

Competência Regulamentar no Direito Tributário Brasileiro

LEGALIDADE, DELEGAÇÕES LEGISLATIVAS
E CONTROLE JUDICIAL



PAULO ROSENBLATT

Competência Regulamentar no Direito Tributário Brasileiro

LEGALIDADE, DELEGAÇÕES LEGISLATIVAS
E CONTROLE JUDICIAL

SÃO PAULO - 2009



MP
EDITORA

CIP-BRASIL. CATALOGAÇÃO-NA-FONTE
SINDICATO NACIONAL DOS EDITORES DE LIVROS, RJ

R724d

Rosenblatt, Paulo

Competência regulamentar no direito tributário : legalidade, delegações legislativas e controle judicial / Paulo Rosenblatt. - São Paulo : MP Ed., 2009, 336 p.

Inclui bibliografia
ISBN 978-85-7898-011-5

1. Direito tributário - Brasil. 2. Competência (Autoridade legal) - Brasil. I. Associação Paulista de Estudos Tributários. II. Título.

09-1247.

CDU: 34:351.713(81)

23.03.09 14.03.09

011614

Copidesque

Norma Baracho Araújo

Revisão

André Rodrigues Bertacchi

Capa

Veridiana Gomes de Freitas

Projeto Gráfico e Editoração

Veridiana Gomes de Freitas

Diretor responsável

Marcelo Magalhães Peixoto

Impressão e acabamento

YANGRAF

Foi mantida a ortografia original, sem atualização ortográfica, nos textos das citações.

Todos os direitos desta edição reservados à

© MP Editora – 2009
Av. Brigadeiro Luís Antonio, 2482, 6. andar
01402-000 – São Paulo
Tel./Fax: (11) 3105 6191
adm@mpeditora.com.br
www.mpeditora.com.br

Dedico este trabalho aos meus pais, Aronita e Izaias, com admiração e orgulho, pelos exemplos, dedicação e incentivo.

E a Fernanda, por tudo.



AGRADECIMENTOS

Ao Prof. Dr. Edilson Pereira Nobre Jr., meu orientador, externo minha gratidão por toda a dedicação a mim conferida e pelo esmero, mesmo a distância, no fornecimento de informações e sugestões valiosas ao presente trabalho.

Meus profundos agradecimentos ao Prof. Dr. João Maurício L. Adeodato, pelas mãos de quem eu ingressei na iniciação científica na Faculdade de Direito do Recife, e de cuja equipe de estudos tive a honra de fazer parte.

Ao Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa, coordenador do programa de Pós-graduação da Faculdade de Direito do Recife, pela seriedade na condução do curso, apesar das adversidades, e pelas indicações bibliográficas e sugestões metodológicas.

Aos Professores Francisco de Queiroz Bezerra Cavalcanti, Janilson Bezerra de Siqueira e George Browne Rêgo, que participaram da banca de mestrado.

Ao Prof. Dr. Souto Maior Borges, por toda a gentil atenção e pelas lições de direito tributário, as quais me trouxeram incomensurável inspiração para elaborar esta dissertação.

A Walter Giuseppe de Alcântara Manzi, por me apoiar e acreditar neste livro, e a toda equipe de Manzi Advogados pela colaboração.



Não basta abrir a janela

Não basta abrir a janela
Para ver os campos e o rio.
Não é bastante não ser cego
Para ver as árvores e as flores.
É preciso também não ter filosofia nenhuma.
Com filosofia não há árvores: há idéias apenas.
Há só cada um de nós, como uma cave.
Há só uma janela fechada, e todo o mundo lá fora;
E um sonho do que se poderia ver se a janela se abrisse,
Que nunca é o que se vê quando se abre a janela.

Alberto Caeiro (Fernando Pessoa)



PREFÁCIO

Venho preconizando, ao longo de toda a minha vida profissional, a necessidade da abertura do jurista diante de outros saberes e campos de investigação extrajurídicos, como a Filosofia e a Poesia. Saberes que se situam além dos estreitos limites da especialização jurídica. O jurista que domina a epistemologia jurídica controla os resultados obtidos, no seu campo especializado de investigação, com uma objetividade e profundidade que a dogmática, por si só, não consegue ofertar. Sem negar a autonomia da investigação dogmática, e menos ainda desconsiderar a sua legitimidade, o jurista assim diversificado imprimirá aos seus estudos um critério de demarcação conceitual rigorosa que a dogmática, movendo-se no campo opinativo das ciências jurídico-positivas especializadas, não pode lograr. Como o grau de especialização das ciências dogmáticas obedece a um processo histórico-evolutivo de especialização crescente, o saber do jurista dogmático – exclusivamente dogmático – se converte num conhecimento de campo de investigação teórica cada vez menor.

