

YLVES JOSÉ DE MIRANDA GUIMARÃES

(Revista do IASP – Jan/Jun/2013)

Não pretendo, neste breve artigo, discorrer sobre a biografia de Ylves José de Miranda Guimarães, presidente do Instituto dos Advogados de São Paulo. Foi ele quem propôs o meu nome para sócio do IASP em 1975, à época em que a instituição possuía pouco mais de uma centena de associados.

Sua biografia é bem conhecida e já foi exaltada em homenagem que o IASP, em sessão conjunta do Conselho e diretoria, promoveu, recentemente.

Falarei sobre o jurista, sobre o tributarista, sobre o cidadão, sobre o amigo. Falarei das nossas relações de amizade e de reflexão acadêmica.

Quando comecei a trabalhar, profissionalmente, com direito tributário, a cadeira inexistia na Faculdade de Direito do Largo de São Francisco. Estudávamos, à época, “Ciência das Finanças”, pois o próprio direito financeiro ainda não ganhara o reconhecimento suficiente para integrar a pauta de disciplinas a serem ministradas pelos lentes daquela instituição. O direito tributário era então um sub-ramo do direito financeiro.

Apesar de serem poucos os tributaristas e apesar do não reconhecimento da autonomia do direito tributário pela esmagadora maioria dos juristas brasileiros, Ylves José de Miranda Guimarães já se tornara conhecido, principalmente no campo dos tributos estaduais, como mestre na matéria. Era citado ao lado de Rubens Gomes de Souza, Gilberto de Ulhôa Canto, Carlos da Rocha Guimarães, Tito Rezende e Amilcar de Araújo Falcão.

Nossos primeiros contatos foram em sustentações orais, que proferi junto ao Tribunal de Impostos e Taxas, em questões vinculadas ao imposto de venda e consignações, em que o seu Tratado a respeito daquele imposto, era permanentemente citado. Quis conhecê-lo e recebeu-me muito bem, na Secretaria da Fazenda, isto no início da década de 60, quando, não poucas vezes, advogados, procuradores de Estado, juízes administrativos encontravam-se nas ante-salas do Tribunal, para discutir questões de caráter exclusivamente doutrinário.

Passei a ser leitor de sua obra e, algumas vezes, pela semelhança do primeiro nome, muitas pessoas confundiam-me com Ylves, citando suas obras como se fossem minhas, o que nos divertia muito. Hoje, continuo vivendo a confusão, quando muitos me chamam de Ministro por ser o meu filho magistrado do TST. Nos dois casos, o beneficiário fui sempre eu, pois sendo confundido com juristas de porte mais elevado.

A partir da promulgação do Código Tributário Nacional, nossos contatos passaram a ser mais intensos. Quando vim a fundar, com o Doutor Xavier de Ayala, Emérico da Gama, Walter Borzani e Jorge Cintra, o Centro de Extensão Universitária, em 1972, desde a primeira hora, esteve conosco.

Assim é que, no primeiro ano em que organizei um curso de direito tributário pela instituição, discorreu sobre o Imposto sobre circulação de mercadorias (1973), tendo participado do primeiro livro do CEU, intitulado “Noções de Direito Tributário”¹.

A edição do livro correspondeu à comemoração dos 50 anos de sacerdócio do inspirador do Centro de Extensão Universitária e

