

Almeida: O princípio da transparência tributária no Direito atual

A Constituição possui um capítulo denominado "Sistema Tributário Nacional" (artigos 145 a 162), que estabelece uma seção específica sob o título "Limitações ao Poder de Tributar" (artigos 150 a 152). Inserido nessa seção "Limitações ao Poder de Tributar", ou limitações constitucionais ao poder de tributar, como refere a doutrina predominante, encontram-se as chamadas imunidades tributárias como princípios constitucionais tributários.



Nessa senda, a norma jurídica é o gênero do qual se

diversificam, como espécies, as regras e os princípios jurídicos. Entre os últimos estão os princípios constitucionais tributários dispostos explicitamente ou implicitamente no texto constitucional. Decerto, a segurança jurídica exige, na maior medida do possível, a compreensibilidade, previsibilidade e o conhecimento antecipado das normas vigentes pelo sujeito passivo da relação tributária e, precipuamente, decorre do Estado de Direito previsto constitucionalmente no artigo 1º no texto fundamental e, na seara tributária, é consagrada, especialmente, pelos princípios da legalidade (artigo 150, I), irretroatividade (artigo 150, III, "a"), não surpresa (artigo 150, III, "b" e "c") e transparência fiscal (artigo 150, §§5º e 6º).

Assim, o princípio da transparência fiscal é implícito no texto constitucional. No Direito Tributário, busca garantir a adequada e clara informação ao sujeito passivo da carga tributária que lhe é imposta. Nesse sentido, destacam-se dois dispositivos constitucionais, a saber: a lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços (150, §5º) e qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão (benefícios fiscais) só poderá ser concedido mediante lei específica, sem prejuízo dos convênios interestaduais do Confaz (artigo 150, §6º, c/c 155, §2º, XII, "g").

Antes de tudo, constitucionalmente, o legislador ordinário é obrigado a promover a cidadania tributária e precisa conscientizar os consumidores a respeito da incidência fiscal quando compram uma determinada mercadoria ou quando usufruem de um serviço, isto é, a lei deve esclarecer quais tributos incidem e em que valor ou em que alcance percentual é a carga imposta ao cidadão que movimenta a economia. Por sua vez, a reserva de lei específica para os benefícios fiscais visa a limitar, dentro do possível, o uso deliberado de exonerações tributárias e identificar de forma mais clara, definida e detalhada a comunicação legislativa que impõe a política pública de incentivo fiscal, evitando-se privilégios odiosos e favorecendo a possibilidade de uma maior fiscalização pela população do uso ilegal de discriminações tributárias irrazoáveis. No ponto, não existe qualquer tipo de mistério financeiro, a sociedade deve ser vigilante com o Poder Legislativo e o Poder Executivo, pois ao se instituir um benefício fiscal ou se reduz as despesas públicas ou, normalmente, haverá aumento da carga tributária para se compensar o favor estatal.

Com efeito, não se pode perder de vista que o Estado democrático de direito é um princípio político-constitucional fundamental autoaplicável e a necessária legitimidade do poder como sendo emanado do povo são pilares da nossa Constituição (artigo 1º, *caput* e parágrafo único, da CF/88). Por consequência, ao redor do direito vigente pós-1988, normas jurídicas infraconstitucionais novas que possibilitem maior densidade prática da transparência nas discussões do enfrentamento da questão fiscal limitam verdadeiramente o poder de tributar e restringem acertadamente o segredo na esfera pública que, em regra, é a essência do tenebroso adversário do desafio democrático.

Nos últimos anos, por exemplo, a publicação e vigência da Lei de Acesso a Informações, prevista no inciso XXXIII do *caput* do artigo 5º, no inciso II do §3º do artigo 37 e no §2º do artigo 216 da Constituição (12.527/11) e na lei de esclarecimento quanto à carga tributária incidente sobre mercadorias e serviços (12.741/12), concretizam e ostentam legalmente a ascensão da transparência fiscal e do controle social da atuação estatal no exercício do poder de tributar. Tais diplomas determinam o destaque, nos documentos fiscais, do valor do tributo incidente na operação de compra com a fundamental informação relativa ao valor aproximado dos tributos federais, estaduais e municipais que influem na formação dos preços e, ainda, criam canais de comunicação entre o fisco e os contribuintes ou responsáveis tributários. Logo, as normas jurídicas infraconstitucionais devem, sim, contribuir significativamente para a maior publicidade da gestão administrativa fiscal, pois os dados tributários interessam não só a sociedade em geral no sentido de habilitação para questionamento das políticas públicas, mas, também, às instâncias estatais que devem identificar e limitar o efeito confiscatório das incidências tributárias, de acordo com o conteúdo da Constituição e das finalidades republicanas legítimas do sistema tributário nacional.

