

ARTIGO

**LEGALIDADE TRIBUTÁRIA: UMA REVISÃO A PARTIR DA JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**

**LEGALIDAD TRIBUTARIA: UNA REVISIÓN BASADA EN LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO FEDERAL**

**TAX LEGALITY: A REVIEW BASED ON THE JURISPRUDENCE OF THE FEDERAL SUPREME COURT**

---

Júlia Riscado Saldanha<sup>1</sup>  
Heitor Benjamim Campos<sup>2</sup>

**RESUMO:** Em suma, o artigo consiste em descrever, a partir de registros doutrinários, o Princípio da Legalidade tributária, a sua extensão, as suas mitigações constitucionais e, em seguida, tendo em vista a jurisprudência do STF, apontar o entendimento da nossa Corte Constitucional quanto à nova dimensão jurídica de tal princípio, (i) seja pela superação da ideia de tipicidade tributária, valendo-se aqui dos precedentes representados pelo RE nº 343.446 e ADI nº 4697, (ii) seja pelo reconhecimento de que o legislador, para além das exceções expressas na própria Constituição, pode delegar ao Poder Executivo a faculdade de alterar (reduzir e restabelecer) as alíquotas dos tributos, tendo como foco, respectivamente nesse último caso, o entendimento fixado no RE 1.043.313, submetido à sistemática da repercussão geral, e na ADI 5277.

---

<sup>1</sup> Pós-graduanda em Direito Tributário pela Escola Superior de Advocacia Nacional/ Universidade Candido Mendes. Graduada em Direito pelo Centro Universitário Fluminense – UNIFLU. Email: [julliariscado@hotmail.com](mailto:julliariscado@hotmail.com)

<sup>2</sup> Doutor em Sociologia Política pelo Programa de Pós-Graduação em Sociologia Política da Universidade Estadual do Norte Fluminense (PPGSP/UENF), Mestre em Sociologia Política e graduado em Ciências Sociais pela Universidade Federal Fluminense (UFF/2013). Possui experiência na área de Sociologia, atuando principalmente nos seguintes temas: Cinema, Movimentos Sociais e Educação. É integrante do Núcleo de Estudos Rurais e Urbanos (NERU/UFF) coordenado pela profª Drª Maria do Socorro B. de Lima. Atualmente é professor do Centro Universitário Fluminense (UNIFLU) nos cursos de Direito e Pedagogia. Lattes: <http://lattes.cnpq.br/6662116812560390> . Email: [heitor.benjamim@gmail.com](mailto:heitor.benjamim@gmail.com) .

**Palavras-chave:** Princípio da Legalidade. Tipicidade Tributária.

**RESUMEN:** En síntesis, el artículo consiste en describir, con base en registros doctrinales, el Principio de Legalidad Tributaria, su extensión, sus atenuantes constitucionales y, luego, teniendo en cuenta la jurisprudencia del STF, señalar la comprensión de nuestro Tribunal Constitucional respecto de los nuevos dimensión jurídica de tal principio, (i) ya sea superando la idea de tipicidad tributaria, utilizando aquí los precedentes representados por la RE nº 343.446 y la ADI nº 4697, (ii) o reconociendo que el legislador, además de las excepciones expresado en la propia Constitución, puede delegar en el Poder Ejecutivo la facultad de modificar (reducir y restablecer) las tasas impositivas, centrándose, respectivamente, en este último caso, en el entendimiento previsto en la RE 1.043.313, con sujeción al régimen de repercusión general, y en ADI 5277.

**Palabras clave:** Principio de Legalidad. Tipicidad fiscal.

**ABSTRACT:** In essence, the article aims to describe, based on doctrinal records, the Principle of Tax Legality, its scope, constitutional mitigations, and then, considering the jurisprudence of the Supreme Federal Court (STF), to outline our Constitutional Court's understanding regarding the new legal dimension of such a principle, (i) either by overcoming the idea of tax typicity, relying on precedents such as RE No. 343,446 and ADI No. 4697, (ii) or by recognizing that the legislator, beyond the exceptions expressly stated in the Constitution, can delegate to the Executive Branch the authority to alter (reduce and restore) tax rates, focusing, in the latter case, on the understanding established in RE 1,043,313, subjected to the systematics of general repercussion, and in ADI 5277.

