

**FACULDADES DE VITÓRIA
CURSO DE MESTRADO EM DIREITO**

MARCELO MARTINS ALTOÉ

**RESTRICÇÕES AO PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA NO
PROCESSO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO**

VITÓRIA
2007

MARCELO MARTINS ALTOÉ

**RESTRIÇÕES AO PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA NO
PROCESSO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direitos e Garantias Fundamentais da Faculdade de Vitória, como requisito para obtenção do grau de mestre em Direito.

Orientador: Prof^o Dr. Geovany C. Jevaux

VITÓRIA

2007

MARCELO MARTINS ALTOÉ

**RESTRIÇÕES AO PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA NO PROCESSO
ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direitos e Garantias Fundamentais da Faculdades de Vitória, como requisito para obtenção do grau de mestre em Direito.

Aprovado em 13 de dezembro de 2007

COMISSÃO EXAMINADORA

Profº Dr. Geovany C. Jevaux
Faculdades de Vitória
Orientador

Profº Dr.
André Ramos Tavares
Universidade de São Paulo - USP

Profº Dr. Daury César Fabriz
Faculdades de Vitória

Agradecimentos

A Deus, por tudo;

Ao meu pai, pela constante presença, mesmo ausente;

A minha mãe, pelo amor incondicionado;

Aos meus irmãos, pela confiança;

A minha esposa, pela graça que tive de ser o escolhido;

Ao professor Geovany, pela valiosa contribuição ao meu crescimento acadêmico e profissional, desde os tempos da graduação;

A FDV, pelo apoio, acolhimento e oportunidade de aprendizado e constante renovação do mesmo;

Aos sócios e todos os integrantes do Maciel, Pretti & Altoé Advogados Associados, pela digna batalha diária do *munus*.

“Que Deus não permita que eu perca o ROMANTISMO, mesmo eu sabendo que as rosas não falam; Que eu não perca o OTIMISMO, mesmo sabendo que o futuro que nos espera não é assim tão alegre; Que eu não perca a VONTADE DE VIVER, mesmo sabendo que a vida é, em muitos momentos, dolorosa; Que eu não perca a vontade de TER GRANDES AMIGOS, mesmo sabendo que, com as voltas do mundo, eles acabam indo embora de nossas vidas; Que eu não perca a vontade de AJUDAR AS PESSOAS, mesmo sabendo que muitas delas são incapazes de ver, reconhecer e retribuir esta ajuda; Que eu não perca o EQUILÍBRIO, mesmo sabendo que inúmeras forças querem que eu caia; Que eu não perca a VONTADE DE AMAR, mesmo sabendo que as pessoas que eu mais amo, pode não sentir o mesmo sentimento por mim; Que eu não perca a LUZ e o BRILHO NO OLHAR, mesmo sabendo que muitas coisas que verei no mundo escurecerão meus olhos; Que eu não perca a GARRA, mesmo sabendo que a derrota e a perda são dois adversários extremamente perigosos; Que eu não perca a RAZÃO, mesmo sabendo que as tentações da vida são inúmeras e deliciosas; Que eu não perca o SENTIMENTO DE JUSTIÇA, mesmo sabendo que o prejudicado possa ser eu; Que eu não perca o meu FORTE ABRAÇO, mesmo sabendo que um dia meus braços estarão fracos; Que eu não perca a BELEZA E A ALEGRIA DE VER, mesmo sabendo que muitas lágrimas brotarão dos meus olhos e escorrerão por minha alma; Que eu não perca o AMOR POR MINHA FAMÍLIA, mesmo sabendo que ela muitas vezes me exigia esforços incríveis para manter a sua harmonia; Que eu não perca a vontade de DOAR ESTE ENORME AMOR que existe em meu coração, mesmo sabendo que muitas vezes ele será submetido e até rejeitado; Que eu não perca a vontade de SER GRANDE, mesmo sabendo que o mundo é pequeno...E acima de tudo... Que eu jamais me esqueça que Deus me ama infinitamente, que um pequeno grão de alegria e esperança dentro de cada um é capaz de mudar e transformar qualquer coisa, pois A VIDA É CONSTRUÍDA NOS SONHOS E CONCRETIZADA NO AMOR!!!”

Francisco Cândido Xavier

RESUMO

Tendo como referencial teórico da pesquisa o pensamento de Robert Alexy, busca o presente trabalho debater a permanente polêmica sobre a colisão de direitos fundamentais, especificamente entre o dever fundamental de pagar tributos e o direito fundamental a ampla defesa. O objetivo precípua é apresentar uma forma segura e racional de abordar a colisão entre o direito e o dever fundamental informados visando chegar a um resultado final que identifique qual deve prevalecer na análise do caso concreto, mediante a sujeição de previsões contidas na legislação referente ao processo administrativo-tributário que, ao mesmo tempo em que promove o dever tributário, restringe o direito à ampla defesa. Ressaltando a necessidade de valorização e aperfeiçoamento do processo administrativo-tributário para se tornar efetivamente uma via de acesso à justiça por meio da tutela da administração, o trabalho pretende identificar se as restrições criadas para acelerar o processo administrativo são proporcionais e, portanto, constitucionais, por meio da solução da colisão que se baseia em saber se tais meios que fomentam o dever tributário justificam a restrição à ampla defesa.

ABSTRACT

As referential theoretic of the research the thought of Robert Alexy, searches this present work to discuss the permanent controversy on the collision of fundamental rules, between the basic forms to pay to tributes and the basic expression to legal defense. The main objective is to show a security and rational to approach the collision between the informed right and the basic rules at to arrive at a final result that identifies which must take advantage in the analysis of the case concrete, it means of the subjection of forecasts contained in the referring legislation to the administrative proceeding tributary that the same time where it promotes the tributary rules or law, restricts the right legal defense. The necessity of valuation and perfecting of the administrative proceeding tributary to effectively become an access way justice through the guardianship, members of the administration, the jobs intends to identify if the created restrictions to speed up proportional the administrative proceeding are. Therefore, constitutional through the solution of the collision that if bases on knowing if such ways that they foment the tributary law justify the restriction to legal defense.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
2 O PROCESSO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO	13
2.1 O ACESSO À JUSTIÇA POR MEIO DA TUTELA ADMINISTRATIVA	13
2.2 O PROCESSO ADMINISTRATIVO	18
2.3 A NATUREZA JURÍDICA: O PROCESSO E O PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO	24
2.4 ANTIGOS E PERMANENTES GARGALOS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO.....	28
2.5 A IMPORTÂNCIA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO	33
3 A COLISÃO ENTRE DIREITOS FUNDAMENTAIS	36
3.1 SISTEMA JURÍDICO, PRINCÍPIOS E REGRAS.....	36
3.2 DIFERENCIAÇÃO ENTRE PRINCÍPIOS E REGRAS	39
3.3 DIREITOS FUNDAMENTAIS COMO PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS	48
3.4 O DIREITO FUNDAMENTAL À AMPLA DEFESA	53
3.5 O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTO	60
3.6 AS RESTRIÇÕES AOS DIREITOS FUNDAMENTAIS	72
3.7 CONTEÚDO ESSENCIAL DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS.....	81
3.8 A COLISÃO DE DIREITOS FUNDAMENTAIS COM CARÁTER DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS	85
3.9 TIPOS DE DIREITOS FUNDAMENTAIS COLIDENTES.....	86
4 A SOLUÇÃO DAS COLISÕES: A MÁXIMA DA PROPORCIONALIDADE	90
4.1 A SUB-MÁXIMA DA IDONEIDADE OU ADEQUAÇÃO.....	94
4.2 A SUB-MÁXIMA DA NECESSIDADE.....	95
4.3 A SUB-MÁXIMA DA PROPORCIONALIDADE EM SENTIDO ESTRITO.....	96

4.4 A COLISÃO ENTRE O DEVER DE PAGAR TRIBUTO E O DIREITO À AMPLA DEFESA.....	104
4.5 UMA ANÁLISE DE CASO: A EXIGÊNCIA DO DEPÓSITO RECURSAL PARA OFERECIMENTO DE RECURSO ADMINISTRATIVO.....	123
5 CONCLUSÕES.....	130
6 REFERÊNCIAS.....	140

1 INTRODUÇÃO

É cediço que o Estado, para a consecução de seus objetivos, necessita do ingresso de receitas em seu patrimônio. Para aumentar tais receitas, no âmbito da tributação, três opções são verificáveis: a) a criação de novos tributos¹; b) o aumento das alíquotas, ampliação dos fatos geradores, das bases de cálculo ou dos contribuintes, quanto aos tributos já existentes; c) aprimoramento da arrecadação e fiscalização dos tributos hoje existentes.

Nota-se um aumento constante no interesse da sociedade brasileira na discussão das polêmicas que envolvem a tributação, especialmente àquela que trata dos invariáveis aumentos da arrecadação tributária² numa economia com crescimento econômico irregular, sendo esta combinação uma das justificativas mais apontadas para que o desenvolvimento sustentável nacional não prospere.

Considerando a atual carga tributária brasileira e a conscientização da sociedade no que toca à impossibilidade de criação de novos tributos, bem como do aumento dos já existentes³, resta ao Poder Público a opção de ampliar e aprimorar a

¹ Atendidas as exigências previstas no artigo 154 da Constituição Federal.

² Fonte: Receita Federal: www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudocontributarios/estatistica

Exercício financeiro	Variação do PIB	Carga Tributária Bruta (% do PIB)
2006	Não informado	34,23% (Receita tributária líquida)
2005	+ 2,3	37,37%
2004	+ 4,6	35,88%
2003	+ 0,54	34,90%
2002	+ 1,52	35,53%
2001	+ 1,51	33,84%
2000	+ 4,46	33,18%
1999	+ 0,82	32,15%
1998	+ 0,15	29,84%
1997	+ 3,68	27,81%
1996	+ 2,91	28,17%
1995	+ 4,2%	28,56%

³ Percentual da receita líquida dos tributos, em relação ao PIB no ano de 2006.

Tributo	% PIB	Tributo	% PIB
a) Tributos GOVERNO FEDERAL	23,75%	Outras contribuições econômicas	0,05%
Imposto de renda	5,89	Salário Educação	0,3%
IPI	1,22	SISTEMA S	0,24%

arrecadação e a fiscalização das exações previstas em nosso sistema de direito positivo.

Não podemos olvidar que a simples ocorrência de um fato tributável, que gere a obrigação principal de um contribuinte pagar dado tributo, significa dizer que este adimplemento ocorrerá pacífica e espontaneamente; ou ainda, uma vez não realizado tal pagamento, que o Estado poderá imediatamente ingressar com ação judicial própria para concretizar seu direito ao crédito.

Para constituir o crédito tributário, terá que se valer do ato jurídico-administrativo de lançamento, onde será verificado, nos exatos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional: a) a ocorrência do fato gerador da respectiva obrigação; b) a matéria tributável; c) o montante do tributo; d) a identificação do sujeito passivo, e e) a aplicação da penalidade, se for o caso.

Uma vez notificado do lançamento, o contribuinte pode, ao invés de realizar o pagamento, se insurgir contra o mesmo oferecendo a impugnação, inaugurando o processo administrativo-tributário. Esta faculdade outorgada ao contribuinte tem o condão de impedir⁴ à constituição do crédito tributário.

Da exigibilidade do tributo passa-se à discussão de sua certeza, cujo resultado somente ocorrerá ao final do processo administrativo-tributário. Vale lembrar que o artigo 5º da Constituição Federal assegura, em seu inciso LV, dentre os direitos e

IOF	0,29%	B) GOVERNO ESTADUAL	9,02%
II e IE	0,43%	ICMS	7,39%
ITR	0,01%	IPVA	0,53%
Taxas Federais	0,01%	ITCD	0,04%
COFINS	3,90%	Taxas Estaduais	0,17%
PIS	0,86%	ITCMD	0,1%
CPMF	1,38%	Previdência Estadual	0,72%
CSLL	1,11%	Outros	0,16%
PASEP	0,15%	C) GOVERNO MUNICIPAL	1,46%
Contribuição do Servidor Público	0,52%	ISS	0,66%
Outas contribuições sociais	0,12%	IPTU	0,43%
Contribuição Seg. Serv. Público	0,4%	ITBI	0,09%
FGTS	1,57%	Taxas municipais	0,13%
CIDE	0,34%	Previdência municipal	0,15%
CIDE- Remessas	0,03%	Outros tributos	0,00%
TOTAL	-----	TOTAL	37,37%

⁴ E não suspender, como previsto no artigo 151 do CTN, pois não há, ainda, o que se suspender.

garantias fundamentais, “que aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ele inerentes.”.

Com efeito, é natural que o Estado tenha interesse na rápida solução do litígio administrativo, para assim poder adotar as medidas necessárias para efetivar o seu direito, promovendo a norma fundamental do dever tributário de que todos os cidadãos participem no custo financeiro para que o Estado exerça sua atividade típica.

Por conta disto, as legislações federais que tratam da matéria vêm sendo alteradas constantemente no sentido de restringir especialmente o princípio da ampla defesa, assegurado constitucionalmente aos litigantes em processos administrativos e judiciais.

A proposta, portanto, é discutir a colisão entre estes dois princípios fundamentais, verificando se as restrições impostas ao direito fundamental à ampla defesa são ou não constitucionais, ou melhor, se o dever tributário justifica a restrição do direito fundamental a ampla defesa, o que determinaria sua proporcionalidade, e conseqüente constitucionalidade.

Para tanto, o presente trabalho se dedica, num primeiro momento, ao estudo do contencioso administrativo-tributário federal, buscando conjugar os entraves verificados na minha experiência profissional com o indispensável apoio dos estudiosos no assunto, o que foi feito por meio da pesquisa doutrinária, visando identificar o verdadeiro alcance do processo administrativo como meio de pacificação dos litígios entre os contribuintes e o Estado Fiscal.

O segundo passo do trabalho é dedicado às questões que envolvem os direitos fundamentais, desde a identificação da norma através do processo interpretativo, a indispensável diferenciação entre regras e princípios, as teorias que tratam os princípios constitucionais e suas restrições, e a verificação do conteúdo essencial dos princípios fundamentais envolvidos, quais sejam, ampla defesa e o dever tributário.

O passo final se propõe a desenvolver o critério racional para a resolução das colisões de direitos fundamentais com base no referencial teórico escolhido que, utilizando da máxima da proporcionalidade, se vale da metáfora do peso para encontrar o direito fundamental que deve prevalecer na análise daquele caso concreto.

O método de abordagem utilizado no trabalho foi o dedutivo, partindo de nossa Constituição Federal e das teorias que tratam dos direitos e garantias fundamentais para, ao final, restar um objeto de pesquisa útil ao tratamento da constitucionalidade das restrições a estas normas. Já o método de procedimento foi a pesquisa bibliográfica-documental.

2 O PROCESSO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO

2.1 O ACESSO À JUSTIÇA POR MEIO DA TUTELA ADMINISTRATIVA

Quando se fala em acesso à justiça é fato comum a sua conjugação com o acesso ao judiciário, como se este fosse à única proteção que aquele pretende assegurar.

Dentre as formas de acesso à justiça, a tutela jurisdicional prestada pelo Poder Judiciário é apenas uma de suas facetas, que compreende, ainda, a tutela das leis, prestada pelo Poder Legislativo, e a tutela da administração, prestada pelo Poder Executivo.

A tutela administrativa, com a concretude de definição de processos administrativos, como órgão julgador, é uma criação jurídica nova, sem maiores precedentes, baseada principalmente no princípio do liberalismo político.

Segundo ENTERRIA⁵, o sistema contencioso administrativo espanhol, com base na Lei Jurisdicional de 1956, foi um dos primeiros que previu a possibilidade de um recurso impugnatório gerar a consequência de uma sentença que restabelecesse a situação jurídica individualizada, isto é, uma decisão que restituísse ao recorrente a integridade dos interesses que, ao amparo da legalidade infringida pela Administração, vinha legitimamente desfrutando.

Já para o sistema francês tradicional, lembra o professor espanhol, a limitação virtual do recurso da plena jurisdição a pretensões de conteúdo patrimonial estrito não podia amparar a idéia que este instrumento processual era o apropriado para fazer efetivos todos os direitos subjetivos dos cidadãos frente à Administração⁶.

⁵ ENTERRIA, Eduardo Garcia de. **Problemas de derecho público al comienzo de siglo**. Madrid: Civitas, 2001, p. 46.

⁶ Ibidem, p. 46/47.

Por conta destes regimes que VASCO MANUEL PASCOAL DIAS PEREIRA DA SILVA conclui que a justiça administrativa nasceu da combinação entre novas idéias liberais e velhas receitas do Antigo Regime. Explica o Autor⁷:

[...] por detrás da concepção francesa da separação dos poderes, que determinou a criação do contencioso administrativo, se encontrava a figura do Estado; que a proibição dos tribunais judiciais conhecerem dos litígios é, em grande parte, explicável como uma reação contra o modo de actuação dos 'parlamentos' no Antigo Regime; que a criação do Conselho de Estado, exercendo funções em matéria de contencioso administrativo se filia diretamente numa outra instituição, o Conselho do Rei, existente no Antigo Regime; que existe um certa relação de continuidade, ao nível da técnica jurídica, entre o período do Antigo Regime e o período pós-revolucionário.

No Brasil, a Constituição Federal de 1967 foi modificada pela Emenda Constitucional n. 7, de 1977, incorporando o contencioso administrativo, ao dispor que:

Art. 111. A lei poderá criar contencioso administrativo e atribuir-lhe competência para o julgamento das causas mencionadas no artigo anterior.

Art. 153, § 4º. A lei não poderá excluir da apreciação do Poder Judiciário qualquer lesão de direito individual. O ingresso em juízo poderá ser condicionado a que se exauram previamente as vias administrativas, desde que não exigida garantia de instância nem ultrapassado o prazo de cento e oitenta dias para decisão sobre o pedido.

Art. 203. Poderão ser criados contenciosos administrativos, federais e estaduais, sem poder jurisdicional, para a decisão de questões fiscais e previdenciárias, inclusive relativas a acidentes de trabalho.

