

## Algumas Notas sobre o Legado de Alcides Jorge Costa ao Direito Tributário Brasileiro

### *Certain Notes on the Legacy of Alcides Jorge Costa for Brazilian Tax Law*

Jeferson Teodorovicz

*Doutor em Direito Econômico e Financeiro pela USP. Mestre em Direito pela PUC-PR. Professor de Direito Tributário na Faculdade Dom Bosco e no Centro Universitário UNINTER (Curitiba-PR). Advogado. E-mail: jeferson.teodorovicz@yahoo.com.br.*

Michell Przepiorka Vieira

*Pós-graduado em Direito Tributário Internacional e em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário. Juiz Suplente do Conselho Municipal de Tributos de São Paulo. Advogado. E-mail: michellprzepiorka@hotmail.com.*

Roberto Ferraz

*Pós-doutorado em Finanças Públicas na Université de Paris I – Sorbonne. Doutor em Direito Econômico e Financeiro pela Universidade de São Paulo. Mestre em Direito do Estado pela Universidade Federal do Paraná. Editor-chefe da RDTA. Advogado em Curitiba-PR. E-mail: roberto@ferrazadvogados.com.br.*

Sérgio de Freitas Costa

*Mestre em Direito pela University of Michigan Law School. Graduado em Administração pela EAESP-FGV e em Direito pela Faculdade de Direito da USP. Professor nos Cursos de Pós-graduação na EAESP-FGV e no Insper. E-mail: sergiodefritascosta@gmail.com.*

“Se vi mais longe foi por estar de pé sobre ombros de gigantes.”  
(Isaac Newton, Carta para Robert Hooke, 5 de fevereiro de 1676)

#### *Resumo*

O presente ensaio busca apresentar algumas notas sobre a contribuição do eminente Professor Alcides Jorge Costa, Titular aposentado de Direito Tributário pela Faculdade de Direito do Largo São Francisco, na Universidade de São Paulo, sobre o Direito Tributário positivo e sobre a própria Ciência do Direito Tributário Brasileiro percorrendo brevemente algumas informações biográficas e bibliográficas do renomado Professor. *Palavras-chave:* Alcides Jorge Costa, Direito Tributário, Brasil, Universidade de São Paulo.

#### *Abstract*

The present essay aims to present a few notes about the contribution of Alcides Jorge Costa, Full Professor of Tax Law retired from the Faculty of Law of the University of São Paulo, to Legal sciences as well as positive Tax Law, briefly commenting some biographical and bibliographical information of the renowned Professor.

*Keywords:* Alcides Jorge Costa, Brazilian Tax Law, Brazil, University of São Paulo.

## 1. Introito<sup>1</sup>

Quando perdemos um grande nome de qualquer área do conhecimento<sup>2</sup>, somos acometidos por grande pesar. Nossa consolação é o legado deixado por esses indivíduos, que, além de vasta produção em sua área de conhecimento, deixam marcas para as gerações que lhes sucedem.

Poucos estudiosos podem ser reconhecidos enquanto diretamente responsáveis por consolidar, difundir e aperfeiçoar o ensino, a pesquisa e a própria experiência legislativa do Direito Tributário brasileiro.

Alcides Jorge Costa figurou nesse seletíssimo grupo, pois influenciou diretamente a formação da legislação, do estudo e do ensino da Ciência do Direito Tributário. Não por acaso, foi determinante na formação de juristas de diversas gerações. Sua memória merece todas as homenagens.

Homem, advogado, docente são apenas alguns ângulos dos quais podemos falar do homenageado, todos os adjetivos seriam insuficientes. Mas falar de Alcides Jorge Costa é falar de Direito Tributário, pois não há matéria em que o Professor<sup>3</sup> não tenha “jogado sua pimenta”, deixando sua opinião, sempre de forma clara, objetiva e, no mais das vezes, forte, sem os floreios comuns no mundo jurídico.

A primeira reunião da mesa de debates do Instituto Brasileiro de Direito Tributário do segundo semestre de 2016<sup>4</sup> foi marcada pelos relatos emocionados daqueles que tiveram o privilégio de conviver com o Professor, comprovando de maneira indubitável a impactante influência exercida pelos ensinamentos de Alcides Jorge Costa sobre diferentes gerações de estudiosos vinculados ao IBDT<sup>5</sup>.

Com uma vida longa, da qual grande parte dedicada ao Direito Tributário, vivenciou o surgimento da disciplina na Faculdade de Direito do Largo de São Francisco, na década de 1960, participando diretamente das principais reformas legislativas tributárias ocorridas no Brasil. Através desta singela homenagem buscaremos apresentar um pouco da biografia, das principais obras e das influências legislativas que marcaram a trajetória do renomado Professor no Direito Tributário brasileiro.

Nos últimos anos, embora debilitado fisicamente, nunca se cansou de pensar o Direito Tributário, buscando conservar as numerosas atividades acadêmicas nas Arcadas, assim como participar de eventos científicos aos quais era sempre

<sup>1</sup> Os autores agradecem à equipe do escritório Alcides Jorge Costa Advogados Associados pela disponibilidade na prestação de informações importantes para a elaboração deste ensaio.

<sup>2</sup> O Professor Alcides Jorge Costa faleceu no dia 7 de julho de 2016, aos 91 anos, na cidade de São Paulo.