¹ *Transcrevo trecho de sua exposição:*

“Por inusitado que pareça, ao levantarmos a poeira histórica que envolve o assunto, vamos encontrar a primeira manifestação em torno do ICM, partindo não de um jurista, economista, mas de um industrial alemão Carl Friedrich Von Siemens, nos idos de 1921. Após a Segunda Guerra Mundial, veio o imposto a ser introduzido no Japão pela Missão Shoup, em 1950, tendo a experiência da introdução nesse país malogrado. Embora com tratamento diferenciado, nos Estados Unidos, os Estados de Michigan o adotou, nele vigorando desde 1953. Com os estudos de Maurice Laure, Professor de “École Nationale d’Administration”, dados à luz na França em 1953, e expostos em “La taxe sur la valeur ajoutée”, esse país o consagrou, podendo se afirmar que foi o pioneiro da sua implantação. Com a criação da comunidade econômica européia, o conhecido Mercado Comum Europeu pelo Tratado de Roma, em 1957, este imposto veio a ser sistematizado e introduzido pelas partes contratantes. Entre nós, o ICM surgiu com a Reforma Tributária de 1965, sendo introduzido na discriminação das rendas da Constituição de 24 de Janeiro de 1967 (art. 24, inciso II); mantido pela Emenda Constitucional n.º 1, de 1/7/69, (art. 23, II), e atribuído à competência tributária privativa estadual, vale dizer, compete aos Estados instituí-lo.” (Noções de Direito Tributário, coordenação de Américo Masset Lacombe e Ives Gandra da Silva Martins, Edições LTR, São Paulo, 1975. p. 158).

fundador do Opus Dei, hoje elevado aos altares, pois canonizado em 6 de outubro de 2002.

Escrevi a São José Maria Escrivã cumprimentando-o pelos 50 anos de sacerdócio e enviando aquele primeiro livro da Obra que inspirara e no qual se encontra o estudo de Ylves José de Miranda Guimarães, tendo recebido de São José Maria Escrivá a seguinte carta:

*“Querido Ives: Muchas gracias por tu felicitación y por la publicación que has tenido la amabilidad de enviar-me.
Te ruego que sigas muy unido a mi acción de gracias, y que reces por mí, para que sea un sacerdote bueno y fiel.
Te encomienda y te bendice, con todos los tuyos, afectuosamente
in Domino JoseMaria
Roma, 3 de abril de 1975”.*

Apesar da evidente santidade e da humildade do Fundador da Obra, da Universidade de Navarra e inspirador de mais de uma centena de instituições universitárias, não esperávamos, na ocasião, que aquele que se transformou no Santo do Trabalho Ordinário - e que tem uma estátua na entrada do Vaticano entre os grandes Santos da humanidade, assim como na nave da velha matriz de Aparecida do Norte, a qual visitou, em 28 de Maio de 1974 - fosse responder, agradecendo a remessa, com os cumprimentos da forma que o fez. Levei ao conhecimento dos

autores o texto recebido, inclusive de Ylves José de Miranda Guimarães ².

A partir daquele primeiro curso, nossos contatos foram permanentes, com visitas suas aos Centro de Extensão Universitária, cuja sede primeira foi à Av. Prof. Alfonso Bovero 175, ou a meu escritório.

Assim é que organizamos, em 1974, no CEU, um curso sobre “Sistema Tributário Brasileiro” e, em 1975, com a participação da Asociación Interamericana de la Tributación, o 2º Congresso Interamericano de Direito Tributário, cuja temática era “Fixação das linhas mestras de uma política tributária para o desenvolvimento urbano”.

Para esse evento, Ylves escreveu um excelente trabalho intitulado “Da necessidade da contribuição de melhoria”, tendo defendido tal imposição tributária como mais justa que as diversas taxas, muitas delas inconstitucionais, e o próprio IPTU, nem sempre correspondente à justa cobrança sobre o real valor da propriedade ³.

² Os autores do livro “Noções de Direito Tributário” foram Américo Masset Lacombe, Arthur Carlos A. Pereira Gomes, Hamilton Dias de Souza, Ives Gandra da Silva Martins, José Carlos Graça Wagner, Rubens Approbato Machado, Sylvio Feliciano Soares, Walter Barbosa Corrêa e Ylves José de Miranda Guimarães (LTR, 1975).

³ Escreveu: “Em síntese conclusiva: a procrastinação da implantação da cobrança da CM constitui, sem dúvida, afronta às autoridades conscientes das intransferíveis obrigações impostas pela Justiça distributiva, sem a qual jamais os seus esforços culminarão

O sucesso do referido congresso levou-me a dar início aos festejados Simpósios Nacionais de Direito Tributário do Centro de Extensão Universitária em 1976 –hoje na sua 38^a edição-, tendo Ylves José de Miranda Guimarães deles participado, durante longos anos, como membro da Comissão organizadora e como autor.