O processo administrativo era visto como um simples meio de defesa dos particulares utilizado exclusivamente em razão dos excessos perpetrados pela Administração. A relação do Estado com o contribuinte era de irrestrita sujeição, onde a obrigação tributária era considerada uma relação de poder, decorrente da soberania estatal.

A situação relatada passou a se modificar significativamente a partir de 1980, explicando ENTERRIA que houve uma clara linha tendencial de colocar o processo contencioso administrativo como uma via jurisdicional plena e efetiva para que a

⁷ SILVA, Vasco Manoel Pascoal Dias Pereira da. **Em Busca do Acto Administrativo Perdido**. Coimbra: Almedina, 2003, p. 13.

administração, como gestora da coisa pública, eliminasse todos os velhos obstáculos radicados na tradição de isentar da justiça o velho poder público, soberano e absoluto, e demolindo todas as sucessivas e tenazes técnicas de impedir, limitar ou condicionar a plenitude do conhecimento judicial⁸.

Entre nós, apesar da edição, em 1972, do Decreto nº. 70.235, que trata sobre o processo administrativo fiscal, ainda vigente, a efetiva valorização da esfera administrativa ocorreu com a promulgação da Lei nº. 9.784/99 que regula o processo administrativo na Administração Pública Federal, de onde advieram vários outros diplomas em níveis estadual e municipal.

Nossa atual Constituição Federal, apesar consagrar o princípio da jurisdição una, admite a existência de julgamentos em esfera administrativa e, especialmente nos conflitos entre contribuinte e a Administração, para o trato da matéria tributária, existe toda uma organização judicante para tais soluções, como as previsões contidas nos Regimentos Internos do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Além da pulverização dos diplomas processuais, a crescente importância dos processos administrativos, com suas inúmeras facetas, resultou em sua alçada definitiva ao nível constitucional, não somente pela previsão do devido processo legal, contraditório e ampla defesa (artigo 5º, LIV e LV), como também pelo direito de petição⁹ aos órgãos públicos, e com a previsão dos particulares participarem na administração pública direta e indireta¹⁰, inserida na Carta Magna pela Emenda Constitucional nº. 19, de 04 de junho de 1998, a ser regulamentada por lei.

⁸ ENTERRIA, Eduardo Garcia de. **Problemas de derecho público al comienzo de siglo**. Madrid: Civitas, 2001, p. 45 e ss.

⁹ Alínea "a", inciso XXXIV, do artigo 5º, da Constituição Federal: "são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas: a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;"

¹⁰ § 3º, do artigo 37, da Constituição Federal: "A lei disciplinará as formas de participação do usuário na administração pública direta e indireta, regulando especialmente: I - as reclamações relativas à prestação dos serviços públicos em geral, asseguradas a manutenção de serviços de atendimento ao usuário e a avaliação periódica, externa e interna, da qualidade dos serviços; II - o acesso dos usuários a registros administrativos e a informações sobre atos de governo, observado o disposto no art. 5º, X e XXXIII; III - a disciplina da representação contra o exercício negligente ou abusivo de cargo, emprego ou função na administração pública."

A imperiosa conscientização dos órgãos julgadores da administração no sentido de que sua atuação deve convergir para os ditames preceituados na Constituição Federal foi ainda reforçada pela inclusão do artigo 103-A¹¹, por meio da Emenda Constitucional n. 45, de 08 de dezembro de 2004, que determinou a possibilidade de anulação do ato administrativo, via reclamação proposta diretamente ao Supremo Tribunal Federal, quando houver violação a matéria constitucional aprovada em súmula.

É bem de ver que o reconhecimento constitucional do processo administrativo com evidente função de julgamento, tal qual se dá com os processos judiciais, garantindo a ambos os princípios processuais indispensáveis para tal função, ratifica esta via como meio de acesso à justa tutela de direitos.

Até mesmo porque o acesso à tutela por meio do processo, seja administrativo ou judicial, tem por objetivo ser instrumento ético para a realização do direito substancial, como defende JOSÉ ROBERTO DOS SANTOS BEDAQUE¹², senão vejamos:

Talvez a noção mais importante do direito processual moderno seja a de instrumentalidade, no sentido de que o processo constitui instrumento para a tutela do direito substancial. Está a serviço deste, para garantir sua efetividade. A conseqüência dessa premissa é a necessidade de adequação e adaptação do instrumento ao seu objeto. O processo é um instrumento, e, como tal, deve adequar-se ao objeto a que opera. [...] O centro das preocupações da moderna ciência processual é, indiscutivelmente, a realização concreta da justiça.

O tema do acesso à justiça, sob esta vertente, nos faz refletir sobre um modo inescusável de atuação estatal que, mesmo objetivando suas metas tributárias,

¹¹ Art. 103-A da Constituição Federal: "O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. § 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso."

¹² BEDAQUE, José Roberto dos Santos. **Direito e Processo: Influência do Direito Material sobre o Processo**, 2ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1995, p. 18 e 42.

seja dotada de uma estrutura idônea, exercendo sua atividade administrativa dentro dos limites legais, em sintonia com os princípios do Estado Democrático de Direito, a permitir que o contribuinte possa se socorrer de um procedimento eqüitativo e justo, em contrapeso à unilateralidade da imposição tributária.

Atenta a esta realidade, destaca LÍDIA MARIA LOPES RODRIGUES RIBAS¹³ que:

A solução dos conflitos tributários, efetivada pela prestação jurisdicional tem demonstrado morosidade que resulta em prejuízos para as partes envolvidas [...]. É neste quadro atual que se destaca a importância da praticabilidade da tributação, criada pela doutrina alemã, que exige a eficiência da administração que funciona como justiça [...]. O direito tributário ganha quando se criam mecanismos alternativos para solução de conflitos e o processo administrativo tributário é o mais importante desses mecanismos na relação Fisco/contribuinte, em perspectiva de cidadania democrática.

Desta forma, os meios de solução dos conflitos fora da atividade prestada pelo Poder Judiciário vêm sendo buscados em todo o mundo, como forma alternativa de pacificação social de forma mais célere, tornando a justiça administrativa uma peça inevitável para um Estado de Direito.

Como o ato de lançamento do tributo é indiscutivelmente um ato administrativo, o Estado deve ser o maior interessado tanto na perfeição relativa ao atendimento dos requisitos da legalidade do ato, como na forma de controle desta legalidade, visando tornar efetivo o ato estatal de submissão, a permitir que tal verificação da ordem jurídica seja realizada por um controle tríplice, quais sejam, o controle da administração, o controle legislativo e o controle jurisdicional.

Nestes termos são os ensinamentos de SÉRGIO FERRAZ e ADILSON ABREU DALLARI¹⁴:

Processo e democracia: binômio incindível. Não cabe, a pretexto de enriquecer a amplitude da matéria, importar modelos incompatíveis com as pautas valorativas e constitucionais já enunciadas. Não procede,

¹³ Ribas, Lídia Maria Lopes Rodrigues. **Processo Administrativo Tributário em Perspectiva de Cidadania Democrática**. In ROCHA, Sergio André (coord.) - *Processo Administrativo Tributário – Estudos em Homenagem ao Professor Aurélio Pitanga Seixas Filho*. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 384-419.

¹⁴ FERRAZ, Sérgio; DALLARI, Adilson Abreu. **Processo Administrativo**, 1ª ed. 2 tiragem. São Paulo: Malheiros Editores, 2002, p. 19-20.

destarte, traçar províncias para o processo administrativo numa delas aplicando as idéias nobres do processo, noutra delas fazendo ressuscitar o 'patrimonialismo fazendário'. Processo administrativo é Administração em movimento [...], o compromisso do processo com a força motriz do ideal democrático impõe uma postura una e unívoca para a Administração. Cabe jamais esquecer: o processo administrativo aberto, visível, participativo, é instrumento seguro de prevenção à arbitrariedade.

2.2 O PROCESSO ADMINISTRATIVO

Constitui jargão já conhecido no Direito Público brasileiro que a atividade administrativa estatal nada mais é do que a aplicação da lei ao caso concreto, de ofício, ou, nas palavras de SUNDFELD, “a vontade da Administração é a vontade da lei concretizada”¹⁵.

Realizar a vontade da lei por meio de atuações concretas, a partir de uma vontade legal abstrata, expressão máxima do princípio da legalidade esculpido em patamar constitucional no âmbito do artigo 37 da Constituição Federal de 1988¹⁶. Significa dizer que, estando a Administração Pública brasileira, em todas as esferas governamentais federativas, submetida ao princípio da legalidade, sua atuação concreta importa na produção de atos jurídicos de cunho decisório que trazem alta carga de coercibilidade, que interfere diretamente na esfera jurídica do cidadão, atos estes conhecidos como atos administrativos.

Daí ser também conhecido o jargão administrativo de que as relações entre a autoridade do Poder Público e a liberdade do cidadão eternizam-se num estado de tensão manifesto: o dever da autoridade pública, de um lado, no cumprimento do comando legal, e de outro o cidadão buscando o exercício pleno de sua liberdade

¹⁵ SUNDFELD, Carlos Ari. **A Importância do Procedimento Administrativo**. Revista de Direito Público, nº 84, São Paulo. Ed. RT, 1987, p. 64-74.

¹⁶ Artigo 37, da Constituição Federal: “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência [...]”.

garantida constitucionalmente enquanto direito fundamental, a teor do *caput* do artigo 5º da Constituição da República¹⁷.

Chama a atenção SUNDFELD¹⁸ para o fato de que:

[...] nossas teorias tem sido a de polarizar demais a ótica do Direito Administrativo. Antes era o Direito do Estado contra o indivíduo; agora é o do indivíduo contra o Estado. Com isso, Administração e administrado prosseguem sendo dois mundos inconciliáveis, entre os quais nenhuma interação é possível.

É preciso construir, então, o **Direito do equilíbrio entre autoridade e liberdade**.

Mas como equilibrar estes dois pólos, se a Administração sempre poderá impor obrigações aos administrados? Como equilibrar uma relação vertical?

Não se pode propor que a Administração seja despida de seus poderes, porque a cada dia mais precisamos dela, mais esperamos dela. E, necessariamente, temos de oferecer-lhe os meios que permitam o atendimento de nossos reclamos.

Partindo das premissas ora fixadas, pode-se iniciar o debate com a síntese de que a idéia é a de que os sistemas jurídicos-políticos possam criar mecanismos adequados ao controle dos pronunciamentos do Estado, sendo esta a idéia primordial do processo.

É certo que o instrumento “processo”, como visto, vem sempre atrelado à idéia de função jurisdicional estatal. No entanto, a Jurisdição nada mais é do que uma função estatal, aliada às funções legislativa e administrativa. Na medida em que o Estado realiza funções, é correto afirmar que, da realização das funções do Estado, normas jurídicas são produzidas, quais sejam, a lei, a sentença e o ato administrativo.

Conclui, neste sentido, SUNDFELD¹⁹:

A solução é romper a barreira entre o desempenho da autoridade e o exercício da liberdade para fazê-los interagir. O exercício da liberdade de há muito sofre a intervenção da autoridade: para isto é preciso licença, visto, autorização.

¹⁷ Constituição Federal, artigo 5º, *caput*: “Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança, [...]”.

¹⁸ SUNDFELD, Carlos Ari. A Importância do Procedimento Administrativo. **Revista de Direito Público**, nº 84, São Paulo. Ed. RT, 1987, p. 69.

¹⁹ *Ibidem*, p. 72.

Agora é o momento de abrir estrada inversa, a da interferência do indivíduo no desempenho da autoridade.

Absolutamente não basta o direito político de escolher os governantes e de impor leis à Administração. É necessário controlar o **processo de aplicação da lei**. (destaque do autor)

A lei, enquanto força geradora de direitos e obrigações, ou competências e deveres, no momento de sua produção de efeitos concretos no mundo dos fenômenos, o faz através dos atos jurídicos.

No âmbito do Direito Público de ordem estatal, cada ato-norma produzido é antecedido de uma atividade desenvolvida por meio da produção de uma série de atos concatenados que dão vida àquele. Tais atos antecedentes trazem a idéia de controle da construção do ato final, até porque, repise-se, tais atos constituem, em regra, normas individuais de natureza concreta, cogente e coercitiva, tais como os atos administrativos.

Segundo o magistério de MÔNICA TOSCANO SIMÕES²⁰:

O fenômeno processual exprime uma série de atos e fatos jurídicos que se desenvolvem progressivamente com vistas à produção de um dado ato estatal, e está presente em todas as atividades do Estado, assumindo, em cada uma delas, feição própria. Seu desenvolvimento deve, por óbvio, considerar as notas características das atividades legislativa, jurisdicional e administrativa.

A atividade processual do Estado, portanto, não só se mostra imperiosa à consecução da vontade estatal, por meio de seus pronunciamentos, seja a lei, como geradora de direitos e obrigações, seja a sentença ou o ato administrativo, formas de aplicação da lei ao caso concreto, mas comporta-se como fator de controle destes mesmos pronunciamentos. Alerta SUNDFELD²¹:

A noção de processo é que permite captar e submeter a controle o dinamismo do desempenho dessas funções. A criação da lei e da sentença depende de um processo regulado e é ele que permite a interferência do indivíduo no estágio de criação, anterior ao surgimento da norma.

[...] o processo é a contrapartida que se assegura à liberdade pelo fato de o ato da autoridade ser unilateral, dentro da proposta de resguardar o equilíbrio entre

²⁰ SIMÕES, Mônica Martins Toscano. **O Processo Administrativo e a Invalidação de Atos Viciados**. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 27.

²¹ SUNDFELD, Carlos Ari. A Importância do Procedimento Administrativo. **Revista de Direito Público**, nº 84, São Paulo. Ed. RT, 1987, p. 70.

a liberdade e a autoridade. [...] Sob este ângulo, o processo cumpriria um papel eminentemente ligado à tutela dos direitos individuais.

[...] O processo garante que a vontade funcional, que se expressará no ato, não seja empolgada pela vontade do agente, mas signifique uma vontade equilibrada, esclarecida, racional, imparcial.

Em suma, as seguintes conclusões podem ser alcançadas:

- a) o processo atua como instrumento de controle da construção da fala ou pronunciamento do Estado, qualquer que seja a função por ele desempenhada no momento;
- b) enquanto instrumento de controle, o processo permite a participação do cidadão na construção desta fala²² por meio dos diversos instrumentos disponibilizados pela Constituição Federal, a exemplo do contraditório e da ampla defesa;
- c) o processo funciona como garantia fundamental asseguradora de direitos decorrentes do sistema, seja em conflito com outro particular, seja em face do próprio Estado;
- d) o processo atua como fator equilibrador da própria intenção do agente público, ou seja, protege o agente contra si próprio no desempenho do poder.

A atividade administrativa do Estado não fica à parte. Não se nega a existência, da mesma forma, de uma processualidade administrativa. A Administração Pública realiza função pública, intervém na esfera privada dos administrados, executando comandos legais através de atos administrativos, em regra, imperativos e auto-executórios. Há a necessidade, portanto, de processo administrativo.

Em comentários à Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, bem como à Lei

²² Ainda que o cidadão não participe diretamente do processo legislativo, não se deve negar a sua representação através do sistema político constitucional. Explica Sundfeld que “no processo de criação da lei os indivíduos não participam diretamente, mas através de seus representantes, os parlamentares e os chefes do executivo. Trata-se de uma espécie de processo adequado à produção de atos gerais e abstratos, que compõem uma imensa gama de interesses, difusos. Não seria possível uma participação individual nesse processo, o que tornaria impossível a produção da lei” (SUNDFELD, Carlos Ari. A Importância do Procedimento Administrativo. **Revista de Direito Público**, nº 84, São Paulo. Ed. RT, 1987, p. 65).

estadual paulista nº. 10.177, de 30 de dezembro de 1998, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública do Estado de São Paulo, chama a atenção CÁSSIO SCARPINELLA BUENO²³:

Ao tratar da *produção* da vontade administrativa – exteriorização do ato administrativo, portanto – exigem estas leis o processo como forma de “proteção dos direitos dos administrados e ao melhor cumprimento dos fins da Administração”, como expressamente acentua o art. 1º, *caput*, da Lei federal ou, consoante dispõe o art. 21 da Lei estadual de São Paulo, “Os atos da Administração serão precedidos do procedimento adequado à sua validade e à proteção dos direitos e interesses dos particulares”.

O *processo*, enquanto instituição jurídica, não é fenômeno inerente ao ou exclusivo do exercício da Jurisdição, assim compreendida a atuação do Poder Judiciário. Estamos convencidos de que *processo* é inerente ao atuar do Estado, independentemente de sua função preponderante: tanto o Poder Judiciário emite seus atos (as sentenças e acórdãos para solução das lides) mediante processo, como o Poder Legislativo emite seus atos (as leis) mediante processo, o que é imposto no art. 59 da Constituição Federal.

A Administração Pública não pode ser alheia ou arredia a esta *atuar regrado*. Deve expedir seus atos também mediante *processo*.

[...] O que se pretende com este modelo *processual* de comportamento administrativo é que o ato administrativo – o resultado e o fim último do processo realizado naquela esfera do Poder – seja ditado ou expedido de acordo com a norma jurídica, em atenção aos princípios regentes do próprio Direito Administrativo e, por definição, em estrita obediência dos direitos dos particulares.

E é por se tratar da forma como o Estado expressa a sua vontade que o processo possui fonte constitucional, conforme se verifica no artigo 5º, LIV, que trata do devido processo legal enquanto condição para restrição de direitos, bem como no inciso LV, que assegura o contraditório e a ampla defesa nos processos judiciais e administrativos onde haja conflitos de interesses, dentre outros.

Especificamente em relação à temática ora em foco, chama-se a atenção para o conteúdo da norma contida no artigo 3º da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 – o Código Tributário Nacional brasileiro, e que estabelece que a atividade de polícia fiscal do Estado se implementará por meio da atividade administrativa plenamente vinculada, ou seja, o processo administrativo fiscal desenvolve-se por meio de atos e fatos jurídico-administrativos rigorosamente estampados em lei, como forma de controle fiscal do Estado.

