



O ESTATUTO DO CONTRIBUINTE COMO INOVAÇÃO LEGISLATIVA

THE CONTRIBUTOR'S STATUTE AS A LEGISLATIVE INNOVATION

Natiele Henriques Castanheira¹

RESUMO: O presente artigo visa demonstrar as propostas legislativas e a finalidade em que se tem na criação e instituição do popular nomeado como Estatuto do Contribuinte, como inovação legislativa no âmbito do Direito Tributário, onde buscam-se abordar o que realmente esse Estatuto possa agregar de novo ou de reforço para a legislação, bem como analisar o andamento do projeto e o que esperar destas propostas, no campo de análise da atual posição da Jurisprudência sobre as leis tributárias e a inserção do Estatuto do Contribuinte.

Palavras-Chave: Estatuto do Contribuinte; Direito Tributário; Projeto de Lei.

ABSTRACT: This article aims to demonstrate as legislative proposals and to apply in which creation and popular institution named as Taxpayer Statute, as legislative innovation in the scope of Tax Law, where the aim is to address or what this Statute really is, it can add again or reinforcement for legislation, as well as analyzing the progress of the project and what to expect from these presentations, in the field of analysis of the current position of Jurisprudence on tax laws and the insertion of the Taxpayer Statute.

Keywords: Taxpayer Statute; Tax Law; Bill.

¹Graduada do Curso de Direito na Centro Universitário Unitoledo, naatyhc@hotmail.com; Araçatuba – SP.

INTRODUÇÃO

A cada inovação legislativa há uma expectativa de como aquela lei será recebida no ordenamento jurídico brasileiro. E mais, como a sociedade, como a comunidade jurídica recepcionará as novas regras e os novos direitos a fim de que se tornem efetivos, válidos, legais.

O Direito Tributário por anos carece de uma atualização. Não menos, o Código Tributário Nacional antecede a Constituição Federal e por isso acabou por ser recepcionada aos remendos. A necessidade de acompanhar a evolução dos povos, da tecnologia, do consumo e do desenvolvimento das Federações, além do fomento à desoneração, incentivo ao empreendedorismo e a diminuição dos encargos, ao mesmo tempo se divide como sendo desafiador manter a mesma receita tributária necessária nos planos plurianuais que o Governo Federal precisa empenhar, atualização de receitas, criação de novas contribuições tributárias.

Tudo pelo qual envolva uma das partes nessa relação, o contribuinte carece de um estatuto que seja voltado para proteger seus direitos, listar seus princípios, ou seja, reforçar o que a Constituição preconiza no Direito Tributário, mas com ênfase aos direitos do Contribuinte, tratando-o como laço mais frágil dessa relação de fisco e contribuinte.

Por isso, além de entender a sua composição, deverá entender a sua necessidade e efetividade, para que possível compreender se há a real utilidade para o ordenamento jurídico e mais, entender se mais legislações tributárias não seriam necessárias para acompanhar os direitos do contribuinte, mas atualizar essa relação com o fisco para uma tão esperada reforma tributária, recentemente ventilada nos corredores do Congresso Nacional.

Deste modo, os tópicos a seguir veicularão os destaques sobre as propostas de lei, bem como as justificativas de criação, além da análise da doutrina sobre a relação tríplice de como esse Estatuto estaria auxiliando o Código Tributário Nacional e a Constituição Federal. Além disso, comentar sobre outras novidades legislativas da seara tributária que poderiam englobar à mesma proposta.

1. AS PROPOSTAS LEGISLATIVAS DO ESTATUTO DO CONTRIBUINTE

O Estatuto do Contribuinte, antes de qualquer discussão que o englobe, é mera especulação legislativa dentro do ordenamento jurídico brasileiro, ao passo que tão somente aguardam dos legisladores a aprovação de projetos que até o presente momento se mostram singelos e sem força política para discussão e aprovação dentro das casas congressistas.

