

---

# **A Questão do Aumento do Preço dos Combustíveis através de Decreto**

**Jorge de Oliveira Vargas**

Mestre, Doutor e Pós doutor - UFPR

Desembargador do TJ-PR

Docente do curso de Direito - UTP, Unibrasil, Opet, Emap

Membro da Academia Paranaense de Letras jurídicas

**David Willian Peixoto**

Acadêmico de Direito - UTP

Monitor e Assessor no TJPR

---

---

## Resumo

Análise da constitucionalidade do Decreto n. 9.101, que aumentou o preço dos combustíveis, frente ao princípio constitucional da legalidade estrita relativamente ao aumento direto ou indireto dos tributos. Aplicação do princípio da legalidade em relação as contribuições sociais PIS/PASEP e COFINS. Inaplicabilidade das exceções ao princípio da legalidade. Princípio da legalidade como direito fundamental.

*Palavras-chave:* Contribuições sociais. Aumento de tributos por decreto. Combustíveis. Impossibilidade.

## Abstract

Analysis of the constitutionality of Decree No. 9.101, which raise fuel prices, in the face of the constitutional principle of strict legality concerning direct or indirect taxes increase. Application of the principle of legality with regard to the contributions. Non-applicability of the apparent legality set forth in article 153, § 1 of the Federal Constitution. Principle of legality as a fundamental right.

*Keywords:* Contributions. Tax increase by decree. Fuel. Impossibility.

---

---

O Brasil todo foi pego de surpresa com o Decreto n. 9.101, de 20 de julho de 2017, pelo qual houve considerável aumento do preço dos combustíveis, através da alteração das alíquotas das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS.

É possível, nos termos da nossa Constituição Federal o aumento de tributo através de decreto?

## 1 O Princípio da Legalidade Tributária

O art. 150 da Constituição Federal que trata das limitações do poder de tributar, prevê, em seu inciso I, dentre outras garantias que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

Por se tratar de uma garantia constitucional, o dispositivo deve receber a interpretação que lhe dê a maior eficácia possível, portanto, a vedação alcança tanto o aumento direto como o indireto.

O princípio da legalidade tributária tem sua origem na Magna Carta de João Sem Terra, de 1215, pela

---

qual ficou previsto (12) que o Monarca não poderia instituir tributos sem a autorização do Conselho Geral, ou seja, os tributos só poderiam ser instituídos com a autorização do Conselho. Desse preceito vem o célebre adágio “no taxation without representation” (nenhuma tributação sem representação), ou seja, que não se pode estabelecer mais tributos que os votados pelos representantes do povo. Esse é um dos princípios básicos do constitucionalismo moderno.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Embora o insigne doutrinador Victor Uckmar atente para a existência de diversos fatos tendentes a crer que o Princípio da Legalidade remonta a ‘épocas anteriores, o certo é que o início da utilização da legalidade como regra jurídica escrita – e, também, na acepção clássica “de que o sujeito do ônus tributário deve prestar, por meio de seus representantes, prévio consentimento à exação” – ocorreu com a Magna Charte, no reinado de João Sem Terra. Diz a história que, em razão da grande onerosidade trazidas pelos tributos, os barões, municiados de armas, rebelaram-se contra o rei João Sem Terra, na busca da diminuição dos poderes deste último, mormente no tocante à maneira exorbitante como impunha tributos. De acordo com o artigo 12 desta Magna Carta, era terminantemente necessária a autorização do Conselho dos Comuns para a exigência de tributos ou qualquer auxílio pecuniário. “Mais tarde, o referido Conselho passou também a ter o direito de conhecer a aplicação dos recursos cujo percebimento autorizava, tendo, em seguida, sido transformado em autêntico órgão de representação popular, como a Câmara dos Comuns. Contudo, somente com as Constituições Americana e Francesa a Legalidade elevou-se à categoria de princípio basilar do Direito Constitucional. Aliás, a Constituição Federal dos Estados Unidos no artigo I, seção 8ª, conferiu exclusivamente ao “Congresso, órgão de representação popular, a competência exclusiva para fixar e cobrar exações, impostos e tributos. Outro momento de consagração do Princípio da legalidade foi com a Declaração de Direito, do ano de 1789, que também, exigia a instituição de impostos por meio de órgãos de representação popular. Cabe ainda lembrar que, atualmente, em razão da complexidade burocrática do Estado Moderno, o Princípio da Legalidade não pode

Daí surge o princípio da auto tributação, que significa dizer que é o povo que auto se tributa, e o princípio da legalidade nada mais é do que o povo se tributando através de seus representantes.