²³ BUENO, Cássio Scarpinella. Os Recursos nas Leis de Processo Administrativo Federal e Paulista: uma primeira aproximação. In: SUNDFELD, Carlos Ari, e MUÑOZ, Guillermo Andrés (coords.). **As Leis de Processo Administrativo: Lei Federal 9.784/99 e Lei Paulista 10.177/98**. São Paulo: Malheiros, 2000. pp 188-189.

Em estudos sobre os processos administrativos e na tentativa de se implementar uma taxologia no tocante aos mesmos, CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO²⁴ os divide entre “procedimentos internos” e “procedimentos externos”. Os procedimentos internos são aqueles que se desenvolvem na intimidade da Administração Pública, sem que alcancem a esfera de administrados, como é o caso dos processos consultivos internos.

Já os procedimentos externos, onde há a participação dos administrados, se dividem entre os de natureza ampliativa e os de natureza restritiva. Os primeiros, ampliam, de certa forma, os direitos dos administrados, seja por provocação destes, como é o caso da obtenção de licenças, autorizações e registro de marcas e patentes, seja por iniciativa da Administração, como no caso das concessões ou permissões de serviços públicos, implementadas via licitação.

Os segundos, restritivos, limitam ou restringem direitos dos administrados e podem ser subdivididos entre os meramente restritivos ou ablativos, como é o caso das revogações em geral, e os restritivos sancionadores, voltados à aplicação de uma sanção administrativa, como é o caso do processo administrativo disciplinar instaurado contra o servidor público. Nesta última classificação, CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO inclui, ainda, o processo administrativo tributário ou fiscal.

É fato, pois tal modalidade de processo, além de apurar a existência do crédito tributário, impõe multa (ato administrativo sancionador) e pode acarretar a inscrição do contribuinte em dívida ativa (também ato sancionador), trazendo-lhe sérias limitações, como impossibilidade de extração de certidões negativas e impossibilidade de participação em licitações públicas.

São nos processos administrativos sancionadores que se acentuam as garantias constitucionais do contraditório e ampla defesa, tais quais previstas expressamente no citado no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

²⁴ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, 20ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006, pp. 467-468.

2.3 DA NATUREZA JURÍDICA: O PROCESSO E O PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO.

É cediço que a determinação da natureza jurídica de dado instituto é fator primordial para determinar o tratamento, as implicações e conseqüências advindas da definição de sua natureza.

No processo administrativo-tributário isto tem especial relevância haja vista que, enquanto nos processos judiciais a relação jurídica processual se dá entre o autor, o Estado e o réu, na esfera administrativa a figura do Estado atua simultaneamente como parte e julgador.

É bem de ver que a compreensão contemporânea da natureza jurídica do processo administrativo exige uma mudança no ângulo da abordagem científica, como justifica EGON BOCKMANN MOREIRA²⁵:

Isto porque não se pode defender uma postura que prestigie um só dos lados na relação jurídico-administrativa, a ponto de celebrar a possibilidade de uma só das personagens nela envolvidas (a Administração) impor soluções. Por mais adequados que possam ser os atos assim emanados e por mais obedientes ao princípio da legalidade que eles sejam, não se pode permanecer insistindo na lógica da 'declaração unilateral da vontade administrativa, visando a produzir efeitos de direito'.

Esta certificação faz com que o processo administrativo seja compreendido tanto como um direito, na medida em que a decisão de se valer do acesso à justiça administrativa é do administrado, cujo resultado final será a verificação da legalidade do ato ou decisão do requerimento, bem como uma garantia, haja vista que funciona como meio de proteção dos particulares em se valendo desta esfera.

²⁵ MOREIRA, Egnon Bockmann Moreira. O Processo Administrativo no Rol dos Direitos e Garantias Individuais. In **Cenários do direito administrativo: estudos em homenagem ao Professor Romeu Felipe Bacellar Filho**. Edgar Guimarães (Coord.). Belo Horizonte: Fórum, 2004, p. 185.

Nestes termos, a definição se o litígio entre o contribuinte e o fisco transcorre com base em um processo ou num procedimento é fundamental para estabelecer várias questões vinculadas ao transcurso deste litígio. O principal argumento daqueles que entendem ser o processo administrativo, na verdade, mero procedimento, é a ausência de jurisdição ao final da solução administrativa.

Aliado a isto, os administrativistas tinham por tradição se valer do termo 'procedimento administrativo' para se referir aos acontecimentos situados na processualidade administrativa, resguardando o 'processo' para atos vinculados à atividade jurisdicional.

Com a evolução da ciência jurídica, atualmente é praticamente pacífico na doutrina que aquele entendimento encontra-se absolutamente ultrapassado, pois sempre em que se encontram presentes o procedimento, o contraditório e a relação entre o Estado e administrado, o processo existirá. O ponto nevrálgico que os diferencia é, portanto, a presença do contraditório.

Para o processualista italiano ELIO FAZZALARI²⁶, o processo, seja administrativo ou judicial, é um procedimento em contraditório, concluindo, após contundentes argumentos, que:

Por isso até pouco tempo – e dessa forma ainda hoje – a característica peculiar do processo – o contraditório – não foi acolhida por todos os processualistas e jurispublicistas (doutrinadores), e o processo foi por demais absorvido na fisionomia genérica do procedimento. Recentemente, entretanto, o processo reviveu um significado próprio (significado diverso, mas não separado da noção de procedimento: apenas um passo mais adiante e se desprende em toda sua potencialidade de emprego).²⁷

Sob esta ótica, enquanto o procedimento se caracteriza pela sucessão encadeada de atos, que antecedem e preparam um ato final, o processo se caracteriza pela

²⁶ in FAZZALARI, Elio. **Istituzioni di Diritto Processuale**, 8 ed. Padova: CEDAM 1996p. 76.

²⁷ No original: "Perciò fino a ieri – e talvolta ancora oggi – la caratteristica propria del processo – il contraddittorio – non è stata colta da tutti i processualisti e giuspublicisti, e il processo è stato per lo più assorbito nella genérica fisionomia del procedimento. Ieri soltanto il processo há rinvenuto um próprio significato (significato distinto, ma non disgiunto dalla nozione di procedimento: solo um passo più innanzi e si è dispiegato in tutta la sua potenzialità d'impiego)."

transformação do procedimento quando presente a cooperação dos participantes na solução do litígio, através do contraditório.

É também nestes termos que ODETE MEDAUAR²⁸ entende que enquanto o procedimento significa a sucessão atos preparatório encadeados para determinado ato final, o processo, além desta sucessão de atos, implica direitos, deveres e poderes na relação processual, implicando, “sobretudo, atuação dos sujeitos sob o prisma do contraditório”.

Ademais, em se tratando de relação jurídica, cumpre ressaltar que o procedimento não tem o condão de criá-la, o que fica a cargo unicamente do processo, como bem ressalta EGON BOCKMANN PEREIRA²⁹:

A conclusão que se pretende atingir é a seguinte: frente ao Direito Processual o termo ‘procedimento’ jamais se prestou a designar, em sentido estrito, uma relação jurídica. Essa função é exercida com exclusividade pela palavra ‘processo’, que designa vínculo entre os sujeitos envolvidos na relação jurídica processual.

Vale destacar que a obrigatória constituição do crédito tributário pelo lançamento, por si só, é um ato e não um procedimento, na medida em que é possível a ocorrência daquele sem este, como ocorre genericamente nos lançamentos de ofício, em que não há nenhum procedimento prévio que resulte na verificação da obrigação tributária.

Desta forma, o procedimento é um ato preparatório de eventual lançamento, consistente na apuração dos pressupostos objetivos daquele. Concordamos inteiramente com a opinião de PAULO DE BARROS CARVALHO e ALBERTO XAVIER, que neste sentido ensinam ser o lançamento um ato, e não um procedimento, sendo, com efeito, imprópria a dicção do artigo 142 do Código Tributário Nacional. Diz o primeiro: “Consiste, muitas vezes, no resultado de um procedimento, mas com ele não se confunde. O procedimento não é da essência

²⁸ MEDAUAR, Odete (coord.). **Processo administrativo: aspectos atuais**. São Paulo: Cultura Paulista, 1998, p. 13-14.

²⁹ MOREIRA, Egnon Bockmann. **Processo Administrativo: Princípios Constitucionais e a Lei nº 9.784/99**. São Paulo: Malheiros Editores, 2000, p. 35.

do lançamento, podendo consubstanciar ato isolado, independente de qualquer outro.”³⁰. Ratifica o segundo³¹:

[...] o artigo 142 do Código Tributário Nacional incorre em sério equívoco ao caracterizar o lançamento como procedimento administrativo, quando na realidade este instituto assume o caráter de um ato jurídico, mais precisamente o ato administrativo que aquele procedimento visa preparar.

Também não se confundem o procedimento administrativo e o processo administrativo tributário. Existindo um procedimento tributário que resulte num ato tributário de lançamento, manter-se-á esta natureza caso o contribuinte, uma vez notificado, concorde com a obrigação tributária verificada ou mantenha-se inerte.

Entretanto, na hipótese do contribuinte se insurgir contra o lançamento, a fase oficiosa converte-se em contenciosa a partir do momento em que o contribuinte oferece a defesa própria ao indigitado lançamento, o que tem o condão de instaurar o processo administrativo-tributário.

Portanto, o ato de resistência do contribuinte em satisfazer dada obrigação tributária para qual foi regularmente notificado é que determina a alteração da natureza de mero procedimento, para a conseqüente existência do processo administrativo-tributário.

Sobre estas relações com a administração, envolvidas em um processo administrativo, valer registrar o entendimento de JAMES MARINS³²:

O fenômeno processual não se limita, hoje, por expressa injunção de sucessos evolutivos do Estado de Direito, ao processo judicial. É mais amplo e espraia conseqüências nas províncias da atividade administrativa quando dotadas de funções julgadoras que facultam ao cidadão a dedução administrativa de seu conflito com o Estado.

Precisamente nesse aspecto concernente à ampliação do conceito de processo, pensamos nós, aloja-se a principal problemática do processo tributário e ao mesmo tempo sua maior conquista. Queremos com isso

³⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 17 ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 376.

³¹ XAVIER, Alberto. **Do lançamento no direito tributário brasileiro**, 3ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 44.

³² MARINS, James. **Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial)**, 3ª ed. São Paulo: Dialética, 2003, p. 160.

dizer: há processo sem jurisdição e em matéria tributária é inútil combater-se esta realidade, não apenas como decorrência da cristalização histórica de instituições administrativas com funções especiais de julgamento, como em virtude da consagração jurídica da noção de processo no seio da administração, muitas vezes com gênese constitucional, como é o caso do Brasil. Isso, voltamos a afirmar, ao contrário de ser fenômeno indesejado, é circunstância evolutiva, fruto do aperfeiçoamento de nossas instituições jurídicas em face do aperfeiçoamento do próprio princípio do Estado de Direito.

2.4 ANTIGOS E PERMANENTES GARGALOS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO.

O processo administrativo, notadamente o tributário, convive com conhecidos e antigos problemas que nem mesmo a evolução doutrinária conseguiu efetivamente sobrepujar.

É bem verdade que o processo administrativo-tributário no Brasil nunca foi dotado de uma evolução legislativa que acompanhasse as necessidades de resolução dos litígios tributários baseados nas constantes alterações das normas de direito material.

Aliado a isto, a conscientização dos contribuintes quanto à possibilidade de discutir a correção dos lançamentos efetuados pelos agentes fiscais acaba por emperrar os órgãos julgadores, que não dão conta de prestar um julgamento administrativo célere.

Se não fosse o bastante, a análise técnica nos julgamentos de pouca qualidade, sem fundamentação ou motivação, acaba por acarretar uma área de manutenção quanto à incorreção do lançamento, a transportar a discussão para a esfera jurisdicional, onde ocorrerá a superposição das mesmas fases já ultrapassadas pela esfera administrativa, e que não terão nenhuma utilização nesta nova fase de instrução e julgamento.

Deixa-se, portanto, de atender a dois de seus importantes objetivos, quais sejam, controlar a correção dos atos administrativos-tributários, e evitar a renovação da discussão quanto à legalidade do lançamento, agora sob o crivo do Judiciário, onde se manterá um estado de não realização do dever tributário.

Dentre destes problemas e dos obstáculos a serem superados para atingir uma efetiva justiça administrativa tributária, os de maior notoriedade se referem à falsa idéia de que a aceleração do processo administrativo visa atender ao interesse público, pois para que este cumpra a sua função social, necessário se torna a constituição do crédito tributário, e a questão que envolve a parcialidade do órgão julgador.

A parcialidade do julgador retira o equilíbrio necessário para a adequada relação processual jurídico-tributária. Este distúrbio já era destacado antes mesmo da atual Carta Política, como podemos verificar pelas lições do professor DIOGO DE FIGUEIREDO MOREIRA NETO³³:

No caso do contencioso administrativo, o conflito de interesses se instaura entre o Estado e o administrado, coincidindo ser o Estado, afinal, parte e autoridade julgadora, o que suscita o problema orgânico da titularidade da função jurisdicional. Se o conflito é privado, entre interesses privados, o Estado é terceiro, em princípio, imparcial; se o é público, entre interesses um dos quais é público, o Estado, como responsável pela prossecução dos interesses públicos, será em princípio interessado e, por isto, parcial. Está claro que as soluções orgânicas haverão de se valer de um artifício mediante o qual se repartem, no bojo do Estado, os órgãos da Administração ativa, daqueles que haverão de julgar os conflitos de que ela for interessada.

O resultado desta situação é paradoxal, como defende VASCO MANUEL PASCOAL DIAS PEREIRA DA SILVA³⁴:

[...] em nome da separação entre a Administração e a Justiça, o que verdadeiramente se realiza é a indiferenciação entre as funções de administrar e julgar. O julgamento dos litígios administrativos é remetido para os órgãos da Administração activa, originando uma situação de verdadeira confusão entre administradores e juízes. Temos, então, a

³³ MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Contencioso Administrativo**, 1ª ed. Rio de Janeiro, 1977, p. 4.

³⁴ SILVA, Vasco Manoel Pascoal Dias Pereira da. **Em Busca do Acto Administrativo Perdido**. Coimbra: Almedina, 2003, p. 12.

Administração transformada em juiz em causa própria: é o 'sistema do Administrador-juiz'.

O problema da parcialidade se inicia na própria escolha dos membros que compõem os órgãos de julgamento (Delegacias de Julgamento, Conselhos de Contribuintes), vez que são escolhidos pelas próprias autoridades superiores dos órgãos, não havendo necessário preenchimento de quaisquer requisitos para nomeação, nem mesmo formação jurídica especializada.

A estrutura hierarquizada dos órgãos de julgamento também afeta a imparcialidade do julgador, pois há subordinação direta às autoridades hierarquicamente superiores, chegando ao ponto de extirpar o livre convencimento do julgador pela obrigatoriedade de seguir as orientações emanadas pela Secretaria da Receita Federal³⁵ e pela Advocacia Geral da União³⁶.

Também não podemos olvidar o fato de que os órgãos julgadores compõem o mesmo órgão em que se encontram os agentes fiscais, responsáveis pela atividade de lançamento, acaba por imperar um nefasto corporativismo e compromete a busca conjunta do real objetivo do órgão do Executivo, que é a obtenção de melhores resultados possíveis no âmbito da arrecadação.

Desta forma, apesar da previsão constitucional do processo administrativo, verifica-se que o contencioso administrativo não existe verdadeiramente, em razão da ausência de independência e autonomia dos órgãos julgadores, que compromete um dos pilares necessários para a pretensão de correção de um julgamento, qual seja, a imparcialidade do julgador.

Tal situação de ausência de autonomia e imparcialidade é decorrente do que o professor português acima citado chama de "pecado original" do contencioso

³⁵ Portaria nº 3608/94 da Receita Federal do Brasil, publicado no Diário Oficial da União em 13/07/1994: IV - Os Delegados da Receita Federal de Julgamento observarão preferencialmente em seus julgados, o entendimento da Administração da Secretaria da Receita Federal, expresso em Instruções Normativas, Portarias e despachos do Secretário da Receita Federal, e em Pareceres Normativos, Atos Declaratórios Normativos e Pareceres, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação.

³⁶ Art. 40, § 1º, da Lei Complementar nº 73/93: O parecer aprovado e publicado juntamente com o despacho presidencial vincula a Administração Federal, cujos órgãos e entidades ficam obrigados a lhe dar fiel cumprimento.

administrativo que “foi o ter nascido como um contencioso ‘privativo’ da Administração.”³⁷.

Já o outro problema se relaciona à equivocada interpretação de interesse público, que se trata, na verdade, do somatório dos interesses individuais protegidos pelos direitos fundamentais. O entendimento de que o interesse público reflete o interesse da administração, sob a pálida sustentação da legitimidade de poder, não prospera. É o que aponta JORGE REIS NOVAIS³⁸:

De facto, em Estado de Direito, mesmo que não se defenda a concepção liberal segundo a qual o interesse público não é mais que a soma dos vários interesses particulares protegidos por normas de direitos fundamentais (Bleckmann), o interesse público não pode ser instrumentalizado contra um poder de disposição, tão amplo quanto possível, que a ordem jurídica deve atribuir aos indivíduos na prossecução dos seus direitos fundamentais.

A Administração Pública é dotada de certos poderes que objetivam dar cumprimento aos fins a que se destina, implicando o exercício da função pública no compromisso em cumprir tais finalidades, a justificar a atribuição de poderes para exercê-las, não devendo, entretanto, haver confusão entre o interesse público com o da Administração.

Esta noção de interesse público cria duas crises, como apontado por FLORIANO PEIXOTO DE AZEVEDO MARQUES³⁹, uma de natureza endógena e outra de natureza exógena. A primeira é uma evolução da crise de aplicação do conceito à sua justificação, pelo fato da inicial idéia de correspondência entre interesse público e o princípio da legalidade se esvaír com o crescimento da margem de atuação do administrador, a estremecer “os pressupostos de calculabilidade e de

³⁷ SILVA, Vasco Manoel Pascoal Dias Pereira da. **Em Busca do Acto Administrativo Perdido**. Coimbra: Almedina, 2003, p. 28-29.

