

81

JUL/AGO 2020

Coordenação

Direito Tributário

Hugo de Brito Machado
Humberto Ávila
Ives Gandra da Silva Martins

Finanças Públicas

Francisco Pedro Jucá
Regis Fernandes de Oliveira

Conselho Editorial

André L. Costa-Corrêa
Antonio Carlos Rodrigues do Amaral
Antonio Jorge Pereira Jr.
Carlos Mário da Silva Velloso
Castro Meira
Claudia Fonseca Morato Pavan
Cláudio S. Lembo
Edison Carlos Fernandes
Edvaldo Pereira de Brito
Eliana Calmon
Fátima Fernandes R. de Souza
Francisco Rezek
Gilmar Mendes
Hugo de Brito Machado Segundo
José Augusto Delgado
José Maurício Conti
Kiyoshi Harada
Marcos Sacristán Represa
Marcus Abraham
Marilene Talarico M. Rodrigues
Mísabel Abreu Machado Derzi
Monica Herman Salem Caggiano
Nelson Jobim
Newton De Lucca
Pedro José Carrasco Parrilla
Regina Helena Costa
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins
Ronaldo Chadid
Roque Antonio Carrazza
Sacha Calmon Navarro Coelho
Sepúlveda Pertence
Thais Folgosi Francoso

Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas

Caderno de Direito Comparado

LEX MAGISTER
PRODUTOS JURÍDICOS

 **CEU**
LAW SCHOOL

www.lexmagister.com.br

www.ilcs.org.br

Sumário

Doutrina

1. Inteligência do Artigo 62, § 10, da CF
Ives Gandra da Silva Martins 5
2. As Medidas Tributárias de Combate à Crise da Pandemia de Covid-19 no Brasil
Rodrigo Caramori Petry 13
3. O ISSQN e a Sujeição Ativa no Direito Tributário
Priscila Alves dos Santos Lucas 35
4. Imunidade Tributária Religiosa: a Validade Ética e Moral
Guilherme Perez, Marcus Vinicius e Kerton Nascimento e Costa 49
5. Natureza Jurídica das Criptomoedas: Classificações e Conceitos Perante o Código Tributário Nacional
David Borges Isaac, Gabriel Vinicius de Souza e Paulo José Freire Teotônio 61
6. A Análise da Incidência Tributária sobre o *Streaming*: ISS, ICMS ou Não Tributado
Tayrinne Stephanie Lacerda Bahia e Ricardo Simões Xavier dos Santos 80
7. O Princípio da Tipologia Tributária como Limite Objetivo ao Poder de Tributar: Análise Sistêmica
Jefferson Marcos Biagini Medina 111
8. O Instituto da Segurança Jurídica em Matéria Tributária
Gisele Santos Cabral 134

Jurisprudência

1. Superior Tribunal de Justiça – Isenção de Imposto de Renda sobre Proventos de Aposentadoria. Parte Recorrente Acometida por Cardiopatia Grave. Contemporaneidade dos Sintomas. Desnecessidade, Conforme o Entendimento desta Corte Superior. Recurso Especial do Contribuinte a que se Dá Provimento, a Fim de Julgar Procedentes os Pedidos Iniciais
Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho 153
2. Superior Tribunal de Justiça – Art. 535 do CPC/73. Violação. Alegação Genérica. Deficiência de Fundamentação. IPI. Saída do Estabelecimento do Contribuinte. Ausência. Mero Deslocamento do Produto para Prestação de Serviços. Não Incidência
Rel. Min. Gurgel de Faria 166

Inteligência do Artigo 62, § 10, da CF

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS

Professor Emérito das Universidades Mackenzie, UNIP, UNIFIEO, UNIFMU, do CIEE/O Estado de São Paulo, das Escolas de Comando e Estado-Maior do Exército – ECEME, Superior de Guerra – ESG e da Magistratura do Tribunal Regional Federal – 1ª Região; Professor Honorário das Universidades Austral (Argentina), San Martín de Porres (Peru) e Váslil Goldis (Romênia); Doutor Honoris Causa das Universidades de Craiova (Romênia) e das PUCs-Paraná e Rio Grande do Sul e Catedrático da Universidade do Minho (Portugal); Presidente do Conselho Superior de Direito da Fecomércio – SP.