<sup>3</sup> COSTA, Alcides Jorge. O novo titular, professor Alcides Jorge Costa, profere seu discurso de posse. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*, 1994, v. 89, p. 344-346.

<sup>4</sup> Reunião do dia 4 de agosto de 2016. Ata disponível em: <<http://ibdt.org.br/p137>>.

<sup>5</sup> Participaram da Mesa de Debates: Ricardo Mariz de Oliveira, Luís Eduardo Schoueri, Fernando Aurelio Zilveti, João Francisco Bianco, Gerd Willi Rothmann, Salvador Brandão e Luís Flávio Neto.

convidado. Foi, por esses e outros motivos, verdadeira inspiração ao estudo, à pesquisa e ao ensino do Direito Tributário no Brasil.

## **2. Algumas Notas Biográficas...**

Nascido em 12 de agosto de 1925, na cidade de São Paulo, filho de José Maria do Couto Costa, nascido em Freches, em Portugal (freguesia próxima à cidade de Guarda) e Maria Jorge Costa, nascida em Sertãozinho, no interior do Estado de São Paulo, o Professor Alcides Jorge Costa iniciou sua jornada acadêmica no curso de Letras clássicas na Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas da Universidade de São Paulo – USP (FFLCH), onde se formou em 1944.

Terminado o curso de Letras, ingressou no curso de Direito da Universidade de São Paulo, onde viria a se formar em 1949, e de onde nunca mais se afastaria, mesmo com sua aposentadoria compulsória em 1995.

Curiosamente, nos primeiros anos da graduação na Faculdade de Direito, tornou-se estagiário no setor jurídico da FIESP (Federação das Indústrias do Estado de São Paulo), onde trabalhou com Tullio Ascarelli. Mais tarde, viriam a tornar-se amigos.

Foi aluno dos primeiros cursos de Direito Tributário ministrados no Brasil, destacando-se o curso denominado “Introdução ao Direito Tributário”, ministrado por Rubens Gomes de Sousa, na Escola Livre de Sociologia e Política, em 1948 (cujas apostilas do curso conservou durante toda a sua vida), que seguia a tradição do curso denominado “Princípios Básicos do Imposto de Renda e o Sistema Brasileiro”, ministrado por Ascarelli, em 1947.

Teve contato pessoal e acadêmico com os “fundadores” do Direito Tributário brasileiro, dentre os quais Rubens Gomes de Sousa, Amílcar de Araújo Falcão, Gilberto Ulhôa Canto, Tito Rezende e Aliomar Baleeiro. Sempre acompanhando a evolução do Direito Tributário brasileiro, tornou-se testemunha ocular das mudanças ocorridas na disciplina (e no seu objeto de estudo) desde seu início.

Sua trajetória manteve-se ligada permanentemente à Faculdade de Direito do Largo São Francisco, onde também obteve o título de doutor e livre-docente, em 1972 e 1977, respectivamente, consagrando sua carreira acadêmica. Atuou junto ao Departamento de Direito Econômico e Financeiro da Faculdade de Direito, com Ruy Barbosa Nogueira, o fundador da primeira disciplina denominada “Direito Tributário” no Curso de Direito, no Brasil.

O Professor Alcides sempre foi capaz de equilibrar sua atividade profissional a uma vida acadêmica intensa. O gosto pela docência veio desde muito cedo. Em 1952, passou a atuar como Assistente de Língua e Literatura Latina na FFLCH e, posteriormente, em 1957, assumiu o cargo de Assistente de Ciências das Finanças na FEA. Isso enquanto Juiz do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo, cargo que exerceu entre 1952 e 1961.

Foi membro fundador do Instituto Brasileiro de Direito Tributário – IBDT, em 1974, que por muito tempo foi Instituto vinculado aos trabalhos do Departamento de Direito Econômico e Financeiro da USP<sup>6</sup>. Nesse mesmo período, o Pro-

<sup>6</sup> Apenas por questões burocráticas o vínculo formal entre as instituições se rompeu, pois, na prática, ainda há muita sinergia entre elas.

fessor Alcides iniciou suas funções docentes na Faculdade de Direito, como Professor-assistente Doutor deste mesmo Departamento.

Enquanto Professor do Departamento de Direito Econômico e Financeiro e como membro do Instituto Brasileiro de Direito Tributário, Alcides Jorge Costa pode ser incluído em seletivo grupo de estudiosos dedicados ao Direito Tributário, dentre os quais Ruy Barbosa Nogueira, José Nabantino Ramos, Walter Barbosa Côrrea, Luis Mélega, Henry Tilbery, Gerd Willi Rothmann, Hamilton Dias de Souza, Paulo Roberto Cabral Nogueira, Walter Piva Rodrigues, Brandão Machado, Paulo Celso Bergstrom Bonilha e Ricardo Mariz de Oliveira. Embora nem todos estudiosos ou docentes vinculados à Faculdade de Direito, os estudos dos citados autores, ainda que muitas vezes preservadas as respectivas autonomias de pensamento, bem podem ser relacionados por apresentarem familiaridades históricas com as pesquisas produzidas no âmbito do IBDT e do Departamento de Direito Econômico e Financeiro (DEF) da Faculdade de Direito da USP (durante longo período o Instituto foi vinculado institucionalmente ao DEF, mas há tempos é autônomo).