³⁸ NOVAIS, Jorge Reis. Renúncia a direitos fundamentais. In: MD Jorge (org.). **Perspectivas Constitucionais. Nos 20 Anos da Constituição Portuguesa de 1976**. Coimbra: Coimbra Editora, 1996, p. 296.

³⁹ MARQUES, Floriano Peixoto de Azevedo. **Regulação Estatal e Interesses Públicos**. São Paulo: Malheiros, 2002, pp. 144-170.

certeza jurídica que permeiam a racionalidade do Direito Moderno”. Na segunda, a evolução da crise é inversa. Nas palavras do autor⁴⁰:

[...] a crise exógena coloca-se inicialmente como uma crise de justificação (os fenômenos econômicos, sociais e políticos hodiernos desafiam a legitimidade do monopólio do poder político para dizer e efetivar o interesse geral), levando a uma crise operacional do conceito (pois não mais se mostra possível sua utilização a partir dos pressupostos unilaterais e autoritários de identificação do interesse público pelo poder do Estado).

Tais situações fazem com que algumas idéias ainda defendidas como premissas sejam objeto de revisão, como a de que ao atender aos interesses da Administração o interesse público estará assegurado, ou aquela que concebe o interesse público como aquele que se contrapõe aos interesses particulares. Uma nova interpretação se faz presente, como apontado por MARQUES⁴¹:

[...] parece-nos que a tendência será, dentro da perspectiva de um Estado Democrático de Direito, dotar a sociedade dos meios de participação plena no processo decisório e permitir que a aferição do interesse público possa ser fruto de um processo contínuo de cotejamento dos valores ou princípios que se embatem na situação concreta e no qual o Estado seja, a um só tempo, mediador de interesses sociais relevantes e colidentes mas também exerça um papel implementador de interesses meta-individuais hipossuficientes no jogo social.

A Administração não é mais a exclusiva titular do interesse público, pois as muitas facetas destes interesses em favor do corpo social legitimam que este mesmo corpo identifique suas necessidades e as protegam, independente da participação efetiva daqueles que outrora confundiam legitimação e supremacia com autoritarismo e unilateralidade.

Nestes termos, a aceleração, a todo custo, do processo administrativo, sob a falsa premissa de atender ao interesse público, gera a notória consequência de equívocos desde o próprio lançamento, haja vista o elevado número de desconstituição ou anulação dos mesmos ainda na primeira instância, bem como na futura e demorada desconstituição do crédito tributário no crivo do Judiciário.

⁴⁰ MARQUES, Floriano Peixoto de Azevedo. **Regulação Estatal e Interesses Públicos**. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 145-146.

⁴¹ Ibidem, p. 147.

Portanto, o enfoque a ser dado ao interesse público das questões envolvendo o processo administrativo-tributário é aquele que prima pela sua sistematização e adequação aos ditames legais, para a correção na constituição de créditos tributários efetivamente exigíveis.

2.5 A IMPORTÂNCIA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIO

Em obra publicada sob a égide da Constituição anterior, após a edição da EC n. 7/77, DIOGO DE FIGUEIREDO MOREIRA NETO⁴² já ressaltava a importância da justiça administrativa, notadamente para a verificação da legalidade dos atos administrativos, *in verbis*:

É que não se deve deixar de ter em mente que o que caracteriza o instituto do Contencioso Administrativo não é seu eventual posicionamento topográfico no texto constitucional, mas o ser, substancialmente, um *sistema de controle de legalidade em que se atribui aos órgãos especializados a competência para processar e julgar matéria contenciosa administrativa*. (destaque do autor)

O processo administrativo-tributário, em particular, objetiva que a administração tributária exerça a autotutela da legalidade de seus atos de lançamento, controlando a correta aplicação das normas correlatas. É um instrumento que determina a participação dos cidadãos para que contribuam com sua parcela financeira em favor do Estado, desde que tal contribuição seja adequada e garanta os direitos envolvidos num Estado Democrático.

Tem como objeto, portanto, a revisão do ato de lançamento, assegurando à Administração a correção e a perfeição do mesmo, e ao administrado o direito subjetivo de requerer o reexame do lançamento, por meio do controle do ato

⁴² MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Contencioso Administrativo**, 1ª ed. Rio de Janeiro, 1977, p. X.

administrativo de aplicação da lei tributária material pela própria administração, que resultará na sua manutenção, anulação ou revogação.

O principal direito a ser tutelado no processo administrativo tributário é, como dito, a correção do lançamento, restando às questões processuais e suas garantias voltadas a amparar este direito substancial, cuja titularidade não é do contribuinte nem da Fazenda Pública, enquanto não pacificados os conflitos que envolvem o dado lançamento.

Instaurado por iniciativa do contribuinte⁴³ que se oponha ao lançamento efetuado pelo órgão fiscalizatório, o processo deve objetivar e oportunizar ao julgador a (auto)tutela de legalidade de seu ato jurídico administrativo, controlando, dentro de suas funções, a aplicação das normas tributárias ao caso concreto, e outorgando ao cidadão-contribuinte uma adequada justiça tributária, até mesmo porque, após a tutela da administração, é facultado ao contribuinte se valer da tutela jurisdicional, onde poderá encontrar guarida de suas assertivas quanto à eventual incorreção do ato jurídico-administrativo de lançamento porventura desconsideradas perfunctoriamente na análise dos casos concretos na seara administrativa.

Portanto, boa parte dos litígios existentes na seara tributária pode ser resolvida definitivamente na esfera administrativa, sem que os contribuintes submetam a questão à apreciação do Judiciário, desde que o contencioso administrativo seja dotado dos atributos como a celeridade, oportunidade de defesa ampla, e principalmente julgamento imparcial e equânime. Ou seja, a efetiva aplicação das garantias processuais no processo administrativo tem o condão de potencializar a correção dos julgamentos, a desestimular nova sujeição da controvérsia por parte do contribuinte.

Idéia diversa a esta é de difícil aceitação, pois torna em regra – nova apreciação - o que deve ser excepcional, sobrecarregando, ainda mais, o Judiciário com questões que são colocadas a sua sujeição em razão do inconformismo do

⁴³ Artigo 145 do Código Tributário Nacional: “O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só poderá ser alterado em virtude de: I – impugnação do sujeito passivo; II – recurso de ofício; III – iniciativa da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.”

contribuinte que não teve assegurado às garantias processuais constitucionais que devem permear um processo administrativo.

É bem de ver que todas as facetas tendem para que isto ocorra, notadamente pela probabilidade do julgador administrativo ter melhor conhecimento técnico quanto às matérias a serem julgadas, considerando a proximidade e exclusividade em relação à interpretação e aplicação da legislação tributária.

O processo administrativo deve operar, portanto, como um mecanismo apto à certificação das questões envolvendo a complexa legislação tributária, tornando necessário, para a concretude desta aptidão, que o desenvolvimento destes litígios se baseie num procedimento claro, onde às partes sejam oportunizados os direitos de petição e o de defesa.

Ademais, funcionando os órgãos de julgamento administrativo nesta moldura constitucional, o resultado final será a solução dos conflitos nesta seara sem qualquer interferência a independência do Poder Judiciário. Nestes termos, HANS KELSEN⁴⁴:

[...] não há qualquer diferença entre a função de um tribunal que, no caso de furto, aplica uma pena de prisão e, no caso de uma ofensa à dignidade, aplica uma pena de multa, e a função de um órgão administrativo que, no caso de violação de preceitos fiscais, de sanidade ou de trânsito, ordena a execução de sanções análogas. De resto, a execução da sanção, mesmo quando seja ordenada por um tribunal, é um ato administrativo.

Desta forma, o processo administrativo deve ser um meio eficiente para a solução dos litígios, que garanta o cumprimento das obrigações decorrentes da legislação tributária e constitua, ao final, créditos tributários com atributos necessários para desestimular nova querela, e assim facilitar a aceitação do dever tributário.

⁴⁴ KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**, 6ª ed. Trad. João Baptista Machado. Coimbra: Armênio Amado Editora, 1984, p. 280

3 A COLISÃO ENTRE DIREITOS FUNDAMENTAIS

3.1 SISTEMA JURÍDICO, PRINCÍPIOS E REGRAS

Os direitos fundamentais assumiram uma nova roupagem ante a positivação dos mesmos nas Constituições atuais, notadamente pela sua imediata aplicabilidade, o que denota a importância da necessidade de compreensão das teorias e da interpretação dos direitos fundamentais.

No centro da teoria jurídica está a distinção entre as regras e os princípios. Segundo noticia ROBERT ALEXY⁴⁵, a adequada distinção entre princípios e regras é fator determinante para se tendenciar por um modelo de constitucionalismo moderado ou legalista.

No sistema legalista, com base no direito positivista, que o autor desaprova, a axiologia fica colocada num plano secundário, vez que o direito se compõe exclusivamente de fatos sociais, tendo as normas prevalência aos valores, a subsunção à ponderação, o direito ordinário seria independente da Constituição e haveria autonomia legislativa inserida nas previsões constitucionais em substituição da presença apoiada na Constituição.

Já no sistema moderado, aos fatos sociais que compõe o direito, fica incluída uma pretensão do ideal ou do discurso de correção. Nas palavras de ALEXY⁴⁶:

O elemento central da correção é a justiça. Desse modo, é produzida uma união necessária entre o direito, como ele é, e o direito, como ele deve ser, e, com isso, entre o direito e a moral. O argumento principal para esta união entre direito e moral é a tese de que o direito, necessariamente, promove uma pretensão de correção.

⁴⁵ ALEXY, Robert. **El concepto y la validez del derecho**, 2ª ed. Trad. Jorge M. Sena. Barcelona: Gedisa, 2004, pg. 161-167.

⁴⁶ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 09.

Nestes moldes é que os valores políticos, jurídicos e éticos vêm determinados na Carta Magna na forma de normas constitucionais, que tanto podem ser regras ou princípios. Cumpre registrar que as normas são os significados normativos do texto dado pelos intérpretes.

Qualquer processo interpretativo ocorre pela impossibilidade da presença física em todos os acontecimentos mundanos; a realidade nunca é, de fato, sabida por aqueles que não presenciaram tal evento, que acaba por se perder no tempo e no espaço.

O conhecimento destes eventos é absorvido por meio do processo comunicacional, onde o agente cognoscente transmite enunciados, por meio da linguagem, da sua versão ao acontecimento. A construção realizada pelo receptor da mensagem é chamada de proposição. Constata TÁREK MOYSÉS MOUSSALLEM⁴⁷ que “o mundo físico nunca foi alterado, o que se modifica é a versão sobre ele. [...] Por isso, o mundo é uma construção de significações.”

PAULO DE BARROS CARVALHO⁴⁸ ensina que:

[...] dentre os muitos traços que lhe são peculiares, vimos salientando que o direito oferece o dado da linguagem como seu integrante constitutivo. A linguagem não só fala do objeto (Ciência do Direito), como participa de sua constituição (direito positivo), o que permite a ilação forte segunda a qual não podemos cogitar de manifestação do direito sem uma linguagem, idiomática ou não, que lhe sirva de veículo de expressão. Mantenho presente a concepção pela qual *interpretar* é atribuir valores aos símbolos, isto é, adjudicar-lhes significações e, por meio dessas, referências a objetos.

Como se vê, com o conhecimento científico não é diferente, não obstante o imperioso rigor de sua linguagem e o fato da linguagem vulgar habitar outro mundo lingüístico. Trata-se, de toda forma, de um processo de comunicação por meio da linguagem rigorosa, evitando os signos vagos e ambíguos, por parte do sujeito

⁴⁷ MOUSSALEM, Tárék Moysés. **Fontes do direito tributário**. São Paulo: Max Limonad, 2001, p. 27.

⁴⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência**, 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 59.

cognoscente que, sobre determinado objeto, emite enunciados para o sujeito destinatário.

Desta importância da significação no processo de construção do conhecimento conduz a conclusão alcançada por HUMBERTO ÁVILA⁴⁹, para quem:

Normas não são textos nem o conjunto deles, mas os sentidos construídos a partir da interpretação sistemática de textos normativos. Daí se afirmar que os dispositivos se constituem no objeto da interpretação; e as normas, no seu resultado.

No mesmo sentido, ensina CANOTILHO⁵⁰ que:

o recurso ao 'texto' para se averiguar o conteúdo semântico da norma constitucional não significa a identificação entre 'texto' e 'norma'. Isto é, assim, mesmo em termos lingüísticos: o texto da norma é o 'sinal lingüístico'; a norma é o que se 'revela', 'designa'.

Portanto, as normas podem se referir aos princípios ou às regras (não são dúplices), enquanto os enunciados podem se referir a um princípio e a uma regra (são dúplices).

Afinal, é fundamental destacarmos que para ALEXY o conceito de princípio é determinado por força da estrutura da norma, e não em razão do grau ou de sua fundamentalidade, critério escolhido pela maioria dos doutrinadores. Isto não quer dizer que um princípio em ALEXY não será uma norma fundamental do sistema, mas sim que não é esta a sua característica determinante.

De toda forma, princípios e regras são espécies de normas jurídicas. Tal distinção, entretanto, é alvo de controvérsias, não existindo, tanto na doutrina nacional como na estrangeira, qualquer unanimidade sobre o assunto. A ausência de consenso sobre o tema, naturalmente, não é o problema, pois o mantém sempre sujeita a nova pesquisa, mas aquele reside no que é nomeado por VIRGÍLIO AFONSO DA

⁴⁹ ÁVILA, Humberto Bergman. *Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos*, 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 22. Apesar de o autor conhecer perfeitamente o processo interpretativo, desconsidera-o quando critica os critérios utilizados por ALEXY para diferenciar regras e princípios, como adiante se verá.

⁵⁰ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional**, 5ª ed. Coimbra: Almedina, 1992, p. 43.

SILVA⁵¹ como “sincretismo metodológico”, que decorre da adoção de teorias incompatíveis como se compatíveis ou complementares fossem, prática cada vez mais habitual na doutrina brasileira⁵².

3.2 DIFERENCIAÇÃO ENTRE PRINCÍPIOS E REGRAS

Já apontados sermos seguidores da teoria de ROBERT ALEXY que, assim como RONALD DWORKIN⁵³, distinguem os princípios e as regras pelo caráter qualitativo.

É bem de ver a possibilidade em ALEXY de se estabelecer a diferença entre os princípios e as regras através de quatro critérios⁵⁴, quais sejam: 1) generalidade; 2) grau e qualidade; 3) natureza deôntica e dos direitos envolvidos; 4) resolução dos conflitos e colisões.

Quanto ao primeiro critério, a diferença reside no fato dos princípios possuírem alto nível de generalidade, ao contrário do que ocorre com as regras, em que o nível de generalidade é baixo. Isto se dá em razão das regras terem seu campo de aplicabilidade delimitado por circunstâncias previamente estabelecidas, enquanto nos princípios a aplicação dependeria de circunstâncias não fixadas, que ampliam a possibilidade de sua utilização, tanto que podem ser utilizados como fundamentos próprios para as regras.

⁵¹ SILVA, Virgílio Afonso da. Interpretação constitucional e sincretismo metodológico, *in* Virgílio Afonso da Silva (org.), **Interpretação constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 115-143.

⁵² Exemplifica o autor a utilização da teoria estruturante do direito, difundida no Brasil através obra de Friedrich Muller (*Juristische Methodik*. 6. Aufl. Berlin: Duncker & Humblot, 1995.), que prega a irracionalidade do sopesamento como método de aplicação do direito, absolutamente incompatível com as idéias de Dworkin e Alexy. Aponta, ainda, outras obras com o problema do sincretismo, a saber: Ruy Samuel Espíndola, **Conceito de princípios constitucionais**. 2 ed., São Paulo: RT, 2002. Fabio Konder Comparato, **O Ministério Público na defesa dos direitos econômicos, sociais e culturais**, XVIII Encontro Nacional dos Procuradores da República. Manaus, 2001. Paulo Bonavides, **Curso de Direito Constitucional**. 7 ed., São Paulo: Malheiros, 1997. Eros Roberto Grau, **Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito**. São Paulo: Malheiros, 2002.

⁵³ DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. (trad.) São Paulo, Martins Fontes, 2002.

⁵⁴ JEVEAUX, Geovany Cardoso. **O Conceito de Princípio na Teoria dos Direitos Fundamentais de Robert Alexy**. (artigo inédito, 2004), p. 13.

Sobre a generalidade, WILLIS SANTIAGO GUERRA FILHO⁵⁵ comenta que:

As regras trazem a descrição de estados-de-coisas formados por um fato [...] enquanto nos princípios há uma referência direta a valores. Daí se dizer que as regras se fundamentam nos princípios, os quais não fundamentariam diretamente qualquer ação, dependendo para isso da intermediação de uma regra concretizadora. Princípios, portanto, têm um grau incomensuravelmente mais alto de generalidade (referente à classe de indivíduos à que a norma se aplica) e abstração (referente à espécie de fato a que a norma se aplica) do que a mais geral e abstrata das regras.

O segundo critério diferenciador entre princípios e regras se dá em razão do grau e da qualidade, na medida em que os princípios são *mandamentos de otimização*, que determinam sua realização em medida o mais alta possível, de acordo com as possibilidades fáticas e jurídicas. As possibilidades jurídicas são determinadas pelas regras e outros princípios em sentido contrário. Já as possibilidades fáticas são determinadas por dois dos três princípios parciais da proporcionalidade, quais sejam, idoneidade (adequação) e necessidade, adiante explorados.

Para atingir esta realização máxima de um princípio, é natural que, em determinadas situações, se criem limitações ao mesmo ou a outros princípios, diminuindo a sua amplitude. Daí se dizer que os princípios expressam direitos e deveres *prima-facie*, pois permitem variações quando de sua realização.

Situações são facilmente verificáveis, tanto da limitação a um princípio em prol do próprio princípio, como a que ocorre para assegurar a liberdade de religião, quanto da limitação a um princípio constitucional para assegurar outro princípio constitucional, como a que ocorre com o direito a liberdade de expressão *versus* o direito a intimidade. Assim, tais princípios devem *prima facie* ser otimizados, mas podem, em determinadas situações concretas, terem sua amplitude diminuída.