**Keywords:** Principle of Tax Legality. Tax Typicity.

## 1- INTRODUÇÃO

O princípio da legalidade tributária é um dos pilares fundamentais do Direito Tributário e estabelece que os tributos só podem ser criados, modificados ou extintos através de lei (em regra, lei ordinária, exceto o imposto sobre grandes fortunas, o imposto de competência residual da União, os empréstimos compulsórios e as novas contribuições para a seguridade social, tributos que devem ser criados por lei complementar). Isso significa que a cobrança de qualquer tributo deve estar prevista em uma lei específica, que deve ser aprovada pelo Poder Legislativo e sancionada pelo Poder Executivo, conforme preconiza o art. 150, inciso I, da CF/88, bem como o art. 97 do Código Tributário Nacional.

A legalidade tributária é um importante mecanismo de proteção dos direitos dos contribuintes, pois impede que o Estado crie tributos de forma arbitrária ou excessiva, sem a devida discussão e aprovação pelo Poder Legislativo.

Além disso, a legalidade tributária também impõe limites ao poder de tributar do Estado, garantindo que a cobrança de tributos seja feita de forma justa e equilibrada. O princípio da legalidade tributária também está diretamente relacionado ao princípio da segurança jurídica, pois assegura que os contribuintes saibam exatamente quais são seus deveres e obrigações em relação aos tributos, evitando surpresas ou mudanças repentinas nas regras fiscais por instrumentos infralegais.

A pesquisa realizada para a construção do presente artigo foi baseada na letra Constitucional, especialmente em seu artigo 150; na ADI 4697, onde foi tratada a contribuição devida aos Conselhos Profissionais em cotejo com o princípio da legalidade; a (in)constitucionalidade definida no RE nº 343.446, que trata sobre a contribuição para o financiamento do Seguro de Acidente de Trabalho; e no RE 1.043.313 e na ADI 5277, onde tratam das alterações das alíquotas das contribuições sociais denominadas PIS/PASEP e COFINS.

## **2- LEGALIDADE TRIBUTÁRIA COMO SUCEDÂNEO DA SEGURANÇA JURÍDICA E DO REGIME DEMOCRÁTICO**

A segurança jurídica tem como objetivo garantir que as normas tributárias sejam claras, estáveis e previsíveis, evitando surpresas para os contribuintes e garantindo a aplicação correta da legislação tributária.

A segurança jurídica e o princípio da legalidade são fundamentais para o Direito Tributário, pois buscam garantir que a aplicação das normas tributárias seja feita de forma justa, clara e transparente. Assim, esses princípios são imprescindíveis para o equilíbrio do sistema tributário, garantindo a previsibilidade e a transparência das obrigações tributárias e a proteção dos direitos dos contribuintes.

Também como fundamento da legalidade tributária é possível associar tal princípio à ideia de democracia. Como a cobrança de tributos invade parcela da liberdade do indivíduo e também o seu patrimônio, a exigência constitucional de que

a instituição de tributos tenha que ser por lei formal, como ato derivado do Poder Legislativo, revela uma ferramenta que assegura à sociedade, através dos seus representantes, anuir com a incidência tributária. Essa forma de enxergar a legalidade tributária sublinha ainda mais o seu status de direito fundamental, pois fortalece o princípio democrático.

### **3- MITIGAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE**

Inicialmente, é relevante afirmar que muito se tem discutido sobre as exceções ao princípio da legalidade. Contudo, é necessário esclarecer que, na realidade, trata-se de uma mera autorização que a própria Constituição Federal, nos termos do art. 153, §1º, concedeu ao Poder Executivo Federal para alterar as alíquotas (não as bases de cálculo) dos seguintes impostos: imposto sobre a importação (II), Imposto sobre a exportação (IE), imposto sobre produtos industrializados (IPI) e imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguros (IOF).

O professor Sabbag (2014, p. 71) nos explica o seguinte:

[...] Com base nessas premissas, é possível entender a lógica de tal flexibilidade, de que dispõe o Executivo, no manejo das alíquotas, prescindindo-se de anuência do Poder Legislativo. Tais impostos são dotados de extrafiscalidade – poderoso instrumento financeiro empregado pelo Estado a fim de estimular ou inibir condutas, tendo em vista a consecução de finalidades não meramente arrecadatórias. Note que a extrafiscalidade orienta-se para fins outros que não a captação de recursos para o Erário, visando corrigir externalidades. De fato, os impostos mencionados – II, IE, IPI e o IOF – atrelam-se à ordenação das relações econômico-sociais, servindo para a intervenção em dados conjunturais e estruturais da economia [...]