O primeiro foi sobre decadência e prescrição, tendo Ylves José de Miranda Guimarães, formulado, em seu trabalho, interessante interpretação sobre protesto judicial interruptivo da prescrição, opondo-se à que defendi em meu trabalho, , no mesmo simpósio apresentado. Entendo que o protesto judicial é a confirmação de que não há, entre os 5 anos de decadência e os 5 anos da prescrição, um prazo infinito para a conclusão do processo administrativo. A meu ver, devendo o Fisco executar o crédito, se optasse pelo protesto judicial estaria procrastinando direito do Erário, o que não seria legítimo. Só se justificaria tal medida, se não pudesse executar o direito, o que implicaria um prazo máximo de 5 anos do início do processo administrativo para findá-lo. Entendendo diferentemente, Ylves declarou:

“Apesar de já estar definitivamente constituído o crédito tribu-

em benefício do bem comum que lhe compete atingir, tutelar, garantir e promover, sem se falar da omissão na utilização de fonte de receita, elaborada e contida plenamente no nosso ordenamento jurídico” (Fixação das linhas mestras de uma política tributária para o desenvolvimento urbano, vol. 2, 2º Congresso Interamericano de Direito Tributário, co-ed. Soc. Bras. de Instrução – CEAD/Asociación Interamericana de La Tributación/Centro de Estudos de Extensão Univeritária/Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1975, p. 29).

tário, a Fazenda Pública, entretanto, pode não possuir ainda o título hábil, ou seja aquela certidão de dívida inscrita, para promover sua execução. Aí, por exemplo, se faz necessário que a Fazenda Pública, no afã de não vir a ter seu direito de ação prescrito, no interregno da inscrição do seu título, venha por meio do protesto judicial, interromper o prazo prescricional, já em curso, desde a data da constituição definitiva do seu crédito. Nesta fase, há de necessariamente haver estreita colaboração entre a Administração Fazendária e suas respectivas Procuradorias, como representantes em Juízo do sujeito ativo titular do crédito tributário. - a União. os Estados, os Municípios -, no sentido de levar ao seu conhecimento a constituição daquele crédito, para a interposição do protesto judicial tendente a interromper a prescrição”⁴.

No segundo Simpósio escreveu sobre contribuições especiais, onde afirmou:

“Assim, finalizando, se as disposições legais do "PIS-PASEP" timbraram "por desguarnecer a contribuição instituída (nas parcelas examinadas), de qualquer conotação conceitual com imposto", não usaram dos meios hábeis para tal fim. Vieram utilizar-se formalmente das mencionadas relações fático-econômicas, alvo e objeto da disciplina do Direito Tributário, impondo aos seus contribuintes a obrigação de transferir soma em dinheiro, quando ocorrida, tornando-se sujeito passivo de uma relação jurídica que o poder coativo da União a tanto lhes impôs - (tributo) -, para a formação de um fundo de integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas e do patrimônio do servidor público, a cargo da Caixa Econômica Federal e do Banco do

⁴ *Decadência e Prescrição, Caderno de Pesquisas Tributárias volume 1, coordenação Ives Gandra Martins, 3ª. tiragem, Ed. Resenha Tributária, São Paulo, 1991, p. 452.*

*Brasil S.A., aos quais compete arrecadá-la;”*⁵.

No terceiro, sobre o fato gerador do ICM, defendeu que as saídas físicas sem alteração de titularidade da mercadoria não constituiriam hipótese de imposição:

*“Assim, quer na realidade jurídica, quer na econômica, acima expostas, a saída física, como mera deslocação no espaço da mercadoria, não lhe altera a titularidade. A saída física pode ser início ou a exteriorização de operação jurídica relativa à circulação de mercadoria tendente à mudança de sua titularidade, mas não envolve por si só esta mudança, por não significar uma relação jurídica que evidente e necessariamente se processa entre duas pessoas, como no contrato de venda e compra, na consignação, na permuta, etc”*⁶.