⁵⁵ GUERRA FILHO, Willis Santiago. Sobre o princípio da proporcionalidade. In **Dos Princípios Constitucionais: Considerações em torno das normas principiológicas da Constituição**. Org. George Salomão Leite. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 241.

HUMBERTO ÁVILA, em sua obra⁵⁶, afasta o mandado de otimização como característica dos princípios, sob o entendimento que nem sempre eles devem ser aplicados na máxima medida. Em razão disto, justifica que a diferença entre princípios e regras não está a isto vinculada, mas sim à determinação da conduta, mais incidentes nestas do que naqueles. Para tanto, vislumbra quatro hipóteses de conflitos e analisa a intensidade a ser aplicada.

A primeira trata dos princípios interdependentes, em que a realização do fim (*f1*) previsto num dado princípio (*p1*) gera a realização de outro fim (*f2*) aguardado por outro princípio (*p2*). Assim, um princípio reforça o outro, devendo sua aplicação ocorrer tão somente na medida necessária para atingir o fim, e não em medida máxima. Exemplifica por meio do princípio da segurança jurídica e do Estado de Direito.

A segunda trata de situação inversa, pois a realização do fim (*f1*) esperado por dado princípio (*p1*) determina a exclusão da realização do fim (*f2*) aguardado para o outro princípio (*p2*). Exemplifica com o princípio da liberdade de informação e o princípio da intimidade.

A terceira hipótese trata da aplicação parcial do fim (*f1*) esperado pelo princípio (*p1*), em razão da realização (*f2*) também apenas parcial do outro (*p2*).

E a quarta e última hipótese se refere à situação em que a realização do fim esperado para dado princípio em nada prejudica a realização do fim estipulado para o outro princípio.

Não obstante o excelente trabalho desenvolvido pelo Autor, discordamos, com a devida vênia, do critério apresentado para classificar as hipóteses de colisão de princípios e, em última análise, de sua utilização para desconhecer a diferenciação entre regras e princípios.⁵⁷

⁵⁶ ÁVILA, Humberto Bergman. **Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos**, 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 53-55.

⁵⁷ O desenvolvimento dos argumentos para refutar o pensamento de ÁVILA são apresentados por Virgílio Afonso da Silva *in* Princípios e regras: mitos e equívocos acerca de uma distinção. **Revista Latino-Americana de Estudos Constitucionais**, São Paulo, n. 1, p. 607-630, 2003.

É bem de ver que a quarta hipótese apresentada não se trata, sem sombra de dúvidas, de colisão entre princípios, pois se eles não interagem não há como cogitar em colisão. De igual forma, não há que se falar em colisão nas hipóteses primeira e terceira, pois a utilização do princípio objetivando determinado fim, mesmo que parcialmente, resulta positivamente em alcançar o fim perquirido pelo outro princípio.

Ademais, em nenhum momento o autor consegue justificar o porquê de se deixar de aplicar o princípio em máxima medida para aplicá-lo na medida necessária. Acaba, em consequência disto, apresentando profunda contradição, pois ora defende a aplicação dos princípios somente na medida necessária, ao mesmo tempo em que reza que tanto as regras como os princípios devem ser realizados totalmente.

Quanto à segunda hipótese, também entendemos que a tese esboçada por ÁVILA, no sentido de que, com a exclusão de um dos princípios a colisão semelhar-se-ia ao conflito de regras, não merece prosperar. Isto porque, como adiante iremos sustentar, no conflito de regras uma delas é declarada inválida e expurgada do ordenamento, ou simplesmente excepcionada (sistema “*in X out*”), o que incoorre com os princípios, vez que o não utilizado permanece no sistema, podendo, inclusive, prevalecer em nova análise concreta com os mesmo princípios envolvidos.

Com singular propriedade, VIRGILIO AFONSO DA SILVA⁵⁸ lembra que *prevalecer não se confunde, portanto, com pertencer*. Assim, as soluções, ao contrário do que tenta fazer crer o autor, são também diferentes. Vale registrar que as regras expressam direitos e deveres definitivos, devendo-se realizar exatamente nos moldes em que são prescritas, ou seja, o caráter *prima facie* não comporta as variações permitidas nos princípios, tendo assim maior carga de autoridade.

⁵⁸ SILVA, Virgílio Afonso da. Princípios e regras: mitos e equívocos acerca de uma distinção. *Revista Latino-Americana de Estudos Constitucionais*, nº 1, 2003, p. 621.

Sobre o entendimento que o caráter *prima facie* tem mais força nas regras do que nos princípios, vale registrar os ensinamentos de HECK⁵⁹:

Se uma regra vale, é aplicável e a estatuição de uma exceção não entra em questão, então a decisão está assente. Quem quer inserir uma exceção carrega uma carga argumentativa, que se refere não só a isto, que sua resolução deve ser melhor que a prevista pela regra, mas também a isto, que ela deve ser tanto melhor que se justifique um desvio de algo determinado autorizadamente. Isso é um fundamento para isto, que regras têm um caráter *prima-facie* essencialmente mais forte que princípios. As regras formam, em virtude dessa qualidade, a parte dura do ordenamento jurídico. Quanto mais peso é atribuído ao princípio da vinculação no determinado autorizadamente e quanto mais é fixado por regras, tanto mais duro é o ordenamento jurídico.

Exemplo esclarecedor é apresentado por VIRGÍLIO AFONSO DA SILVA⁶⁰:

João promete ir à festa de aniversário de seu amigo José. Entrementes fica João sabendo que seu outro amigo, Jorge, está extremamente doente e precisa de sua ajuda. Para João, tanto quanto cumprir as promessas feitas, ajudar um amigo também é um dever. Nesse caso concreto, contudo, não é possível cumprir ambos os deveres. Após ponderação, decide João ajudar seu amigo doente e não ir à festa de José. Isso não significa, porém, que 'cumprir promessas' tenha deixado de ser um dever para João. A constelação aqui é simples e clara: tanto o dever de cumprir promessas, como o dever de ajudar os amigos, são deveres *prima-facie*. Isso significa que, diante das possibilidades do caso concreto, o dever pode não se revelar um dever definitivo, realizável. No caso concreto, o dever definitivo é aquele que é produto de uma ponderação ou sopesamento e que é expresso por uma regra com a seguinte redação: 'Em situações como a do tipo S1, o dever de ajudar os amigos tem prioridade em face do dever de manter promessas'.

Outra diferença ocorre pelo fato dos princípios não fixarem a conseqüência jurídica. Já nas regras, esta realidade fática e jurídica fica adstrita ao âmbito do possível, como ressaltado por JEVEAUX⁶¹, e sendo válidas, podem ou não serem utilizadas.

Com base neste argumento da ausência de conseqüência, HUMBERTO ÁVILA, na mesma obra já citada, expõe que a colisão de princípio não tem fundamento, pois

⁵⁹ HECK, Luís Afonso. Regras, Princípios Jurídicos e sua estrutura no pensamento de Robert Alexy. In **Dos Princípios Constitucionais: Considerações em torno das normas principiológicas da Constituição**. Org. George Salomão Leite. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 65.

⁶⁰ SILVA, Virgílio Afonso da. Princípios e regras: mitos e equívocos acerca de uma distinção. **Revista Latino-Americana de Estudos Constitucionais**, nº 1, 2003, p. 620.

⁶¹ JEVEAUX, Geovany Cardoso. **O Conceito de Princípio na Teoria dos Direitos Fundamentais de Robert Alexy**. (artigo inédito, 2004), p. 14.

não haveria outra conseqüência a ser objeto de colisão, o que a tornaria apenas aparente.

Tal assertiva, data vênia, não procede. O fato dos princípios não preverem, concretamente, as conseqüências jurídicas, não nos permite inferir que futura colisão entre princípios fique no campo da abstração. Indiscutivelmente, tais colisões são, na prática forense, diariamente objeto de concretização.

Nesta base é que HUMBERTO ÁVILA defende que a diferença entre regras e princípios seria apenas o grau de abstração, maior nestes do que naquelas. Entretanto, os enunciados, sejam eles regras ou princípios, se submetem ao processo interpretativo que resultará, inclusive, na identificação da agora norma sob análise.

Desta forma, utilizar o grau de abstração como critério de diferenciação entre regras e princípios antes do processo interpretativo, seria, ao nosso sentir, prever o imprevisível, haja vista a impossibilidade de identificação do mero enunciado. Se imperiosa a interpretação para definição da norma como regra ou princípio, a abstração não teria mais lugar.

Quanto ao modelo de interpretação do operador deontico, nos princípios é flexível, franqueando a formatação da conduta dentro de critérios a serem analisados casualmente, notadamente pela verificação de princípios opostos, a determinar a ponderação em sua aplicação, e não o afastamento de dado princípio do ordenamento jurídico, e relativo, pois depende das circunstâncias fáticas e jurídicas, daí advindo que os direitos inseridos nos princípios são relativos.

Exatamente por isto, valores e princípios, quando postos à ponderação, acabam por apresentar grande coincidência estrutural, ficando a diferença, tão-somente, por características axiológicas e deontológicas, na medida em que os valores são critérios para proceder a fundamentação comparativa para o peso dos princípios.

As regras, por sua vez, têm modelo diverso de interpretação do operador deontico das normas, pois nas regras tal operador é dotado de rigidez, contendo

determinações de alto grau de vinculação e obrigatoriedade da aplicação pela sua validade, ou o afastamento da regra, de forma não flexível, engessando a forma de conduta. Daí advir, como já dito, que os direitos contidos nas regras serem definitivos.

Sobre a diferença do operador deôntico das normas, comenta MARCELO LIMA GUERRA⁶²:

[...] a distinção entre regras e princípios está situada no campo do *operador deôntico das normas*, tratando-se, na realidade, de uma distinção entre dois *modelos de interpretação do referido operador*: regras seriam normas *interpretadas como possuindo um operador deôntico rígido*, formalizado com a expressão 'O_{del}' (o que explica a aplicação 'tudo ou nada' de tais normas) na qual a realização da conduta é *comandada inflexivelmente*, enquanto *princípios* seriam normas *interpretadas como possuindo um operador deôntico flexível*, formalizado com a expressão 'O_{otm}', nas quais se comanda a realização da conduta de maneira 'flexível', ou seja, na melhor maneira possível, dentro de limites práticos e jurídicos.

Num segundo pensamento do autor acima citado, o mesmo acaba por considerar que a diferença entre os comandos de otimização e o definitivo está situada na intensidade do que chama de *plano da força ilocucionária normativa*⁶³, nos seguintes termos:

[...] é uma diferença situada, na verdade, no plano da força ilocucionária, *mas não que tais tipos tenham forças ilocucionárias diferentes*: trata-se de duas *variações* (cada uma das quais correspondendo a um dos apontados tipos normativos) da *mesmo força ilocucionária, a normativa*, com relação a um subelemento [...] *intensidade*. A distinção está, precisamente nisso: há normas caracterizadas por uma força ilocucionária normativa com *intensidade definitiva* e há normas caracterizadas por uma força ilocucionária normativa com *intensidade otimizada*. (destaque do autor)

Entendemos ser de maior clareza os próprios ensinamentos de ALEXY⁶⁴ que ensina:

⁶²GUERRA, MARCELO LIMA. A proporcionalidade em sentido estrito e a "fórmula do peso" de Robert Alexy: significância e algumas implicações. **Revista de Processo** n° 141. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006, p. 55, nota de rodapé 5.

⁶³ GUERRA, MARCELO LIMA. Notas sobre o dever constitucional de fundamentar as decisões judiciais. In: ARRUDA ALVIM WAMBIER, Teresa; FUX, Luiz e Nery Jr., Nelson (Coord.) **Processo e Constituição – Estudos em homenagem ao professor José Carlos Barbosa Moreira**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006, p. 536-537.

⁶⁴ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 37.

Regras são normas que ordenam, proíbem ou permitem algo definitivamente ou autorizam a algo definitivamente. Elas contêm um dever definitivo. Quando os seus pressupostos estão cumpridos, produz-se a consequência jurídica. Se não se quer aceitar esta, deve ou declarar-se a regra como inválida e, com isso, despedi-la do ordenamento jurídico, ou, então, inserir-se uma exceção na regra e, nesse sentido, criar uma nova regra. A forma de aplicação de regras é a subsunção.

É fato comum aduzir que a aplicação das regras é uma questão de *tudo ou nada*. Vale destacar que tal comentário vem sendo objeto de equivocadas interpretações⁶⁵ por alguns doutrinadores que, não conhecendo mais profundamente a teoria alexiniana, radicalizam a aplicabilidade das regras no sistema do tudo ou nada, para depois criticá-la ou justificar a utilização de outro referencial teórico.

Esclarece JEVEAUX⁶⁶ que a definitividade das regras não significa que elas valham 'tudo ou nada', vez que a introdução de cláusulas de exceção (entre uma regra e outra) faz com que elas percam seu caráter definitivo para a decisão do conflito, assumindo caráter *prima facie*, mas de natureza mais forte, diante de sua carga autoritária. Assim, somente as regras que não comportam cláusulas de exceção é que têm natureza definitiva nata, já que as demais somente ganham definitividade após a solução do conflito.

⁶⁵ Até mesmo porque a aplicação das regras na forma *tudo ou nada* foi desenvolvida por Dworkin, e não por Alexy, que procedeu as suas necessárias adequações. Ademais, os pensamentos de Dworkin e Alexy apresentam profundas diferenças, podendo ser citadas, pelo menos, 07 (sete), a saber: 1) são egressos de diferentes escolas, pois Dworkin tem relação com a escola da jurisprudência dos interesses, enquanto que Alexy se declara egresso da jurisprudência dos conceitos; 2) Dworkin faz uma defesa ideológica dos direitos individuais, no sentido de que precisam ser levados a sério, mais do que o direito objetivo até agora prevalente nas correntes utilitarista e positivista, ao passo que a abordagem de Alexy não é ideológica e não se preocupa em defender o direito subjetivo do estatualismo ou do formalismo jurídico; 3) Alexy se diz dogmático em sua teoria dos direitos fundamentais, já que se ocupa da decidibilidade dos conflitos/colisões, enquanto que Dworkin é flagrantemente zetético, não se preocupando em oferecer qualquer solução para os *hard cases*; 4) a abordagem de Alexy não leva em conta a moral, enquanto que essa relação é imprescindível em Dworkin, especialmente em seu conceito de direito como integridade; 5) Dworkin diferencia princípios de diretrizes, enquanto Alexy diferencia princípios de regras; 6) enquanto Dworkin propõe uma figura de retórica para a solução dos "hard cases" (Juiz Hércules, como seu alterego), Alexy propõe a fórmula da proporcionalidade, mascarando o sujeito decisor que atribui peso; 7) Dworkin parece influenciado pelo modo pragmático do modelo anglo saxão, enquanto que Alexy sofre forte influência do dogmatismo do modelo romano-germânico.

⁶⁶ JEVEAUX, Geovany Cardoso. **O Conceito de Princípio na Teoria dos Direitos Fundamentais de Robert Alexy**. (artigo inédito, 2004), p. 15.

Desta forma, entendemos que o caráter *prima facie* também é característica diferenciadora entre regras e princípios, pois apesar de todas as normas deverem ser *prima facie* realizadas e aplicadas, dúvidas não pairam que tal caráter é essencialmente mais robusto nas regras, haja vista a potencial possibilidade de sua utilização, que ganha força de definitividade após o processo interpretativo.

O indigitado critério do *tudo ou nada*, indevidamente atribuído à ALEXY, é também criticado por HUMBERTO BERGMANN ÁVILA, pois entende que a única diferença entre regras e princípios ocorre no campo da abstração, maior nestes do que naqueles, mas ambos os sujeitos ao processo interpretativo, o que afastaria a aplicação da fórmula.

Assim, como o Autor entende que a característica específica das regras, que é a implementação da consequência prevista na hipótese, só ocorre também após o processo interpretativo, na análise do caso concreto, a característica do “tudo ou nada” acaba sendo motivo de similitude e não de diferenciação.

Entendemos não proceder tal consideração, pois o raciocínio é o inverso, vez que exatamente pelo fato dos enunciados serem objeto de interpretação é que se determinará sua classificação como princípio ou regra, havendo, conseqüentemente, ou subsunção à regra, respeitando-se os casos de cláusulas de exceção, ou aplicação do princípio, respeitando-se os casos em que haja colisão, resolvido via sopesamento.

Nesta toada, princípios e regras se diferenciam quanto à forma de resolução dos conflitos. Nos primeiros, a solução é encontrada mediante a aplicação do peso (ou sopesamento) entre os princípios envolvidos, de qual deles deve prevalecer na análise do caso concreto, o que não implica, em outra situação, terem pesagens diversamente distribuídas. Por tal motivo, não há que se falar em prevalência de um princípio em relação a outro; utilizando-se a fórmula apresentada por ALEXY, determinado princípio prevalece sobre outro princípio diante das condições apresentadas: C - (P1 P P2)C.

Já no conflito de regras, a solução é encontrada pela invalidade de umas das regras conflitantes ou pela exceção, como o que ocorre nas hipóteses de regra especial prevalecer sobre a geral, regra de hierarquia superior prevalecer sobre as inferiores, regra nova prevalecer sobre a anterior. Assim, ao contrário do que ocorre nos princípios, uma das regras é eliminada do ordenamento jurídico.

É bem verdade que o modelo de sistema jurídico deve prever harmonicamente a existência tanto das regras quanto dos princípios, haja vista que não há sistema jurídico em que todas as relações jurídicas estejam acobertadas por regras cuja vinculação se daria obrigatoriamente, e na existência das lacunas que a teoria sobre os princípios mantém valiosa contribuição, pois não haveria nenhum caso que não fosse analisado com base em critérios jurídicos, mesmo considerando que sua função, há tempos, extrapola a de supressão de lacunas.

Entretanto, haverá casos, adiante analisados, em que as regras podem potencialmente contrapor-se aos princípios, momento em que poderá haver também um vácuo, cujo afastamento dos princípios dependerá da avaliação de um outro princípio em sentido oposto.

Por conta disto a proporcionalidade é considerada uma máxima em ALEXY, sendo dividida em três sub-máximas, pois teria o novel papel de determinar o operador deontico flexível a ser utilizado, ou melhor, qual comando será otimizado.

