdência social, está disciplinado o modelo brasileiro de aposentadoria para aqueles que não têm regime próprio de previdência (os servidores públicos e os militares). É a previdência de um Estado-“providência”, aquele que “acredita” que tudo pode, que tudo vê e que tudo realiza. Ou seja, parece que o Estado brasileiro se acha “onipotente”, “onisciente” e “onipresente”.

Esse Estado “providencial”, verdadeira secularização do “poder divino” ou divinização do “poder temporal (ou secular)”, se mostra eloqüente ao cuidar da assistência social. Eis o que dispõe a Constituição:

*Art. 203. A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, e tem por objetivos:*



*I - a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;*  
*II - o amparo às crianças e adolescentes carentes;*  
*III - a promoção da integração ao mercado de trabalho;*  
*IV - a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;*  
*V - a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover à própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei.*

Pois bem, essas são as principais promessas constitucionais relativas à seguridade social. E essas promessas são tão sérias, que o Supremo Tribunal Federal já decidiu que o Poder Público (ou União ou Estados ou Municípios) não pode invocar a cláusula da “reserva do possível” para se furtar do cumprimento de suas obrigações constitucionais (ARE 639.337, Rel. Min. Celso de Mello).

A denominada “cláusula da reserva do possível” consiste em uma fundamentação normativa, de base factual e financeira, que eximiria o Poder Público do dever de cumprir com as suas obrigações sociais, tendo em vista a sua “impossibilidade” financeira ou administrativa. Ou seja, segundo o STF, se o Poder Público prometeu, via Constituição, deve cumprir. No jargão contratual: *pacta sunt servanda*. No jargão popular: “ajoelhou, tem de rezar”. Mas, indaga-se: donde vem o poder econômico do Estado? Que outras tarefas deverão ser sacrificadas?

Cuide-se que as tarefas constitucionais éticas vão além. O Estado é responsável pela educação, cultura e desporto, conforme o disposto nos artigos 205 a 216.

Segundo a Constituição, *a educação é direito de todos e dever do Estado e da família, e será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho*. Tarefa ambiciosa. Educar é preparar o indivíduo para que ele possa realizar os seus projetos pessoais de vida, a sua autoestima, onde quer que ele queira. Isso é o básico do ensino.

O indivíduo educado é aquele que tem a real possibilidade de concretizar os seus sonhos. É o indivíduo com habilidades e capacidades máximas (e não as costumeiras mínimas) que possam viabilizar, em qualquer tempo e lugar, a plenitude de suas possibilidades e potencialidades. Mas que habilidades básicas (porém máximas, insista-se) deve ter esse indivíduo? O que é que ele deve saber?

Ele deve saber ler, escrever e calcular, como reverbera **João Marcélio Favella de Macêdo Claudino Fernandes**. Se além dessas três habilidades, esse indivíduo ainda for criativo e for possuidor de um excelente caráter e de uma correta moralidade, melhor ainda. É a formação educacional perfeita. Esse deve ser o ensino básico fundamental. Ou seja, a educação deve possibilitar que ele saiba ler, compreender e escrever muito bem um texto em português. E também que seja capaz de ler, compreender e de escrever em outro idioma, preferencialmente o inglês e o espanhol. Em um passado distante, era grego e latim, amanhã...

Além dessa capacidade de leitura, de compreensão e de escrita, tanto no português, quanto no inglês e no espanhol, esse indivíduo deve ter um ágil e agudo raciocínio lógico-matemático. Ele deve saber fazer cálculos e ponderações. Com essas habilidades básicas (porém insisto em seu grau ótimo), esse indivíduo estará apto a aprender outros conhecimentos e novas habilidades, em qualquer lugar e tempo, e poderá se desenvolver plenamente: seja como trabalhador (ou profissional), seja como cidadão. Ele poderá ser uma pessoa em sua plenitude existencial, confiante e com autoestima. Essa é a principal tarefa da educação: criar as condições para que a pessoa seja plena. Pois bem, o Estado avocou para si essa gigantesca responsabilidade. É bem verdade que pede o auxílio da família e da própria sociedade. O Estado, por meio das escolas públicas (estatais), pode até instruir, mas quem educa de verdade é a Família.

Sobre o ministério do ensino, dispõe a Constituição:

*Art. 206. O ensino será ministrado com base nos seguintes princípios:*

*I - igualdade de condições para o acesso e permanência na escola;*

*II - liberdade de aprender, ensinar, pesquisar e divulgar o pensamento, a arte e o saber;*

*III - pluralismo de idéias e de concepções pedagógicas, e coexistência de instituições públicas e privadas de ensino;*

*IV - gratuidade do ensino público em estabelecimentos oficiais;*

*V - valorização dos profissionais da educação escolar, garantidos, na forma da lei, planos de carreira, com ingresso exclusivamente por concurso público de provas e títulos, aos das redes públicas;*

*VI - gestão democrática do ensino público, na forma da lei;*

*VII - garantia de padrão de qualidade.*

*VIII - piso salarial profissional nacional para os profissionais da educação escolar pública, nos termos de lei federal.*

Algumas dessas disposições constitucionais merecem reflexões. Ficaremos com dois aspectos.

Primeiro o que cuida da gratuidade do ensino prestado nos estabelecimentos oficiais. Com efeito, o ensino deve ser prestado gratuitamente para aqueles

que não podem pagar por ele: os manifestamente carentes e os necessitados. Os que podem pagar devem pagar. O fato de o ensino ser prestado pelo Estado, pelo Poder Público, não o torna necessariamente gratuito. É preciso superar esse paradigma, verdadeiro dogma, de que tudo que é público é gratuito. Só deve ser “gratuito” o serviço público educacional para quem não pode pagar. E mesmo nessa hipótese é importante que haja alguma contraprestação por parte do indivíduo, como, por exemplo, serviços educacionais comunitários.