O controle dos enunciados da dogmática é viabilizado pela sua base empírica – o objeto de conhecimento do jurista especializado – ou seja, uma província demarcável conceitualmente de investigação jurídica. E o teste experimental corrobora o entendimento de que as disciplinas dogmáticas são tão suportando uma segmentação cada vez mais acentuada. Prenunciando a atomização do conheci-

mento jurídico a nível planetário. Assim é que o Direito Financeiro nasceu do Direito Administrativo, no qual estava tradicionalmente inserto. Mas o Direito Financeiro foi por sua vez, segmentado, dele destacando-se o Direito Tributário como uma província científica de particular importância diante dos outros aspectos da atividade financeira: receitas extratributárias (voluntárias), despesa, orçamento e crédito públicos. Mas o Direito Administrativo não se revela incólume a esse fenômeno de pulverização do saber. O Direito Ambiental já mostra claramente tendência à sua apartação do Direito Administrativo. É hoje predominantemente estudado como ramo científico à parte. Essa tendência para a especialização, no Direito Ambiental, decorre sobretudo das dramáticas implicações da poluição transfronteiriça para os destinos da humanidade: **ex facto oritur ius**. São os fatos comandando o desenrolar de relações jurídicas novas. Novos direitos nascendo de fatos sociais emergentes.

Mais amplamente, o Direito Comunitário apartou-se do Direito Internacional Público como um sistema jurídico autônomo.

Há juristas que se comprazem em dominar o conhecimento operativo, mas superficial, de mutáveis leis tributárias e precários regulamentos. São as vítimas prediletas das opções temáticas acríticas e sem profundidade. Dir-se-ia até mesmo ingênuos, esses juristas em suas preocupações exclusivas com a leitura e interpretação de textos secundários (infranormas, atos infraconstitucionais). Cujas mutabilidade constante repercute na vulnerabilidade do próprio conhecimento jurídico. Quem conhece a fundo uma lei ou regulamento não conhece, só por isso, ato normativo que o substitua por revogação, sempre intercorrente no âmbito do direito intertemporal.

Paulo Rosenblatt não é um jurista convencional, apegado exclusivamente às frias fórmulas legais e regulamentares, avesso e impermeável a outros saberes e campos de investigação extrajurídicos. Ele é um jurista dogmático e algo mais. Por isso ele abre este

estudo sobre “Competência Regulamentar no Direito Tributário Brasileiro”, inserindo em epígrafe não uma citação de jurista consagrado, mas o belo poema de Alberto Caeiro, um dos heterônimos de Fernando Pessoa, poeta maior da pátria portuguesa.

O autor deste ensaio é mestre em Direito Tributário pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). Exerce funções docentes (área tributária), na Faculdade Integrada do Recife (FIR). Atua como Procurador, com exercício na Fazenda Estadual de Pernambuco. É advogado militante. Muito jovem ainda, publicou trabalhos em revistas jurídicas especializadas. Participou também de vários congressos, com relevantes contribuições.

Esta monografia teve originariamente como objetivo a obtenção do grau de mestre em Direito (2005). Não é porém trabalho com destinação meramente acadêmica. É um estudo útil para a vida profissional do advogado. Abordagem bem sucedida das relações sintáticas entre lei e regulamento com fundamento originário na CF de 1988. Porque é nesta que se instaura a repartição de competências entre lei (art. 5º, II), particularmente a lei tributária (art. 150, I), e regulamento (art. 84, IV).

Dir-se-á que o presente estudo representa uma teoria geral do regulamento. Não está ele preocupado com regulamentos específicos, como o Regulamento do Imposto de Renda ou do Imposto sobre Produtos Industrializados. Por isso mesmo mostra-se, pela abstração de atos normativos particulares, menos sujeito à ação corrosiva do tempo, tão característica das relações normativas de direito intertemporal. Revogado o regulamento de que se trate, suprimiu-se a temática investigada; inutilizou-se assim o esforço de construção teórica até então empreendido. Como que se apaga o objeto de investigação teórica. Para esses estudos de atos regulamentares específicos, vale ainda hoje a vetusta advertência de Kirchmann, tão incompreendida hoje, como no seu tempo: “Duas palavras do legislador e aniquila-se

uma biblioteca inteira”. Uma teoria geral do regulamento, mesmo circunscrita ao direito brasileiro, como é o caso, está menos sujeita a essas vicissitudes na ordem temporal. Sob esse aspecto, o ensaio de Paulo Rosenblatt entremostra a sua importância peculiar para a compreensão do regulamento. Não é uma repetição monótona de teorias em voga, mas uma contribuição pessoal à doutrina geral do ato regulamentar.