Um retrocesso nesse sentido seria a volta de uma situação que ficou superada há mais de 800 anos.

O princípio da legalidade tributária, em nosso ordenamento jurídico, tem uma característica especial, é denominado princípio da estrita legalidade.

A respeito escreve Paulo de Barros Carvalho:

*Sabemos da existência genérica do princípio da legalidade, acolhido no mandamento do art. 5º, II da Constituição. Para o direito tributário, contudo, aquele imperativo ganha feição de maior severidade, como se nota da redação do art. 150, I: 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 outras palavras, qualquer das pessoas políticas de direito constitucional interno somente poderá instituir tributos, isto é, descrever a regra-matriz de incidência, ou aumentar os existentes, majorando a base de cálculo ou a alíquota, mediante a expedição de lei.*

mas ser encarado somente em sua clássica concepção, ou seja, da necessidade de aprovação popular. Tal princípio, hoje, deve ser visto como garantidor de estabilidade, segurança e transparência nas relações entre contribuinte e Fisco. Por fim, insta mencionar, também que o Princípio da Legalidade vem estampado em praticamente toas as Cartas Políticas existentes, v.g. Bolívia, China, Dinamarca, Luxemburgo, Paraguai, etc. CORDEIRO, Rodrigo Aiache. O princípio da legalidade tributária. Boletim Jurídico, Uberaba/MG, a. 4, n. 184. Disponível em: <<http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=1371>> Acesso em 1 ago. 2017.

*O veículo introdutor da regra tributária no ordenamento há de ser sempre a lei (sentido lato), porém o princípio da estrita legalidade diz mais do que disso, estabelecendo a necessidade de que a lei adventícia traga no seu bojo os elementos descritores do fato jurídico e os dados prescritores da relação obrigacional. Esse plus caracteriza a tipicidade tributária, que alguns autores tomam como outro postulado imprescindível ao subsistema de que nos ocupamos, mas que pode, perfeitamente, ser tido como uma decorrência imediata do princípio da estrita legalidade.”<sup>2</sup>*

Pelo princípio da estrita legalidade, devem estar previstos na lei todos os critérios da norma jurídica tributária, quais sejam o material, temporal, espacial, contidos na hipótese de incidência, como o pessoal e o quantitativo, neste estando incluído a alíquota; contidos na consequência tributária.<sup>3</sup>

Como se vê, o princípio da legalidade, em direito tributário é mais rigoroso do que o princípio da legalidade em sentido lato, previsto no art. 5º, II da CF, portanto, merece um cuidado todo especial, pois todos os requisitos para a instituição ou aumento de um tributo devem estar previstos em lei. Pelo princípio da estrita legalidade não é possível exigir-se ou aumentar-se

um tributo com base na analogia. É o que se extrai do art. 108, § 1º do Código Tributário Nacional. Assim como não há crime por analogia, não se pode exigir ou aumentar tributo invocando analogia.

## 2 Das Exceções ao Princípio da Estrita Legalidade

A regra geral é a observância estrita do princípio da legalidade, inclusive para as contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. É o que preceitua o art. 149 da CF:

*Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.*

Todavia, a Constituição Federal traz algumas exceções ao princípio da legalidade estrita, quais sejam:

a) Art. 153 § 1º da CF: “É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados

<sup>2</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 27 ed. São Paulo : Saraiva, 2016, p. 173.

<sup>3</sup> Neste mesmo sentido, BERNARDI, Renato. O princípio da legalidade no Direito Tributário. In: Âmbito Jurídico, Rio Grande, 45, 30/09/2007 [Internet]. Disponível em [http://www.ambito-juridico.com.br/link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=3346](http://www.ambito-juridico.com.br/link=revista_artigos_leitura&artigo_id=3346). Acesso em 31/07/2017.

nos incisos I [importação de produtos estrangeiros], II [exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados], IV [produtos industrializados] e V [operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários].” É o que se convencionou denominar de “legalidade aparente”.