No quarto simpósio, dedicado às sanções tributárias, procurou conceituar tal tipo de penalidade:

“A violação às normas tributárias, constitui uma violação do ordenamento e ao mesmo tempo, pode ocasionar, como na generalidade dos casos acontece, a uma vulneração de um direito subjetivo da Administração, o direito do crédito. Contra esta vulneração, o ordenamento pode condenar o infrator ao ressarcimento do dano ou aplicando sanção repressiva. Na generalidade a reação é dupla: o inadimplemento da dívida

⁵ *Contribuições Especiais – Fundo PIS/PASEP, Caderno de Pesquisas Tributárias volume 2, Co-ed. Ed. Resenha Tributária/Centro de Estudos de Extensão Universitária, coordenação de Ives Gandra Martins, 2ª. tiragem, São Paulo, 1991, p. 358.*

⁶ *O fato gerador do ICM, Caderno de Pesquisas Tributárias volume 3, coordenação Ives Gandra Martins, co-ed. Ed. Resenha Tributária/Centro de Estudos de Extensão Universitária, 2ª. tiragem, 1991, p. 367.*

*tributária tem como consequência uma sanção indenizatória, e uma sanção repressiva. Só nesta segunda hipótese nos encontramos frente a uma sanção tributária em sentido estrito. No primeiro, ante o descumprimento de uma obrigação, ante um ilícito civil”*⁷.

Já no 5º, em que se discutiu a responsabilidade tributária, com clareza delimitou o campo de incidência da norma tributária para este sujeito passivo, dizendo:

*“Assim, deflui de tais princípios, que o legislador ao instituir a figura do responsável tributário, não pode alterar a natureza e o regime jurídico do tributo, a sua tipicidade, que envolve a sua substância, a sua realidade jurídica, o seu arquétipo encimado constitucionalmente, que, embora não geratriz do tributo, delinea os seus contornos, estabelecendo a matriz da hipótese de incidência, para o exercício positivo da competência legislativa, contida na chamada discriminação de rendas. Assim, o sujeito passivo, oculto ou declaradamente nomeado no tributo como tal, como o produtor do fato imponible, não fica, e não pode ficar à discricção total do legislador tributário, ao ponto de ,por via da eleição de outrem como responsável, não preso aquele fato como seu agente, mas a ele meramente vinculado ou ligado, transmutar a natureza do tributo e a do próprio fato imponible”*⁸.

⁷ *Sanções tributárias, Caderno de Pesquisas Tributárias volume 4, coordenação Ives Gandra Martins, co-ed. Ed. Resenha Tributária/Centro de Estudos de Extensão Universitária, 2ª. tiragem, 1990, São Paulo, p. 490.*

⁸ *Responsabilidade tributária, Cadernos de Pesquisas Tributárias, volume 5, 2ª. tiragem, Co-ed. Ed. Resenha Tributária/Centro de Estudos de Extensão Universitária, coordenação Ives Gandra Martins, São Paulo, 2ª. tiragem, p. 83.*

Em 1981, no VI Simpósio, ano em que o evento passou a ser aberto com palestra do Ministro José Carlos Moreira Alves, o que perdurou até o XXXVII (2011), o tema escolhido foi “Princípio da legalidade”.

Ylves, em longa introdução a seu trabalho, lembra que:

*“Tais restrições ao poder político, vale dizer a limitação deste ou melhor a limitação dos detentores do poder, é o cerne do que na história política, aparece como o fenômeno do constitucionalismo. É sem dúvida a existência de controles limitadores dos detentores do poder ou a carência de tais controles que identificam e caracterizam os sistemas políticos”*⁹.