Nesse prumo, o Supremo Tribunal Federal vem intensamente aplicando em diversas oportunidades o princípio da transparência fiscal e promovendo o exercício democrático no direito tributário, a saber: 1) multa fiscal instituída por disposições transitórias da Constituição do estado é inconstitucional (ADI 155-MC, relator ministro Sepúlveda Pertence, DJ de 23-2-1990); 2) para que o regulamento autorize o Poder Executivo a reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição ao Programa de Integração Social/ Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), é necessário que o valor máximo desses tributos e as condições a serem observadas sejam prescritos em lei em sentido estrito (ADI 5.277, relator ministro Dias Toffoli, DJE de 25/3/2021); 3) a não cumulatividade do PIS e da Cofins não autoriza, por si só, sem previsão em lei específica, determinado crédito presumido a favor do contribuinte, (RE 607.642, relator ministro Dias Toffoli, DJE de 9/11/2020, Tema 337); 4) o

Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da Confins (RE 574.706, relatora ministra Cármen Lúcia, DJE de 2/10/2017, Tema 69); 5) impossibilidade de ampliação da isenção por decisão judicial (ADI 6.025, relator ministro Alexandre de Moraes, DJE de 26/6/2020); 6) a exigência de submissão de convênio que outorga isenção distrital de ICMS à Câmara Legislativa do Distrito Federal evidencia observância a exigência de lei específica e da transparência fiscal que é pressuposto para o exercício de controle fiscal-orçamentário dos incentivos fiscais desse tributo estadual (ADI 5.929, relator ministro Edson Fachin, DJE de 6/3/2020); 7) inconstitucionalidade da autorização para a concessão de remissão e anistia, a ser feita "na forma prevista em regulamento", pois a adoção constitucional de lei específica para que se usufrua da benesse tributária impede o uso de desoneração tributária como moeda de barganha para a obtenção de vantagem pessoal pela autoridade estatal, homenageando-se aos princípios constitucionais da impessoalidade e da moralidade administrativas (ADI 3.462, relatora ministra Cármen Lúcia, DJE de 15/2/2011; ADI 2.688, relator ministro Joaquim Barbosa, DJE de 26/8/2011); 8) lei estadual de remissão tributária não pode ser aplicada a município, sob pena de violação à exigência de lei específica municipal (RE 591.033, relatora ministra Ellen Gracie, DJE de 25/2/2011, Tema 109); 9) não há violação do artigo 150, §6º, da CF, quando o Poder Judiciário reconhece que a base de cálculo do ISS não poderia ser originariamente tão ampla, dado que a expressão econômica da prestação de serviços é constitucionalmente incompatível com a cobrança de valores que não são destinados à remuneração do contribuinte (AI 688.410 AgR, relator ministro Joaquim Barbosa, DJE de 30/3/2011); 10) declaração de inconstitucionalidade dos textos normativos que estabelecem distinção entre as alíquotas recolhidas, a título de contribuição social, das instituições financeiras e outras empresas jurídicas em geral teria como consequência normativa ou a equiparação dos percentuais ou a sua supressão, violando-se a exigência de lei específica (RE 584.315 AgR, relator ministro Eros Grau, DJE de 31/10/2008; RE 335.275 AgR-segundo, relator ministro Ricardo Lewandowski, DJE de 28/3/2011).

Por outro lado, quando uma entidade nacional ajuíza no STF uma Adin (6.851) contra dispositivo de decreto regulamentar da Presidência da República, que obriga os postos de combustíveis a informar os valores estimados de tributos das mercadorias e dos serviços oferecidos por meio de painel afixado em local visível, vai na contramão da transparência fiscal e do fortalecimento do próprio regime democrático, pois, além de formalmente a Adin não ser meio processual capaz de impugnar regulamento em face de legislação infraconstitucional (Lei 12.741/12), contraria materialmente os pressupostos fundamentais do texto constitucional que impõem maior participação do cidadão no controle dos limites máximos da tributação e da atuação estatal razoável e proporcional no sentido de tornar mais densa as informações tributárias do ponto de vista quantitativo e qualitativo.

Por fim, e não menos importante, é digno de nota que os misturados e remendados projetos de lei de reforma tributária hoje presentes em discussão no Congresso Nacional (PEC 45 e 110, PL 3887/20 e PL 2337/21) não andam juntos e de mãos dadas, causando claro déficit de transparência. Ademais, esquece-se igualmente da não menos importante reforma financeira, pois, como sensatamente diz Scaff, as *"duas devem tramitar em conjunto, a fim de que seja transparente à sociedade quem vai pagar a conta e quem vai receber o dinheiro, ao fim e ao cabo. (...) O trâmite de uma Reforma Tributária separada da Reforma Financeira é contrário à transparência republicana"* [1]. Decerto, as atuais tentativas de reforma tributária aumentam desmedidamente a carga tributária já excessiva e estão desconexas da realidade institucional de tendência de aperfeiçoamento legislativo da transparência fiscal com o dever de facilitação da informação tributária ao cidadão brasileiro.

[1] SCAFF, Fernando Facury. Por que precisamos fazer uma reforma tributária, qual delas e quando . Conjur, São Paulo, 29 de junho de 2020. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-jun-29/justica-tributaria-precisamos-reforma-tributaria-qual-delas-quando>. Acesso em: 11 de setembro de 2021.

Date Created

15/09/2021