Há que se acrescentar que a CIDE-combustível, consoante o art. 177, § 4º, inciso I, alínea b, também pode ter a suas alíquotas alteradas por ato normativo infralegal, normalmente decreto editado pelo Presidente da República. Tal mitigação também se justificar pelo caráter regulatório de tal tributo. Nesse mesmo contexto, a Emenda Constitucional nº 33/2001 introduziu no âmbito jurídico outra situação de "flexibilização" do princípio da legalidade, originada em virtude da natureza extrafiscal do tributo, no caso, ICMS – combustível com incidência monofásica.

Fica evidente que a "flexibilização" do princípio da legalidade tributária, especialmente no que se refere à alteração das alíquotas desses tributos, é

essencial, dada a necessidade de respostas ágeis do poder público para regular os setores econômicos, deflagrando como justificativa para tais mitigações o caráter regulatório de tais tributos.

A arrecadação tributária é uma das principais fontes de recursos do Estado para a realização de políticas públicas e para o financiamento de suas atividades. No Brasil, a Constituição Federal de 1988 estabelece que a arrecadação de impostos deve ser realizada de forma progressiva, ou seja, que aqueles que têm mais recursos financeiros devem contribuir proporcionalmente mais para o financiamento das políticas públicas, é a chamada capacidade contributiva. Além disso, a Constituição prevê a obrigatoriedade da prestação de contas por parte do Estado, garantindo a transparência na aplicação dos recursos públicos.

São por meio dos tributos, por exemplo, que o Estado deve priorizar o investimento em áreas como saúde, educação e assistência social, de modo a garantir a melhoria da qualidade de vida dos cidadãos e o desenvolvimento do país como um todo.

O fato de delegar atribuição ao Poder Executivo para majorar ou reduzir tributo, de acordo com a capacidade contributiva do contribuinte, não pode ter uma interpretação superficial de constitucionalidade visando apenas garantir os direitos resguardados na Constituição Federal. Para além, o Direito Tributário exige uma redemocratização que seja vista afora da letra da lei. Pois, além de garantir a constitucionalidade, a tributação tem que ser feita com critérios objetivos, garantindo que seja protegido não só o contribuinte, mas, também, o Estado.

#### **4- SUPERAÇÃO DA TIPICIDADE TRIBUTÁRIA NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**

Serão abordados no presente tópico alguns julgados através dos quais é possível uma superação de um subprincípio da legalidade tributária, qual seja, o da tipicidade tributária, até então prestigiado pela doutrina brasileira. Há de se falar que alguns doutrinadores alegam haver uma “flexibilização” do Princípio da Legalidade, pois, a Teoria Tributária não é a mesma que na década de 60 onde o raciocínio era

formal. Ocorre que, se olharmos de forma finalística, as variações de alíquotas não podem ser utilizadas como uma ferramenta para lucro e/ou para prejudicar o contribuinte. Dessa forma, o STF tem sido bastante persistente ao tratar tal princípio visando não só a proteção do contribuinte, mas, também, como proteção da atividade financeira do Estado.

Como decorrência do princípio da segurança jurídica, no contexto da teoria geral do Direito Tributário, a doutrina tributária reconhece a presença de um autêntico Princípio da Tipicidade, que coexiste com o Princípio da Legalidade. Duas correntes principais emergiram no âmbito do Direito Tributário: a tipicidade fechada e a tipicidade aberta. A primeira, de maneira geral, sustenta a necessidade de uma definição conceitual precisa, argumentando que a lei deve detalhar minuciosamente todos os elementos da relação tributária. Por outro lado, a segunda corrente parte do pressuposto de que a indeterminação é inerente à linguagem, abrangendo, inclusive, a legislação tributária, sem comprometer a segurança jurídica.

Alberto Xavier destacou-se como um dos principais defensores da doutrina da tipicidade fechada no contexto do Direito brasileiro. Na visão de Alberto Xavier, o Princípio da Tipicidade não é um princípio independente em relação à legalidade; ele o associa à reserva absoluta de lei. Xavier argumenta que, da mesma forma que no Direito Penal o princípio da tipicidade funciona como uma salvaguarda para os jurisdicionados diante do poder dos juízes, no âmbito do Direito Tributário, ele se manifesta como uma ferramenta de proteção para os particulares contra possíveis arbitrariedades por parte da Administração.

Em defesa da tipicidade aberta, esta não deve ser interpretada de maneira inflexível, uma vez que a natureza excessivamente analítica da legislação tributária pode prejudicar, em vez de fortalecer, a segurança jurídica. Ricardo Lodi Ribeiro ensina que a norma transcende o seu significado literal, sendo impossível compreendê-la sem a devida interação com a realidade factual que a envolve.

