

**A CONCRETIZAÇÃO DO PRINCÍPIO DA
IGUALDADE EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA POR MEIO DE
SENTENÇAS ADITIVAS**



José Evandro Lacerda Zaranza Filho

Mestre em Direito pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte
Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET
Advogado e Consultor

**A CONCRETIZAÇÃO DO PRINCÍPIO DA
IGUALDADE EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA POR MEIO DE
SENTENÇAS ADITIVAS**

MP
EDITORA

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

Z39c

Zaranza Filho, José Evandro Lacerda

A concretização do princípio da igualdade em matéria tributária por meio de sentenças aditivas / José Evandro Lacerda
Zaranza Filho. - São Paulo : MP Ed., 2010.

Inclui bibliografia

ISBN 978-85-7898-042-9

1. Direito tributário. 2. Igualdade perante a lei. 3. Juízes - Decisões. 4. Sentenças (Processo tributário). I. Título.

10-3506

CDU: 34:351.713(81)

Capa

Veridiana Freitas

Preparação e revisão de provas

Mônica Aparecida Guedes

Editoração

Mônica Aparecida Guedes

Diretor responsável

Marcelo Magalhães Peixoto

Todos os direitos desta edição reservados à

© MP Editora – 2010

Av. Brigadeiro Luís Antônio, 2482, 6º andar

01402-000 – São Paulo

Tel./Fax: (11) 3101 2086

adm@mpeditora.com.br

www.mpeditora.com.br

ISBN 978-85-7898-042-9

Às minhas amadas Luciana, Sophia e Luíza.



AGRADECIMENTOS

Este estudo é a principal retribuição que posso dar ao esforço dos meus pais, Evandro e Salete Zaranza, na tarefa de me educar. É a humilde retribuição que ofereço às inúmeras privações que se submeteram para criar a mim aos meus três irmãos.

Também viabilizam este estudo minha dedicada esposa Luciana e seus pais, Antônio Lucas e Lúcia Dantas.

Sou profundamente grato ao meu orientador, professor doutor Artur Cortez Bonifácio, pela oportunidade de ser merecedor de sua dedicação e atenção, como também pela orientação detalhada e presente que pude receber.

Ao professor Vladimir da Rocha França pelas inúmeras contribuições dirigidas ao trabalho no intuito de aprimorá-lo, bem como pelo exemplo de dedicação ao Mestrado em Direito da UFRN.

Aos professores Edilson Pereira Nobre Júnior e Francisco de Queiroz Bezerra Cavalcanti, também ao advogado Bruno Cavalcanti pela colaboração no fornecimento de material bibliográfico indispensável à pesquisa.

Ao professor Fernando Aurelio Zilveti e sua contribuição providencial que me fez aprimorar a pesquisa em torno do tema da Tipificação do Direito Tributário.

Aos meus amigos André Elali, Kallina Flôr e Klevelando Santos pela compreensão e apoio incondicional que recebi nas oportunidades em que tive que me ausentar da minha função profissional de advogado em nosso escritório.

Aos meus primeiros exemplos de estudiosos dedicados, o advogado Newton Padilha e o professor e juiz aposentado Francisco Ciríaco Sobrinho.

A todos os funcionários públicos que fazem do Mestrado da UFRN uma destacada Pós-graduação no cenário nacional. À coordenadora do mestrado, professora doutora Maria dos Remédios Fontes Silva.

Meu sincero reconhecimento de gratidão!



APRESENTAÇÃO

O livro de Evandro Zaranza, que ora se publica, intitulado *A concretização do princípio da igualdade em matéria tributária por meio de sentenças aditivas*, é fruto de um trabalho sério e dedicado do autor. O livro resultou da monografia de mestrado, revista e ampliada, defendida no Curso de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Norte, sob orientação cuidadosa e fraternal do Prof. Artur Cortez Bonifácio.

A atividade intelectual de modo geral e, especialmente, na área jurídica, tem por efeito colateral a abstração do cientista. O jurista, premido pela meritocracia burguesocrática, deixa de lado os seus entes mais próximos em busca de títulos acadêmicos que, afinal, contribuirão para o avanço da cultura humanista. Essa escolha é dolorida e de traumáticas consequências.