RESUMO: A Constituição brasileira estava conformada para a adoção do sistema parlamentar de governo, que embora mitigado em relação àquele modelo hospedado pela maioria dos países europeus, reintroduziria, pela terceira vez, essa forma de governo no Brasil. Pressões do Poder Executivo levaram o Plenário a mudar o sistema parlamentar para o presidencial. A mudança do sistema, já no final das discussões do texto constitucional, não permitiu que alguns dispositivos próprios do sistema parlamentar fossem retirados, como o da Medida Provisória.

PALAVRAS-CHAVE: Medida Provisória.

A Constituição brasileira, até o momento em que as 24 Subcomissões, as oito Comissões e a Comissão de Sistematização encerraram seus trabalhos, preparando-se esta última para enviar seu projeto para o Plenário da Constituinte, estava conformada para a adoção do sistema parlamentar de governo, que embora mitigado em relação àquele modelo hospedado pela maioria dos países europeus, reintroduziria, pela terceira vez, essa forma de governo no Brasil.

Liderado pelo Deputado Roberto Cardoso Alves, formou-se no plenário da Constituinte um grupo denominado “Centrão”, que passou a conformar o texto recebido da Comissão agregadora das propostas recebidas dos trabalhos das demais Comissões, nos moldes da maioria que representava, alterando sensivelmente o projeto original.

No concernente à forma de governo, informaram-me, pois eu participei de audiências públicas, a convite dos parlamentares, mantendo contato

permanente com o presidente, Deputado Ulisses Guimarães e o relator, Senador Bernardo Cabral, sobre ter elaborado um pequeno roteiro para 66 constituintes, publicado pela Editora Forense (*Roteiro para uma Constituição*), que pressões do Poder Executivo levaram o Plenário a mudar o sistema parlamentar para o presidencial, em troca da redução do mandato do presidente de seis para cinco anos, hipótese negada pelo consultor-geral da República, o saudoso amigo e advogado Saulo Ramos.

O certo é que a mudança do sistema, já no final das discussões do texto constitucional, não permitiu que alguns dispositivos próprios do sistema parlamentar fossem retirados, como o da Medida Provisória.

O texto que restou proposto ao Plenário era literal reprodução, menos no aspecto temporal, do instrumento legislativo adotado pelo sistema parlamentar de governo da Itália.

Com efeito, na redação, finalmente aprovada pelos constituintes, constava apenas o prazo de 30 dias, quando o texto italiano, de idêntica redação, falava em 60 dias.

É de se lembrar que, nada obstante a rejeição dos constituintes à ideia da permanência dos decretos-leis da Lei Suprema anterior, conformada na EC nº 1/69, pois entendiam próprio de um regime de exceção do qual se libertaram, só adotaram a medida provisória nos trabalhos das Comissões, pois o regime seria parlamentar.

O certo é que, aprovada a Constituição em 05.10.88, a Medida Provisória, no texto original (art. 62), com um único parágrafo, assim redigido:

“Art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional, que, estando em recesso, será convocado extraordinariamente para se reunir no prazo de cinco dias.

Parágrafo único. As medidas provisórias perderão eficácia, desde a edição, se não forem convertidas em lei no prazo de trinta dias, a partir de sua publicação, devendo o Congresso Nacional disciplinar as relações jurídicas delas decorrentes”,

passou a ser amplamente utilizado pelo Poder Executivo, com sucessivas reedições, visto que raramente se aprovava qualquer medida no prazo de 30 dias.

O excessivo uso do veículo legislativo outorgado ao Poder Executivo levou o Congresso Nacional à aprovação da EC nº 32/01, disciplinando o uso das medidas provisórias, em nível de lei maior.

Passou a ter, o art. 62, não mais um único parágrafo, mas 12. Entre eles consta o § 10, cuja dicção é a seguinte:

“§ 10. É vedada a reedição, na mesma sessão legislativa, de medida provisória que tenha sido rejeitada ou que tenha perdido sua eficácia por decurso de prazo.”

Na terceira edição dos *Comentários à Constituição do Brasil*, que elaborei com Celso Ribeiro Bastos, em 15 volumes pela Editora Saraiva, expliquei a razão de sua inclusão na Carta da República:

“A medida provisória pode perder sua vigência e eficácia de duas formas, ou por rejeição ou por decurso de prazo.