- b) A segunda exceção está contida no art. 177, § 4º, I, “b” da CF, que se refere a contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). Diz o texto constitucional: “A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos: I – a alíquota da contribuição poderá ser: a) diferenciada por produto ou uso; b) reduzida e estabelecida **por ato do Poder Executivo**, não se lhe aplicando o disposto no art. 150, III, b;
- c) A terceira refere-se ao art. 155, § 4º, IV da CF que permite aos Estados e Distrito Federal definir as alíquotas do ICMS monofásico incidente sobre combustíveis, através de convênio específico.
- d) Ainda o art. 97, § 2º do Código Tributário Nacional prevê que “não constitui majoração de tributo, para fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo; e, finalmente,
- e) Em caso de relevância e urgência, as medidas provisórias (art. 62 § 2º da CF.)

Essas exceções devem ser interpretadas restritivamente, ou seja, não podem ser aplicadas por analogia. Não há exceção em relação as contribuições sociais PIS/PASEP e COFINS, ou seja, em relação a elas aplica-se, de forma irrestrita, o princípio da legalidade tributária.

### 3 Dos Tributos sobre os Combustíveis

Incidem sobre os combustíveis o ICMS, a contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE), e as contribuições sociais PIS/PASEP e COFINS.

O ICMS é um imposto estadual; as CIDE é uma contribuição de intervenção no domínio econômico. Já a COFINS é uma contribuição para o financiamento da seguridade social, prevista no art. 195, I, b da CF. e o PIS/PASEP é uma contribuição social para financiar o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 3º do art. 239 da CF.

Não se confunde a CIDE, que foi instituída com a finalidade de assegurar um montante mínimo de recursos para investimento em infraestrutura de transporte, em projetos ambientais relacionados à indústria do petróleo e gás, e em subsídios ao transporte de álcool combustível, de gás natural e derivados, e de petróleo e derivados, com as contribuições sociais

Não há, portanto, de aplicar-se a exceção prevista para a CIDE, no art. 177, § 4º, I, “b” da CF, para as contribuições sociais PIS/PASEP e COFINS, pois as exceções devem ser interpretadas restritivamente.

#### 4 Das Leis nº 9.718, de 27 de novembro de 1988 e nº 10.865, de 30 de abril de 2004

Ambas as leis tratam das contribuições sociais mencionadas e trazem, em seu bojo, nos arts. 5º § 8º e 27 § 2º, a faculdade do Poder Executivo reduzir e restabelecer as respectivas alíquotas. Entretanto, como já se disse, essa faculdade não tem amparo constitucional, portanto, é inválida, pois toda a norma que não está em harmonia com a Constituição Federal é de nenhum valor.

Cabe aqui lembrar o disposto no art. 3º, 3 da Constituição de Portugal, nossa “constituição mãe”, que diz: a validade das leis e dos demais atos do Estado, das regiões autónomas, do poder local e de quaisquer outras entidades públicas depende da sua conformidade com a Constituição.

Por outro lado, não se sustenta o argumento de que não se trata de uma majoração tributária por decreto, eis que houve apenas uma revogação de benefício. É evidente que houve um aumento da carga tributária e

esse aumento, ainda que seja de forma indireta, exige a observância do princípio da legalidade.

### 5 Da jurisprudência

O Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral da matéria no Recurso Extraordinário 986.296 Paraná, da relatoria do Ministro Dias Toffoli.<sup>4</sup>

Em sua manifestação, disse o Ministro:

*Trata-se de recurso extraordinário interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da Quarta Região assim ementado: TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEI 10.865/2004. Decreto 8.426/2015. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO. EFEITO ULTRA LEGEM DO DECRETO, INOCORRÊNCIA.*

*Não há se falar em inconstitucionalidade da Lei 10.865/2004, pois o art. 27, § 2º, não autoriza a instituição ou a majoração de tributo mediante ato do Poder Executivo, tampouco delega a este a criação de fato gerador, de alíquota ou de base de cálculo de tributo. A referida permissão legislativa não trata propriamente de nenhum dos elementos que compõem as obrigações, mas apenas da possibilidade de redução e restabelecimento, pelo Poder Executivo, de alíquotas previamente determinadas na lei em sentido estrito. Ausência de ofensa ao princípio da legalidade.*

*O Decreto 8.426/2015 restabeleceu as alíquotas de contribuição para o PIS e da COFINS exatamente nos moldes indicados*

<sup>4</sup> EMENTA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. PIS E COFINS. LEI Nº 10.865/2004. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. DECRETO Nº 8.426/2015. REDUÇÃO E RESTABELECIMENTO DE ALÍQUOTAS.

*pela Lei 10.865/2004, ou seja, o ato infralegal foi perpetrado dentro dos limites do permissivo legal, não se verificando, assim, qualquer invalidade.*

....