Por sua vez, existem projetos senão similares, mas com apelido de Estatuto do Contribuinte ou até Código de Defesa do Contribuinte, o que perfaz a finalidade dos mesmos, qual seja, visar a proteção fortalecida dos direitos do contribuinte frente aos abusos do fisco. Em se tratando destes projetos, o primeiro tentado foi o projeto de lei complementar no Senado Federal de nº 646/1999 o qual arquivado em 2006, retomado em 2007, porém arquivado novamente em 2010, ao fim da legislatura. (VIOLIN, 2009)

Este projeto em suma visava a extrema proteção do contribuinte, dentre os quais (50 artigos) se destacavam alguns, como na repetição de princípios da legalidade (Art. 4º) da anterioridade (Art. 5º), vedação à bitributação – fatos geradores e base de cálculos distintas com fácil identificação (Art. 7º), dentre outros vários direitos já consolidados por outras normativas como a própria Constituição Federal, os quais são repetidos no artigo 19 do projeto com tópico próprio de “Direitos do Contribuinte” os quais reiteram trechos como “ser assistido por advogado”, “ter acesso às informações sob suas obrigações tributárias”, “formular alegações e apresentar documentos nas decisões administrativas”, “obter certidão negativa por qualquer que seja a extinção do crédito tributário”, etc.

Veja que não há inovação legislativa neste caso, ao máximo uma renovação de direitos, os quais alguns são encontrados na mesma Constituição Federal como também em leis esparsas de cunho tributário ou não. Reforça-las subentende tão somente uma reorganização dos direitos do contribuinte em uma única cártula legal, em uma única lei.

Não obstante, não só reforços, alguns artigos visavam proteger abusos do fisco e mais, desconfigurar o que hoje é tratado como necessário, que é a declaração do tributo feito pelo próprio contribuinte para o fisco, não sendo cabível mais a cobrança e notificação como forma primária de pagamento de seus impostos. O artigo 22 do referido

projeto expressava que “o contribuinte tem direito de, na forma da lei, ser notificado da cobrança de tributo ou multa”, o que não deixa de ser uma premissa verdadeira no direito tributário, contudo um precedente negativo no que tange os impostos declarados pelo próprio contribuinte, os quais perfazem – pela própria expressão da palavra – declaratórios e conhecidos pelo devedor, restando ao fisco a apuração de eventual diferença e não obrigado à eventual cobrança do tributo conhecido pelo contribuinte que o informou.

Consoante a essa matéria, o artigo 34 do PLC 646/1999 renova o precedente citado acima, quando impõe como dever “A Administração Fazendária, no desempenho de suas atribuições, pautará sua atuação de forma a impor o menor ônus possível aos contribuintes, assim no procedimento e no processo administrativo, como no processo legal” (Art. 34).

Veja que hoje em dia o fisco adota posição diferente quando obriga a participação e maior ônus ao contribuinte no auxílio à contribuição dos impostos, isto é no procedimento, diga-se que delegando a função de retenção de empresários, instituições financeiras sob os impostos em suas respectivas transações, em seus fatos geradores, já na ‘fonte’. Por isso, se torna desconexo com algumas proteções, à medida que hoje em dia o fisco precisa delegar esse ônus de retenção a terceiros participantes da relação tributária, sendo custoso e moroso ter de equiparar-se ao ponto de cobrar e fiscalizar todos sem essa modalidade declaratória de tributação.

De certo, essa proposta de lei complementar é, ao seu mínimo, desatualizada com o direito tributário atual, não sendo sequer possível reaproveitá-la ou considera-la válida em tempos atuais, seja por regramentos desconexos com os meios contributivos, seja pela repetição de pretextos consolidados no direito tributário brasileiro.

Consoante a essa tentativa legislativa, há mais atualmente outra proposta legislativa de cunho parecido em proteger o contribuinte, porém sem tanta alcunha de Estatuto do Contribuinte, mas sim como Código de Defesa do Contribuinte (VIOLIN, 2009).

Nesta toada, o referido segundo projeto de lei (PLC n° 38/2007 este na Câmara dos Deputados) está apensado a outras temáticas tributárias após desarquivamento em 2019. A sua estrutura acabou por seguir similarmente ao projeto de lei anteriormente mencionado, iniciando primeiramente conceituando o contribuinte e dando relação de norma geral sobre o contribuinte e àqueles agentes de retenção dos tributos. Pois bem menciona o primeiro artigo e seus parágrafos:

Art. 1º. Esta Lei Complementar estabelece normas gerais sobre direitos e garantias aplicáveis na relação tributária do contribuinte com as administrações fazendárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (artigos 24, inciso I e seu §1º, e 146, incisos II e III, da Constituição Federal).