A sintaxe jurídica – âmbito das relações internormativas – tem neste estudo papel preponderante: seu tema central é a competência regulamentar no direito brasileiro e nas suas relações com o princípio constitucional da legalidade, mormente tributária.

O autor salienta o contraste e tensão entre subordinação integral do regulamento à lei, na sua feição tradicional e o desenvolvimento e até certo ponto incontrolado exercício da função regulamentar, dificultando – se não inviabilizando – a demarcação da própria competência regulamentar no direito positivo nacional. A rigor dogmático, o regulamento deveria manifestar-se em estrita observância dos critérios legais (reserva absoluta da lei para a instituição de obrigações tributárias). Todavia, no plano pragmático da eficácia, regulamentos inovadores em campo obrigacional tributário vêm prevalecendo. Percebe-se que aí assume importância capital o problema da demarcação da competência regulamentar, como instituída na CF. Não são constitucionalmente coextensivos os âmbitos de validade da lei e regulamentos.

Desde Kelsen, a questão do relacionamento entre normas superiores (supraordenadas) e inferiores (infraordenadas) na escala hierárquica do ordenamento jurídico ganhou maior relevo teórico, porque a norma superior determina só até certo ponto o conteúdo da norma inferior. Do contrário, a norma inferior seria uma duplicação supérflua da norma superior. Se é assim porém, todo ato de aplicação normativa envolve simultânea criação de direito, corres-

pondente à sua porção não vinculada. Esse é o aspecto inovador de todos os atos infralegais, como os regulamentos. Por esse caminho, as relações entre lei e regulamento ganham em complexidade sintática. Porque o regulamento de execução envolve, também ele, nítida criação do direito. Trata de aspectos apenas implícitos ou implicados pelas normas legais que o legitimam.

A CF é o ponto de partida e o norte de toda a exposição. Denuncia o autor a insuficiência do critério exclusivamente formal (forma de lei **versus** forma de regulamento) para a distinção entre esses atos de direito público. Identifica traços de inovação nos regulamentos e não apenas de fiel e estrita execução da lei, como formalmente proclama o texto constitucional (art. 84, IV).

Essas são considerações propedêuticas de caráter geral. Difícil e até arbitrário será destacar, numa obra tão rica de implicações conceituais, como as que o leitor tem em mãos, aqueles aspectos que merecem, pela sua eminência, o privilégio da menção expressa.

Descabe, nos estreitos limites deste prefácio, analisar cada tópico versado nesta obra. É necessária para tanto a colaboração inteligente e diligente do leitor. Que decerto terá enriquecido o seu patrimônio teórico com a leitura atenta e meditada desta obra. Ela contribui para esclarecimento de aspectos controvertidos da competência regulamentar no direito brasileiro.

Ao prefaciar esta obra, associo-me com prazer ao seu destino editorial, decerto feliz porque corresponde a uma pesquisa plena de méritos, surpreendendo o leitor pela profundidade lograda nos tão verdes anos do autor.

Recife, 15 de dezembro de 2006

José Souto Maior Borges



Sumário

INTRODUÇÃO	23
1. A LEGALIDADE E A SEPARAÇÃO DOS PODERES COMO PRINCÍPIOS IDEALIZADORES DO ESTADO	35
1.1. Do autoconsentimento ao princípio da legalidade tributária	35
1.2. A tripartição do poder e as funções estatais	40
1.3. A crise da lei e a proliferação de normas de origem não parlamentar.....	43
1.4. A hipertrofia do Poder Executivo no Brasil: processo legislativo e competência normativa	52
1.5. As legalidades na Constituição Federal de 1988: genérica, administrativa e estrita	58
2. AS FONTES DO DIREITO TRIBUTÁRIO	63
2.1. Validade jurídica e a teoria das fontes do direito.....	63