Nas duas hipóteses, houve por bem o constituinte proibir uma nova edição na mesma sessão legislativa para que não venha a ocorrer episódio semelhante aos dos débitos agrícolas, que sofreram a incidência de juros do mercado financeiro e tiveram seus preços congelados, durante o plano real, imposição ‘legal’ que violentou nivelção determinada pelo art. 187 da Constituição Federal. O congresso chegou a derrubar veto presidencial, quando alterou Medida Provisória para que a equiparação se desse, tendo o veto derrubado sido restabelecido, uma semana após, por força de idêntica medida!!!

Na mesma sessão legislativa, não há possibilidade de reedição deste instrumento jurídico. Nos casos, todavia, de rejeição no decurso de prazo, no fim da sessão, praticamente não se pode evitar a reedição quase simultânea, ou seja, no início da sessão seguinte.” (v. 4, t. I, 2012, p. 509)

A discussão que se colocava desde o início, foi se uma Medida Provisória rejeitada no exercício seguinte ou mesmo não aprovada por decurso poderia ser reeditada no ano de sua perda de eficácia.

Terminou, jurisprudencialmente, prevalecendo a corrente de que o parágrafo décimo referia-se não à data de “edição”, nada obstante falar o dispositivo em “reedição” no mesmo exercício, mas à data da “rejeição” e do “decurso de prazo”, mesmo que ocorrendo no exercício posterior à sua edição.

Nesse sentido, leiam-se os comentários do Ministro Alexandre de Moraes, na 13ª edição de seu *Direito Constitucional* (p. 449):

“4.3.3 Rejeição expressa da medida provisória pelo Congresso Nacional.

Uma vez rejeitada expressamente pelo Legislativo, a medida provisória perderá seus efeitos retroativamente, cabendo ao Congresso Nacional disciplinar as relações jurídicas dela decorrentes, no prazo de 60 dias.

Importante ressaltar que não existe possibilidade de reedição de medida provisória expressamente rejeitada pelo Congresso Nacional. Neste ponto, filiamos-nos integralmente à opinião consensual da doutrina constitucional brasileira, que enfatiza com veemência impossibilidade jurídico-constitucional de o Presidente da República editar nova medida provisória cujo texto reproduza, em suas linhas fundamentais, os aspectos essenciais da medida provisória que tenha sido objeto de expressa rejeição parlamentar.

Tratando-se de medida provisória formalmente rejeitada, o Supremo Tribunal Federal não admite sua reedição, pois o Poder Legislativo seria provocado para manifestar-se, novamente, sobre matéria que já houvera rejeitado, e com o gravame da nova e insistente regulamentação de matéria já rejeitada voltar a produzir efeitos, até que fosse, novamente, rejeitada.

A reedição de medida provisória expressamente rejeitada pelo Congresso Nacional configura, inclusive, hipótese de crime de responsabilidade, no sentido de impedir o livre exercício do Poder Legislativo (CF, art. 85, II), pois o Presidente da República estaria transformando o Congresso em ‘um mero aprovador de sua vontade ou um poder emasculado cuja competência, *a posteriori*, viraria mera fachada por ocultar a possibilidade ilimitada de o Executivo impor, intermitentemente, as suas decisões’.

Esse entendimento foi consagrado pela Emenda Constitucional nº 32/01, que, expressamente, estabeleceu a impossibilidade de reedição, na mesma sessão legislativa, de medida provisória que tenha sido rejeitada (CF, art. 62, § 10).” (grifos meus)

No mesmo sentido, leia-se, no livro *A Constituição e o Supremo*, o seguinte:

“COMENTÁRIOS AO ART. 62, § 10, DA CF/88:

Controle concentrado de constitucionalidade

– Impossibilidade de reedição, na mesma sessão legislativa, de medida provisória revogada, nos termos do que prescreve o art. 62, §§ 2º e 3º. Interpretação jurídica em sentido contrário importaria violação do princípio da Separação de Poderes. Isso, porque o Presidente da República teria o controle e comando da pauta do Congresso Nacional, por conseguinte, das prioridades do processo legislativo, em detrimento do próprio Poder Legislativo. Matéria de competência privativa das duas Casas Legislativas (inciso IV do art. 51 e inciso XIII do art. 52, ambos da Constituição Federal). O alcance normativo do § 10 do art. 62, instituído com a Emenda Constitucional nº 32, de 2001, foi definido no julgamento das ADIs 2.984 e 3.964, precedentes judiciais a serem observados no processo decisório, uma vez que não se verificam hipóteses que justifiquem sua revogação. Qualquer solução jurídica a ser dada na atividade interpretativa do art. 62