Na sequência dos simpósios, cuja Comissão Organizadora era integrada por Ylves, discutiu-se a questão doutrinária “Base de cálculo”, que foi por ele assim definida:

*“ Em face da nossa posição e da positivação do nosso Direito Tributário, conclusivamente, podemos conceituar a base de cálculo como predicamento quantitativo do tributo, nele contido elíptica ou expressamente na sua lei orgânica, material, integrada na hipótese de incidência, para o fim da constatação ou de conversão, em quantia correspondente à prestação jurídica do tributo, se não for necessária a aplicação da alíquota para tanto”*¹⁰.

⁹ *Princípio da Legalidade, Caderno de Pesquisas Tributárias volume 6, coordenação Ives Gandra Martins, co-ed. Ed. Resenha Tributária/Centro de Estudos de Extensão Universitária, São Paulo, 2ª. tiragem, p. 434.*

¹⁰ *Base de cálculo, Caderno de Pesquisas Tributárias volume 7, coordenação Ives Gandra Martins, 2ª. tiragem, Ed. Resenha Tributária/Centro de Estudos de Extensão Universitária, São Paulo, 1991, p. 506.*

O VIII Simpósio, que cuidou da natureza jurídica da devolução de tributos, contou com sua presença de Ylves na organização e na elaboração de trabalho doutrinário, em que sustentou:

*“Natureza jurídica da devolução dos tributos.
Posta a dogmática vigente em torno do tema, já que se precisar a natureza jurídica da devolução dos tributos.
Há, praticamente, quatro teorias a respeito: a que lhe atribui a natureza de relação tributária; a que lhe empresta a natureza de gasto público; a de que possui a natureza de quase contrato e a de que tem a natureza de obrigação legal estatal”¹¹.*

Já no IX Simpósio, em que os especialistas debruçaram-se sobre o tormentoso tema das Presunções em direito tributário, Ylves enunciou as regras a que as presunções em direito tributário deveriam submeter-se:

“Diante dessa colocação, quais são os princípios ou regras constitucionais a que devem submeter-se as presunções no Direito Tributário?

São:

- a) rigidez do sistema constitucional tributário;*
- b) reserva absoluta da lei na descrição de todos os elementos do tipo tributário (tipo cerrado);*
- c) in dúbio pró-contribuinte (art. 112 do CTN)”¹².*

¹¹ *Repetição do Indébito, Caderno de Pesquisas Tributárias volume 8, coordenação Ives Gandra Martins, 2ª. tiragem, Ed. Resenha Tributária/Centro de Estudos e Extensão Universitária, São paulo, 1983, p. 394.*

¹² *Presunções no direito tributário, Caderno de Pesquisas Tributárias volume 9, Ed. Resenha Tributária/Centro de Estudos de Extensão Universitária, coordenação Ives Gandra Martins, 2ª. tiragem, São Paulo, 1984, p. 459/60.*

O X Simpósio teve o mérito de inspirar a jurisprudência do STF sobre “Taxa e preço público”, tema definido pelo Ministro Moreira Alves, que foi o relator do caso pioneiro naquela Corte. Dos trabalhos elaborados para aquele evento constam como autores os seguintes juristas: Alcides Jorge Costa, Américo Masset Lacombe, Aurélio Pitanga Seixas Filho, Carlos da Rocha Guimarães, Edvaldo Brito, Gilberto de Ulhôa Canto, Hamilton Dias de Souza, Hugo de Brito Machado, Ives Gandra da Silva Martins, José Eduardo Soares de Melo, Marco Aurélio Greco, Sacha Calmon Navarro Coelho, Toshio Mukai, Vittorio Cassone, Wagner Balera, Ylves José de Miranda Guimarães e Zelmo Denari. Ylves José de Miranda Guimarães, em posição absolutamente original, escreveu:

“Consequentemente, “preço público” equivale a tributo e como tal está sujeito aos princípios e normas jurídicas que regulam este instituto jurídico, como enfeixados no nosso regime constitucional tributário. Assim, sob este aspecto, como espécie do gênero tributo, de tributo vinculado, que supõe uma atividade estatal, afora tal disciplinação, sendo mera forma impositiva, empresta estrutura à remuneração do serviço público ou seja ao seu pagamento. Substancialmente, preço público e taxa, não possuem juridicamente características distintivas: são meros rótulos da remuneração a ser paga por serviços públicos. O que é inadmissível é que o serviço público seja considerado como remuneração apenas por “preço”, na acepção privatista que o

vocábulo tem”¹³.