O outro aspecto que merece reflexão diz respeito ao “piso dos professores públicos”. Neste País, o “piso” é do magistério. O “teto” é da magistratura (art. 37, XI, CF). Que presente temos? Que futuro teremos? Uma Nação onde o magistério está no “piso”, no “chão”, e a magistratura está no “teto”, no “céu”, é uma Nação que necessita refletir profundamente acerca dos seus valores mais caros e mais relevantes.

Penso que o maior e melhor salário público deste País deveria ser para o professor de matemática do ensino fundamental, com dedicação exclusiva, que tenha especialização, mestrado, doutorado e livre-docência, bem como publicações relevantes. Que seja uma verdadeira sumidade na arte de fazer o aluno aprender matemática e de raciocinar com rigor e com lógica.

Com excelentes professores no ensino fundamental básico, bem preparados, bem remunerados, bem estimulados e entusiasmados, não necessitaremos de tantos juízes, promotores, advogados, delegados, auditores, fiscais, policiais, fóruns, delegacias, presídios e de todo o aparato de repressão estatal. Com excelentes professores no ensino fundamental básico, teremos uma sociedade mais civilizada, mais harmônica, mais pacífica, com indivíduos cômicos de seus deveres e de seus direitos. Uma sociedade educada e civilizada se constrói investindo no magistério, em vez da magistratura.

As melhores inteligências e os mais bem preparados e qualificados devem ser canalizados para o magistério, e não para a magistratura. Precisamos de bons professores. Quanto melhor for o professor, menos trabalho sobrar para o juiz (e para o promotor, para o defensor, para o advogado, para o delegado, para o fiscal, ou seja para o aparato de poder do Estado).

Mas será que suas excelências os magistrados (e os demais acima citados) permitirão isso? Será que essas aludidas figuras permitirão que os professores tenham uma remuneração mais vantajosa? Será que nós, os profissionais do direito, os “sacerdotes” desse “Deus secularizado que é o Estado”, os conhecedores dessa “religião secularizada que é o Direito”, vamos permitir isso? Será que aceitaremos que a sociedade e os

indivíduos, por meio da Educação, sejam mais importantes que o Estado, por meio do seu Direito?

As respostas a essas indagações são fundamentais. Que tipo de povo queremos ser? Um povo educado e livre ou um povo algemado, subalternizado?

Penso que educação é tão importante que não deveria estar nas mãos do Estado (Governo), mas da sociedade, da família e dos indivíduos. Tradicionalmente, a partir das concepções totalitárias de Platão, o Estado (Governo) tem usado a educação para domesticar, para manipular. A educação, na mão da sociedade (famílias e indivíduos), deve ser usada para civilizar, para libertar, para permitir que o indivíduo possa ser o que ele quiser ser, e não ser aquilo que os outros queiram que ele seja. Educar, reitero, é preparar o indivíduo para que ele tenha condições de explorar todas as suas potencialidades.

Indaga-se: o nosso Estado tem alcançado essa missão? O brasileiro, especialmente o nascido no seio de uma família carente de recursos econômicos, é preparado para ser o que ele quiser ser, ou ele é aquilo que mal consegue ser? A resposta é negativa. E a confissão de culpa do Estado brasileiro se deu com as cotas para ingresso nas universidades públicas. O Estado brasileiro reconheceu a sua total incapacidade e incompetência para cuidar da Educação do povo brasileiro, especialmente das pessoas mais carentes economicamente. A Educação básica fornecida pelo Estado brasileiro está falida há muito tempo. Em vez de investir nela, o Estado optou pelo caminho mais fácil das cotas, em vez de fazer a coisa certa, no caso, canalizar as melhores inteligências e os maiores recursos para o ensino básico fundamental. Ou então deveria o Estado reconhecer que ele não tem competência para educar o povo brasileiro.

Com efeito, quanto custa uma educação de boa qualidade para tornar uma pessoa verdadeiramente apta para o trabalho e para a cidadania? E não qualquer trabalho ou qualquer cidadania, mas o trabalho altamente qualificado que essa pessoa queira desenvolver ou da cidadania plena, que essa pessoa queira participar. Quanto estamos dispostos a gastar com educação?

Mas não é só a educação que a Constituição impõe como tarefa social do Estado. Além dela – a educação - temos a cultura e o desporto, como já assinalamos. A cultura, segundo a Constituição, será viabilizada e garantida a todos pelo Estado, com o pleno exercício dos respectivos direitos e acesso às suas fontes nacionais, com o apoio e o incentivo à valorização e a difusão de suas manifestações (arts. 215 e 216, CF). Também é dever do Estado *fomentar práticas desportivas formais e não-formais, como direito de todos e*

*de cada um, devendo o Poder Público incentivar o lazer, como forma de promoção social (art. 217, CF).*

Em terreno próximo ao da educação, a Constituição determina que o *Estado promova e incentive o desenvolvimento científico, a pesquisa e a capacitação tecnológica, tendo em vista, no geral, o bem público, o progresso das ciências, a solução dos problemas brasileiros e o desenvolvimento do sistema produtivo nacional e regional (art. 218, itens, CF).*

Ainda na seara das promessas constitucionais ambiciosas, a Constituição dispõe acerca dos denominados direitos de 3ª geração: os ambientais. Com efeito, enuncia a Constituição:

*Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.*

*§ 1º - Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:*

*I - preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;*

*II - preservar a diversidade e a integridade do patrimônio genético do País e fiscalizar as entidades dedicadas à pesquisa e manipulação de material genético;*

*III - definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção;*

*IV - exigir, na forma da lei, para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do meio ambiente, estudo prévio de impacto ambiental, a que se dará publicidade;*

*V - controlar a produção, a comercialização e o emprego de técnicas, métodos e substâncias que comportem risco para a vida, a qualidade de vida e o meio ambiente;*

*VI - promover a educação ambiental em todos os níveis de ensino e a conscientização pública para a preservação do meio ambiente;*

*VII - proteger a fauna e a flora, vedadas, na forma da lei, as práticas que coloquem em risco sua função ecológica, provoquem a extinção de espécies ou submetam os animais a crueldade.*

Mas a sanha reguladora da Constituição de 1988 foi além. Dispôs, cheia de boas intenções, sobre família, criança, adolescente, jovem e idoso (arts. 226 a 230, CF). A Constituição procurou normatizar tudo, nada lhe escapa, tudo é matéria constitucional.