§1º. São contribuintes, para os efeitos desta Lei Complementar e para os das leis federais, estaduais, municipais e do Distrito Federal que dela decorram, as pessoas físicas ou jurídicas em qualquer situação de sujeição passiva tributária ou de participação em negócios jurídicos, ou relação jurídica, sujeita a incidência fiscal e ou previdenciária, mesmo quanto a hipótese de responsabilidade e a sucessão tributária, além do referido no art. 121, parágrafo único, inciso I, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

§2º. Estão sujeitos às disposições desta Lei Complementar, também, os agentes de retenção dos tributos e contribuições previdenciárias, funcionários públicos envolvidos de qualquer sorte na atividade arrecadadora, os representantes legais ou voluntários e os legalmente obrigados a colaborar com o fisco.

Observe que o mencionado projeto cuidou em incluir nas disposições conceituais a figura do terceiro retentor de tributos e contribuições previdenciárias, bem como terceiros envolvidos na relação tributárias, como os representantes legais e do próprio fisco.

Posteriormente, alguns artigos preceituam cópias do primeiro projeto, porém com alterações pontuais, quais sejam conceituais como a que descreve a emissão de certidões negativas e as positivas com efeito de negativa no artigo 10º e seus respectivos parágrafos, melhorado neste projeto.

O artigo 12 igualmente reforça o direito à informação tributária e o 13 a negativa sob a aplicação de multa sob o acionamento judicial do contribuinte contra o fisco, como também fora protegido em projeto anterior. A presunção de boa-fé do contribuinte é atestada no artigo 17 e a despersonalização da pessoa jurídica somente em vias judiciais no artigo 16, tudo em consonância com o primeiro projeto, mas com o textual melhorado e atualizado.

O artigo 14 levanta uma polêmica sob a ótica do poder de polícia conferido ao fisco em seu dever fiscalizatório e sancionador quando do descumprimento de obrigações tributárias, o qual expressa a vedação de ações coercitivas, além de sanções políticas, essa segunda totalmente inaceitável e descabida já em seara Constitucional. Deste meio, prevê o artigo 14, bem como seus parágrafos adjacentes:

Art. 14. É vedada, a prática de sanções políticas para fins de cobrança extrajudicial de tributos, a adoção de meios coercitivos contra o contribuinte, tais

como a interdição de estabelecimento, a proibição de transacionar com órgãos e entidades públicas e instituições oficiais de crédito, a imposição de sanções administrativas ou a instituição de barreiras fiscais.

§1º. A vedação aqui expressa objetiva a proibição de qualquer ato que atente contra a geração e manutenção de empregos, o desenvolvimento econômico, e/ou iniba o investimento e livre exercício de atividade econômica, na forma dos artigos 3º, 5º e 170 da Constituição Federal.

Por hora e como se trata de um projeto, esse impedimento ao fisco não ocorrerá de forma concreta e com isso o mesmo continua atuando e atuando diversas empresas, ainda que isso gere discussão jurídica acerca do conflito com a norma constitucional do artigo 170 que protege a atividade econômica.

Outras matérias que aparecem no projeto seguem a sistemática do projeto inaugural. Os direitos do contribuinte são listados em diversos incisos no artigo 19. Alguns outros direitos seguem por outros artigos e alguns tomam destaque, como regras de intimação do contribuinte, prazos processuais (em processo administrativo ou até judiciais) iguais do contribuinte ao fisco, etc. Tome-se destaque ainda, o referido artigo 34 trazido do outro projeto (do qual trata do menor ônus ao contribuinte) é repetido neste projeto com o adicional do parágrafo primeiro que exige nas fiscalizações a participação do Ministério Público, assim em detalhes:

Art. 34. A Administração Fazendária, no desempenho de suas atribuições, pautará sua atuação de forma a impor o menor ônus possível aos contribuintes, assim no procedimento e no processo administrativo, como no processo judicial, atendendo ao hoje disposto nos artigos 106 a 112 do Código Tributário Nacional e artigos 620 do Código de Processo Civil.

§ 1º. Nenhum procedimento de fiscalização poderá ser iniciado, sob pena de nulidade, sem a prévia ciência realizada 24 horas antes de iniciado o procedimento do órgão do Ministério Público que tenha jurisdição sobre a matéria e contribuinte fiscalizado.