No XIº Simpósio, dedicado ao fato gerador do imposto sobre a renda, Ylves interpretou o artigo 43 do CTN da forma seguinte:

*“Praticamente, para os efeitos do imposto de renda, disponibilidade econômica ou jurídica, tem os mesmos efeitos. Assim, se a disponibilidade jurídica se dá pela passagem de um rendimento ou provento de uma pessoa para outra, isto é, da passagem de sua titularidade de uma para outra pessoa, tal circunstância significa que o rendimento tornou-se injuridicamente indisponível pelo devedor ou pela sua fonte pagadora relativamente ao seu recebedor. Conseqüentemente, este tem o seu rendimento ou provento realizado, ou seja, tem dele a disponibilidade econômica, em virtude daquela indisponibilidade jurídica pelo seu devedor ou fonte pagadora”*¹⁴.

No XII Simpósio, abordando o lançamento, outro tema candente e cujas delimitações doutrinárias e jurisprudenciais ainda carecem de uma formulação definitiva, manifestou-se também, com clareza e precisão:

“De todo o exposto, emerge a conclusão de que se aplica, depois de consumado o ato de lançamento, a presunção de sua liquidez e certeza, não se pode deixar de admitir que exatamente para a presunção de legitimidade de que se reveste tal ato, no curso do

¹³ *Taxa e preço público, Caderno de Pesquisas Tributárias volume 10, coordenação Ives Gandra Martins, Ed. Resenha Tributária/Centro de Estudos de Extensão Universitária, São Paulo, 1991, 2ª. tiragem, p. 3217/18*

¹⁴ *O fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, Caderno de Pesquisas Tributárias volume 11, coordenação Ives Gandra Martins, Ed. Resenha Tributária/Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1986, São Paulo, p. 556.*

procedimento fiscal, tendente a consubstancial o ato de lançamento, o ônus probatório seja atribuído no mesmo nível a ambas as partes que nele se contém - Fisco e Contribuinte -, pois só se pode conceber o processo administrativo tributário como instrumental do Estado a sua disposição, a fim de administrar a justiça fiscal”¹⁵.

Claras e precisas são também suas lições sobre Elisão e Evasão Fiscal, tema do XIII Simpósio, ao afirmar:

“A essência da distinção entre as duas figuras reside, a nosso ver, na utilização de meios hábeis, lícitos e sem vícios jurídicos que a maculem, ou então, na adoção de meios inhábeis, ilícitos e alvo da fraude, dolo, simulação e má fé, ambos tendo por escopo minorar no tempo e no quanto a carga tributária. Na primeira hipótese divisamos a elisão, como meio jurídico que o contribuinte pode adotar, sem afronta aos comandos legais da imposição, fruto do seu poder de livremente contratar ou agir, sem lei que para tanto o impeça. Na evasão, opera-se precisamente o contrário, o meio utilizado pelo contribuinte sobre estar inquinado daqueles vícios que tudo desnaturam, violam a legislação orgânica do tributo”¹⁶.

No simpósio seguinte XIV dedicado a outro tema polêmico, “Capacidade contributiva”, lembrou que:

“Sabido que em nosso regime tributário inexistente a capitação, isto é, impostos que recaem sobre a pessoa, mas sim sobre os seus

¹⁵ *Do lançamento, Caderno de Pesquisas Tributárias volume 12, coordenação Ives Gandra Martins, Ed. Resenha Tributária/Centro de Estudos de Extensão Universitária, São Paulo, 1987, p. 318*

¹⁶ *Elisão e evasão fiscal, Caderno de Pesquisas Tributárias volume 13, coordenação Ives Gandra Martins, Ed. Resenha Tributária/Centro de Estudos de Extensão Tributária, 1988, São Paulo, p. 681.*

bens, inegavelmente a situação pessoal dos contribuintes há de se aferir pela sua capacidade contributiva, distinta da capacidade econômica, pois já dizia antigo alvará régio, "onde não há el Rey, o perde".