Recordando os enunciados constitucionais bondosos temos algumas das mais belas passagens de textos normativos da história da humanidade. É rica e refinada a estética da Constituição. Colho as seguintes passagens de bondade normativa:

*Art. 226, § 7º - Fundado nos princípios da dignidade da pessoa humana e da paternidade responsável, o planejamento familiar é livre decisão do casal, competindo ao Estado propiciar recursos educacionais e científicos para o exercício desse direito, vedada qualquer forma coercitiva por parte de instituições oficiais ou privadas.*

*Art. 226, § 8º - O Estado assegurará a assistência à família na pessoa de cada um dos que a integram, criando mecanismos para coibir a violência no âmbito de suas relações.*

*Art. 227. É dever da família, da sociedade e do Estado assegurar à criança, ao adolescente e ao jovem, com absoluta prioridade, o direito à vida, à saúde, à alimentação, à educação, ao lazer, à profissionalização, à cultura, à dignidade, ao respeito, à liberdade e à convivência familiar e comunitária, além de colocá-los a salvo de toda forma de negligência, discriminação, exploração, violência, crueldade e opressão.*

*§ 1º O Estado promoverá programas de assistência integral à saúde da criança, do adolescente e do jovem, admitida a participação de entidades não governamentais, mediante políticas específicas e obedecendo aos seguintes preceitos:*

*I - aplicação de percentual dos recursos públicos destinados à saúde na assistência materno-infantil;*

*II - criação de programas de prevenção e atendimento especializado para as pessoas portadoras de deficiência física, sensorial ou mental, bem como de integração social do adolescente e do jovem portador de deficiência, mediante o treinamento para o trabalho e a convivência, e a facilitação do acesso aos bens e serviços coletivos, com a eliminação de obstáculos arquitetônicos e de todas as formas de discriminação.*

A Constituição determina tarefas e responsabilidades para os pais, para as famílias e para os filhos:

*Art. 229. Os pais têm o dever de assistir, criar e educar os filhos menores, e os filhos maiores têm o dever de ajudar e amparar os pais na velhice, carência ou enfermidade.*

*Art. 230. A família, a sociedade e o Estado têm o dever de amparar as pessoas idosas, assegurando sua participação na comunidade, defendendo sua dignidade e bem-estar e garantindo-lhes o direito à vida.*

Tenho dito que se essas promessas constitucionais se tornassem realidade, nós poderíamos nos orgulhar de sermos brasileiros. Com efeito, cuidar das crianças, dos idosos e das pessoas com deficiências, além de proteger os adolescentes e os jovens, revela um profundo senso moral, revela que nós sabemos o que é o certo. A dificuldade consiste em fazer a “coisa certa”.

Por fim, a Constituição (artigos 231 e 232) dispõe sobre a situação dos índios, reconhecendo-lhes a sua organização social, costumes, línguas, crenças e tradições, bem como os direitos originários sobre as terras que tradicionalmente ocupam, competindo à União demarcá-las, proteger e fazer respeitar todos os seus bens. Em relação aos povos indígenas, que são tão brasileiros quanto quaisquer outros de nós, e merecem ser tratados com respeito e consideração, penso que o Estado deve viabilizar que eles também –

os índios – possam ter acesso à melhor educação, ao ensino de línguas (português, inglês e espanhol), ao ensino de matemática e ao desenvolvimento de seu raciocínio lógico, pois ele – o índio – não é “bicho”, é gente e deve ser tratado como tal: com respeito e consideração.

Índio deve ter acesso aos bens de consumo e às facilidades do desenvolvimento econômico, tecnológico e científico da humanidade. Como diz **Rafael Favetti** “índio pode ter iphone, ipad, perfil no facebook, viajar de avião, divertir-se em Orlando, passar lua-de-mel em Paris, por seus filhos para estudar nas melhores escolas e universidades...” Eles – os índios - devem participar do desenvolvimento cooperativo entre os povos. Eles – os índios – são povo brasileiro. E como brasileiros devem ser tratados.

Nessa perspectiva, o índio educado, assim como qualquer outra pessoa educada, pode decidir o seu destino, em vez de viver o destino que lhe foi traçado, seja pelo Estado seja pelos seus ancestrais. A pós-modernidade também deve ser viabilizada para os índios, em vez de aprisioná-los na pré-modernidade. Ou seja, em vez de ser visto e tratado como “índio”, deve ser visto e tratado como pessoa que tem direito a viver os seus sonhos e as suas potencialidades, e de usufruir tudo de bom que a humanidade tem a oferecer.

Com isso, finalizamos as promessas constitucionais sociais. Esses mandamentos implicam custos. Donde virá o dinheiro para tornar realidade, para concretizar em ponto ótimo essas obrigações? O dinheiro decorrerá do Estado ou dos tributos arrecadados pelo Estado?

À luz do texto constitucional, se tomarmos os mandamentos contidos nos dispositivos da Ordem Econômica e Financeira (arts. 170 a 192, CF), perceberemos que a atividade produtiva não compete ao Estado, mas sim aos indivíduos e às empresas, que são corporações vocacionadas ao lucro. Segundo a Constituição, é assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei (art. 170, parágrafo único, CF).