2.2. Classificações das fontes do direito	67
2.3. O sentido e o alcance da expressão “legislação tributária”	69
3. O REGIME CONSTITUCIONAL DA COMPETÊNCIA REGULAMENTAR	73
3.1. O fundamento de validade dos regulamentos	73
3.2. Critérios de distinção entre a lei e o regulamento.....	83
3.3. Poder, faculdade, atribuição e competência	87
3.4. Requisitos de validade dos regulamentos.....	88
3.5. A titularidade da competência para a expedição de regulamentos e os atos normativos infrarregulamentares	91
3.6. O caráter inovador dos regulamentos na ordem jurídica.	95
3.7. Os destinatários dos atos normativos infralegais	101
3.8. As leis não regulamentáveis e o problema da autossuficiência, autoexecutoriedade ou autoaplicabilidade	104
4. AS RELAÇÕES ENTRE A LEI E O REGULAMENTO NO DIREITO BRASILEIRO	107
4.1. A reserva de lei.....	114
4.1.1. A tipicidade tributária.....	123
4.1.2. O pensamento conceitual e o tipológico no direito tributário.....	126

4.2. A explicitação do princípio da legalidade e da tipicidade no Código Tributário Nacional	130
4.3. As exceções à estrita legalidade: hipóteses constitucionais de reserva relativa de lei em matéria tributária.....	141
5. AS MODALIDADES DE REGULAMENTOS EM RELAÇÃO À LEI.....	147
5.1. Regulamentos de execução ou subordinados	148
5.2. Regulamentos independentes ou autônomos.....	150
5.3. Regulamentos delegados, autorizados ou habilitados..	157
6. DELEGAÇÕES LEGISLATIVAS: ESTRATÉGIAS DE “FLEXIBILIZAÇÃO” DA LEGALIDADE.....	161
6.1. O princípio da não delegação da competência legislativa.	168
6.2. A delegação legislativa remissiva.....	171
6.3. A deslegalização ou delegificação.....	174
6.4. As delegações indiretas ou oblíquas: cláusulas gerais, conceitos jurídicos indeterminados e normas legais em branco.....	178
6.5. A discricionariedade administrativa	185
7. PANORAMA DAS DELEGAÇÕES LEGISLATIVAS NO DIREITO COMPARADO	191
7.1. A “virada” regulamentar no direito francês.....	192

7.2. Delegated legislation: a legislação delegada no sistema britânico	196
7.3. Os regulamentos no direito alemão	199
7.4. As delegações legislativas no direito constitucional dos Estados Unidos.....	202
7.4.1. Os federalistas norte-americanos e os princípios da separação dos poderes e da indelegabilidade legislativa.....	202
7.4.2. As delegações legislativas na jurisprudência da Suprema Corte norte-americana	207
7.4.2.1. A teoria do preenchimento de detalhes (filling up details).	209
7.4.2.2. A teoria das delegações com parâmetros (<i>delegation with standards</i>).....	215
7.4.2.3. A indelegabilidade legislativa como reação da Suprema Corte à política intervencionista do New Deal: razoabilidade e vedação à abdicação legislativa.....	225
7.5. As delegações legislativas na Constituição da República Portuguesa	234
7.6. A relação lei-regulamento na Espanha	236
7.7. A competência regulamentar na Itália	240
8. A “ADMINISTRATIVIZAÇÃO” DO DIREITO TRIBUTÁRIO	243
8.1. A influência da jurisprudência da Suprema Corte norte-americana sobre delegações legislativas nas decisões do Supremo Tribunal Federal.....	244
8.2. A deslegalização tributária no Brasil	255

8.3. Normas legais em branco: os regulamentos contingentes em matéria tributária.....	266
9. AS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS E A LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.....	273
9.1. A obrigação tributária acessória.....	273
9.2. O fato gerador da obrigação acessória	277
9.3. As relações entre as obrigações acessórias e o princípio da legalidade	279
10. O CONTROLE DOS REGULAMENTOS NO DIREITO BRASILEIRO	289
10.1. A autorreserva judicial no direito tributário: as razões de Estado.....	293
10.2. Inconstitucionalidade reflexa ou indireta e questão constitucional prejudicial: estratégias para limitar o controle dos regulamentos tributários pelo STF e STJ	299
10.3. A autorreserva do Supremo Tribunal Federal em face da competência regulamentar tributária	306
CONCLUSÃO	311
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	317

