

para a instituição de outras contribuições de seguridade social além das expressamente previstas nos incisos I a IV do mesmo artigo 195. A competência residual segue regime específico, estabelecido no art. 154, I, para os impostos, mas aplicável também às contribuições de seguridade social por força de remissão constante no art. 195, § 4º, da CF. Tal regime exige a via legislativa da lei complementar (não pode ser instituído por lei ordinária nem por medida provisória), não-cumulatividade (não pode incidir cumulativamente a cada operação) e vedação do *bis in idem* e da bitributação (a União não pode repetir fatos geradores e bases de cálculo dos seus próprios impostos ou contribuições de seguridade já previstos constitucionalmente, nem adentrar fato gerador e base de cálculo dos impostos Estaduais e Municipais).

## Capítulo IV

### Princípios Constitucionais que condicionam a Tributação

#### 29. Os diversos tipos de normas: princípios, regras e normas de colisão ou postulados

As normas jurídicas podem consistir em regras ou em princípios, conforme a sua estrutura normativa.

São **regras** quando estabelecem simples **normas de conduta**, determinando ou proibindo que se faça algo concreto, de modo que serão observadas ou infringidas, não havendo meio-termo. Como exemplos, temos a que atribui à União a competência para instituir imposto sobre a renda (art. 153, III, da CF), a que proíbe os entes políticos de cobrarem tributo relativamente a fato ocorrido antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado (art. 150, III, *a*, da CF) e a que estabelece que, quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre 30 dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento (art. 160 do CTN). **Em eventual conflito de regras, verifica-se a sua validade e a aplicação de cada qual ao caso, definindo-se qual elas incidirá.**

São **princípios** quando indicam valores a serem promovidos, de modo que se identificará, apenas no caso concreto, conforme suas circunstâncias peculiares, qual a conduta devida. Como exemplos, temos a determinação de que os impostos, sempre que possível, sejam pessoais e graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte (art. 145, § 1º, da CF) e a vedação à instituição de tratamento desigual entre os contribuintes que se encontrem em

situação equivalente (art. 150, II, da CF). Em face de um princípio, teremos de construir a regra para o caso concreto. Ocorrendo **colisão de princípios**, trabalha-se de modo a construir uma solução que contemple os diversos valores colidentes, **ponderando-os** de modo a fazer com que prevaleça, na medida do necessário, aquele que tenha mais peso em face das circunstâncias específicas sob apreciação<sup>64</sup> e cujo afastamento seria menos aceitável perante o sistema como um todo.

As regras, pois, caracterizam-se como sendo **razões definitivas**, prescrições que impõem determinada conduta, enquanto os princípios são razões *prima facie*, **prescrições de otimização**.

Mas há outro tipo de normas, ainda, que pode ser destacado das demais. São aquelas que orientam o aplicador do Direito quando da análise das normas-regra e das normas-princípio pertinentes ao caso, habilitando-o a verificar sua consistência normativa, sua validade e sua aplicabilidade. Conforme Humberto Ávila, cuida-se de metanormas que estabelecem a **estrutura de aplicação de outras normas**. São elas a razoabilidade, a proporcionalidade, a vedação do excesso, a eficiência, caracterizando-se como postulados normativos aplicativos, ou, simplesmente, **postulados**. Situam-se num plano distinto daquele das normas cuja aplicação estruturam, sendo, que as exigências decorrentes dos postulados vertem sobre outras normas, não para lhes atribuir sentido, mas para estruturar racionalmente a sua aplicação, de modo que "sempre há uma outra norma por trás da aplicação da razoabilidade, da proporcionalidade e da excessividade", de modo que "só elipticamente é que se pode afirmar que são violados os postulados", pois, "a rigor, violadas são

<sup>64</sup> "El punto decisivo para la distinción entre reglas y principios es que los principios son normas que ordenan que algo sea realizado en la mayor medida posible, dentro de las posibilidades jurídicas y reales existentes. Por lo tanto, los principios son mandatos de optimización, que están caracterizados por el hecho de que pueden ser cumplidos en diferente grado y que la medida debida de su cumplimiento no sólo depende de las posibilidades reales sino también de las jurídicas. El ámbito de las posibilidades jurídicas es determinado por los principios y reglas opuestos. En cambio, las reglas son normas que sólo pueden ser cumplidas o no. Si una regla es válida, entonces de hacerse exactamente lo que ella exige, ni más ni menos. Por lo tanto, las reglas contienen determinaciones en el ámbito de lo fáctica y jurídicamente posible. Esto significa que la diferencia entre reglas y principios es cualitativa y no de grado. Toda norma es o bien una regla o un principio." (ALEXY, Robert. *Teoría de los Derechos Fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1993)

as normas – princípio e regras – que deixaram de ser devidamente aplicadas".<sup>65 66</sup>

### 30. Princípios gerais de Direito Tributário

A Constituição Federal não traz um rol de princípios em matéria tributária.

Costuma-se tomar as limitações constitucionais ao poder de tributar como princípios, mas esse critério não é adequado. O rol de limitações, constante do art. 150 da CF, traz princípios e regras, conforme a sua estrutura normativa, além do que há outros princípios que se pode extrair do sistema.

Podemos arrolar os seguintes princípios gerais de Direito Tributário: princípios da capacidade contributiva (gradação dos tributos conforme as possibilidades de cada um, sem incorrer na tributação do mínimo vital, de um lado, tampouco em confisco, de outro), da isonomia (não estabelecimento de diferenças em matéria tributária sem razão suficiente embasada no critério da capacidade contributiva ou na efetiva e justificável utilização extrafiscal do tributo) e da segurança jurídica (principalmente como garantia de certeza do direito, servido pelas regras da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade).

<sup>65</sup> "Os postulados normativos são normas imediatamente metódicas, que estruturam a interpretação e aplicação de princípios e regras mediante a exigência, mais ou menos específica, de relações entre elementos com base em critérios." (ÁVILA, Humberto. *Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 120)

<sup>66</sup> "Os postulados se diferenciam das normas cuja aplicação estruturam em várias perspectivas: quanto ao nível (os postulados situam-se no metanível ou no segundo nível e as normas objeto de aplicação situam-se no nível objeto ou no primeiro nível), quanto ao objeto (os postulados indicam a estrutura de aplicação de outras normas e as normas descrevem comportamentos, se forem regras, ou instituem a promoção de fins, se forem princípios) e quanto ao destinatário (os postulados se dirigem aos aplicadores e as normas a quem deve obedecer-las)." (ÁVILA, Humberto. *Multa de Mora: Exames de Razoabilidade, Proporcionalidade e Excessividade*. Artigo inédito)