Nessa toada, nos termos da Constituição e ressalvados os casos nela previstos, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definido em lei (art. 173, CF). Isso significa que a regra é a atividade produtiva particular. A exceção é a atividade produtiva estatal.

É de se indagar: no Brasil de hoje, ainda se faz necessária a existência de “empresas estatais”, no caso, de empresas públicas e de sociedades de economia mista? Há razão para os monopólios estatais? Para mim a resposta é negativa. O Brasil de hoje, para ter futuro, não se pode dar ao luxo de possuir “empresas estatais”. Nem deve ter

monopólios de caráter econômico ou de prestação de serviços. Não há mais justificativas convincentes da necessidade da existência dessas “empresas estatais”, nem dos monopólios estatais, exceto o monopólio criação das leis, da cobrança dos tributos, dos julgamentos, dos cumprimentos das sentenças, das prisões, ou seja, o monopólio da “violência” e da produção normativa.

Muitas dessas “empresas estatais” já prestaram relevantes serviços ao País, mas hoje elas não necessitam de continuarem sob as rédeas governamentais. Todas elas deveriam ter o capital aberto, ser privatizadas, com a venda de suas ações nas bolsas de valores. Dessas “estatais”, o Estado deve cobrar tributos, em vez de ser sócio ou gestor. Aonde pretendo chegar: quanto mais forte e pulsante for a iniciativa privada, mais tributos poderão ser arrecadados.

Para que o Estado consiga cumprir com as suas obrigações sociais, ele deve abdicar de sua atuação empresarial. O mundo empresarial é o mundo da concorrência e da competitividade. O Estado não sabe conviver na concorrência e na competitividade. Daí porque se faz necessária a venda de todas, sem exceção, “empresas estatais”, especialmente daquelas que evocam sentimentos atávicos de nacionalismo e de patriotismo.

A Pátria não necessita de o Estado empresário. A Pátria e os brasileiros que nela vivem necessitam de segurança, de justiça, de educação, de saúde, de estradas, de aeroportos, ferrovias, hidrovias, infovias e de tudo que possa melhorar o crescimento econômico e o nosso desenvolvimento social. Sem produção de riquezas, não há distribuição de rendas. A melhor maneira de diminuir a quantidade de pobres consiste em aumentar a quantidade de ricos. Não é fustigando nem castigando os ricos ou desestimulando as empresas que reduziremos as misérias deste País. É justamente o contrário do pensamento do “senso comum”: pobreza se combate com riqueza. Aumentemos as riquezas que o efeito benéfico será a diminuição da quantidade de pobres. Mas, insisto, o Estado não gera riquezas nem produz nada. Quem faz isso são os indivíduos empreendedores, que o Estado deve incentivar e premiar.

Indaga-se: o Estado pretende abrir mão desse poder empresarial? As corporações sindicais dos trabalhadores dessas “empresas estatais” e as dos empresários que se beneficiam dessas “estatais” permitirão? E a sociedade, povo brasileiro, o que quer?

Visto que as principais receitas do Estado decorrem dos tributos, nos aproximamos do tema central de nossa intervenção. Com efeito, a Constituição Federal é uma Constituição Tributária. Os dispositivos constitucionais tributários são vários e cuidam



de modo analítico e minucioso desse tema (Título VI – Da Tributação e do Orçamento, arts. 145 a 169, CF), de sorte que o sistema tributário brasileiro está praticamente desenhado no texto da Constituição.

A Constituição Federal concedeu ao tributo um destaque normativo privilegiado. Certo, podemos dizer que os tributos brasileiros são os seguintes: impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios. Na Constituição está delimitada a competência tributária de cada um dos entes da República. O texto informa quais são os tributos que poderão ser criados e instituídos pela União, quais poderão ser criados e instituídos pelos Estados e quais poderão ser criados e instituídos pelos Municípios. Essa já uma primeira garantia de segurança dos contribuintes.

Tenha-se, por oportuno e necessário, que a Constituição dispõe de modo explícito acerca das “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar” (arts. 150 a 152, CF). Isso significa que a Constituição pretende constringer o poder estatal de tributar. No embate entre o Fisco e o Contribuinte, o “escudo” constitucional serve para proteger o contribuinte contra o “porrete” tributário do Estado.

Essas disposições tributárias estão esparramadas no texto, como se percebe dos enunciados relativos às contribuições da seguridade social. Essas contribuições também são tributos, pois são obrigatórias e compulsórias.

O Estado brasileiro é “pantagruélico”, é “faminto”, e procura arrecadar com voracidade. Qual a razão? As respostas podem ser encontradas nas suas tarefas. A Constituição destinou ao Estado múltiplas tarefas. O Estado se agigantou, tornou-se “paquidérmico”, oneroso, dispendioso. Logo o primeiro passo para a diminuição da carga tributária passa pela diminuição do tamanho do Estado.

Se a sociedade quer um Estado “gigante”, “providencial”, deve arcar com o financiamento dele. Mas será que é isso que a sociedade quer? Será que esse Estado é o mais indicado para o povo brasileiro? Pessoalmente, entendo que não. Entendo que quanto mais forte e gigantesco for o Estado, mais fraca será a sociedade e mais acanhado será o indivíduo.

Mas, essa é uma decisão que compete à sociedade como um todo. Que tipo de sociedade queremos ter? Que tipo de cidadania queremos exercer? Que tipo de gente queremos ser? As respostas indicarão os caminhos de nossa Nação e os caminhos que individualmente cada um de nós pretende seguir. Mas, nada obstante o caráter panfletário dessas reflexões, remanescem questões judiciais sobre a cobrança de tributos, com forte apelo aos ideais constitucionais de justiça e de paz, aqui entendida como segurança jurídica.