*É de se fixar orientação sobre a possibilidade de o art. 27, § 2º, da Lei nº 10.865/2004 transferir a regulamentação – portanto, a ato infralegal – a competência para reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS. A matéria é similar à discutida na ADI nº 5.277/DF, de minha relatoria, de modo que entendo estarem presentes a densidade constitucional e a repercussão geral.*

*Diante do exposto, manifesto-me pela existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada, submetendo-a à apreciação dos demais Ministros desta Corte. Brasília, 10 de fevereiro de 2017.*

O argumento apresentado no acórdão recorrido, que entendeu pela não violação do princípio da legalidade, invoca argumentos que seriam aceitos, como já se disse, no caso da CIDE, e não em relação às contribuições sociais PIS/PASEP e COFINS.

O Ministro Dias Toffoli menciona que a matéria é similar à discutida na ADI n. 5.277/DF, ainda não julgada, mas na qual o Procurador-Geral da República Rodrigo Janot Monteiro de Barros, já emitiu parecer:

*Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade proposta pela Procuradoria-Geral da República em face do art. 5º, §§ 8º a 11, da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1988, incluídos pela Lei 11.727, de 23 de junho de 2008. As normas autorizam*

*o Poder Executivo a fixar e alterar coeficientes para reduzir alíquotas das contribuições para o Programa de Integração Social e Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), incidentes sobre receita bruta auferida na venda de álcool carburante.*

....

*Sustenta-se violação ao art. 150, I, e § 6º, da Constituição da República, por ser inviável ao legislador ordinário conceder ao Executivo a possibilidade de alterar alíquotas de tributos em hipóteses não excepcionadas pela Constituição, sob pena de afronta ao princípio da legalidade tributária e de restrição indevida desse direito fundamental sem respaldo na Carta Magna. Aduz caráter taxativo das exceções ao princípio da legalidade tributária inscritas nos arts. 153, § 1º; 155§ 2º, XII, g e b, e § 4º, IV, c; e 177, § 4º, I, b, da CR, pois, não obstante a extrafiscalidade possa motivar restrição à legalidade tributária, as hipóteses de atenuação desse princípio, por constituir garantia fundamental do contribuinte contra os interesses fiscais do Estado, são unicamente as previstas na Constituição.*

*No item “discussão”, assim manifestou-se o Procurador-Geral: As limitações constitucionais ao poder de tributar, que integram o denominado **estatuto do contribuinte**, são garantias fundamentais do sujeito passivo contra ação fiscal do poder público. Qualificam-se como interdições ao poder impositivo do Estado na atuação tributária, para proteção do cidadão-contribuinte e das empresas.*

*Segundo Humberto Ávila:*

*A expressão “Estatuto do Contribuinte” denota um conjunto de normas que regula a relação entre o contribuinte e o ente tributante. Sua utilização possui conotação tanto de garantia dos direitos dos contribuintes quanto limitativa do poder de tributar.<sup>5</sup>*

5 ÁVILA, Humberto. Estatuto do Contribuinte: conteúdo e alcance.

*Consubstancia limite formal ao poder de tributar o princípio da legalidade tributária, inscrito no art. 150, I, da Constituição da República, pelo qual se veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir ou aumentar tributos, senão por lei em sentido estrito.*

....

*O princípio da legalidade tributária, por constituir direito fundamental do cidadão-contribuinte, somente pode ser restringido ou mitigado pela própria Constituição, ou por lei (com ou sem reservas), quando expressamente autorizada pelo texto constitucional.*

*O art. 153, § 1º, da CR autoriza o Executivo, por ato próprio (infralegal), a alterar as alíquotas do imposto de importação (II), do imposto de exportação (IE), do imposto sobre produtos industrializados (IPI) e do imposto sobre operações financeiras (IOF). A autorização não é irrestrita e deve observar o elemento quantitativo da hipótese de incidência tributária estabelecido em lei. Embora possam ser alteradas as alíquotas dos impostos descritos no art. 153, § 1º, da CR por ato infralegal do Executivo, cabe à lei descrever as alíquotas mínima e máxima desses tributos.*

*Há duas outras exceções ao princípio da legalidade tributária, introduzidas pela Emenda Constitucional 33, de 11 de dezembro de 2001: (i) redução ou restabelecimento, por ato infralegal, das alíquotas da CIDE-combustível fixadas em lei (CR, art. 177 § 4º, I, b) e (ii) definição, redução e restabelecimento de alíquotas do ICMS incidente em etapa única (monofásica) sobre combustíveis e lubrificantes definidos em lei complementar, mediante convênio interestadual (CR, art. 155, § 2º, XII, b, e § 4º, IV, c).*

....