3.3 DIREITOS FUNDAMENTAIS COMO PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Segundo CANOTILHO⁶⁷, a Constituição deve ser o documento de uma nação capaz de expressar as regras e princípios que decorrem dos valores éticos, políticos e jurídicos da sociedade. Com efeito, enquadra tais valores em níveis de

⁶⁷ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. Prefácio. In: **Constituição dirigente e vinculação do legislador: contributo para a compreensão das normas constitucionais programáticas**. 2ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2001.

racionalidade, que partem de um consenso da sociedade em determinar o que seria razoável receber a proteção constitucional.

Um desses níveis de racionalidade – a jurídica – tem o condão de instaurar os métodos protetores dos direitos e garantias dos cidadãos, outorgando tanto o acesso à tutela jurisdicional, prestada pelo Poder Judiciário, como o acesso à tutela no processo administrativo, prestado pelo Poder Executivo, estabelecendo ainda a aplicação e interpretação do direito positivo⁶⁸.

Os principais valores a serem preservados foram positivados como princípios constitucionais, normas dotadas de materialidade e eficácia previstas no próprio documento constitucional, notadamente os valores jurídicos onde os princípios constitucionais contemplam as normas que prevêm os direitos e garantias constitucionais.

Por conta desta importância, ALEXY⁶⁹ defende que:

Direitos fundamentais são direitos tão importantes que sua concessão ou não-concessão não pode ser deixada a cargo de simples maioria parlamentar. Eles limitam, como direitos constitucionais, os poderes de decisão do parlamento.

Nestes termos, dignos de transcrição são os comentários de WILLIS SANTIAGO GUERRA FILHO⁷⁰:

Os valores jurídicos perdem sua conotação subjetiva e pessoal na medida em que se expressam em normas, dentro de um ordenamento objetivo, passíveis de serem harmonizadas em um sistema coerente que, apesar de abstrato, volta-se para a resolução dos problemas práticos da vida jurídica.

Tal autor segue neste ponto os ensinamentos de ALEXY, no sentido de o conceito de princípio não ser determinado pelo fato da norma ser ou não fundamental. Isto

⁶⁸ A racionalidade ética se presta para definir quais valores devem ser preservados, enquanto a racionalidade política se presta para definir quem, como e para quê o poder será exercido.

⁶⁹ ALEXY, Robert. **Teoria de los Derechos Fundamentales**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001, p. 406.

⁷⁰ GUERRA FILHO, Willis Santiago. Sobre o princípio da proporcionalidade. In **Dos Princípios Constitucionais: Considerações em torno das normas principiológicas da Constituição**. Org. George Salomão Leite. São Paulo: Malheiros Editores, 2003, p. 238.

até corriqueiramente ocorre, mas não se presta como critério de definição, pois é sua estrutura normativa que determinará a existência do princípio.

Observa VIRGILIO AFONSO DA SILVA⁷¹ que “o conceito de princípio, na teoria de Alexy, é *axiologicamente neutro* e seu uso não expressa nenhuma opção por esta ou aquela disposição fundamental, nem por este ou aquele tipo de constituição.” (destaque do autor).

Não há maiores dúvidas que direitos fundamentais são direitos cujo caráter, entretanto, deve ser definido como regra ou princípio, reiterando que, ao contrário do que a maioria dos autores prega, inexistente grau de importância entre estas normas. ROBERT ALEXY⁷², parte da premissa de que os direitos fundamentais, em razão de sua estrutura, têm caráter de princípio, que resultam nas normas de direitos fundamentais.

Isto porque a teoria dos princípios, define, como já apresentado, princípios como mandamentos de otimização, ou seja, normas que ordenam que algo seja realizado em uma medida tão alta quanto possível relativamente às possibilidades fáticas e jurídicas.

ROBERT ALEXY ressalta que a dogmática da Teoria dos Direitos Fundamentais é estruturante e integrativa, pois abarca as três dimensões da dogmática, sendo analítica, de índole deontológica, ocupando-se da jurisprudência dos conceitos; empírica, pois se ocupa da jurisprudência do Tribunal Constitucional; e normativa, vez que adota como parâmetro para a correção da decisão a racionalidade dos direitos fundamentais⁷³.

⁷¹ AFONSO DA SILVA, Virgílio. Princípios e regras: mitos e equívocos acerca de uma distinção. **Revista Latino-Americana de Estudos Constitucionais**, n. 1, 2003, p. 616. Na verdade, não é o conceito de princípio que é axiologicamente neutro, mas sim a abordagem deontológica de ALEXY que é axiologicamente neutra.

⁷² ALEXY, Robert. **Teoría de los Derechos Fundamentales**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001.

⁷³ ALEXY, Robert. **Teoría de los Derechos Fundamentales**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001, p. 174-178 *apud* JEVEAUX, Geovany Cardoso. **O Conceito de Princípio na Teoria dos Direitos Fundamentais de Robert Alexy**. (artigo inédito, 2004), p. 8.

O núcleo dos direitos fundamentais está associado a dois direitos: liberdade e igualdade, estando os demais numa zona periférica cujo campo de ação abriga os casos especiais destes direitos ou os meios de sua proteção e produção.

Um destes direitos nucleares, a liberdade, está, por sua vez, intimamente ligada à autonomia, seja pública ou privada, como veículo de uma *teoria do estado constitucional democrático*⁷⁴. É bem de ver que as normas de direito fundamental “são somente aquelas que são expressadas diretamente por enunciados da LF (disposições de direito fundamental)”⁷⁵.

GEOVANY JEVEAUX⁷⁶ ressalta que aquele autor entende existir “dois tipos de normas de direitos fundamentais quanto à sua origem: 1) normas diretamente estatuídas pela Constituição; e 2) normas implícitas, cuja validade depende de sua adscrição/dedução de uma norma de direito fundamental diretamente estatuída, operação à qual ALEXY chama de ‘relação de fundamentação’, que levará a uma ‘fundamentação jusfundamental correta’.”

Por isso que, não obstante serem elementos essenciais de dado ordenamento jurídico, os direitos fundamentais extrapolam tal sistema nacional, o que acaba por distingui-lo num aspecto substancial e sistemático, sendo aquele o que, independente de sua positivação nacional, tem validade universal como os direitos do homem. Já o aspecto sistemático se dá pela similitude de questões a serem discutidas em direitos fundamentais, que ultrapassa a análise do ordenamento jurídico nacional, visando sua compreensão como unidade.

Outra característica dos direitos fundamentais é a sua força vinculativa. Sobre tal característica, diz ALEXY⁷⁷:

⁷⁴ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 34.

⁷⁵ ALEXY, Robert. **Teoría de los Derechos Fundamentales**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001, p. 66.

⁷⁶ JEVEAUX, Geovany Cardoso. **O Conceito de Princípio na Teoria dos Direitos Fundamentais de Robert Alexy**. (artigo inédito, 2004), p. 7-8.

⁷⁷ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 62.

Em um sistema jurídico, que conhece a divisão de poderes e, com isso, o poder judicial como terceiro poder, tudo fala em favor disto, de designar 'juridicamente vinculativas' somente aquelas normas de direitos fundamentais cuja violação, seja em que procedimento for, por um tribunal pode ser comprovada, que, portanto, são *justificáveis*. (destaque do autor)

Sob outro giro, a violação às normas fundamentais que não são passíveis de comprovação mediante um tribunal são injustificáveis, mantendo, entretanto, seu caráter vinculativo, só que de natureza moral ou política, e não juridicamente. Com efeito, a ausência de justicialização acaba por gerar certa instabilidade no respeito e aplicação das normas de direitos fundamentais. Por isto que o professor alemão aduz que “direitos fundamentais são essencialmente direitos do homem transformados em direito positivo”⁷⁸ e, em outra passagem, “direitos fundamentais são direitos que foram acolhidos em uma constituição com o intuito ou com a intenção de positivizar direitos do homem.”⁷⁹.

Por tais razões, as Constituições acabam por abarcar a institucionalização dos direitos fundamentais. Nossa Carta da República, como cediço, prevê, em seu artigo 5º, parágrafo primeiro, que as “normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais têm aplicação imediata.”. Naturalmente, é necessário esforço de interpretação para certificar se dado direito fundamental tem caráter de princípio.

Em sendo, o âmbito de proteção dos direitos fundamentais deve receber interpretação ampla, pois tal direito deve ser *prima facie* protegido. Isto porque - e aí a grande diferença dos demais doutrinadores apresentados -, os direitos fundamentais não possuem um conteúdo essencial definitivo ou absoluto.

Então, para saber o seu conteúdo, o segundo passo – o primeiro é identificar o caráter de princípio – é reconhecer o suporte fático do direito fundamental, verificando seu âmbito de proteção e a intervenção estatal.

⁷⁸ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 62.

⁷⁹ Ibidem, p. 10.

VIRGILIO AFONSO DA SILVA⁸⁰ esclarece a questão:

Aquilo que é protegido é apenas uma parte – com certeza a mais importante – do suporte fático. Essa parte costuma ser chamada de *âmbito de proteção* do direito fundamental. Mas, para a configuração do suporte fático é necessário um segundo elemento – e aqui entra a parte contra-intuitiva: a *intervenção estatal*. Tanto aquilo que é protegido (*âmbito de proteção*), como aquilo contra o qual é protegido (*intervenção*, em geral estatal) fazem parte do suporte fático dos direitos fundamentais. Isso porque a consequência jurídica – em geral a exigência de cessação de uma intervenção – somente pode ocorrer se houver uma *intervenção* nesse âmbito.

Não podemos olvidar que o âmbito de proteção de um direito fundamental, ou seja, o que o direito fundamental pretende proteger, é uma questão nunca definitiva, pois se trata de proteção *prima facie* de um direito fundamental. Aliam-se, assim, as duas considerações: o suporte fático amplo dos direitos fundamentais determina a grandiosidade de sua proteção, vez que se tratam de mandamentos de otimização, ao passo que podem ser restringidos, pois são protegidos *prima facie*.

3.4 O DIREITO FUNDAMENTAL À AMPLA DEFESA

A garantia à ampla de defesa sempre habitou nossas Constituições da República⁸¹, mesmo que tal previsão objetivasse, num primeiro momento, somente

⁸⁰ AFONSO DA SILVA, Virgílio. O conteúdo essencial dos direitos fundamentais e a eficácia das normas constitucionais. **Revista de Direito do Estado**, v. 4, 2006, p. 30;

⁸¹ Constituição de 1891, artigo 72, § 16: “Aos acusados se assegurará na lei a mais plena defesa, com todos os recursos e meios essenciaes a ella, desde a nota de culpa, entregue em vinte quatro horas ao preso e assignada pela autoridade competente, com os nomes do accusador e das testemunhas”; Constituição de 1934, artigo 113, item 24: “A lei assegurará aos acusados ampla defesa, com os meios e recursos essenciaes a esta”; Constituição de 1937, artigo 122, item 11: “À exceção do flagrante delicto, a prisão não poderá efetuar-se senão depois de pronúncia do indiciado, salvos os casos determinados em lei e mediante ordem escrita da autoridade competente. Ninguém poderá ser conservado em prisão sem culpa formada, senão pela autoridade competente, em virtude de lei e na forma por ela regulada; a instrução criminal será contraditória, asseguradas, antes e depois da formação da culpa, as necessárias garantias de defesa”; Constituição de 1946, artigo 141, § 25: “É assegurada aos acusados plena defesa, com todos os meios e recursos essenciaes a ella, desde a nota de culpa, que, assinada pela autoridade competente, com os nomes do accusador e das testemunhas, será entregue ao prêso dentro de vinte e quatro horas. A instrução criminal será contraditória”; Constituição de 1967, artigo 150, § 15: “A lei assegurará aos acusados ampla defesa, com os recursos a ela inerentes. Não haverá fôro privilegiado nem tribunais de exceção”; Emenda 1, de 1969, no artigo 153, § 15: “A lei assegurará aos acusados ampla defesa, com os recursos a ela inerentes. Não haverá fôro privilegiado nem tribunais de exceção”; e como já transcrito no Constituição de 1988, no artigo 5, LV: “aos litigantes, em processo judicial ou

a proteção na seara criminal e, num segundo momento, apenas os processos judiciais.

Apenas com a Carta Magna em vigor, os processos administrativos, e não apenas os judiciais, passaram a receber a proteção da garantia da ampla defesa. A partir de então, os processos administrativos nos quais a qualquer dos litigantes não for oportunizada a defesa ampla serão viciados, como prescreve AGUSTIN GORDILLO⁸²:

[...] a violação da garantia de defesa é para nós um dos principais vícios em que se pode incorrer no procedimento administrativo, e também um dos vícios mais importantes do ato administrativo que em sua conseqüência se dite. Portanto, consideramos que a menos que a transgressão de que se trate seja de pequena transcendência, a não defesa do particular cometida pela administração deve sempre ser sancionada com a nulidade.

É bem de ver que, ao lado do princípio do contraditório, a ampla defesa é um princípio decorrente do devido processo legal, sendo-lhe uma exigência indissociável.

Em tempo, a ampla defesa é exteriorizada pelo contraditório, na exata medida que decorre do direito de se defender e objetiva sua realização. São, portanto, figuras distintas, mas conexas, pois inexiste uma sem a outra, como detalhadamente sustentado por DELOSMAR MENDONÇA JUNIOR⁸³, para quem “o princípio da ampla defesa é garantia do contraditório pleno, potencialmente efetivo e equilibrado.”

Vale ainda registrar que a ampla defesa deve ser atendida aos litigantes, no processo administrativo, em todos os casos em que haja algum conflito de

administrativo, e aos acusados em geral, são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.”

⁸² GORDILLO, Agustin. La garantía de defensa como principio de eficacia en el procedimiento administrativo. **Revista de Direito Público**, n. 10. São Paulo, out./dez. 1969, p. 16-24. ”. No original: [...] la violación de la garantía de la defensa es para nosotros uno de los principales vicios en que puede incurrirse en el procedimiento administrativo, y también uno de los vicios más importantes de acto administrativo que en su consecuencia se dicte. Por lo tanto, estimamos que a menos que la transgresión de que se trate sea de poca transcendencia, la indefensión del particular cometida por la administración debe sancionarse siempre con la nulidad.

⁸³ MENDONÇA Jr., Delosmar. **Princípios da Ampla Defesa e da Efetividade no Processo Civil Brasileiro**. São Paulo: Malheiros Editores, 2001, p. 55.

interesses, e não apenas nos casos em que o processo administrativo busca uma punição. Neste sentido ADA PELLEGRINI GRINOVER⁸⁴:

Litigantes existem sempre que, num procedimento qualquer, surja um conflito de interesses. Não é preciso que o conflito seja qualificado pela pretensão resistida, pois neste caso surgirão a lide e o processo jurisdicional. Basta que os partícipes do processo administrativo se antepõem face a face, numa posição contraposta. Litígio equivale a controvérsia, a contenda, e não a lide. Pode haver litigantes – e os há – sem acusação alguma, em qualquer lide.

Aliado a isto, acrescenta CELSO ANTONIO BANDEIRA DE MELLO⁸⁵ que imperiosa se torna a necessidade de processo administrativo regular, com o oferecimento da ampla defesa, nas hipóteses em que a esfera jurídica do interessado for alcançada pelo ato administrativo, notadamente em seu direito de propriedade.

É importante destacar que não comungamos o entendimento de que o princípio constitucional da ampla defesa, por se tratar de garantia fundamental, não comporta limitações.

Já tivemos a possibilidade de expor nosso entendimento no sentido de inexistirem direitos fundamentais absolutos, que não podem sofrer limitações ou restrições. Em relação ao princípio da ampla defesa não é diferente, haja visto que as possibilidades fáticas e jurídicas, somente verificáveis na análise do caso concreto, podem determinar a intervenção neste direito fundamental, sem que ocorra qualquer ilegalidade.

Então, como a ampla defesa é uma norma com caráter de princípio, edita um mandamento de otimização que deve ser realizado na medida o mais alto possível, de acordo com as possibilidades fáticas e jurídicas. Mas, efetivamente, o que *prima facie* deve ser protegido pelo direito fundamental à ampla defesa?

⁸⁴ GRINOVER, Ada Pellegrini. O Princípio da Ampla Defesa. **Revista da Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo**, n. 19, 1981, p.13

⁸⁵ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Curso de Direito Administrativo**, 20ª ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 146.

O princípio da ampla defesa, assegurado constitucionalmente aos litigantes em processo administrativo, trata da concessão dos meios necessários para se tornar possível atingir a finalidade da ampla defesa. Desta forma, todos os meios disponíveis colocados à disposição dos litigantes, que objetivem mantê-los num equilíbrio em busca de uma plena realização processual, devem ser disponibilizados, atendendo à necessária realização deste princípio.

Nestes moldes, onde se encontra inserido o princípio sob enfoque, ensina CANOTILHO⁸⁶ que:

Do princípio do Estado de direito deduz-se, sem dúvida, a exigência de um procedimento justo e adequado de acesso ao direito e de realização do direito. Como a realização do direito é determinada pela conformação jurídica do procedimento e do processo, a Constituição contém alguns princípios e normas designados por garantias gerais de processo e procedimento.

Com efeito, o atendimento ao princípio da ampla defesa, com sua conseqüente busca da verdade real por meio do debate amplo e liberdade de provas, oportuniza que o processo, seja administrativo ou judicial, atenda o mais novel de seus objetivos, qual seja, a correção de seus julgamentos, ou melhor, uma ordem jurídica justa.

Para atingir este objetivo final, a garantia à ampla defesa busca proteger a participação mais ampla possível do indivíduo na formação e convencimento na decisão final, por meio da vasta informação do processo administrativo ou judicial, a colheita de provas, a interposição de recursos, sem prejuízos de outros meios que facilitem e assegurem o melhor resultado final do conflito de interesses.

O citado professor DELOSMAR MENDONÇA JUNIOR⁸⁷ aponta claramente o âmbito de proteção deste direito fundamental:

Só existe ampla defesa com paridade, plena participação e informação inequívoca [...] e que a participação no processo garantirá a

⁸⁶ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional**. 6ª ed. Coimbra: Almedida, 1993, p. 46.