Os tributos são válidos se criados e instituídos em estrita obediência aos comandos constitucionais. Essa é a missão precípua do Supremo Tribunal Federal em matéria tributária: garantir que o Estado crie ou institua tributos em conformidade com a Constituição e garantir que o Estado possa cobrar dos contribuintes os tributos instituídos em harmonia com a Constituição. Vejam que a “via é de mão dupla”: proteger o contribuinte em face das eventuais inconstitucionalidades tributárias do Estado e permitir que o Estado cobre dos contribuintes os tributos instituídos de acordo com a Constituição.

Estado democrático de direito exige o tributo legalmente válido e moralmente justo. Ao Fisco (Fazenda Pública), nas sociedades livres, não interessa extorquir o contribuinte, mas tão somente recolher aquilo que lhe é devido. O contribuinte responsável, nas sociedades livres, deve cumprir com as suas obrigações fiscais e pagar o tributo devido. Ao “Fisco” o que é do “Fisco”, em paródia ao Santo que habitou em nosso meio.

Pois bem, como tem sido a dinâmica jurisprudencial do STF nesse campo?

Vejam alguns casos concretos apreciados pela Suprema Corte brasileira.

Começo com o julgamento do Recurso Extraordinário n. 377.457<sup>3</sup> que versou sobre a validade jurídica da revogação, por meio de lei ordinária, da isenção da COFINS concedida, por meio de lei complementar formal, às sociedades civis de profissão regulamentada.

A questão tributária de fundo não oferecia maiores dificuldades, pois a isenção tributária estava concedida por lei complementar formal, mas que era materialmente ordinária. Sendo assim, poderia a lei ordinária revogar a isenção instituída via lei complementar, pois se cuidava de lei formalmente complementar, mas materialmente ordinária.

Todavia, havia um ingrediente problemático. É que o Superior Tribunal de Justiça havia editado a Súmula 276 com o seguinte teor:

---

<sup>3</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 377.457. Relator Ministro Gilmar Mendes. Plenário. Julgado em 17.9.2008. Acórdão Publicado em 19.12.2008. *EMENTA: Contribuição social sobre o faturamento - COFINS (CF, art. 195, I). 2. Revogação pelo art. 56 da Lei 9.430/96 da isenção concedida às sociedades civis de profissão regulamentada pelo art. 6º, II, da Lei Complementar 70/91. Legitimidade. 3. Inexistência de relação hierárquica entre lei ordinária e lei complementar. Questão exclusivamente constitucional, relacionada à distribuição material entre as espécies legais. Precedentes. 4. A LC 70/91 é apenas formalmente complementar, mas materialmente ordinária, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída. ADC 1, Rel. Moreira Alves, RTJ 156/721. 5. Recurso extraordinário conhecido mas negado provimento.*

*As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da Cofins, irrelevante o regime tributário adotado.*

Ora, havia uma súmula de um Tribunal Superior, daquele é considerado a segunda Corte mais importante do País. Ante esse quadro, foi submetida ao STF a questão da modulação dos efeitos, para que somente a partir do julgamento da questão no STF fosse restabelecida a cobrança do aludido tributo. Era uma questão de segurança tributária. Os contribuintes se fiaram em uma Súmula do STJ e em vários precedentes dessa Corte Superior. É evidente que isso, por si só, seria mais do que suficiente para proteger o contribuinte da retroatividade da decisão do STF. Nada obstante essa situação, o STF entendeu que não era o caso de modular os efeitos de sua decisão e estabeleceu que desde 1996 era devida a COFINS pelas sociedades civis de profissão regulamentada. Esse entendimento enfraqueceu a ideia de segurança e de confiabilidade tributária. Qual a mensagem pedagógica transmitida pelo STF? Não devem os contribuintes confiar nas decisões pacificadas nos outros tribunais. Esse tipo de mensagem enfraquece as demais instâncias judiciais.

Esse entendimento do Tribunal se fiou em precedente estabelecido no julgamento do Recurso Extraordinário n. 370.682<sup>4</sup>, que discutiu o tema do creditamento de IPI dos produtos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero, o STF rejeitou a proposta de modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade, por entender que a questão apreciada e decidida não cuidou de nova jurisprudência, mas tão-somente de reversão de precedente.

Um dos aspectos aduzidos pelo Tribunal, para não conceder a requestada modulação dos efeitos temporais, consistiu na possibilidade de se criarem situações diferenciadas entre os contribuintes, pois alguns pagariam o tributo devido e outros deixariam de pagar, o que maltrataria o postulado da justiça.

No entanto, no julgamento do Recurso Extraordinário n. 556.664<sup>5</sup> o Tribunal palmilhou outro caminho. Nesse mencionado julgamento, que decretou a

---

<sup>4</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 370.682. Redator Ministro Gilmar Mendes. Plenário. Julgado em 25.6.2007. Acórdão Publicado em 19.12.2007. *EMENTA: Recurso extraordinário. Tributário. 2. IPI. Crédito Presumido. Insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Inexistência. 3. Os princípios da não-cumulatividade e da seletividade não ensejam direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 4. Recurso extraordinário provido.*

<sup>5</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 556.664. Relator Ministro Gilmar Mendes. Plenário. Julgado em 12.6.2008. Acórdão Publicado em 14.11.2008. *EMENTA: PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE*

inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, no tocante aos prazos prescricionais e decadenciais das contribuições da seguridade social, o Tribunal entendeu que os valores já pagos e que não foram objeto de reivindicação, seja judicial ou administrativa, não deveriam ser devolvidos, de modo que foram considerados legítimos os recolhimentos efetuados em conformidade com os prazos previstos nos citados artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91.