Na contemporaneidade, o Princípio da Legalidade tributária aceita a incorporação de conceitos indeterminados, aptos a lidar com a imprevisibilidade e ambivalência da sociedade de risco. No entanto, não permite que o legislador adote

conceitos discricionários, pois estes seriam contrários ao pluralismo político e social, princípios fundamentais no contexto do Estado Social e Democrático de Direito.

#### **a. Caso das contribuições do Seguro de Acidente de Trabalho**

O FAP (Fator Acidentário de Prevenção), explicitado no artigo 10 da Lei 10.666/2003, representa o fator multiplicador que determina o aumento ou a diminuição da alíquota de contribuição das empresas para o Seguro Acidente de Trabalho (SAT). Esse seguro tem como objetivo financiar a aposentadoria especial, concedida ao segurado que tenha laborado em condições especiais prejudiciais à sua saúde ou integridade física. As alíquotas do SAT variam entre 1%, 2% e 3%, sendo que a legislação permite a redução em até 50% ou o aumento em até 100%, dependendo do desempenho da empresa em relação ao grau de risco de sua atividade econômica.

De forma unânime, o Supremo Tribunal Federal (STF) determinou que a regulamentação do FAP por meio de decreto é consistente com o princípio constitucional da Legalidade Tributária. Essa decisão foi alcançada durante a análise de duas ações: o RE 677725, com repercussão geral (Tema 554), e a ADI 4397.

Em seu voto na ADI 4397, o ministro Toffoli enfatiza que a norma questionada está alinhada com o sistema jurídico de proteção ao meio ambiente de trabalho e, em última análise, com a salvaguarda do trabalhador contra acidentes. Nesse contexto, a legislação confiou ao Poder Executivo a abordagem de questões relacionadas a estatísticas, atuária e pesquisa de campo, considerando sua expertise nessas áreas. Ele argumenta que a utilização simultânea do poder de fiscalização do Estado e do instrumento tributário visa a redução dos acidentes de trabalho.

Toffoli destaca que uma eventual declaração de inconstitucionalidade do dispositivo levaria os contribuintes a recolher o tributo exclusivamente com base nas alíquotas coletivas, resultando em um aumento significativo da contribuição para muitos. Ele menciona um levantamento da Secretaria de Previdência referente ao FAP 2020, em vigor para o ano de 2021, que revela uma redução da alíquota para 92,08% dos estabelecimentos. Concluir pela invalidação da norma, segundo ele,

resultaria na perda de um mecanismo jurídico que otimiza a função extrafiscal da exação, diminuindo, assim, a abrangência da proteção ao trabalhador e ao meio ambiente de trabalho.

**b. Caso das contribuições dos Conselhos profissionais (contribuição de interesse de categorias profissionais e econômicas).**

Importante citar a ADI 4697 onde foi discutido a constitucionalidade da anuidade cobrada pelos Conselhos profissionais. Entre discussões sobre a natureza jurídica dos Conselhos, duas vertentes foram alcançadas. A primeira versava sobre o artigo 58 da Lei 9.649/98 onde seu texto é claro ao dizer que os serviços de fiscalização de profissões possuem caráter privado e delegatários de serviço público. Acontece que, não tem como delegar, a uma entidade privada, uma atividade típica de Estado. Assim, o STF já expressou o entendimento definindo os Conselhos como autarquias de índole federal, e, dessa forma, tal entendimento é extensível aos Conselhos regionais de atividade profissional – controlado/fiscalizado pelo Tribunal de Contas da União.

Esgotada discussão sobre sua natureza jurídica, há de se falar do referido tributo cobrado. As contribuições de interesse das categorias profissionais possuíam como fato gerador a existência de inscrição do referido Conselho. Essa cobrança tem a finalidade de financiar as atividades públicas por eles desempenhadas e, para se determinar o valor, deve ser observado a capacidade contributiva do contribuinte.