Revista eletrônica de direito Administrativo Econômico, n. 12, nov-dez.-jan. 2008. Disponível em <http://zip.net/bbsglV> ou <http://www.direitodoestado.com/revista/redae-12-novembro-2007-humberto%20avila.pdf>. Acesso em: 27 out. 2015.

*São taxativas as hipóteses constitucionais que excepcionam do princípio da legalidade estrita a alteração das alíquotas definidas em lei, não justificando inobservância delas nem mesmo a extrafiscalidade de certos tributos. Observa, corretamente, Luiz Eduardo Schoueri que “não há mitigação tácita ao princípio da legalidade em matéria tributária. Quando o constituinte assim desejou, ele expressamente previu a possibilidade de o Executivo, nos limites da lei, alterar as alíquotas”.<sup>6</sup> Fora as exceções constitucionais ao princípio, não cabe ao Executivo, ainda que por delegação legislativa e nos limites definidos em lei, alterar, para mais ou para menos, alíquotas de tributos.*

*Esclarece Roque Antonio Carraza:*

*Resta evidente, portanto, que o Executivo não poderá apontar – nem mesmo por delegação legislativa – nenhum aspecto essencial da norma jurídica tributária, sob pena de flagrante inconstitucionalidade.*

*Não discrepa desta linha Paulo de Barros Carvalho: “Assinale-se que à lei instituidora do gravame é vedado deferir atribuições legais a normas de inferior hierarquia, devendo, ela mesma, desenhar a plenitude da regra matriz da exação, motivo por que é inconstitucional certa prática, cediça no ordenamento brasileiro, e consistente na delegação de poderes para que órgãos da administração completem o perfil dos tributos.”<sup>7</sup>*

Na sequência, conclui que:

*O art. 5º, §§ 8º a 11, da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998, incluídos pela Lei 11.727, de 23 de junho de 2008, violou*

6 SCHOUEIRI, Luis Eduardo. Direito Tributário. 2. Ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 297.

7 CARRAZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 264-268.

*o princípio da legalidade tributária e opina pela procedência do pedido.*

Essa manifestação do Procurador-Geral da República não deixa dúvidas a respeito da inconstitucionalidade da alteração da alíquota, por decreto, das mencionadas contribuições sociais, uma vez que o constituinte a isso não autorizou o Poder Executivo.

## Conclusões

O princípio da legalidade remonta à Carta Magna de 1215.

Foi consagrado na Declaração de Direitos, do ano de 1789 e atualmente vem estampado em praticamente todas as cartas Políticas existentes.

O princípio da legalidade, inserido no art. 150, I da Constituição Federal, refere-se à legalidade

estrita, pela qual todos os elementos que compõem a norma jurídica tributária devem estar expressos da lei, inclusive a alíquota.

O princípio da legalidade é um direito fundamental.

O princípio da legalidade comporta algumas exceções, previstas na CR nos arts. 153, § 1º, 177, § 4º, I, *b* e 155, § 2º, XII, *b*, e § 4º, IV, *c*, mas nenhuma delas se refere às contribuições sociais PIS-PASEP e COFINS.

Em direito tributário não se aplica a analogia para instituir ou aumentar tributos.

As exceções ao princípio da legalidade tributária são só aquelas previstas na Constituição Federal.

A alteração das alíquotas das contribuições sociais PIS-PASEP e COFINS, por decreto, é inconstitucional.

## Referências

- ÁVILA, Humberto. *Estatuto do Contribuinte: conteúdo e alcance*. Revista eletrônica de direito Administrativo Econômico, n. 12, nov-dez-jan. 2008.
- BERNARDI, Renato. *O princípio da legalidade no Direito Tributário*. In: “Ambito Jurídico”. Rio Grande, 45, 30/09/2007.
- CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 26. Ed. São Paulo: Malheiros, 2010.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 27 ed. São Paulo : Saraiva, 2016.
- CORDEIRO, Rodrigo Aiache. *O princípio da legalidade tributária*. Boletim Jurídico, Uberaba/MG, a. 4, n. 184.
- SCHOUERI, Luis. Eduardo. *Direito Tributário*. 2. Ed. São Paulo : Saraiva, 2012.