Qual a mensagem pedagógica do Tribunal nesse julgamento? Que todo contribuinte, na dúvida, não deve pagar ou se pagar deve discutir o pagamento na esfera judicial ou administrativa. Foi uma decisão provocadora de litigiosidade. Andou bem o STF? No plano de política judiciária, a resposta é negativa, pois o contribuinte se vê na contingência de questionar todo e qualquer tributo e pedir a repetição dos pagamentos feitos.

Além do mais, penso que o Estado não pode invocar as suas deficiências como justificadora do descumprimento de seus deveres. Ou seja, o Estado não pode se beneficiar das situações de modulação de efeitos se acaso ele – o Estado – deu causa para a decretação de inconstitucionalidade. Seria se beneficiar de sua própria “torpeza jurídica”.

Cuide-se, a bem da verdade, que não raras vezes a causa ensejadora da situação que necessita da modulação dos efeitos decorre da demora da prestação jurisdicional. Ou seja, não raras vezes o responsável é o Poder Judiciário e, em particular, o próprio Supremo Tribunal Federal, quando demora a definir as controvérsias ou quando modifica sem justo motivo a sua jurisprudência. O Judiciário, e o STF em particular, é um dos responsáveis por essa situação de insegurança tributária, quando se demora na definição das controvérsias ou quando hesita na firmeza de sua jurisprudência. Por isso, a

---

*SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. I. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias. III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes. IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento.*

despeito das falhas do Estado-legislador ou do Estado-administrador, é preciso reconhecer e apontar as falhas do Estado-juiz.

E no tocante ao plano da Justiça, como o Supremo Tribunal Federal tem decidido? Há decisões declarando a invalidade do tributo, por violação do parâmetro normativo da Justiça? Ou reconhecendo a sua validade por ser justo? Qual a ideia de justiça tributária do STF? A ideia de justiça está intimamente ligada à ideia de igualdade, de isonomia, de equidade, bem como a de capacidade contributiva.

Nessa senda, o Supremo Tribunal Federal tem um entendimento que não pode, sob pretexto da justiça ou da igualdade, conceder benefícios fiscais, como sucedeu no julgamento do Recurso Extraordinário n. 405.579<sup>6</sup> que cuidou da extensão às importadoras de pneus dos benefícios concedidos às empresas montadoras.

A mesma fundamentação influenciou a decisão do Tribunal na discussão sobre o tratamento tributário diferenciado do SIMPLES para as microempresas. Cuidava-se, na referida hipótese, do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.643<sup>7</sup>.

---

<sup>6</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 405.579. Relator Ministro Joaquim Barbosa. Plenário. Julgado em 1º.12.2010. Acórdão Publicado em 4.8.2011. *Ementa: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. PNEUS. BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO DE 40% DO VALOR DEVIDO NAS OPERAÇÕES REALIZADAS POR MONTADORAS. PEDIDO DE EXTENSÃO A EMPRESA DA ÁREA DE REPOSIÇÃO DE PNEUMÁTICOS POR QUEBRA DA ISONOMIA. IMPOSSIBILIDADE. LEI FEDERAL 10.182/2001. CONSTITUIÇÃO FEDERAL (ARTS. 37 E 150, II). CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (ART. 111). Sob o pretexto de tornar efetivo o princípio da isonomia tributária, não pode o Poder Judiciário estender benefício fiscal sem que haja previsão legal específica. No caso em exame, a eventual conclusão pela inconstitucionalidade do critério que se entende indevidamente restritivo conduziria à inaplicabilidade integral do benefício fiscal. A extensão do benefício àqueles que não foram expressamente contemplados não poderia ser utilizada para restaurar a igualdade de condições tida por desequilibrada. Precedentes. Recurso extraordinário provido.*

<sup>7</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.643. Relator Ministro Maurício Corrêa. Plenário. Julgado em 5.12.2002. Acórdão Publicado em 14.3.2003. *EMENTA: ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE. CONFEDERAÇÃO NACIONAL DAS PROFISSÕES LIBERAIS. PERTINÊNCIA TEMÁTICA. LEGITIMIDADE ATIVA. PESSOAS JURÍDICAS IMPEDIDAS DE OPTAR PELO REGIME. CONSTITUCIONALIDADE. 1. Há pertinência temática entre os objetivos institucionais da requerente e o inciso XIII do artigo 9º da Lei 9317/96, uma vez que o pedido visa a defesa dos interesses de profissionais liberais, nada obstante a referência a pessoas jurídicas prestadoras de serviços. 2. Legitimidade ativa da Confederação. O Decreto de 27/05/54 reconhece-a como entidade sindical de grau superior, coordenadora dos interesses das profissões liberais em todo o território nacional. Precedente. 3. Por disposição constitucional (CF, artigo 179), as microempresas e as empresas de pequeno porte devem ser beneficiadas, nos termos da lei, pela "simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas" (CF, artigo 179). 4. Não há ofensa ao princípio da isonomia tributária se a lei, por motivos extrafiscais, imprime tratamento desigual a microempresas e empresas de pequeno porte de capacidade contributiva distinta, afastando do regime do SIMPLES aquelas cujos sócios têm condição de disputar o mercado de trabalho sem assistência do Estado. Ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente.*

No julgamento, ainda que precário da Ação Cautelar n. 1.109<sup>8</sup>, a Corte entendeu que não viola a isonomia tributária a sobrecarga fiscal incidente sobre as instituições financeiras, tendo em vista os ditames constitucionais.

No concernente ao imposto de renda das pessoas físicas, o Tribunal decidiu que os contribuintes não têm direito à correção monetária das tabelas, como ocorreu no julgamento do Recurso Extraordinário n. 388.312<sup>9</sup>.

Ainda no tocante ao imposto de renda pessoa física, o Tribunal tem uma jurisprudência defensiva, no sentido de não conhecer, a questão das limitações normativas dos valores despendidos com educação, sob o entendimento de cuidar-se de matéria infraconstitucional e que se cuidaria da hipótese de o Judiciário atuar como legislador “positivo”, como se vê no julgamento do Agravo de Instrumento n. 724.817<sup>10</sup>.