da Constituição Federal deve ser restritiva, como forma de assegurar a funcionalidade das instituições e da democracia. Nesse contexto, imperioso assinalar o papel da medida provisória como técnica normativa residual que está a serviço do Poder Executivo, para atuações legiferantes excepcionais, marcadas pela urgência e relevância, uma vez que não faz parte do núcleo funcional desse Poder a atividade legislativa. É vedada reedição de medida provisória que tenha sido revogada, perdido sua eficácia ou rejeitada pelo Presidente da República na mesma sessão legislativa. (ADI 5.709, ADI 5.716, ADI 5.717 e ADI 5.727, Rel^a Min^a Rosa Weber, j. 27.03.2019, Plenário, DJE 28.06.2019)

– A norma inscrita no art. 67 da Constituição – que consagra o postulado da irrepetibilidade dos projetos rejeitados na mesma sessão legislativa – não impede o Presidente da República de submeter, à apreciação do Congresso Nacional, reunido em convocação extraordinária (CF, art. 57, § 6º, II), projeto de lei versando, total ou parcialmente, a mesma matéria que constituiu objeto de medida provisória rejeitada pelo Parlamento, em sessão legislativa realizada no ano anterior. O Presidente da República, no entanto, sob pena de ofensa ao princípio da separação de poderes e de transgressão à integridade da ordem democrática, não pode valer-se de medida provisória para disciplinar matéria que já tenha sido objeto de projeto de lei anteriormente rejeitado na mesma sessão legislativa (RTJ 166/890, Rel. Min. Octavio Gallotti). Também pelas mesmas razões, o chefe do Poder Executivo da União não pode reeditar medida provisória que veicule matéria constante de outra medida provisória anteriormente rejeitada pelo Congresso Nacional (RTJ 146/707-708, Rel. Min. Celso de Mello), (ADI 2.010 MC, Rel. Min. Celso de Mello, j. 30.09.99, Plenário, DJ 12.04.02)” (Livro digital disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp?item=809>)

Entendo, todavia, que eventual medida provisória que venha a ser editada especificamente sobre o ponto não constante da Medida Provisória anterior, mas introduzido por proposta parlamentar e nela inserida e aprovada, porém vetada, ser vier a ser editada em bases semelhantes à introdução do Legislativo, não corresponderá à *reedição* de medida provisória, mas *primeira edição* daquele ponto, por meio de medida provisória.

É que, nessa hipótese, não há que se falar nem em: 1) reedição; ou 2) rejeição de texto constante de medida provisória; mas em 3) aprovação pelo Congresso Nacional na lei de conversão.

Não há como enquadrar-se a hipótese no § 10 do art. 62 em eventual edição da Medida Provisória tratando da matéria nos mesmos moldes *em que foi aprovada* pelo Parlamento e vetada por divergências pontuais. Haveria até um respeito maior à vontade legislativa, que, não sem razão, quando se fala

em harmonia e independência de poderes surge em primeiro lugar em relação aos outros poderes (Executivo e Judiciário), tendo também tratamento prioritário, pois antecede no texto constitucional a sua disciplina (arts. 44 a 69) aos do Executivo (arts. 76 a 91), poderes de representação popular, a um poder técnico, que é o Judiciário (arts. 92 a 126).

É que no Poder Legislativo encontra-se representada a totalidade da nação (situação e oposição), enquanto que no Executivo, apenas a situação, sendo o Poder Judiciário um poder não de representação popular, mas técnico, constituído na sua maioria por concursados em difíceis exames ou indicados por seus representantes de classe (Ministério Público e Advocacia) para escolha de magistrados, e, por fim, do chefe do Executivo, lembrando-se que a escolha de um Ministro do Supremo Tribunal Federal é da competência exclusiva, sem indicações ou concursos, do Presidente da República.

Ora, o texto que poderia ser editado em eventual medida provisória prestigiaria o Legislativo e nem poderia ser inquinado de ferir o art. 67, assim redigido:

“Art. 67. A matéria constante de projeto de lei rejeitado somente poderá constituir objeto de novo projeto, na mesma sessão legislativa, mediante proposta da maioria absoluta dos membros de qualquer das Casas do Congresso Nacional”,

pois este fala em reapresentação de projeto de lei rejeitado pelo Parlamento e, no caso, receberia o Congresso uma medida provisória avalizando a decisão congressual favorável que sofreu o veto presidencial por meras questões pontuais.