A boa surpresa só poderia vir do Nordeste. Dessa terra abençoada brotam todos os anos verdadeiros *scholars*, munidos de profunda cultura, atitude arguta, abertura ao debate científico e, acima de tudo, valores morais e éticos inabaláveis. Não adquirem o semblante sisudo e taciturno dos sulistas. Mantêm a mesma alegria e a sociabilidade características de seu povo. Não são menos juristas por isso. São, sim, mais humanos.

Natal, no Rio Grande do Norte, tem sido um exemplo de inovação na cultura jurídica. Lá se encontra a boa escola de Paulo de Barros Carvalho, Ricardo Lobo Torres e Luís Eduardo Schoueri. Esses eméritos tributaristas influenciam o pensamento dos juristas locais com suas obras no campo do Direito Tributário Constitucional, Direito Tributário na Filosofia do Direito e Direito Tributário Internacional.

A nova geração de tributaristas de Natal inova e contribui para o Direito Tributário brasileiro. Evandro Zaranza e seu visionário sócio André Elali organizam anualmente congressos de Direito Tributário e de Direito Público na cidade de Natal. Esses eventos já integram a agenda acadêmica brasileira, com a difusão de teses inovadoras e o debate científico do mais alto nível. O Prof. Elali e seu colega Zaranza promovem, ainda, outros encontros acadêmicos na UFRN, na

Federação das Indústrias do Estado do Rio Grande do Norte e em outras instituições públicas e privadas. Reúnem grupos de estudo e coordenam obras coletivas. Nada disso existia no início desta década em Natal, quando essa dupla implementou seus projetos acadêmicos e profissionais. Esse espírito empreendedor é a característica marcante do novel escritor Zaranza.

O autor Zaranza foi ousado em sua dissertação de mestrado. Poderia ter deixado a tese para o doutorado, quando estivesse mais maduro intelectualmente. Tratou de tema espinhoso no Direito Tributário Constitucional. Leva consigo as cicatrizes naturais da tese. Enfrentou com bravura as dificuldades que ele próprio se impôs na escolha de tema controvertido. Considere-se, então, Evandro Zaranza, um vencedor.

Evandro Zaranza nos ensina, assim, que é preciso ousar, empreender, cuidar da família, viver e ter amigos. O jurista pode tudo isso e muito mais. A ciência vence com este trabalho que, afinal, representa também o inconformismo com o simples papel inerte do julgador e propõe que o Poder Judiciário concretize a igualdade na tributação. Não poderia ser mais adequado o tema para o caráter de seu autor... *Bravo!*

Fernando Aurelio Zilveti

Mestre e Doutor em Direito pela Universidade de São Paulo

PREFÁCIO

Com amizade, satisfação e responsabilidade recebi do Professor José Evandro Lacerda Zaranza Filho a incumbência de prefaciar este livro, desde já, reconhecendo a sua virtude acadêmica, inteligência e perspicácia do seu autor, ao descortinar a temática desenvolvida, o que, desde logo, afasta qualquer posição decorrente da nossa orientação acadêmica, para permitir uma sucinta análise recomendatória de sua leitura.

De fato, em face da propriedade, grandeza e atualização dos conteúdos aqui desenvolvidos, numa quadra em que a sociedade aberta está a reclamar ações rápidas, qualitativas, inovadoras e de resultado, como decorrência do próprio sentido de pluralidade, publicidade e de troca de informações no mundo todo, diante da proposta de democratização institucional e universal, há que se reconhecer que este trabalho vem a ocupar, inevitavelmente, um referencial de prestígio, na literatura jurídica.

Com efeito, o constitucionalismo atual pressupõe um sistema de ponderação de valores, de interferências e cedências recíprocas, sendo significativa a aproximação entre o direito e a moral, o caráter normativo de seus postulados e a atuação da justiça constitucional. Emerge da sociedade global a reforma de parâmetros e procedimentos internos nas diversas funções do Estado, em virtude mesmo da existência de um espaço global de convivência e de desenvolvimento, em uma sociedade plural e solidária e que não contemporiza com desigualdades e distinções infundadas.