Nada obstante essa jurisprudência defensiva, o STF será instado a se manifestar novamente e diretamente sobre esse tema, em face da decisão da Corte

---

<sup>8</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Ação Cautelar n. 1.109. Redator Ministro Ayres Britto. Plenário. Julgado em 31.5.2007. Acórdão publicado em 19.10.2007. *EMENTA: PROCESSO CIVIL. MEDIDA CAUTELAR. EFEITO SUSPENSIVO A RECURSO EXTRAORDINÁRIO. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. ADICIONAL. § 1º DO ART. 22 DA LEI Nº 8.212/91. A sobrecarga imposta aos bancos comerciais e às entidades financeiras, no tocante à contribuição previdenciária sobre a folha de salários, não fere, à primeira vista, o princípio da isonomia tributária, ante a expressa previsão constitucional (Emenda de Revisão nº 1/94 e Emenda Constitucional nº 20/98, que inseriu o § 9º no art. 195 do Texto permanente). Liminar a que se nega referendo. Processo extinto.*

<sup>9</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 388.312. Redatora Ministra Cármen Lúcia. Plenário. Julgado em 1º.8.2011. Acórdão publicado em 11.10.2011. *EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO CONSTITUCIONAL E ECONÔMICO. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS TABELAS DO IMPOSTO DE RENDA. LEI N. 9.250/1995. NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR E CONTRARIEDADE AOS PRINCÍPIOS DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E DO NÃO CONFISCO. RECURSO CONHECIDO EM PARTE E, NA PARTE CONHECIDA, A ELE NEGADO PROVIMENTO. 1. Ausência de prequestionamento quanto à alegação de inconstitucionalidade formal da Lei n. 9.250/1995 por contrariedade ao art. 146, inc. III, alínea a, da Constituição da República. 2. A vedação constitucional de tributo confiscatório e a necessidade de se observar o princípio da capacidade contributiva são questões cuja análise dependem da situação individual do contribuinte, principalmente em razão da possibilidade de se proceder a deduções fiscais, como se dá no imposto sobre a renda. Precedentes. 3. Conforme jurisprudência reiterada deste Supremo Tribunal Federal, não cabe ao Poder Judiciário autorizar a correção monetária da tabela progressiva do imposto de renda na ausência de previsão legal nesse sentido. Entendimento cujo fundamento é o uso regular do poder estatal de organizar a vida econômica e financeira do país no espaço próprio das competências dos Poderes Executivo e Legislativo. 4. Recurso extraordinário conhecido em parte e, na parte conhecida, a ele negado provimento.*

<sup>10</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Agravo de Instrumento n. 724.817. Relator Ministro Dias Toffoli. Primeira Turma. Julgado em 7.2.2012. Acórdão publicado em 9.3.2012. *EMENTA Agravo regimental no agravo de instrumento. IRPF. Lei nº 9.250/95. Limitações à dedução com despesas para educação. Ofensa reflexa. Impossibilidade de atuação do judiciário como legislador positivo. Precedentes desta Corte. 1. A discussão relativa à limitação da dedução, na declaração de ajuste anual do imposto de renda, dos valores pagos a título de educação, na forma da Lei nº 9.250/95, insere-se no âmbito infraconstitucional, sendo certo, ainda, que eventual ofensa à Constituição, caso ocorresse, dar-se-ia de forma reflexa ou indireta. Precedentes desta Corte. 2. Impossibilidade do Poder Judiciário atuar como legislador positivo para estabelecer isenções, reduções de tributos e deduções de despesas da base de cálculo. Tais hipóteses são sempre dependentes de lei que as preveja. 3. As alegações deduzidas no agravo são insuficientes para infirmar a fundamentação que ampara a decisão agravada, a qual se encontra em sintonia com a orientação jurisprudencial deste Supremo Tribunal Federal. 4. Agravo regimental não provido.*

Especial do TRF da 3ª Região que declarou inconstitucional a limitação aos valores gastos com educação na dedução da base de cálculo do IRPF, sob a justificativa de que essas limitações ferem direitos fundamentais individuais e sociais.

Essa aludida decisão do TRF3 foi tomada nos autos da Arguição de Inconstitucionalidade n. 0005067-86.2002.4.03.6100, processo n. 2002.61.00.005067-0<sup>11</sup>. Será uma grande oportunidade para o STF enfrentar a questão do valor normativo da educação. À luz dos precedentes do Supremo Tribunal Federal, e da perspectiva de que para

---

<sup>11</sup> BRASIL, Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Arguição de Inconstitucionalidade Cível n. 0005067-86.2002.4.03.6100 SP, Processo n. 2002.61.00.005067-0 SP. Relator Desembargador Federal Mairan Maia. Órgão Especial. Julgado em 28.3.2012. Acórdão publicado em 14.5.2012. Ementa: *CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PESSOA FÍSICA. LIMITES À DEDUÇÃO DAS DESPESAS COM INSTRUÇÃO. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ART. 8º, II, "B", DA LEI Nº 9.250/95. EDUCAÇÃO. DIREITO SOCIAL FUNDAMENTAL. DEVER JURÍDICO DO ESTADO DE PROMOVÊ-LA E PRESTÁ-LA. DIREITO PÚBLICO SUBJETIVO. NÃO TRIBUTAÇÃO DAS VERBAS DESPENDIDAS COM EDUCAÇÃO. MEDIDA CONCRETIZADORA DE DIRETRIZ PRIMORDIAL DELINEADA PELO CONSTITUINTE ORIGINÁRIO. A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE GASTOS COM EDUCAÇÃO VULNERA O CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA E O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.*

1. Arguição de inconstitucionalidade suscitada pela e. Sexta Turma desta Corte em sede de apelação em mandado de segurança impetrado com a finalidade de garantir o direito à dedução integral dos gastos com educação na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física de 2002, ano-base 2001.