⁸⁷ MENDONÇA Jr., Delosmar. **Princípios da Ampla Defesa e da Efetividade no Processo Civil Brasileiro**. São Paulo: Malheiros Editores, 2001, p. 56.

argumentação jurídica necessária e a possibilidade plena de provar o alegado. O ordenamento constitucional brasileiro positivou explicitamente que a defesa deve ser ampla, através do *contraditório adequado*, ou seja, um instrumento que assegure plenitude de defesa, não deixando margem ou espaço para visões restritivas (autoritárias ao estabelecer restrições) do direito de defesa na tarefa de conformação pelo legislador e pelo judiciário [...]. A locução ampla requer o contraditório adequado para efetivar uma defesa não estreita, larga, abrangente, enfim, plena.

Neste quadro, se encaixa o que é chamado pela doutrina moderna como o *princípio da cooperação*⁸⁸, que orienta o julgador a adotar uma posição de *agente-colaborador* do processo, com participação ativa, na busca de uma solução do conflito mais próxima possível a sua correção.

Ou seja, além do direito dos litigantes de terem um processo administrativo ou judicial com a garantia de uma ampla defesa, podendo oferecer argumentos, provas e recursos, pelo princípio da cooperação, a participação do julgador denota um dever do mesmo para com o processo, na medida em que deve fomentar tais possibilidades de discussões, visando a formar um juízo mais adequado.

Na mesma linha é o entendimento do professor gaúcho CARLOS ALBERTO ALVARO DE OLIVEIRA, que mesmo tratando o tema sob o enfoque do processo civil, seus ensinamentos são totalmente aproveitados para qualquer espécie de processo, haja visto que sua estrutura se pauta por escolhas de natureza política, sendo moldado pela adaptação técnica do instrumento processual a um dado objetivo, qual seja, a busca dos meios mais adequados e eficientes para a realização da vida jurídica⁸⁹.

Desta forma, os poderes do julgador se vinculam à natureza e função do processo, considerando o grau de eficiência desse instrumento na concretude de seus objetivos. A tarefa a ser solucionada é a que possibilite que o processo alcance suas finalidades, em razoável espaço de tempo e com justiça. Da mesma forma,

⁸⁸ DIDIER JÚNIOR, Fredie. O princípio da cooperação: uma apresentação. **Revista de Processo**, n. 127, p. 75-79, setembro, 2005.

⁸⁹ ALVARO DE OLIVEIRA, Carlos Alberto. Poderes do juiz e visão cooperativa do processo. **Revista Processo e Constituição** – Faculdade de Direito da UFRGS, n. 1, p. 89-121, dezembro de 2004.

possibilite que os poderes concedidos ao julgador não importem em arbítrio ou comprometa sua imprescindível imparcialidade⁹⁰.

Nestes termos, o julgador deve deixar de ser mero fiscalizador da ordem e aplicador do direito, para efetivamente participar mais intensamente na investigação dos fatos, o que culminará em resultado mais efetivo, rápido e seguro do processo.

Isto também não quer dizer que o órgão julgador pode criar ao seu livre critério, na análise casuística, a regra processual mais conveniente para a situação dada, gerando um estado indesejado de incerteza. A decisão final deve resultar de um trabalho conjunto dos sujeitos do processo, inclusive o julgador, que busca cooperar ativamente para resolução da controvérsia.

Nesta ótica, o princípio da ampla defesa deve ser constantemente renovado, não significando apenas debate das questões entre as partes, mas concreto exercício do direito de defesa para fins de formação do convencimento, que garanta a democratização.

Conclui CARLOS ALBERTO ÁLVARO DE OLIVEIRA⁹¹ que a cooperação se instrumentaliza pelos seguintes meios:

[...] visa [...] não só facilitar o trabalho judicial, como também incrementar a colaboração das partes, a exemplo da imediatidade no debate e na recepção da prova oral, do contraditório e da presença dos interessados na produção de provas. Ao mesmo tempo, o dever de motivar a sentença, o atendimento às formalidades estabelecidas em lei para a realização da prova, a publicidade do procedimento, a possibilidade de recursos em geral e o duplo grau de jurisdição, servem como anteparo ao arbítrio judicial, por limitar o caráter 'pessoal' da decisão e melhorar sua objetividade.

Não podemos também olvidar que a otimização do princípio da ampla defesa encontra óbices em sua realização, quando as possibilidades jurídicas são apresentadas por outros direitos fundamentais que, na análise do caso concreto,

⁹⁰ ALVARO DE OLIVEIRA, Carlos Alberto. Poderes do juiz e visão cooperativa do processo. **Revista Processo e Constituição** – Faculdade de Direito da UFRGS, n. 1, p. 89-121, dezembro de 2004, p. 90

⁹¹ Ibidem, p. 115-116.

colidem com aquele ou impõem limites. Tal hipótese pode ocorrer, de forma mais freqüente, quando a ampla defesa entra em choque com outros princípios constitucionais do processo, notadamente o da efetividade e o da duração razoável⁹².

Por fim, registramos o conteúdo mínimo de proteção ao direito fundamental da ampla defesa elencado por DELOSMAR MENDONÇA JUNIOR⁹³, que não obsta a existência de outros meios de proteção, que tem como limite a efetividade e a duração razoável do processo, senão vejamos:

- 1) O chamamento para participar do processo, seja pessoalmente ou através de edital, dando pleno conhecimento do pedido formulado pelo autor e da *causa petendi*;
- 2) A oportunidade de produzir alegações fáticas e jurídicas quaisquer (sem restrições), contrapondo-se e reagindo-se à pretensão da parte adversa;
- 3) Oportunidade de usar os meios de prova necessários à comprovação dos fatos pertinentes ao direito invocado e, conseqüentemente, à solução da lide.
- 4) Acompanhar a produção da prova requerida pelo outro litigante, interferindo diretamente na formação.
- 5) Ser informado das decisões e dos atos de desenvolvimento do procedimento.
- 6) Constituir advogado da sua escolha [...];
- 7) Todas as decisões judiciais serão motivadas de forma a permitir o conhecimento dos fundamentos fáticos e jurídicos pelos litigantes;
- 8) Tratamento paritário no processo.

Especialmente quanto ao processo administrativo tributário, RICARDO LOBO TORRES⁹⁴ aponta quais corolários devem estar compreendidos na processualidade fiscal, a saber:

⁹² Sobre o tema, ensina Cândido Rangel Dinamarco: “Sabe-se que a busca, na instrução processual toma tempo; e que o passar do tempo, além de sujeitar a riscos de deterioração o próprio resultado jurídico do processo, prolonga as angústias do conflito e a estado de insatisfação que o serviço jurisdicional visa eliminar. Com razão, foi dito que o tempo é inimigo do processo e que contra ele, para evitar os males que pode causar, o juiz deve estar em estado permanente de guerra entrincheirada. Por isso é que em certas situações o angustiante desafio da ‘tensão entre conhecimento e ignorância’ há de ser contornado e o sistema exige que o juiz se conforme e pacifique sem haver chegado ao ponto ideal de assimilação da verdade. À boa técnica processual incumbe o estabelecimento do desejado racional e justo equilíbrio entre as duas exigências opostas, para que não se comprometa a qualidade do resultado da jurisdição por falta de conhecimento suficiente, nem se neutralize a eficácia a eficácia social dos resultados bem concebidos, por inoportunidade decorrente da demora.” DINAMARCO, Cândido Rangel. **A Instrumentalidade do Processo**, 8ª ed. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 232.

⁹³ MENDONÇA Jr., Delosmar. **Princípios da Ampla Defesa e da Efetividade no Processo Civil Brasileiro**. São Paulo: Malheiros Editores, 2001, p. 80-81.

⁹⁴ TORRES, Ricardo Lobo. ROCHA, Sergio André (coord.) - **Processo Administrativo Tributário – Estudos em Homenagem ao Professor Aurélio Pitanga Seixas Filho**. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 560-561.

a) contém o direito à *audiência prévia*; b) caracteriza-se também como direito irrestrito de petição e recurso (art. 5º, inciso XXXIV, a, da CF); c) exige o duplo grau de jurisdição; d) baseia-se na motivação das decisões; e) implica o desfazimento dos atos complexos na mesma seqüência da sua construção; f) reaproxima a forma processual do conteúdo tributário, na busca da verdade material.

3.5 O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTO

Os deveres fundamentais são assunto que vem chamando menos a atenção não só da doutrina, como dos próprios dadores das leis, quando em comparação com os direitos fundamentais.

Este fato é um acontecimento que ocorreu, e ainda ocorre, em todo o mundo, não sendo restrito ao Brasil, e tem uma singela explicação. Após a segunda guerra mundial, a preocupação em relação ao tema era no sentido de proteger os direitos e as garantias individuais, numa conjuntura de libertação em relação ao autoritarismo antes vigente, época em que imperava aos cidadãos somente deveres, sem direitos.

Neste contexto, não podemos olvidar que os direitos subjetivos devem andar lado a lado com os deveres jurídicos, não por serem estes considerados como limitadores dos direitos jurídicos ou porque são a estes conexos ou dependentes, mas sim porque objetivam, em última análise, proteger o próprio direito subjetivo do titular ou de outros titulares dos mesmos direitos, ou de outros a eles correlatos.

Segundo J.J. GOMES CANOTILHO⁹⁵, num Estado Democrático de Direito, os deveres fundamentais significam:

Em primeiro lugar, que eles colocam, tal como os direitos, problemas de articulação e de relação do indivíduo com a comunidade. Em segundo lugar, a fórmula constitucional não significa a simetria de direitos e deveres, mas estabelece um fundamento constitucional claro, isto é, uma base de legitimação, para os deveres fundamentais. O fundamento

⁹⁵ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**, 6ª ed. Coimbra: Almedina, 2002, p. 527.

constitucional [...] é [...] radicar posições de direitos fundamentais ancorados na liberdade, na dignidade da pessoa humana, na igualdade no direito e através do direito.

Os deveres fundamentais são a outra face dos direitos fundamentais, sendo compostos de custos que os materializam. Para JOSÉ CASALTA NABAIS⁹⁶ os deveres fundamentais são configurados como:

[...] posições jurídicas passivas (não activas), autônomas (face aos direitos fundamentais), subjectivas (já que exprimem uma categoria subjectiva e não uma categoria objectiva) e universais e permanentes (pois têm por base a regra da universalidade ou da não discriminação).

É bem de ver que os deveres fundamentais não devem ser considerados da mesma categoria dos direitos fundamentais, constituindo categoria jurídica constitucional própria. O entendimento da conexão direta entre direitos e deveres fundamentais está completamente superado, sendo típico de outras épocas da história com visões extremistas, seja pelo liberalismo europeu preponderante no século XIX que, olvidando a responsabilidade dos indivíduos perante a comunidade em que se inserem, previa apenas direitos, seja pelo autoritarismo europeu no século XX, que pregava apenas deveres⁹⁷.

Portanto, os deveres fundamentais são categorias jurídicas autônomas. O fato de nossa Constituição Federal nomear o Capítulo I, do Título II, “Dos Direitos e Deveres Individuais e Coletivos” não tem qualquer influência nesta decisão, haja vista a ausência de correspondência obrigatória entre os direitos e os deveres fundamentais. Naturalmente, nada obsta que haja correspondência entre eles, mas esta relação não se dá necessariamente⁹⁸.

⁹⁶ NABAIS, J. Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**. Coimbra: Almedina, 1998, p. 58.

⁹⁷ Em relação os deveres fundamentais sob a égide destes regimes, ver: NABAIS, J. Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**. Coimbra: Almedina, 1998, p. 15 e ss.

⁹⁸ Existem previsões expressas, em nossa Constituição, de deveres fundamentais relacionados a direitos, como por exemplo, o dever de respeitar a crença alheia (art. 5º, VIII) e o direito a liberdade de religião (art. 5º, VI), o dever de votar (art. 14, I) e direito de ser votado (art. 14, *caput*), o dever de não interferir nas associações ou cooperativas (art. 5º, XVIII) e o direito de criá-las (art. 5º, XVIII), o dever de prestar a saúde e o direito à saúde (ambos no art. 196), o dever de educar (art. 208) e o direito de poder estudar (art. 205), o dever de preservar o meio ambiente e o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado (ambos no art. 225).

Sua autonomia também não afasta a integração dos deveres fundamentais no campo dos direitos fundamentais, ao passo que são lados de uma mesma moeda, pois abrange o indivíduo em sua totalidade. Por conta disto, o constitucionalista CANOTILHO entende valer o *princípio da assinalagmaticidade ou da assimetria* entre direitos e deveres fundamentais, entendendo ser a assimetria entre direitos e deveres uma condição necessária de um *estado de liberdade*⁹⁹.

Por falar em liberdade, RICARDO LOBO TORRES¹⁰⁰ parte da premissa que o dever de pagar tributo está intrinsecamente relacionado à liberdade, pois pelo Estado Fiscal de Direito, hoje vigente, o nascimento do tributo é decorrência do espaço aberto pela *autolimitação da liberdade* e constitui o *preço da liberdade*, tendo em vista que permite o desenvolvimento das atividades pelo cidadão sem a necessidade de entregar qualquer atividade prestacional pessoal, mas por ela se *limita* e pode chegar a oprimi-la, se não contiver a *legalidade*.

Sobre a vigência deste Estado Fiscal, ressalta JUAN MANUEL BARQUERO ESTEVAN¹⁰¹ que:

[...] o Estado Fiscal ou impositivo constitui o vínculo indispensável de união entre os princípios do Estado de Direito e Estado Social, porque somente através das possibilidades de ingerência do Estado impositivo pode-se garantir o desenvolvimento do Estado social, sob uma estrita observância, ao próprio tempo, das formas do Estado de Direito e, concretamente, do respeito do Direito de propriedade. Apontava, assim, a tese de que a configuração do Estado como “impositivo” constitui um pressuposto funcional do Estado social, pois este só pode alcançar seus objetivos recorrendo ao imposto como instrumento financeiro.

Nestes termos, aquele conceituado tributarista entende que o dever fundamental de pagar tributos tem escopo nas liberdades previstas no sistema tributário constitucional nacional, especificamente no artigo 145, que determina os tributos a serem criados, e nos artigos 153 a 156, que delimitam a competência da União,

⁹⁹ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**, 6ª ed. Coimbra: Almedina, 2002, p. 529.

¹⁰⁰ TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário: Direitos Humanos e Tributação**, 3ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 3-5.

¹⁰¹ ESTAVAN, Juan Manuel Barquero. **La Función del Tributo en el Estado Democrático de Derecho**. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 2002, p. 33.

Estados e Municípios. Tudo isto sob a base primordial de dois direitos fundamentais, a saber¹⁰²:

[...] com maior precisão, o poder de tributar finca suas raízes nos incisos XXII e XXIII do art. 5º, que proclama o direito de propriedade e a liberdade de iniciativa, fornecendo o substrato econômico por excelência para a imposição fiscal.

No mesmo sentido é o entendimento de HELENO TAVEIRA TÔRRES¹⁰³:

Como é sabido, no Brasil, o dever de pagar tributos deriva da repartição constitucional de competência tributária, porquanto cabe o dever legislativo de cobrá-los, com o objetivo de cumprir suas funções constitucionais, ao cidadão vige o dever de contribuir ao sustento de tais gastos, em favor da coletividade.

O dever fundamental de pagar impostos é considerado por CANOTILHO também como um dever autônomo¹⁰⁴. Desta conclusão, três reflexões devem ser feitas, ambas baseadas na classificação dos tributos sob o critério de seu aspecto material, ou seja, relacionada a sua hipótese de incidência.

Este critério, captaneado por GERALDO ATALIBA, classifica os tributos em vinculados ou não-vinculados, nos seguintes termos¹⁰⁵:

Pode-se dizer, portanto, que são tributos (1) vinculados aqueles cuja hipótese de incidência consiste na descrição de uma atuação estatal (ou numa consequência desta). Neste caso, a lei situa uma atuação estatal no aspecto material da h.i. São tributos (2) não vinculados aqueles cuja h.i. consiste na descrição de um fato qualquer que não seja atuação estatal. Isto é, a lei põe, como aspecto material da h.i., um fato qualquer *não consistente* em atividade estatal. Em outras palavras: a materialidade do fato descrito pela h.i. (aspecto material da h.i.) de todo e qualquer tributo ou é uma (1) atividade estatal ou (2) outra coisa qualquer. Se for uma atividade estatal o tributo será (1) vinculado. Se um fato qualquer, o tributo será (2) não-vinculado.

¹⁰² TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário: Direitos Humanos e Tributação**, 3ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 20-21.

¹⁰³ TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário e Direito Privado**. São Paulo: RT, 2003, p. 16.

¹⁰⁴ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**, 6ª ed. Coimbra: Almedina, 2002, p. 529.

¹⁰⁵ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**, 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 133.

A classificação entre tributos vinculados e não-vinculados a uma atuação estatal, que tem por inspiração a circunstância de existir, na hipótese normativa, um vínculo jurídico entre o fato e a referida atuação, também é elogiada por PAULO DE BARROS CARVALHO¹⁰⁶:

O interesse científico dessa classificação está no seu ponto de partida: o exame das unidades normativas, visualizadas na conjugação do suposto (hipótese de incidência), e da base de cálculo (que está na consequência da norma), mantendo plena harmonia com a diretriz constitucional que consagra a tipologia tributária no direito brasileiro.

Portanto, a primeira conclusão é que, em se tratando de imposto¹⁰⁷, espécie do gênero tributo, que possui a característica da obrigação correspondente ter por hipótese de incidência uma situação que é independente a qualquer atividade estatal específica em prol dos contribuintes, acreditamos não haver maiores questionamentos sobre a autonomia deste dever, em relação a qualquer direito.

A segunda conclusão é que as taxas¹⁰⁸, os empréstimos compulsórios¹⁰⁹ e as contribuições de melhoria¹¹⁰, que possuem a característica da obrigação ter por hipótese de incidência uma situação que é dependente de uma atividade estatal específica em prol dos contribuintes, este dever se associa ao direito¹¹¹.

¹⁰⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**, 17ª ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 35.