Alcides Jorge Costa integrava, portanto, a “Escola da USP”, também designada por Ives Gandra da Silva Martins como “Escola do Largo São Francisco”<sup>7</sup>, por tempos representada por Ruy Barbosa Nogueira.

Alcides foi também o segundo Presidente do Instituto Brasileiro de Direito Tributário, sucedendo igualmente o Professor Ruy Barbosa Nogueira. Posteriormente, foi também sucedido na presidência do mesmo Instituto por Paulo Celso Bergstrom Bonilha e por Ricardo Mariz de Oliveira. A vinculação ao Instituto, no entanto, jamais cessou, e Alcides Jorge Costa foi também Coordenador da *Revista Direito Tributário Atual*<sup>8</sup>. Depois de deixar a Presidência do Instituto manteve-se vinculado ao IBDT enquanto Diretor Executivo, assim como na *Revista Direito Tributário Atual*, na qualidade de integrante do Conselho Editorial.

Nas Arcadas, em 1992, sucedeu seu amigo e incentivador Ruy Barbosa Nogueira<sup>9</sup> na Cátedra de Direito Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, onde permaneceu até 1995, quando aposentou-se compulsoriamente por idade, sendo então sucedido por Paulo de Barros Carvalho.

Tal fator, no entanto, não fez com que o Professor Alcides cessasse atividades acadêmicas de pesquisa, ensino e orientação no âmbito da Faculdade de Direito da USP. Ao contrário, essa aposentadoria sem prejuízo da maior parte de suas atividades na USP também impulsionou o Professor a estender suas atividades acadêmicas para a Universidade Presbiteriana Mackenzie, que já contava com a histórica atuação de grandes nomes do Direito Tributário, como Bernardo Ribeiro de Moraes, Fábio Fanucchi, Henry Tilbery e Ives Gandra da Silva Martins. Assim, o Professor Alcides se juntava àquela tradicional instituição, com o intuito

<sup>7</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Do direito tributário*. Excerto da Seção Imposto sobre a Renda – Comentário – n. 31/84. São Paulo: Resenha Tributária, p. 715-717.

<sup>8</sup> O Professor Alcides Jorge Costa foi coordenador da *Revista Direito Tributário Atual*, durante os volumes 15 a 24.

<sup>9</sup> COSTA, Alcides Jorge. O amigo Ruy. *Revista Direito Tributário Atual*. São Paulo: Dialética e IBDT, v. 17, 2003, p. 11-12.

de também promover ali o ensino e a pesquisa do Direito Tributário, em nível de pós-graduação.

Além disso, participava constantemente como convidado de inúmeros eventos acadêmicos, entre o Curso de Atualização, organizado pelo IBDT, a Congressos e Seminários, organizados pelas mais diversas instituições pelo Brasil.

Célebre por ensaios concisos que sintetizavam, e não raramente solucionavam, problemas teóricos ou práticos de particular complexidade, Alcides Jorge Costa não precisava de muito tempo para apresentar os temas mais árduos que surgiam na seara tributária, sempre marcando sua opinião com a clareza e didática que lhe eram peculiares. Também não perdia a oportunidade para deixar sua opinião gravada na memória de seus estudantes, através de um humor refinado, percebido por aqueles que com ele conviviam.

Na vida pública, participou dos grandes avanços do Direito Tributário, através de sua integração direta a Comitês ou a partir da elaboração de pareceres que, em sua grande maioria, eram acatados pelos órgãos da Administração. Basta, para tanto, verificar a histórica participação do Professor Alcides no processo de elaboração da Lei Kandir e da própria Carta Magna de 1988, atualmente em vigor.

Sua extensa e produtiva carreira lhe rendeu numerosos prêmios e homenagens, dentre: (1) Diploma de honra, concedido pelo Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo; (2) o título de tributarista do ano de 1991, concedido pelo grupo IOB; (3) Grau de Grande Oficial da Ordem de Rio Branco, concedido pela Presidência da República; e (4) Medalha Spencer Vampré, concedida pela Universidade de São Paulo.

Ainda, a tradição de homenagear consagrado autor com obra coletiva de artigos também naturalmente foi estendida ao Professor Alcides. A primeira, coordenada por Luís Eduardo Schoueri (SCHOUERI, Luís Eduardo (coord.). *Direito tributário – homenagem a Alcides Jorge Costa*. São Paulo: Quartier Latin, 2003. v. 1 e 2), atual Titular de Legislação Tributária da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, e a segunda organizada pelos alunos da Universidade Presbiteriana Mackenzie, e coordenada por Raquel Elita Alves Preto (PRETO, Raquel Elita Alves. *Tributação brasileira em evolução – estudos em homenagem ao Professor Alcides Jorge Costa*. São Paulo: IASP, 2015), ambas contando com colaborações da maioria dos principais autores brasileiros, todos buscando homenagear o Professor Alcides e seu legado para o Direito Tributário brasileiro.

### 3. Algumas Notas Doutrinárias...

O Professor Alcides escreveu poucos livros, geralmente curtos e muito diretos naquilo a que se propunha. Todos trouxeram impacto reconhecido pela doutrina, em variados assuntos.