Data vênua às proposições legislativas, essa parece deveras absurda, no contexto comparativo de que exigir a ciência prévia do Ministério Público em todos os atos de fiscalização, sendo que – embora fiscal da lei – o Ministério Público precisaria de aparato maior para acompanhar não somente atribuições penais, cíveis, ambientais e agora mais tributárias, além do que condicionando-a participar de fases introdutórias, que em analogia à participação instrutória de uma investigação policial não remete obrigatoriedade da

ciência do Ministério Público para investigações de *'ultima ratio'* então sequer seria exigível para uma mera fiscalização tributária. Por isso, forçoso seria impor essa prévia ciência como condicionante para nulidade do ato, quando assim sequer ocorre no procedimento mais corriqueiro investigativo que o Ministério Público venha a atuar, qual seja o do processo penal.

Em suma, o restante dos artigos que compõe o respectivo projeto segue a linha de raciocínio usada no projeto mais antigo. Embora haja artigos que são positivos, a grande maioria enfrenta ou enfrentaria (por hoje se tratar de somente projetos arquivados) resistência forte dos Governos, em especial do Poder Executivo, dos fiscos das três esferas, haja vista que alguns mecanismos e burocracias, além de obstáculos seriam criados para sua atuação.

Todavia, não há como negar que em muito os projetos contribuiriam para certos abusos de servidores públicos em domínio de suas atribuições fiscalizadoras, e mais, auxiliaria o contribuinte em ter um respaldo da administração mais positivo, no que se refere aos serviços prestados, seja de informação, declaração ou certificação, bem como a própria fiscalização.

Sobre essa discussão da criação de um Estatuto comenta Marcio Cesar Violin mencionando que “os favoráveis entendem que o Estatuto do Contribuinte se revela um instrumento de cidadania e de garantia contra algumas arbitrariedades do Estado, enquanto os contrários temem a imobilização da máquina fiscal e o estímulo à sonegação. (VIOLIN, 2009)

Sendo assim, não só avaliar a inserção dessa nova normativa, necessário entender a finalidade real do Estatuto do Contribuinte e mais, entender a conexão desta consoante ao ordenamento tributário brasileiro, a fim de que se torne uma lei válida, possível, legal.

2. LIMITES FORMAIS E MATERIAIS SOBRE A CRIAÇÃO DO ESTATUTO DO CONTRIBUINTE

O estado atual do ordenamento tributário brasileiro é marcado por leis pontuais que estão presentes e são norteadoras da espinha dorsal que estrutura a relação entre fisco e contribuinte. Pode-se dizer que a Constituição Federal em seus artigos 145 e seguintes do

sistema tributário nacional, além do Código Tributário Nacional montam os pilares das leis mais presentes deste âmbito.

Há ainda o apoio de leis esparsas sejam essas específicas aos tributos elencados na CF ou aquelas que regulam certos procedimentos, seja na seara administrativa (lei do processo administrativo fiscal – decreto 70.235/1972) ou a conhecida Lei de execuções fiscais (Lei 6.830/1980) e até a Lei responsabilidade fiscal (Lei Complementar 101/2000). O que é possível compreender é que as principais leis têm roupagem, formalidade de lei complementar pois assim a própria CF a exige (salvo o CTN a qual foi recepcionada, segundo posicionamento já consolidado do Supremo Tribunal Federal). (VIOLIN, 2009)

Toda essa introdução reforça a máxima de que o Estatuto do Contribuinte carece de estrutura de lei complementar para ser formalmente aceito e os projetos já se apresentavam assim. Ou seja, em seara de limite formal, a aceitação de um Estatuto como terceiro pilar instrutório das regras tributárias, junto com o Código Tributário Nacional e a Carta Constitucional, precisa seguir os preceitos do artigo 146, inciso II da Constituição Federal onde a obriga que ao regular as limitações constitucionais ao poder de tributar – o que convalida a proteção e ao espaço do contribuinte – deverá ser seguido às formalidades da lei complementar. (ÁVILA, 2008)

Materialmente falando, o Estatuto seguindo os parâmetros dos projetos, enfrentariam resistência não só política nas discussões comissionais sobre o âmbito do projeto, mas igualmente seria no Poder Judiciário, enfrentando a confirmação do Supremo Tribunal Federal. Esse embate jurisdicional começa sumariamente na competência de cada lei, ou no conflito de normas que o Estatuto poderia causar, em que pese sua autonomia para limitar o poder tributante do fisco, papel também proferido pelo Código Tributário Nacional. (VIOLIN, 2009)

Assim sendo, Violin explica a relação entre a criação do Estatuto e as leis maiores do direito tributário que, em comparativo sobre a limitação ao poder de tributar, outrossim escreve:

E é no sistema constituído basilarmente por estes dois diplomas legais (Constituição e Código Tributário) que viria a se inserir mais uma norma, o Estatuto do Contribuinte.