2. Possibilidade de submissão da quaestio juris a este colegiado, ante a inexistência de pronunciamento do Plenário do STF, tampouco do Pleno ou do Órgão Especial desta Corte, acerca da questão.

3. O reconhecimento da inconstitucionalidade da norma afastando sua aplicabilidade não configura por parte do Poder Judiciário atuação como legislador positivo. Necessidade de o Judiciário - no exercício de sua típica função, qual seja, averiguar a conformidade do dispositivo impugnado com a ordem constitucional vigente - manifestar-se sobre a compatibilidade da norma impugnada com os direitos fundamentais constitucionalmente assegurados. Compete também ao poder Judiciário verificar os limites de atuação do Poder Legislativo no tocante ao exercício de competências tributárias impositivas.

4. A CF confere especial destaque a esse direito social fundamental, prescrevendo o dever jurídico do Estado de prestá-la e alçando-a à categoria de direito público subjetivo.

5. A educação constitui elemento imprescindível ao pleno desenvolvimento da pessoa, ao exercício da cidadania e à livre determinação do indivíduo, estando em estreita relação com os primados basilares da República Federativa e do Estado Democrático de Direito, sobretudo com o princípio da dignidade da pessoa humana. Atua como verdadeiro pressuposto para a concreção de outros direitos fundamentais.

6. A imposição de limites ao abatimento das quantias gastas pelos contribuintes com educação resulta na incidência de tributos sobre despesas de natureza essencial à sobrevivência do indivíduo, a teor do art. 7º, IV, da CF, e obstaculiza o exercício desse direito.

7. Na medida em que o Estado não arca com seu dever de disponibilizar ensino público gratuito a toda população, mediante a implementação de condições materiais e de prestações positivas que assegurem a efetiva fruição desse direito, deve, ao menos, fomentar e facilitar o acesso à educação, abstendo-se de agredir, por meio da tributação, a esfera jurídico-patrimonial dos cidadãos na parte empenhada para efetivar e concretizar o direito fundamental à educação.

8. A incidência do imposto de renda sobre despesas com educação vulnera o conceito constitucional de renda, bem como o princípio da capacidade contributiva, expressamente previsto no texto constitucional.

9. A desoneração tributária das verbas despendidas com instrução configura medida concretizadora de objetivo primordial traçado pela Carta Cidadã, a qual erigiu a educação como um dos valores fundamentais e basilares da República Federativa do Brasil.

10. Arguição julgada procedente para declarar a inconstitucionalidade da expressão "até o limite anual individual de R\$ 1.700,00 (um mil e setecentos reais)" contida no art. 8º, II, "b", da Lei nº 9.250/95.

a Corte não é dado ao Judiciário, em matéria tributária, inovar o ordenamento jurídico como legislador positivo, a expectativa é no sentido da reforma do acórdão recorrido e do restabelecimento do limite na dedução do IRPF.

Mas, haja vista o posicionamento da Corte em outras matérias, com uma postura ativista em nome da dignidade da pessoa humana, não ficarei espantado se o STF cancelar a decisão do TRF 3. Aguardemos.

Finalizo. Retomo ao começo de nossa exposição. O tributo há de ser legalmente devido e moralmente justo. O tributo há de ser uma contraprestação legítima do contribuinte ao Estado, pelos seus gastos e despesas.

Para nós fica a expectativa de que o STF, em seus julgamentos, saiba discernir as situações nas quais o tributo seja constitucionalmente válido, permitindo a sua cobrança, e que saiba proteger o contribuinte nas hipóteses de o Estado extrapolar dos rigorosos limites dos mandamentos da Constituição.

Do contrário, vale a advertência de Proudhon acerca do que é ser governado pelo Estado:

*Ser governado significa ser vigiado, inspecionado, espionado, dirigido, legiferado, numerado, regulado, recrutado, doutrinado, catequizado, controlado, conferido, avaliado, aquilatado, censurado e comandado por criaturas que não têm o direito, nem a sabedoria, tampouco a virtude para tal. Ser governado significa ter todas as suas atividades e transações observadas, registradas, computadas, tributadas, timbradas, medidas, numeradas, calculadas, licenciadas, autorizadas, admoestadas, obstruídas, proibidas, emendadas, corrigidas e punidas. Significa, a pretexto da utilidade pública e em nome do interesse geral, ser coagido a contribuir, disciplinado, depenado, explorado, monopolizado, extorquido, oprimido, lesado e roubado; depois, à menor resistência, à primeira palavra de reclamação, ser reprimido, multado, difamado, perseguido, caçado, maltratado, espancado, desarmado, amarrado, estrangulado, aprisionado, julgado, condenado, fuzilado, deportado, sacrificado, vendido e traído; e, para coroar tudo isso, ser objeto de escárnio, ridículo, zombaria, injúria e desonra. Isso é governo; isso é justiça; isso é moralidade.*

Para encerrar, na experiência brasileira, o Estado não é solução dos nossos problemas, mas a causa e a raiz de nossos males e mazelas. A soberania, que deveria ser do indivíduo, fica amesquinhada pelo excesso de soberania normativa do Estado.

A solução dos nossos problemas não está nos governos, nem nas leis ou nos tribunais. A solução está em nós mesmos, na sociedade e nos indivíduos, na nossa energia cívica e no nosso compromisso patriótico com o bem comum de todos. Quanto mais civilizada for a nossa sociedade, quanto mais educados forem os indivíduos, menos necessidade teremos de Estado e de governos, e, por conseqüência, de tributos.

**MUITO OBRIGADO!**