Apesar de sua atuação acadêmica e profissional ter abrangido a generalidade de temas pertinentes à temática tributária, o Professor Alcides foi particularmente notabilizado pelos seus estudos relacionados à tributação do consumo no Brasil, em especial atenção ao ICMS e ao IPI, sobre o Direito Tributário comparado, sobre a influência doutrinária estrangeira (sobretudo europeia) na construção do Direito Tributário brasileiro, e, naturalmente, sobre a história do Direito Tributário brasileiro, sobretudo sob a perspectiva legislativa, campo no qual ele

próprio contribuiu ativamente, bem como sobre temas estruturais do Direito Tributário substantivo. Note-se também que a influência doutrinária francesa e italiana era sempre observável nos estudos elaborados pelo Professor.

Primeiramente, no âmbito da teoria geral do Direito Tributário, o Professor Alcides notabilizou-se pela sólida contribuição à teoria da relação jurídica tributária, e, mais particularmente, quanto à tempestuosa questão da obrigação tributária e suas particularidades de trato no Brasil, tema que foi objeto de constantes reflexões do autor. Não por acaso, o Professor Alcides, com sólida investigação jurídica alicerçada no Direito Comparado, apresentou Tese que lhe valeu o título de Doutor em Direito, intitulada *Contribuição ao estudo da obrigação tributária*. Contudo, o próprio Alcides jamais publicou sua tese de doutorado. Apenas em 2003, foi publicada pequena parte de seu trabalho, sob os auspícios do Instituto Brasileiro de Direito Tributário, sob o mesmo título<sup>10</sup>. Neste trabalho, apresentando sólida pesquisa jurídica sobre as estruturas fundamentais da relação jurídica tributária obrigacional, mostrou o desenvolvimento teórico da problemática, suas raízes no direito privado, assim como os fatores de diferenciação da obrigação tributária frente à obrigação de Direito Tributário, sempre apoiado em ampla pesquisa doutrinária brasileira e estrangeira.

A referida obra trouxe ainda importantes contribuições ao estudo da sujeição passiva, a partir da aplicação da teoria dualista para explicar a permissão dada pelo Código Tributário Nacional para que se atribua a responsabilidade pelo pagamento do tributo a terceiros<sup>11</sup>.

Alcides Jorge Costa também enfrentou o tema em clássico ensaio denominado “Algumas notas sobre a relação jurídico tributária”, publicada na obra coletiva dedicada a homenagear Brandão Machado, sintetizando o panorama doutrinário dedicado à construção da problemática no Brasil e no exterior<sup>12</sup>.

Além disso, seguiu seus estudos mirando diferentes retrospectos da relação jurídica tributária obrigacional, como pode ser observado na tese apresentada para o concurso de titularidade da cátedra de Direito Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, por sua vez denominada “A extinção da obrigação tributária”<sup>13</sup>.

A problemática da relação tributária foi ainda abordada no estudo denominado “Fato gerador da obrigação tributária”<sup>14</sup>, excelente estudo que mostra a po-

<sup>10</sup> COSTA, Alcides Jorge. *Contribuição ao estudo da obrigação tributária*. São Paulo: IBDT, 2003 (tese de doutorado), p. 07-63.

<sup>11</sup> Análise mais detalhada da referida obra pode ser referenciada em SCHOUERI, Luís Eduardo. *Contribuição ao estudo da obrigação tributária: um posfácio*. In: PRETO, Raquel Elita Alves. *Tributação brasileira em evolução: estudos em homenagem ao Professor Alcides Jorge Costa*. Série Barão de Ramalho. São Paulo: IASP, 2015, p. 521-541.

<sup>12</sup> COSTA, Alcides Jorge. Algumas notas sobre a relação jurídico-tributária. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurelio (coords.). *Direito tributário. Estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998, p. 21-35.

<sup>13</sup> COSTA, Alcides Jorge. *Da extinção das obrigações tributárias*. São Paulo: [s.n.], 1991 (tese de titularidade).

<sup>14</sup> COSTA, Alcides Jorge. Da teoria do fato gerador. *Curso de teoria geral do direito tributário*. São Paulo: Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. Coordenação da Administração Tributária, 1975, p. 113 e seguintes.

sição de Alcides Jorge Costa a respeito de um dos temas mais estudados na literatura tributária nacional. Conhecendo e mencionando as contribuições brasileiras sobre o tema, inclusive a partir do normativismo dogmático kelseniano na literatura tributária nacional, Alcides Jorge Costa manteve posição assemelhada a seu antecessor de cátedra Ruy Barbosa Nogueira, ao preferir adotar a expressão consagrada no Código Tributário Nacional (art. 114), por sua vez disseminado no Brasil pela tradução do ensaio de Gastón Jèze e introduzido no Código por influência de Rubens Gomes de Sousa. Recorde-se que, até a década de 1960, também por influência do histórico estudo de Amílcar de Araújo Falcão, era amplamente prevalecente a adoção da expressão “fato gerador”. Respeitou sempre as vozes dissonantes que preferiram outra denominação, a exemplo de Alfredo Augusto Becker, e da notoriedade dos estudos de Geraldo Ataliba, de Paulo de Barros Carvalho, de Roque Antonio Carrazza e tantos outros que a adotaram.

Alcides Jorge Costa sempre foi um crítico do positivismo formal kelseniano aplicado em suas últimas consequências ao estudo do Direito Tributário. Embora seja exagerado supor que Alcides fosse adepto de uma única corrente filosófica do direito, maior preferência apresentava frente aos estudos de Miguel Reale, pelo menos em relação ao positivismo formal kelseniano, tendência identificável em diferentes passagens de sua obra.