Nesse contexto, penso que os problemas da sociedade hodierna instigam a capacidade criativa do intérprete e a busca de soluções que ultrapassem os mecanismos de uma ordem jurídica unitária, para alcançar outras jurisdições constitucionais. Por isso mesmo reconheço que o caráter oblíquo das relações jurídicas também estimula o cruzamento de soluções entre sistemas jurídicos diferentes ou de diferentes matizes, recorrendo-se a contribuições doutrinárias ou, com maior acerto, a fontes imediatas do direito de origem normativa ou jurisprudencial. O direito da justiça e a justiça do direito devem ser buscados onde quer que estejam, afinal.

Particularmente, a atuação da moderna jurisdição faz realizar os prolegômenos da teoria material da Constituição haurindo suas respostas em valores acomodados por Tribunais de natureza e formação diferentes, cuja racionalidade pode muito bem ser disposta e adaptada à realidade subjacente de um determinado sistema jurídico, pela força de uma exegese axiológica legitimada à consecução dos fins de Estados Democráticos, assemelhados pelo princípio da igualdade, mas, sobretudo, pelo caráter aberto de suas instituições e pela vontade racional de atender aos desafios de uma sociedade complexa e cambiante. Esta é uma real novidade: a convivência, em tempo real, de posições econômicas, culturais, por vezes étnicas, sociais e de informação, em caráter global, estimula a premente necessidade de um acompanhamento e de uma troca de experiências entre ordens jurídicas, de respostas adequadas a este momento, o que estará a exigir uma mobilidade constitucional e uma respectiva plasticidade decisória e de posições dos juristas.

É nesse contexto que a concretização vai buscar na adequação valorativa, por meio do princípio da igualdade, a norma de decisão política e aplicá-la relativamente à matéria tributária, utilizando-se de experiências jurídicas e decisórias hauridas dentro do sistema ou fora, mas conformadas à identidade interna, por suas diretrizes e opções.

Muito bem o percebeu o Professor Evandro Zaranza ao fazer dialogar os valores constitucionais, dentre os quais se encontra a isonomia tributária, como premissa ínsita ao Estado Democrático de Direito, indicando, na estruturação de sua tese, que o equilíbrio e o acerto do sistema, podem ser obtidos pela atuação judicante, em caráter interpretativo, suprimindo deficiências legislativas ou comportamentais, em favor da totalidade e da unidade inerentes.

De par com os prejuízos causados à efetivação do primado da igualdade, decorrentes das variadas lacunas e omissões legislativas ou de práticas discriminatórias positivas, o autor foi visitar a doutrina estrangeira, nomeadamente, a alemã, espanhola e italiana, recorrendo ao manejo das denominadas sentenças aditivas, para suprir as mencionadas omissões legislativas parciais, por meio do exercício do controle de constitucionalidade, com o fim de concretizar o princípio da igualdade, designadamente, em matéria tributária.

Daí o enfoque inicial do seu trabalho referir-se à tese do legislador negativo, para fazer dialogar a necessidade do controle constitucional por omissão, com a legitimidade da atuação da jurisdição constitucional, dos juízes constitucionais, impondo a supremacia material da Constituição Federal, mediante a aplicação de uma hermenêutica emancipatória e garantidora da efetiva igualdade, com o caráter propositivo e criativo, sendo digno de menção que, em face do instigante debate e da dialética adjacente, o autor não se furtou em precisar conceitos e posições, escudado em atualizada e consistente análise metodológica e elaborada pesquisa científica.

Abolindo a figura do Juiz neutro, Zaranza verbera que a sentença aditiva é produto da atividade de interpretação do Juiz e que o seu uso deve “servir de instrumento de concretização da Constituição, fruto da força vinculante de suas normas, já que a Constituição não deve ser entendida apenas como uma carta de proposta ou de projeto político e esta tarefa de concretização da Constituição não é atribuída apenas e tão somente ao Poder Legislativo”, pelo que, “recebe este encargo também o Poder Judiciário, qual seja, de imprimir efeito jurídico às normas constitucionais.”