A questão se complexifica quando se imputa a responsabilidade de fixação do exato valor da anuidade aos Conselhos profissionais. Vejamos o artigo 150 inciso I da Constituição Federal:

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:  
I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*

Em julho de 2011 foi editada uma Medida Provisória que versava sobre as atividades do médico residente, e, assim, o STF equiparou essa medida para os Conselhos profissionais. Dessa forma, invocando o Princípio da Legalidade Tributária, as hipóteses para fixação do valor das contribuições deveriam ser

impostas por lei, e não MP. Assim, houve a conversão da Medida Provisória nº. 536 para a Lei 12.514/11 que dispõe sobre as atividades dos conselhos profissionais e dos médicos residentes, vejamos a redação:

*Art. 6º As anuidades cobradas pelo conselho serão no valor de: I - para profissionais de nível superior: até R\$ 500,00 (quinhentos reais); II - para profissionais de nível técnico: até R\$ 250,00 (duzentos e cinquenta reais);" Depois, vêm os critérios para as pessoas jurídicas em função do capital social. Esse artigo não é o que apresenta dificuldade, o artigo que apresenta dificuldade é o § 2º do artigo 6º, que tem a seguinte dicção: "§ 2º O valor exato da anuidade, o desconto para profissionais recém-inscritos, os critérios de isenção para profissionais, as regras de recuperação de créditos, as regras de parcelamento, garantido o mínimo de 5 (cinco) vezes, e a concessão de descontos para pagamento antecipado ou à vista, serão estabelecidos pelos respectivos conselhos federais.*

Analisando, a lei só estabeleceu um teto que poderia ser cobrado a título de anuidade, delegou ao Conselho a fixação do valor e previu um conjunto de parâmetros a serem levados em conta na fixação desse valor. Se levarmos em conta que, ao falar da instituição de majoração por lei complementar, a lei trata-se de um montante previamente estabelecido, haveria uma desconformidade na prática. Ora, quem melhor que o próprio Conselho para avaliar a capacidade contributiva?

## **5- UMA NOVA VISÃO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA A PARTIR DO RE 1.043.313 (TEMA 939 DA REPERCUSSÃO GERAL) E DA ADI 5277**

Com base na análise das premissas fixadas no presente artigo, analisaremos as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal no RE n. 1.403.313 e na ADI 5.277 que explora a viabilidade de “flexibilização” da Legalidade Tributária, decorrente da ação do Poder Executivo que aumentou as alíquotas da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS.

Vejamos a redação da Lei nº. 10.865/2004 em seu art. 27, § 2º:

*Art. 27. O Poder Executivo poderá autorizar o desconto de crédito nos percentuais que estabelecer e para os fins referidos no Art. 3º das Leis nº s 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003 relativamente às despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, inclusive pagos ou creditados a residentes ou domiciliados no exterior.*

*§ 2º O Poder Executivo poderá, também, reduzir e restabelecer, até os percentuais de que tratam os incisos I e II do caput do art. 8º desta Lei, as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS*

incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não-cumulatividade das referidas contribuições, nas hipóteses que fixar.

Interpretando o aludido artigo, de fato, a lei autorizou que o Poder Executivo reduzisse e reestabelecesse as alíquotas da contribuição do PIS/PASEP e da COFINS até os limites trazidos nos incisos I e II do art. 8. Esses limites seriam os parâmetros estabelecidos para que não haja redução e majoração por mera discricionariedade. Vejamos:

Art. 8º As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas:

I - na hipótese do inciso I do caput do art. 3º, de:

a) 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento), para a Contribuição para o **PIS/Pasep-Importação**; e

b) 9,65% (nove inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), para a **Cofins-Importação**; e

II - na hipótese do inciso II do caput do art. 3º, de:

a) 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento), para a Contribuição para o **PIS/Pasep-Importação**;

b) 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), para a **Cofins-Importação**.

Ocorre, que, os incisos I e II tratam de PIS-Importação e da COFINS-Importação, ou seja, são tributos que visam a importação de bens ou de serviços. Não há de se confundir com a hipótese tributária da PIS e COFINS, pois, estas, visam a obtenção de receitas. Dessa forma, fica evidente que a lei atribuiu um parâmetro para o executivo estabelecer as alíquotas baseadas em tributos que possui a hipótese de incidência distinta daqueles em questão. E ainda, como se já não bastasse tal dissemelhança, o art. 8 ainda traz duas hipóteses que possuem diferentes percentuais de aplicabilidade das alíquotas, de acordo com o tipo de operação, fazendo referência ao art. 3 da mesma lei:

Art. 3º O fato gerador será:

I - a **entrada de bens** estrangeiros no território nacional; ou

II - o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como **contraprestação por serviço prestado**.