Aluno de Miguel Reale na graduação do curso de Direito, reconhecia expressamente ser a influência do celebrado jusfilósofo elemento determinante para sua rejeição ao positivismo formal kelseniano, característica que manteria durante toda sua trajetória acadêmica.

Por outro lado, nem por isso deixou de sustentar próxima relação acadêmica e pessoal com representantes de outras Escolas, a exemplo da Escola Paulista de Direito Tributário da PUC-SP, chegando a participar de diversos cursos e congressos oferecidos pela aquela tradicional instituição de ensino. Manteve boa relação de amizade entre diversos estudiosos, ainda que de diferentes linhas de pesquisa e ensino do Direito Tributário, a exemplo de Geraldo Ataliba, Roque Antonio Carrazza e Paulo de Barros Carvalho. Independentemente da linha de pesquisa assumida na doutrina nacional, as posições e opiniões de Alcides Jorge Costa eram sempre respeitadas.

Além de apresentar importante contribuição no campo do Direito Tributário substantivo, o Professor Alcides Jorge Costa foi também estudioso da tributação sobre a circulação de bens e serviços, especialidade que manteve até o final de sua vida.

Em 1978, publicou obra de referência sobre o assunto<sup>15</sup>, ainda hodiernamente consultada, sobre o então Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM), criado a partir da Emenda Constitucional 18, de 1965, que seguia a sistemática não cumulativa, refletindo a experiência estrangeira da criação do Imposto sobre o Valor Agregado. A proposta era analisar a estrutura do ICM a partir do cume constitucional. Esse estudo, amplamente ancorado na experiência estrangeira do “IVA”, marcou época pela qualidade da pesquisa, colocando-o ao lado de impor-

<sup>15</sup> COSTA, Alcides Jorge. *ICM na Constituição e na lei complementar*. São Paulo: Resenha Tributária, 1978, p. 01 e seguintes.

tantes especialistas da tributação sobre o consumo, a exemplo de Manuel de Juano e Maurice Lauré.

Seguindo seus estudos, e já sob a égide da Constituição de 1988, publicou também coletânea de ensaios sobre a tributação do consumo no Brasil, com especial atenção ao IPI, ao ICMS e ao ISS<sup>16</sup>.

A especialidade adquirida pelo Professor na tributação sobre o consumo levou-o a ser convidado a participar de importantes reformas legislativas, sobretudo no ICMS. Tal conhecimento levou também, em mais de uma oportunidade, a criticar certas alterações sofridas pelo ICMS, tal e qual por ele concebido na Lei Kandir como a substituição tributária, ainda que contrariamente à sua posição original<sup>17</sup>. Mais de uma vez ouvimo-lo se orgulhar da referida lei, ao menos da parte que ele escreveu.

Contudo, embora tenha sido consagrado estudioso e parecerista dos impostos sobre o consumo no Brasil, também teceu importantes trabalhos sobre outros tributos, a exemplo do imposto de renda, que também foi analisado pelo autor, especialmente na problemática do conceito de renda para fins tributários e seus desdobramentos, no que tange à questão da separação e da realização da renda, bem como da disponibilidade econômica e da disponibilidade jurídica da renda tributável<sup>18</sup>.

Deve-se lembrar também a sólida experiência do autor no estudo da literatura tributária estrangeira, e seus reflexos na literatura tributária nacional. Seus estudos sempre foram particularmente atentos a esses aspectos, conforme se pode observar no trabalho “Direito privado e direito tributário”, no qual o autor lança-se a um dos temas mais tópicos da literatura tributária, especialmente referente à questão da autonomia dos conceitos de Direito Tributário frente à histórica influência do Direito Privado, com profunda pesquisa fundada na literatura estrangeira e nacional<sup>19</sup>.

Além disso, apresentou importante análise histórica sobre a influência da literatura tributária italiana na produção jurídica (e legislativa) brasileira, demonstrando que a produção tributária de matriz italiana contribuiu diretamente para a criação e amadurecimento da disciplina jurídico-tributária no Brasil<sup>20</sup>.

A tônica histórica sempre esteve presente nos estudos de Alcides Jorge Costa. Profundo conhecedor do assunto, era considerado um dos maiores especialistas em história do Direito Tributário no Brasil, seja sob seu aspecto legislativo,

<sup>16</sup> COSTA, Alcides Jorge. *Estudos sobre IPI, ICMS e ISS*. São Paulo: Dialética, 2009.

<sup>17</sup> COSTA, Alcides Jorge. Substituição tributária. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes questões atuais do direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2104. v. 18, p. 24-26.

<sup>18</sup> COSTA, Alcides Jorge. Conceito de renda tributável. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Estudos sobre o Imposto de Renda (em memória de Henry Tilbery)*. São Paulo: Resenha Tributária, 1994, p. 19-31.

<sup>19</sup> COSTA, Alcides Jorge. Direito tributário e direito privado. In: MACHADO, Brandão (coord.). *Direito tributário. Estudos em homenagem ao Prof. Ruy Barbosa Nogueira*. São Paulo: Saraiva, 1984, p. 221 e seguintes.