É bem verdade que o Código Tributário Nacional já se encaixa na previsão dos incisos do artigo 146 acima referidos, ao dispor normas gerais sobre matéria tributária e impor limites à tributação.

Contudo, ainda que não se possa negar ser ponderada e coerente a ideia de inserir o Estatuto como um novo capítulo no Código Tributário Nacional, também não se pode deixar de considerar que a inovação legislativa, venha na forma em que vier, é importante ‘de per si’, não se vislumbrando óbice algum no fato de ensejar a existência simultânea de duas leis complementares tratando de normas gerais de Direito Tributário. Outrossim, há que se lembrar que seriam, na realidade, leis a tratar de matérias diversas, uma vez que o Estatuto do Contribuinte tem um objeto mais específico e determinado que o Código Tributário. (VIOLIN, 2009)

Indo além, levando-se à pauta o caráter inovador da lei, Mesquita (2000 apud VIOLIN, 2009) alerta que mais da metade (60%) dos direitos do contribuinte listados no PLC 646/1999 – o primeiro projeto – está repetindo normas já existentes (o que fora replicado no projeto de 2007). Não obstante, o referido autor não descarta que a criação do Estatuto não traria ‘atalhos’ para melhor normatização de direitos não trazidos em leis infraconstitucionais e que seriam melhor normatizados, estruturados legalmente para eficazes a quem pleiteasse ou reclamasse.

Por isso, a materialidade da lei através da positivação do Estatuto do Contribuinte “viria então basicamente para coroar e tornar efetiva esta ideia, impondo à atividade fiscal a observância aos limites constitucionais e garantindo maior segurança jurídica à seara tributária”. (VIOLIN, 2009)

Outra temática que envolva não só a matéria, é a sua efetividade como inovação e paradigma do direito tributário constitucional, quando dos conflitos expressos nos processos e dos mais variados tipos de controle de constitucionalidade que o Supremo Tribunal Federal venha a proceder perante os casos difusos ou concentrados. O que se discute a partir do próximo tópico é a real participação e contribuição da Jurisprudência no acatamento de uma nova legislação tributária com suas variadas aspirações.

3. A JURISPRUDÊNCIA ATUANTE NO DIREITO TRIBUTÁRIO COMPARADO ÀS NORMAS DO ESTATUTO DO CONTRIBUINTE

Como conhecido, o duelo entre os poderes no Brasil adentra sobre o campo das leis, do direito, das normas como um todo. Notório reconhecer que hoje o ativismo judicial é

algo presente no Poder Judiciário e que, por vezes, os Tribunais superiores através de suas decisões formulam e consolidam julgados que acabam por se tornarem normas concretas no âmbito jurídico brasileiro.

Nesta toada, o Direito Tributário é alvo dessa atividade jurisdicional desenfreada do Supremo Tribunal Federal, em especial. Isto porque conhecidamente a Jurisprudência se mostra atuante na modificação do direito positivo tributário. Porém, a crítica defendida pelo autor Humberto Ávila (2008) é embasamento para entender a tese do legislador negativo a qual consiste na insistente postura restritiva na interpretação normativa nos casos difusos ou até abstratos que chegam à sua apreciação. Ávila (2008) define em detalhes essa tese de legislação negativa do STF como sendo uma barreira para a implementação de direitos existentes do contribuinte e que por conta dessa insegurança legislativa, o Judiciário recua frente à necessidade de produzir normas, embora as façam em alguns momentos, àquelas que insurgem em construção de direitos ao contribuinte – veja, ainda que expressos constitucionalmente por meio de princípios ou garantias – são ofuscados pela atuação negativa do mesmo Supremo.