Agora, além de versar sobre a importação de bens e serviços, a lei traz duas alíquotas para PIS-Importação e duas alíquotas para COFINS-Importação. Ora, PIS e COFINS são incidentes sobre receitas financeiras, não se concatenando com importação de bens e serviços. A pergunta é: nesse caso, então, o executivo iria se valer do juízo de conveniência para determinar as alíquotas do PIS e COFINS já que

os parâmetros trazidos pela lei não se aplicam ao mesmo tipo tributável? Este facilmente poderia optar por editar um decreto estipulando as maiores alíquotas para estas contribuições.

Diante da análise do RE nº. 1.043.313, não é mencionado no voto vencedor proferido pelo Ministro Dias Toffoli a peculiaridade do §2º do artigo 27 da Lei nº. 10.865/2004. Questionamentos mais complexos não foram levantados pelo fato do decreto de nº. 8.426/2015 ter estabelecido alíquotas ao PIS/PASEP e COFINS inferiores a aqueles permitidos pelos incisos I e II do art. 8. É inegável que, caso o Executivo edite um novo decreto majorando as alíquotas (mas dentro do permitido), essa problemática levantará outros debates e surgirão novas questões a serem ponderadas.

A lei delegou ao chefe do Poder Executivo a faculdade de reduzir ou restabelecer as alíquotas desde que os tributos a quo tenham fins regulatórios de mercado, ou seja, tributos extrafiscais. Conforme demonstrado acima o caso da delegação das alíquotas do PIS e COFINS, fica o questionamento: alterar essas alíquotas tem a finalidade de controlar ou guiar oscilações do mercado financeiro?

Assim, sob a perspectiva da teoria que associa um tributo a uma função extrafiscal, derivada de sua finalidade indutora, a “flexibilização” da Legalidade Tributária carece de justificativa.

## **6- CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Cotejando-se as concepções da doutrina majoritária com a contemporânea jurisprudência do STF, conclui-se que o momento é de ruptura com a doutrina tradicional do Direito Tributário brasileiro. A nova dimensão da legalidade, segundo o STF, certamente, irá influenciar no comportamento do legislador quanto às escolhas das políticas fiscais, principalmente quando diante de tributos extrafiscais preponderantemente regulatórios, onde a Suprema Corte entendeu não lesar o princípio da legalidade a delegação por lei ao Poder Executivo para reduzir e restabelecer as alíquotas do PIS e da COFINS ante, vale repetir, o caráter regulatório de tais tributos no caso analisado pela Corte.

Dessa forma, não obstante as críticas, a delegação ao poder Executivo de alterar as alíquotas representa para muitos autores uma nova mitigação da legalidade a partir da jurisprudência do STF, sendo necessário uma interpretação extensiva sem que seja desrespeitado os princípios constitucionais.

Ademais, como se viu desde os julgados do SAT e da contribuição dos conselhos profissionais, julgados que marcaram a superação por parte do STF da tipicidade tributária tal como defendida pela doutrina tradicional, conclui-se que para se respeitar o Princípio da Legalidade o que o STF exige do legislador tributário é que ele descreva com precisão na lei os principais elementos da obrigação tributária, quais sejam: o elemento material, que é a descrição do fato gerador; o elemento espacial, isto é, o local da ocorrência do fato gerador; o elemento temporal determinando o momento do fato gerador; o elemento subjetivo, ou seja, os sujeitos – ativo e passivo – da obrigação tributária; e, por fim, o elemento quantitativo definindo a base de cálculo e a correspondente alíquota para o cálculo do tributo. As demais circunstâncias e outros pormenores acerca da incidência do tributo podem ficar a cargo da legislação infralegal, desde que, obviamente, alinhada à Constituição.

## REFERÊNCIAS

TORRES, Ricardo Lobo (2004). **O Princípio da Tipicidade no Direito Tributário**. *Revista Direito Tributário Atual*, (18), 23–51;

SCHOUERI, Luís Eduardo; FERREIRA, Diogo Olm; LUZ, Victor Lyra Guimarães. **Legalidade Tributária e o Supremo Tribunal Federal: uma análise sob a ótica do RE n.1.043.313 e da ADI n. 5.277**. São Paulo, SP: IBDT, 2021;

XAVIER, Alberto. **Os Princípios da Legalidade e da Tipicidade da Tributação**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978, p. 92 a 94;

RIBEIRO, Ricardo Lodi. **A Tipicidade Tributária. Legalidade e Tipicidade no Direito Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 190-192;

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2014;

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. 1.043.313/RS**. Relator: Ministro Dias Toffoli. Recurso extraordinário. Rio Grande do Sul.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n.5277**. Relator: Ministro Dias Toffoli. 2020. Distrito Federal.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988