<sup>20</sup> COSTA, Alcides Jorge. A doutrina italiana e sua influência no direito tributário brasileiro. In: TAVOLARO, Agostinho Toffoli; MACHADO, Brandão; MARTINS, Ives Gandra da Silva (orgs.). *Princípios do direito tributário comparado. Homenagem a Gilberto Ulhôa Canto*. Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 23-33.

seja sobre os meandros políticos, jurídicos, acadêmicos, econômicos e sociais que interferiam nessa produção legislativa<sup>21</sup>. Além disso, sempre conservando veia crítica sobre os rumos da tributação nacional, nunca deixou de criticar o emaranhado pouco coeso atribuído ao Direito Tributário brasileiro, o que geraria, na opinião do Professor, verdadeiro caos tributário, inviabilizando as chances reais de reforma integral e adequada ao Sistema Tributário Brasileiro, ainda que tal fosse extremamente necessária<sup>22</sup>.

Por isso os estudos de Alcides publicados sobre a temática histórico-jurídica são ainda lembrados e consultados pela literatura tributária nacional.

Por outro lado, longe de limitar-se às investigações do Direito Tributário do passado, demonstrou particular atenção à problemática do federalismo fiscal, tema que julgava da maior importância no atual momento da vida política e econômica nacional, o que se refletiu nos seminários, nos cursos e nas palestras mais recentes que ministrou<sup>23</sup>.

Para ele, após todos esses anos de vigência da Constituição de 1988, era urgente a necessidade de repensar a repartição de receitas e competências tributárias. Tal medida conferiria mais racionalidade ao sistema e poderia até facilitar a governança do País, com impactos políticos importantes.

Assim, outras características comuns podem ser identificadas em seus estudos, e, por assim dizer, em seu próprio conjunto de obra: a existência de estudos dotados de ampla pesquisa histórica, geralmente apoiadas na experiência estrangeira (demonstrando também a influência da literatura francesa e italiana em seus estudos) e seus reflexos na literatura nacional; a concisão de seus escritos, geralmente contando com poucas páginas, eram paradoxalmente vertidos em profunda pesquisa teórica sobre o tema analisado, geralmente com *insights* históricos, buscando sempre oferecer resposta e, assim, marcando posição clara e direta sobre o problema levantado; a busca pelo aperfeiçoamento do Direito Tributário brasileiro (racionalização do federalismo fiscal); e o gosto pelas contribuições que outros campos de estudo poderiam oferecer ao Direito Tributário, como o Direito Financeiro e a Ciência das Finanças.

#### 4. Algumas Notas Legislativas...

A *expertise* adquirida pelo Professor Alcides na temática tributária levou-o a ser convidado a colaborar, em diversas oportunidades, com a União, os Estados e os Municípios, fornecendo subsídios para a formulação de leis ora gerais, ora específicas. Sócio de Rubens Gomes de Sousa, teve também oportunidade de participar das principais reformas tributárias ocorridas no Brasil.

Além de auxiliar na elaboração da Emenda Constitucional 18/1965, que reformulou integralmente o sistema tributário brasileiro, o Professor colaborou di-

<sup>21</sup> COSTA, Alcides Jorge. História da tributação no Brasil. In: FERRAZ, Roberto (coord.). *Princípios e limites da tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. v. 1, p. 43-101.

<sup>22</sup> COSTA, Alcides Jorge. Reforma tributária: uma visão histórica. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*. São Paulo: USP, n. 89, 1994, p. 207 e seguintes.

<sup>23</sup> Por exemplo: COSTA, Alcides Jorge. Histórico do ICMS e tentativas de reforma. *I Seminário de Estudos Tributários da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo e ICMS – autonomia, isonomia, livre concorrência e desenvolvimento*, ocorrido em 24 e 25 de agosto de 2006, em São Paulo.

retamente com Rubens Gomes de Sousa nos trabalhos que levaram à aprovação do Código Tributário Nacional (Decreto-lei 5.172/1966).

Atuou também, sob coordenação de Rubens Gomes de Sousa, Giuliani Fonrouge e Ramón Valdés Costa, em importante projeto relacionado à integração regional latino-americana, pois foi um dos especialistas brasileiros – ao lado de Amílcar de Araújo Falcão, Ruy Barbosa Nogueira, Gilberto Ulhôa Canto e Sylvio Santos Faria – responsáveis pela elaboração do Modelo de Código Tributário para a América Latina (1967), iniciativa do Programa Conjunto de Tributação, estabelecido pelo BID (Banco Interamericano de Desenvolvimento) e a OEA (Organização dos Estados Americanos), buscando promover a harmonização tributária regional entre os países-membros da hoje extinta ALALC (Associação Latino-americana de Livre Comércio) na América Latina<sup>24</sup>.

Além da experiência codificadora, foi marcante também a participação de Alcides Jorge Costa na Assembleia Nacional Constituinte, que resultou na Constituição Brasileira de 1988, consolidando a primeira Constituição democrática após o regime militar. Em primeiro lugar, sob os auspícios do IASP (Instituto de Advogados de São Paulo), Ives Gandra da Silva Martins<sup>25</sup> coordenou grupo de discussões, dos quais participaram alguns dos principais tributaristas atuantes no período, dentre eles o próprio Alcides Jorge Costa, para elaborar esboço do capítulo tributário do “Anteprojetado Afonso Arinos de Melo Franco”<sup>26</sup>. Com a organização dos trabalhos da Assembleia Nacional Constituinte, Alcides Jorge Costa foi também um dos principais conferencistas a proferir exposições destinadas ao aperfeiçoamento do Projeto de Constituição.