Ávila (2008) não condena o Supremo por essa postura, e sim a justifica. Antes, contudo as enumera como sendo negativa por motivos formais e materiais:

Há dois fundamentos concorrentes para a tese do legislador negativo, um de natureza formal e outro de caráter material: o formal (procedimental) consistiria na proibição de pronunciamento positivo por parte do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle abstrato de constitucionalidade, mediante criação de norma geral; o material consistiria na proibição de o Poder Judiciário exercer competência privativa do Poder Legislativo, seja alterando norma que este Poder instituiu, seja criando norma que ele deixou de editar, pois fazê-lo, nesses casos, importaria na violação do princípio da separação dos poderes. (AVILA, 2008, p. 20)

Veja que, no caso dos direitos constitucionais não positivados, a posição é única em não criar conflitos com quem possui a função privativa de legislar e por isso não praticar o ativismo àquele em que não regrou aquele direito. Embora haja a vertente discussão que o Poder Judiciário deve apreciar as causas e julgar o direito, o caso concreto, não se pode negar que a tese negativista traz consigo certo receio e repúdio à falta de legalidade, de positivação de alguns direitos do contribuinte.

O mesmo autor, Humberto Ávila (2008) elenca argumentos satisfatórios sobre a justificativa da tese negacionista da Jurisprudência no âmbito tributário. O primeiro deles versa sobre o princípio da legalidade como ‘empecilho’ de fazer com que regras tributárias sejam ‘impulsionadas’ pelo Poder Judiciário, ainda mais ao se falar em direitos sobre os limites do poder de tributar, o qual se relacionam as finalidades do Estatuto em comento. Em verdade, esse argumento de Ávila passa a sensação de que o Judiciário possui essa obrigação de normatizar sobre as leis e princípios constitucionais, o que não procede. O normal seria o Poder Legislativo tomar a providência de exercer o princípio da legalidade a favor da criação da norma.

Com isso, “se é verdade que o âmbito interpretativo da lei tributária é reduzido, dada a obrigatoriedade de possuir os elementos essenciais da obrigação que institui, não é menos exata a necessidade de concretização da norma tributária.” (ÁVILA, 2008, p. 22). Isto é, não é o Poder Judiciário que adora postura negativa e sim a norma tributária que se caracteriza como restritiva na vigia do princípio da legalidade.

Um segundo argumento trazido por Ávila (2008) é a função limitadora da finalidade de tributação, invocando o princípio da proporcionalidade na balança contribuinte e fisco. O autor detalha:

O Supremo Tribunal Federal utiliza a finalidade da tributação como forma de justificar a diferenciação entre os contribuintes: o Poder Público pode distanciar-se do princípio da capacidade contributiva, quando visar a alcançar fins diversos de mera arrecadação. A justificativa da tributação por finalidades extrafiscais não pode, contudo, deixar a tributação sem limites. É preciso, pois, utilizar a finalidade não apenas como pressuposto e justificação da tributação, mas como seu próprio limite. (ÁVILA, 2008, p. 22-23)

Há outras premissas sob a rejeição da Jurisprudência, o qual repassam a imagem do negativismo, que é a prática de limites formais sobre os casos difusos, separados aos limites materiais. A premissa se justifica por conta de regras formais terem caráter autônomo, inclusive no direito tributário, em que peses regras formais como legalidade, anterioridade, irretroatividade, as quais afastam a análise do mérito em si, seja de direito de contribuinte ou qualquer discussão tributária que obstaculiza nas regras primárias do direito tributário constitucional. (ÁVILA, 2008).

Por fim, a tese da ofensa reflexa e indireta também é obstáculo da Jurisprudência (em especial do Supremo Tribunal Federal neste caso), o qual ao ensejar apenas apreciação

de casos manifestamente diretos e frontais, excluindo de sua apreciação a maioria dos casos que, embora espelham afrontas constitucionais, aos olhos do Supremo são meros conflito indireto. Veja que conhecidamente o Supremo já pratica essa rigidez na aceitação de seus tradicionais recursos, em especial o Recurso Extraordinário e que por vista disso caracterizou-se como uma Jurisprudência extremamente defensiva. (DOMINGUES, 2014)

A relação que esse modo de atuação do Supremo tem com o Estatuto fere estritamente o risco de não apreciação de direitos constitucionais do contribuinte por vista de, por depender da legislação constitucional e não possuir uma infraconstitucional, a dificuldade de exercer-se desses direitos fica mais distante, e com isso comprometida e inalcançável (AVILA, 2008).

Sobre o dito, resume e conclui Humberto Ávila:

Entender a proibição de exame de ofensa indireta como proibição de concretização de normas que só indiretamente estabelecem hipóteses e consequências normativas será causar embaraço à própria eficácia dos princípios constitucionais fundamentais.

[...]