Assim, o tratamento pessoal a ser dispensado aos impostos, só pode se auferir segundo a capacidade de contribuir. Consequentemente, ao dizer a disposição constitucional que "os impostos terão caráter pessoal sempre que possível e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte", significa simultaneamente abranger ambas as condições"¹⁷.

E dos trinta e sete simpósios já realizados –estamos organizando o 38º, dedicado ao tema PIS-COFINS- foi esse o último de que participou como membro da Comissão Organizadora e como autor.

Defendera antes sua tese de doutoramento na Universidade Mackenzie de cuja banca participei. Jusnaturalista, analisou o tributo à luz da Filosofia do Direito, pela perspectiva do direito natural. E suas palavras, resumem a essência de sua crença:

Já tivemos ocasião de sustentar que o fundamento último do tributo, numa concepção jusnaturalista e não simplificada e normativista, que rebaixa o Direito só a norma e a sanção resulta, da tendência natural a governar, decorrente do fato irrefutável de que o homem só pode existir em sociedade, na qual se enfeixa o direito de distribuir e impor as receitas, imprescindíveis para a manutenção da organização política, direito este que se refere especialmente à faculdade de fixar e exigir os tributos. Este direito,

¹⁷ Capacidade contributiva, Caderno de Pesquisas Tributárias volume 14, coordenação Ives Gandra Martins, Ed. Resenha Tributária/Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1989, São Paulo, p. 279.

entretanto, acompanha o dever de atuá-lo observando a justiça legal, ou seja, a proporção entre o que cada cidadão pode dar e o que se lhe exige que dê, em relação aos demais membros da comunidade. Assim, devem os tributos ser preordenados à situação pessoal do contribuinte para se coadunarem a regra da justiça da imposição. Estamos aqui dentro dos princípios de filosofia jurídica e de ciência das finanças que praticamente confundem a justiça do imposto com a capacidade contributiva” ¹⁸.

Tivemos, em vida, pois, permanentes contatos, desde meu ingresso, por sua indicação, no IASP, até a sua morte, embora, nos últimos tempos, recluso em sua casa, os contatos tendo se dado mais por intermédio de terceiros.

Foi um jurista de escol, um jusnaturalista convicto, que não transigia nos valores que alicerçam o verdadeiro direito, algo que, nos dias atuais, pelo relativismo dos interesses e de uma sociedade mais preocupada em ter do que em ser, vai sendo esmaecido.

Um homem de uma peça só. Servirá de exemplo para gerações de tributaristas, visto que auxiliou a conformar o atual sistema de tributos estaduais, sua grande especialidade.

Sua tese de doutoramento, que se desenvolveu mais no campo da filosofia do que do direito material, é prova inequívoca de suas

¹⁸ In *O tributo – análise ontológica à luz do Direito Natural e do Direito Positivo*, Ed. Max Limonad, São Paulo, 1983.

convicções, pois além de ser um intelectual de amplos conhecimentos, era um homem de firmes princípios.

Jamais transigia nesse campo, pois como dizia São José Maria Escrivã: um homem que transige em questões de fé, de honra e de princípios, é um homem sem fé, sem honra e sem princípios.

É deste homem justo e amigo, decano dos presidentes do IASP, quando de sua morte, que me lembro com saudades, confessando que muito do que aprendi em direito tributário devo a sua amizade, dedicação, convívio e lições. O IASP perdeu um grande presidente. Perdemos um grande amigo. O Brasil, um grande jurista. Sua vida e sua obra, todavia, não se perderão jamais, permanecendo como exemplo de homem reto e como um monumento do direito tributário brasileiro.