Nas conferências da Assembleia Nacional Constituinte, o Professor Alcides apresentou os trabalhos “Alguns princípios para um sistema tributário nacional” e “Algumas considerações sobre a reforma tributária”<sup>27</sup>.

A tônica mantida pelo Professor Alcides em sua participação dos trabalhos da Constituinte pode ser sintetizada na seguinte expressão: “(...) Uma Constituição – e agora me refiro especificamente ao sistema tributário – não é um programa de governo. Por esta razão, não pode ser excessivamente pormenorizada. Caso contrário, ela se transforma num programa de Governo”<sup>28</sup>.

<sup>24</sup> Carta assinada por Carlos Maria Giuliani Fonrouge, Rubens Gomes de Sousa e Ramón Valdés Costa e enviada ao Programa Conjunto de Tributação OEA/BID. Reforma Tributária para América Latina. III. Modelo de Código Tributário. Preparado para el Programa Conjunto de Tributación OEA/BID. União Panamericana. Secretaría general. Organización de los Estados Americanos. Washington, D.C. Primera Edición 1967 y Segunda Edición, 1968, p.ix.

<sup>25</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva. O sistema federativo e a organização tributária. *Anexo à ata da 6ª reunião, realizada em 29-4-87 e publicada no suplemento ao DANC no 53, de 19-5-87*, p. 99. Anais do Senado Federal (atas de comissões). Subcomissão de Tributos, participação e distribuições de receitas. Disponível em: <www.senado.gov.br>. Último acesso em: 5 ago. 2016.

<sup>26</sup> *Anteprojetado Constitucional*, elaborado pela Comissão Provisória de Estudos Constitucionais, instituída pelo Decreto 91.450, de 18 de julho de 1985. Diário Oficial. Suplemento Especial ao n. 185. Brasília/DF. Sexta-feira, 26 de setembro de 1986, p. 03 e seguintes.

<sup>27</sup> Ata da terceira reunião, ordinária, com audiência pública, realizada em 22-4-87. *Anais do Senado Federal (atas de comissões)*. Subcomissão de Tributos, participação e distribuições de receitas, p. 11-13.

<sup>28</sup> COSTA, Alcides Jorge. Ata da terceira reunião, ordinária, com audiência pública, realizada em 22-4-87. *Anais do Senado Federal (atas de comissões)*. Subcomissão de Tributos, participação e distribuições de receitas. *Op. cit.*, p 36-47.

A participação de Alcides Jorge Costa destacou-se dos demais estudiosos do Direito Tributário na época porque não se limitou a realizar apenas exposição sobre o assunto, mas atuou no aconselhamento técnico dos próprios constituintes na redação do projeto.

Por tais motivos, foi considerado “membro” da Constituinte, integrando o Assessoramento Técnico requisitado exteriormente aos quadros do Congresso<sup>29</sup>.

Outro detalhe interessante, e pouco conhecido da doutrina tributária em geral, é que, na ocasião da redação do art. 145 da Constituição, o então deputado constituinte José Serra entrou em contato telefônico com o Professor Alcides, pedindo sua sugestão para a redação do artigo inaugural que daria a tônica do capítulo tributário da Constituição. A sugestão do Professor Alcides foi incorporar a pessoalidade, sempre que possível, como critério para a tributação, logo no início do capítulo, colaborando para a redação final do § 1º do art. 145 da Constituição Federal de 1988.

Logo, foi determinante a contribuição de Alcides Jorge Costa para o aperfeiçoamento do Direito Tributário brasileiro (constitucional e infraconstitucional).

Já no âmbito do ICMS, Alcides Jorge Costa foi convidado pelo então Ministro do Planejamento Antônio Kandir a escrever o anteprojeto de Lei Complementar para o ICMS. O anteprojeto de Alcides e Kandir logo tornou-se Projeto de Lei Complementar proposto por Kandir. O Professor também participou diretamente dos debates que culminaram na elaboração da Lei Complementar 87/1996, exceto no que diz respeito à substituição tributária para frente, como gostava de enfatizar, técnica que ele reputava inconstitucional. De qualquer forma, a Lei Kandir atribuiu nova racionalidade e compreensibilidade ao ICMS, representando verdadeiro marco legal para a tributação do consumo no Brasil.

Além disso, Alcides Jorge Costa foi recorrentemente convidado como consultor, debatedor e parecerista em reformas legislativas tributárias municipais relacionadas sobretudo ao Imposto sobre Serviços (ISS).

## 5. Considerações Finais

Embora este breve ensaio busque homenagear o legado de Alcides Jorge Costa para o Direito Tributário brasileiro, selecionando apenas alguns dos numerosos elementos destacados na trajetória pessoal, acadêmica e profissional do celebrado Professor, uma das melhores maneiras de homenageá-lo é a consulta aos clássicos estudos deixados pelo autor, que sempre têm a ensinar a estudiosos interessados nos temas que já foram enfrentados pelo Professor.

Um dos últimos remanescentes de uma geração de estudiosos que não apenas estudou o Direito Tributário brasileiro, mas contribuiu diretamente para a sua formação, Alcides Jorge Costa pode ser incluído em seletivo grupo de tributaristas cuja influência não apenas consolidou doutrina de grande prestígio, mas ultrapassou os estudos acadêmicos e avançou para contribuir para o desenvolvi-

<sup>29</sup> DORNELLES, Francisco. Ata da terceira reunião, ordinária, com audiência pública, realizada em 22-4-87. *Anais do Senado Federal (atas de comissões)*. Subcomissão de Tributos, participação e distribuições de receitas. *Op. cit.*, p. 36-47.

mento do próprio Direito Tributário brasileiro, seja em sua perspectiva legislativa (e constitucional) ou jurisprudencial.