Compreender a proibição de reexame de matéria de fato como proibição de análise de efeitos absolutamente independentes do exame fático será novamente estorvar a efetivação dos princípios constitucionais fundamentais, como evidencia a falta de aplicabilidade da proibição de tributos com efeito de confisco. Em ambos os casos, obstaculiza-se a constituição do “Estatuto do Contribuinte” (ÁVILA, 2008, p. 22)

Portanto, embora não só por este último motivo mas por todos os argumentos percebidos, a postura da Jurisprudência mais restritiva, inativa no âmbito tributário, faz com que os direitos do contribuinte protegidos constitucionalmente, fiquem obsoletos e inaplicáveis, tendo em vista a omissão do legislador ao não prosseguir com os projetos vistos, bem como a falta de matéria infraconstitucional para dar base de apoio ao Judiciário, no que tange a proteção desses direitos sem que esbarre nas teses defensivas do Supremo Tribunal Federal.

CONCLUSÃO

Diante do apresentado foi possível compreender que a possibilidade e a existência do Estatuto do Contribuinte para o direito tributário ainda são remotas frente aos correntes

acontecimentos da política nacional. A comentar que ambos os projetos hoje esquecidos, enfrentariam novamente forte resistência dos próprios poderes executivos (considere-se as três esferas destes) considerando base aliada ao governo que de certo impediria o prosseguimento de referidos projetos. Além do mais, o cenário tributário indica mudança substancial nas suas regras constitucionais, a comentar as correntes movimentações sobre a proposta de reforma tributária, com roupagem de Emenda Constitucional, o que de certo influenciará em muitos direitos do contribuinte, o que obrigaria qualquer proposta de Estatuto a ser remodelada, ou porque não até inclusa sob a ótica da mesma reforma.

Não obstante à realidade política que impede o feito legislativo, o âmbito jurisdicional a fim de sedimentar ou ‘fazer lei’ para os direitos pleiteados pelo contribuinte ainda estão longe de serem apoiados ou reforçados pelo Poder Judiciário, por meio de seu ativismo. O que pode perceber é que há fundamentos para que a Jurisprudência recue sob a ótica de matéria tributária, a fim de que não incorra em um ativismo desmedido.

Por isso, compreender que embora implícito por vezes esses direitos do contribuinte dentro da Carta Magna, o que percebe é um enfraquecimento destes (direitos) perante a ótica comparada com outras leis infraconstitucionais feitas ao fisco, direcionada ao cumprimento de suas garantias fiscalizadoras e sancionatórias, afastando o contribuinte do que se considera ‘seus direitos’. A necessidade de um Estatuto do Contribuinte embora soe repetitiva, carece de concretude e sedimento para relembrar, reforçar e restabelecer direitos negatizados pelo Poder Judiciário e esquecidos pelo Poder Legislativo.

Com isso, pode-se perceber que diante dessas premissas e convalidado pela ótica da reforma tributária, vê-se distante a criação de um Estatuto por meio de novo projeto de lei complementar, o que com certeza exigiria uma adequação estritamente fundamentada sobre os novos artigos constitucionais que referida reforma promete ao futuro do direito tributário nacional.

REFERÊNCIAS

ÁVILA, Humberto. Estatuto do Contribuinte: conteúdo e alcance. Revista Eletrônica de Direito Administrativo Econômico (REDAE), Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, nº 12, novembro/dezembro/janeiro, 2008. Disponível na internet: < <http://www.direitodoestado.com.br/codrevista.asp?cod=247> >. Acesso em: 05 de agosto de 2020.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar nº. 38 de 2017. Estabelece normas gerais em matéria de direitos, deveres e garantias aplicáveis à relação entre contribuintes e administração fazendária e dá outras providências. Disponível em: < https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=449078&filename=PLP+38/2007 >. Acesso em 01 de agosto de 2020.

DOMINGUES, Diego Sígoli. Recurso Extraordinário e violação indireta e reflexa a Constituição Federal. Publicado em fevereiro de 2014. Disponível em: < <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-processual-civil/recurso-extraordinario-e-violacao-indireta-e-reflexa-a-constituicao-federal/> >. Acesso em 05 de agosto de 2020.

VIOLIN, Márcio Cesar. Estatuto do Contribuinte: Espaço de inserção no sistema jurídico tributário brasileiro. Publicado em fevereiro de 2009. Disponível em: < <https://jus.com.br/artigos/12376/estatuto-do-contribuinte> >. Acesso em 01 de agosto de 2020.