Com tais predicados, o autor desenvolve com proficiência e acuradamente o tema relativo ao princípio da igualdade, a partir dos fundamentos e elementos propedêuticos, tomando por base o caráter substancial e material que a isonomia deve ostentar, para além de formal, vislumbrando, por igual, os aspectos da dupla dimensão dos direitos fundamentais – subjetiva e objetiva – e a sua positividade constitucional, particularizando uma evolução histórica nas Constituições brasileiras, com ênfase à de 1988, com amparo em boa doutrina

Pretendeu, com isso, demonstrar o seu entendimento sobre a igualdade e fincar as bases da sua proposta de sentença aditiva, como forma de concretização da igualdade em matéria tributária, nivelando relações jurídicas díspares, por meio da ação dos Juízes, da força normativa da interpretação constitucional e do caráter vinculante e reparador da isonomia, do qual não deve afastar-se a jurisdição e o controle de constitucionalidade, segundo os parâmetros desenvolvidos. Nesse propósito, traz, por fim, casuística relativa ao tema, o que enriquece a sua proposta e lhe dá uma conotação pragmática, pecu-

liar aos trabalhos com um alcance eminentemente constitucional, para além de rigorosamente científicos.

Certamente, tendo em vista mesmo a limitada bibliografia específica sobre as sentenças aditivas, a contribuição do Professor Evandro Zaranza aos estudiosos do direito, ultrapassa a discussão temática do direito tributário, da concretização da igualdade em matéria tributária, interessando a todas as vertentes voltadas à realização constitucional, dos valores da Constituição e da imantação destes na ordem jurídica, por força do trabalho exegético.

Enfrente-se o tema com os olhos voltados para a sua instrumentalidade ou com o fito no horizonte da efetivação material da isonomia, o livro se insere num contexto amplo de desenvolvimento e de construção de uma ética jurídica e política que se propõe a fazer valer a igualdade como uma das metas primordiais da sociedade democrática, o que implica necessariamente a construção de uma justiça e de atendimento dos fins do direito centrados em fortes bases da razoabilidade: significa a implementação hermenêutica em consonância com a significação pragmática dos valores constitucionais, da efetivação da Constituição por meio de sentenças aditivas. Quer se chame a isto ativismo judicial ou judicialização da política; quer venha de experiências constitucionais internas ou de um entrelaçamento de ordens constitucionais, do transconstitucionalismo; a concretização do princípio da igualdade em matéria tributária por sentenças aditivas, aproxima os fins da Constituição do objetivo da sociedade democrática, descortinando um mecanismo e uma proposta, por via da ação da jurisdição constitucional, de construção de direitos e de legitimação do Estado Democrático, em busca da pacificação de contendas. Esta a sua maior virtude e função da qual renovo os meus parabéns ao Professor Evandro Zaranza e a minha deferência à sua obra. Vamos à leitura!

Natal-RN, primavera de 2010.

Artur Cortez Bonifácio

Doutor em Direito Constitucional pela PUC/SP

Professor da UFRN/FANEC

SUMÁRIO

1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS	17
1.1 Delimitação do tema e plano de trabalho	17
1.2 Problemática	20
2. IGUALDADE	27
2.1 Significado doutrinário	27
2.2 Evolução	69
2.3 Igualdade tributária	73
2.4 Igualdade e legalidade	79
3. SENTENÇAS ADITIVAS	87
3.1 Direito tributário e sentenças aditivas	109
3.2 Omissões legislativas parciais	113
3.3 Método interpretativo	133
4. LEGITIMIDADE E JURISDIÇÃO CONSTITUCIONAL	143
4.1 Evolução dos direitos fundamentais	147
4.2 Evolução da jurisdição constitucional	155
4.3 Separação das funções de poder	192
4.4 Atividade judicial	204
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	221
REFERÊNCIAS	231
Endereços eletrônicos pesquisados	239