No aspecto legislativo, conforme observado, foi marcante a atuação do Professor, inclusive na configuração do particular perfil do sistema constitucional tributário brasileiro em vigor após a Constituição de 1988.

Por todas essas razões, mesmo fora dos quadros do ensino e pesquisa desenvolvido no Departamento de Direito Econômico e Financeiro da Faculdade de Direito do Largo São Francisco, ou mesmo no âmbito das pesquisas e debates consolidados no Instituto Brasileiro de Direito Tributário, não há dúvidas de que os estudiosos do Direito Tributário brasileiro serão sempre devedores da atuação do saudoso Professor Titular de Direito Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo.

Esse, em síntese, é o legado de Alcides Jorge Costa para o Direito Tributário brasileiro.

## 6. Referências Bibliográficas

Ata da terceira reunião, ordinária, com audiência pública, realizada em 22-4-87.

*Anais do Senado Federal (atas de comissões)*. Subcomissão de tributos, participação e distribuições de receitas. Disponível em: <[www.senado.gov.br](http://www.senado.gov.br)>. Último acesso em: 5 ago. 2016).

Carta assinada por Carlos Maria Giuliani Fonrouge, Rubens Gomes de Sousa e Ramón Valdés Costa e enviada ao Programa Conjunto de Tributação OEA/BID. Reforma Tributaria para America Latina. III. Modelo de Código Tributário. Preparado para el Programa Conjunto de Tributación OEA/BID. União Panamericana. Secretaría General. Organización de los Estados Americanos. Washington, D.C. Primera Edición 1967 y Segunda Edición, 1968.

COSTA, Alcides Jorge. *Contribuição ao estudo da obrigação tributária*. São Paulo: IBDT, 2003.

–. *Da extinção das obrigações tributárias*. São Paulo: [s.n.], 1991.

–. *Estudos sobre IPI, ICMS e ISS*. São Paulo: Dialética, 2009.

–. História da tributação no Brasil. In: FERRAZ, Roberto (coord.). *Princípios e limites da tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. v. 1.

–. Direito tributário e direito privado. In: MACHADO, Brandão (coord.). *Direito tributário. Estudos em homenagem ao Prof. Ruy Barbosa Nogueira*. São Paulo: Saraiva, 1984.

–. A doutrina italiana e sua influência no direito tributário brasileiro. In: TAVOLARO, Agostinho Toffoli; MACHADO, Brandão; MARTINS, Ives Gandra da Silva (orgs.). *Princípios do direito tributário comparado. Homenagem a Gilberto Ulhôa Canto*. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

–. O novo titular, professor Alcides Jorge Costa, profere seu discurso de posse. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*. São Paulo: USP, v.89, 1994. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/viewFile/67259/69869>>. Último acesso em: 29 fev. 2016).

–. Algumas notas sobre a relação jurídico-tributária. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurelio (coord.). *Direito tributário. Estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998.

- . Reforma tributária: uma visão histórica. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*. São Paulo: USP, n. 89, 1994.
  - . Da teoria do fato gerador. *Curso de teoria geral do direito tributário*. São Paulo: Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. Coordenação da Administração Tributária, 1975.
  - . Conceito de renda tributável. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Estudos sobre o Imposto de Renda (em memória de Henry Tilbery)*. São Paulo: Resenha Tributária, 1994.
  - . *ICM na Constituição e na lei complementar*. São Paulo: Resenha Tributária, 1978.
  - . O amigo Ruy. *Revista Direito Tributário Atual*. São Paulo: Dialética e IBDT, n. 17, 2003.
  - . Substituição tributária. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes questões atuais do direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2014. v. 18.
- LAFER, Celso. Prefácio. In: PRETO, Raquel Elita Alves. *Tributação brasileira em evolução: estudos em homenagem ao Professor Alcides Jorge Costa*. Série Barão de Ramalho. São Paulo: IASP, 2015.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Do direito tributário*. Excerto da Seção Imposto sobre a Renda – Comentário – n. 31/84. São Paulo: Resenha Tributária.
- . O sistema federativo e a organização tributária. *Anexo à ata da 6ª reunião, realizada em 29-4-87 e publicada no suplemento ao DANC no 53, de 19-5-87*. Anais do Senado Federal (atas de comissões). Subcomissão de Tributos, participação e distribuições de receitas. Disponível em: <[www.senado.gov.br](http://www.senado.gov.br)>. Último acesso em: 5 ago. 2016
- RAMOS, José Nabaltino; CORRÊA, Walter Barbosa; COSTA, Alcides Jorge. Sesquicentenário Onze de Agosto, 1976. In: NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário e Saraiva, 1999.
- SCHOUERI, Luís Eduardo. Contribuição ao estudo da obrigação tributária: um posfácio. In: PRETO, Raquel Elita Alves. *Tributação brasileira em evolução: estudos em homenagem ao Professor Alcides Jorge Costa*. Série Barão de Ramalho. São Paulo: IASP, 2015.
- TEODOROVICZ, Jeferson. *Afirmção histórica da doutrina do direito tributário brasileiro*. Tese de Doutorado. Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2015.