Discute-se, todavia, se a vedação pretoriana de reedição atinge também diferenças pontuais. Já decidiu o STF que medidas provisórias formalmente modificadas, que não modificam anteriores MPs rejeitadas, não podem ser reeditadas.

Leia-se:

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MEDIDA LIMINAR. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 394/07, QUE ‘DÁ NOVA REDAÇÃO AO § 3º DO ART. 5º DA LEI Nº 10.826, DE 22 DE DEZEMBRO DE 2003’. LEI QUE ‘DISPÕE SOBRE REGISTRO, POSSE E COMERCIALIZAÇÃO DE ARMAS DE FOGO E MUNIÇÃO, SOBRE O SISTEMA NACIONAL DE ARMAS – SINARM’.

1. Num exame prefacial, tem consistência a alegação de que a MP nº 394/07 é mera reedição de parte da MP nº 379/07. Isso, porque a mais recente incorpora

temas da mais antiga, sem o aporte de modificações substanciais. São os temas: a) da prorrogação do prazo para renovação de registros de propriedade de armas de fogo, expedidos pelos órgãos estaduais; b) da fixação dos valores das taxas a recolher em caso de registro de armas, renovação do certificado de registro, expedição de porte da arma, etc.

2. Impossibilidade de reedição, na mesma sessão legislativa, de medida provisória revogada. Tese contrária importaria violação do princípio da Separação de Poderes, na medida em que o Presidente da República passaria, com tais expedientes revocatório-reedicionais de medidas provisórias, a organizar e operacionalizar a pauta dos trabalhos legislativos. Pauta que se inscreve no âmbito do funcionamento da Câmara dos Deputados e do Senado Federal e, por isso mesmo, matéria de competência privativa dessas duas Casas Legislativas (inciso IV do art. 51 e inciso XIII do art. 52, ambos da CF/88).

3. De outra parte, o ato de revogação pura e simples de uma medida provisória outra coisa não é senão uma auto-rejeição; ou seja, o autor da medida a se antecipar a qualquer deliberação legislativa para proclamar, ele mesmo (Poder Executivo), que sua obra normativa já não tem serventia. Logo, reeditá-la significaria artificializar os requisitos constitucionais de urgência e relevância, já categoricamente desmentidos pela revogação em si.

4. Medida liminar deferida para suspender a eficácia da MP nº 397/07 até o julgamento de mérito desta ação direta de inconstitucionalidade.” (ADI 3.964 MC, Rel. Carlos Britto, Tribunal Pleno, j. 12.12.07, DJe-065 divulg. 10.04.08, public. 11.04.08, ement. vol-02314-03, pp-00469, RTJ, vol-00204-03, pp-01129, LEXSTF, v. 30, n. 352, 2008, p. 60-99 – grifos meus)

Como se percebe, se não houver *modificações substanciais* na reedição da medida provisória no mesmo exercício, essa se torna inconstitucional.

Ora, poder-se-ia dizer que uma edição de medida provisória *sem alterações substanciais* seria reedição da medida provisória anterior, se:

- a) rejeitada; ou
- b) não aprovada por decurso de prazo.

Ora, Medida Provisória reformulada pelo Legislativo, na hipótese *nem seria rejeitada, nem perderia eficácia* por decurso de prazo, mas teria sido pelo Congresso.

c) aprovada em lei de conversão, e pelo presidente, posteriormente, *vetada*.

Não há, pois, que falar em modificações não substanciais na reedição de medida rejeitada ou não aprovada, mas em lei de conversão aprovada com a redação a ser reapresentada, nos termos desejados pelo Congresso Nacional.

Embora seja hipótese rara a examinada neste estudo, apenas procurei complementar meu entendimento aos comentários que elaborei quando de sua publicação pela Editora Saraiva, no volume 4, tomo I.

TITLE: Intelligence of article 62, item 10, of the Federal Constitution.

ABSTRACT: The Brazilian Constitution was prepared to adopt the parliamentary system of government, which, although more lenient in relation to that model used by most European countries, would reintroduce this form of government in Brazil for the third time. Pressure from the executive authority led the plenum to change the parliamentary system to the presidential one. The change of the system, already at the end of the discussions on the constitutional text, did not allow some specific provisions of the parliamentary system were removed, such as that of the Provisional Measure.

KEYWORDS: Provisional Measure.

Recebido em: 19.07.2020

Aprovado em: 03.08.2020