¹⁰⁷ Artigo 16 do Código Tributário Nacional: Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

¹⁰⁸ Artigo 77 do Código Tributário Nacional: As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

¹⁰⁹ Artigo 148 da Constituição Federal: A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios: I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; II – no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, b.

¹¹⁰ Artigo 81 do Código Tributário Nacional: A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

¹¹¹ Não iremos adentrar ao mérito, se as receitas provenientes destes tributos, de fato, são destinadas para tais objetivos, pelos motivos apresentados na nota de rodapé 115.

E a terceira e última conclusão é que, de acordo com nosso sistema constitucional tributário, as demais contribuições¹¹², espécies do gênero tributo, que ora possuem a característica da obrigação correspondente ter por hipótese de incidência uma situação que é independente de qualquer atividade estatal específica em prol dos contribuintes, e ora esta atividade é dependente, a autonomia passa a ser relativa, dependendo do caso.

Com efeito, esta autonomia entre dever e direito fundamental, relativo ao pagamento de tributos, é relativa, haja vista que, dependendo da espécie tributária, o dever pode possuir intrínseca simetria com o direito, mesmo que este não seja de exclusividade do titular do dever, ou não possui simetria, sendo efetivamente autônomo.

Independentemente disto, se objetivamos viver numa sociedade em que prevaleça o chamado Bem Estar Social, com o oferecimento aos cidadãos que integram esta sociedade das necessidades básicas para sua existência, bem como almejar que o Estado possa atingir os objetivos fundamentais da República Federativa Brasileira, tais quais previstos no artigo 3º da Carta Magna, e esta mesma sociedade tem que prover recursos para financiar seu Estado, para o qual foi outorgado poder e legitimidade para tais desideratos.

Os deveres fundamentais justificam, portanto, os custos que suportam os integrantes da comunidade, para que a mesma exista, funcione e, ainda, realize os direitos fundamentais previstos na Carta Fundamental à qual se sujeita esta comunidade. Dentre os custos suportados pelos indivíduos que compõem esta

¹¹² Art. 149 da Constituição Federal: 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.

Artigo 195 da Constituição Federal: A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; b) a receita ou o faturamento; c) o lucro; II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; III - sobre a receita de concursos de prognósticos; IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.

sociedade destaca-se o custo financeiro, consubstanciado no dever de pagar tributos.

Segundo ALIOMAR BALEEIRO¹¹³, cinco são os meios universais conhecidos para o Estado auferir as verbas necessárias para fazer frente às despesas públicas:

a) realizam extorsões sobre outros povos ou deles recebem doações voluntárias; b) recolhem as rendas produzidas pelos bens e empresas do Estado; c) exigem coativamente tributos ou penalidades; d) tomam ou forçam empréstimos; e) fabricam dinheiro metálico ou de papel.

Dentre estes meios¹¹⁴, o pagamento dos tributos, senão único, é a forma mais direta e eficiente de munir o Estado de recursos para a consecução dos objetivos constitucionalmente delegados¹¹⁵.

Este ideário, entretanto, sempre gerou controvérsias, ficando marcadas por frases históricas como a de Benjamin Franklin, para quem “neste mundo nada está garantido senão a morte e os impostos”, ou na de John Marshall, “o poder de tributar envolve o poder de destruir”, numa insurgência ao caráter gravoso dos impostos. Sob outra ótica, disse Abraham Lincoln: “acabem com os impostos e apoiem o livre comércio e os nossos trabalhadores em todas as áreas da economia passarão a servos e pobres como na Europa”. E ainda sob outro prisma, quanto à necessidade da participação no custeio via impostos, Olivier Wendell Holmes, para quem os “impostos são o que pagamos por uma sociedade civilizada”.

A forma escolhida, não obstante ser a mais adequada, gera, como visto, grande insatisfação para seu cumprimento. Daí que IVES GRANDA DA SILVA

¹¹³ BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à ciência das finanças**. 16ª ed. rev. e atualizada por Dejalma de Campos. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 125.

¹¹⁴ A receita pública, proveniente da arrecadação de tributos, é classificada como derivada. Existe, ainda, as receitas ou ingressos públicos originários, que se classificam entre à título gratuito ou oneroso.

¹¹⁵ Não cabe, neste momento, nos reportarmos a realidade brasileira quanto a reversão da alta carga tributária impingida à sociedade e a péssima contraprestação do Estado em serviços públicos. Como cediço, para purificar o estudo de qualquer Ciência, imperioso se torna o inicial afastamento do quadro fático.

MARTINS¹¹⁶ entende que as regras impositivas dos tributos são de rejeição social, haja vista seu provável descumprimento acaso inexistisse sanção.

Aqueles que se furtam deliberadamente a participar do financiamento deste custo é chamado por RAWLS¹¹⁷ de “passageiro clandestino”, sendo o sonegador de tributos que não cumpre com sua parte no custo social e, ao mesmo tempo, goza e se beneficia do seu produto. Para evitá-lo, RAWLS propõe a coerção como meio racional de garantir a aceitação do dever tributário, ainda que isto represente uma justiça do tipo imperativa.

De toda forma, o dever tributário é um dever inerente a todos os cidadãos, como bem ressalta NABAIS¹¹⁸, para quem *“no actual Estado Fiscal, para o qual não se vislumbra qualquer alternativa viável, os impostos constituem um declinável dever de cidadania, cujo cumprimento a todos devem honrar.”*

Não é objetivo do presente trabalho discutir as questões envolvendo o Estado Fiscal. Fiquemos na afirmação que o dever de pagar tributos é o custo pago para integrar uma sociedade contemporânea, que ao mesmo tempo em que é livre, deve ser solidária.

Importante destacar que, em se tratando de um estado de direito social, este se compromete a suprir as enormes necessidades decorrentes do abismo social e, quanto maior forem tais necessidades, maior será a necessidade de retribuição por parte do Estado. Sobre este estado de direito social, diz ALEXY¹¹⁹:

[...] existe quando o estado, por impostos ou outros tributos, proporciona-se o dinheiro que é necessário para cuidar do mínimo existencial dos carecidos. O dever de pagar impostos, porém, intervém em direitos fundamentais. Duvidoso é somente quais são eles: o direito de propriedade ou a liberdade de atuação geral.

¹¹⁶ MARTINS, Ives Granda da Silva. **Teoria da Imposição Tributária**, 2ª ed. São Paulo: LTr, 1997, p. 406.

¹¹⁷ RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. São Paulo: Martins Fontes, 1997, p. 295-296 e 635.

¹¹⁸ NABAIS, J. Casalta. **Direito Fiscal**. 2ª ed. Coimbra: Almedina, 2003, p. XXIX.

¹¹⁹ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 61.

Tudo, então, levaria a crer que o dever fundamental de pagar tributos objetiva proteger um bem coletivo. Com efeito, em se tratando de bem que atende uma coletividade, as possibilidades fáticas e jurídicas da realização de um direito desta natureza acabam por pesar mais¹²⁰ do que a realização de um direito individual, o que justificaria uma intervenção.

Entretanto, ALEXY aponta que esta intervenção não se justifica em se tratando do dever tributário, senão vejamos:

Como o estado nunca cobra impostos somente para a finalidade do cumprimento de postulados estatal-sociais, não é oportuno citar imediatamente os direitos sociais para a justificação dessa intervenção. Ao contrário, a cobrança de impostos serve imediatamente só à produção da capacidade de atuar financeira do estado. A capacidade de atuar financeira do estado é, bem genericamente, um pressuposto de sua capacidade de atuar. O estado social pede que ela seja consideravelmente ampliada.

A conclusão apresentada pode ser ainda corroborada se valendo da classificação do estado fiscal¹²¹ apresentada por NABAIS¹²², em estado fiscal liberal, cuja preocupação é a neutralidade econômica e social, e o estado fiscal social, que intervém na economia e é socialmente conformador, nos seguintes termos e respectivamente:

O primeiro, pretendendo ser um estado mínimo, assentava numa tributação limitada – a necessária para satisfazer as despesas estritamente decorrentes do funcionamento da máquina administrativa do estado, que devia ser tão pequena quanto possível. O segundo, movido por preocupações de funcionamento global da sociedade e da economia, tem por base uma tributação alargada – a exigida pela estrutura estadual correspondente.

¹²⁰ Como se verá em tópico próprio, isto não é uma regra absoluta, haja vista que direitos fundamentais individuais podem preceder a direitos fundamentais coletivos.

¹²¹ Além do Estado Fiscal (maioria atualmente), que tem nos impostos seu suporte financeiro, existe também o Estado Patrimonial, cujo suporte financeiro são as receitas decorrentes da exploração do patrimônio ou da propriedade (por exemplo: petróleo, gás, ouro), e os rendimentos decorrentes de atividades comerciais e industriais desenvolvidas ou permitida pelo próprio Estado (por exemplo: jogo, paraísos fiscais).

¹²² NABAIS, José Casalta. **A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos**. Disponível em: http://www.agu.gov.br/Publicacoes/Artigos/05042002JoseCasaltaAfaceocultadireitos_01.pdf, p. 17. Acesso em: 13 set. 2007.

Fique claro que, para ALEXY, os bens coletivos merecem, no mais das vezes, maior proteção do que os bens individuais. O que ocorre em relação ao dever de pagar tributos é que este não se trata claramente de um bem coletivo, exatamente pelo fato de não haver necessariamente benefício para a coletividade.

É o que também entende, utilizando outras palavras, ALIOMAR BALEEIRO¹²³, quando afirma que “o tributo é vetusta e fiel sombra do poder político há mais de 20 séculos. Onde se ergue um governante, ela se proteja sobre o solo de sua dominação”.

Como dito, existem custos que suportam a existência de qualquer sociedade moderna organizada. Dentre estes custos, há um custo financeiro que determina o dever ao pagamento de tributos. Estes, entretanto, não são imprescindivelmente utilizados para atender as necessidades da coletividade, que arca com este ônus.

Em sendo assim, a justificativa de intervir em direitos fundamentais individuais, notadamente o da propriedade ou da liberdade de atuação geral, com maior pesagem inicial para o dever de pagar tributos, não deve prevalecer, nem mesmo nos casos em que o tributo é classificado como vinculado, pois, neste caso, o titular do dever se beneficia do direito, perdendo totalmente a característica primordial de coletividade no pagamento – e não no desfrute - da prestação pecuniária.

Isto também não quer dizer, naturalmente, que aqueles direitos devem preceder a este dever, mas, por outro lado, que não é possível atribuir maior peso inicial a qualquer deles, vez que não se tratam de bens coletivos. Mesmo assim, como dever fundamental¹²⁴ que é, o dever de pagar tributos tem natureza de princípio e, como tal, é um mandamento de otimização. Desta feita, ordena que seja realizado

¹²³ BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**. Atualizada por Mizabel Abreu Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p 62.

¹²⁴ Exemplo de Constituição que prevê expressamente, e de forma ampla, os deveres fundamentais, é a italiana, que em seu artigo 2º prevê: “A República reconhece e garante os direitos invioláveis do homem seja como indivíduo seja nas formações sociais em que desenvolve a sua personalidade, e exige o cumprimento dos deveres imprescritíveis de solidariedade política, econômica e social.”.

em medida o tão alta quanto possível, relativamente as possibilidades fáticas e jurídicas.

Portanto, a questão merecedora de análise é o que *prima-facie* deve ser protegido pelo dever fundamental de pagar tributos?

Como cediço, a tributação parte da idéia de que constituem fatos jurídicos a aquisição, circulação ou manutenção de riquezas, a merecer incidência impositiva, que visa custear o Estado. Deve estar protegido o dever de pagar tributos pela imperiosa necessidade de participação da comunidade no custeio da mesma.

Este dever tem origem histórica, como relata JOSÉ CASALTA NABAIS¹²⁵, que noticia os contundentes argumentos apresentados pelo padre António Vieira, em 1642, que convenceram a Corte Portuguesa a criar o primeiro imposto de um estado moderno, chamado décima militar, nos seguintes termos:

A costa de que se havia de formar Eva, tirou-a Deus a Adão dormindo e não acordado, para mostrar quão dificultosamente se tira aos homens, e com quanto suavidade se deve tirar, ainda o que é para seu proveito. Da criação e fábrica de Eva dependia não menos que a conservação e propagação do género humano; mas repugnam tanto os homens a deixar arrancar de si aquilo que se lhes tem convertido em carne e sangue, ainda que seja para bem de sua casa e de seus filhos, que por isso traçou Deus tirar a costa a Adão, não acordado, senão dormindo; adormeceu-lhe os sentidos, para lhe escusar o sentimento. Com tanta suavidade como isto, se há-de tirar os homens o que é necessário para sua conservação. Se é necessário para a conservação da Pátria, tire-se a carne, tire-se o sangue, tirem-se os ossos, que assim é razão que seja: mas tire-se com tal modo, com tal indústria, com tal suavidade, que os homens não o sintam, nem quase o vejam. Deus tirou a costa a Adão, mas ele não viu nem sentiu; e se soube, foi por revelação. Assim aconteceu aos bem governados vassallos do imperador Teodorico, dos quais por grande glória sua dizia ele: 'Eu sei que há tributos, porque vejo minhas rendas acrescentadas; vós não sabeis se os há, porque não sentis as vossas diminuídas.

Nota-se, no longínquo discurso transcrito, tanto a preocupação quanto a participação da comunidade em seu custeio, como a forma que este custeio deveria ocorrer, o menos ofensivo possível à esfera da propriedade dos indivíduos.

¹²⁵ NABAIS, J. Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**. Coimbra: Almedina, 1998, p. 57.

Portanto, tal custeio, como intervém em direitos fundamentais, deve ser dotado de alguns atributos, assim apontados por ADAM SMITH¹²⁶:

a) qualidade: os súditos de todos os Estados devem contribuir para a manutenção do governo, quanto possível, em proporção das respectivas capacidades, isto é, em proporção do crédito que respectivamente usufruem sob a proteção do Estado; b) certeza: o imposto que todo indivíduo é obrigado a pagar deve ser certo e não arbitrário; c) conveniência de pagamento: todo imposto deve ser lançado no tempo ou no modo mais provável de ser conveniente para o contribuinte o pagar; d) economia na cobrança: todo imposto deve ser arquitetado tão bem que tire o mínimo possível do bolso das pessoas.

O âmbito de proteção do dever fundamental de pagar tributos deve ser a busca de um ideal de justiça¹²⁷ tributária, notadamente voltada para atender ao princípio da capacidade contributiva, onde todos os cidadãos de uma sociedade devem contribuir, mas cada um de acordo com as suas possibilidades.

Por ser os tributos um preço pela inserção em uma comunidade organizada moderna, este custo não pode ser elevado a ponto de ser comprometida a liberdade que tal custo é suposto servir, como também não justifica que o custo equivalha aos serviços públicos postos à disposição, sob pena de se esvaír a solidariedade. O preço deve ser aceitável, cujo cumprimento todos devem honrar como dever indeclinável de participação ativa da cidadania.

Ato contínuo, este dever tem que atender ao princípio da igualdade, notadamente a igualdade fática - e não a jurídica -, pois o âmbito de proteção do dever fundamental em exame não objetiva ocasionar a limitação de outros direitos fundamentais, especialmente o direito de propriedade e a vedação ao confisco.

Assim, para que os ideais da liberdade e a solidariedade não se excluam, é imperioso dosar os custos, a fim de ter um estado de liberdade por um preço razoável.

¹²⁶ SMITH, Adam. **Inquérito sobre a natureza e as causas da riqueza das nações**. Trad. Luís Cristóvão de Aguiar. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989, p. 485-489.

¹²⁷ Como se trata de signo de difícil compreensão, não iremos adentrar às questões que o envolve.

3.6 AS RESTRIÇÕES AOS DIREITOS FUNDAMENTAIS

A possibilidade de direitos fundamentais serem objeto de restrição é tema que comporta variantes. Daí a valiosa observação de JORGE REIS NOVAIS¹²⁸ no sentido de que:

[...] a aptidão de cada um desses modelos para fundar uma teoria coerente e operativa de limites aos direitos fundamentais coloca-se, desde logo, no plano do problema mais global da fundamentação dogmática dos direitos fundamentais.

Tudo dependerá do ponto de partida, notadamente da decisão em reconhecer os direitos fundamentais com caráter de princípios, previstos nas normas constitucionais, em razão da sua fundamentalidade ou de sua estrutura.

Nestes termos, se utilizando da primeira opção, as restrições aos direitos fundamentais são questões postas que devem ser examinadas à luz da teoria da reserva de Constituição, que visa definir o papel das leis constitucionais e das leis infraconstitucionais no domínio dos referidos direitos e garantias.

LUIZ GUILHERME MARINONI¹²⁹ dá a exata noção do que pretendemos expor:

Os direitos fundamentais estão ligados, como parece óbvio, a sua 'fundamentalidade', que pode ser vista nos sentidos material e formal. Essa última está vinculada ao sistema constitucional positivo. A Constituição confere dignidade e proteção especiais aos direitos fundamentais, seja deixando claro que as normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais têm aplicação imediata (art. 5º, § 1º, CF), seja permitindo a conclusão de que os direitos fundamentais estão protegidos não apenas diante do legislador ordinário, mas também contra o poder constituinte reformador – por integrarem o rol das denominadas cláusulas pétreas (art. 60, CF).

¹²⁸ NOVAIS, Jorge Reis. **As restrições aos direitos fundamentais não expressamente autorizadas pela Constituição**. Coimbra: Coimbra Editora, 2003, p. 354.

¹²⁹ MARINONI, Luiz Guilherme. **Técnica Processual e Tutela dos Direitos**. São Paulo: RT, 2004, p. 166.

Dentro ainda deste modelo, é interessante transcrever o artigo 3º, 38º da Constituição Portuguesa de 1911, que prevê: “Nenhum dos Poderes do Estado pode, separada ou conjuntamente, suspender a Constituição ou restringir os direitos nela consignados, salvo nos casos na mesma taxativamente expressos.”.

Desta forma, a reserva de Constituição significa que o poder constituinte se auto-reservou à produção de certas matérias, tendo competência exclusiva para tanto, retirando-as, conseqüentemente, do poder de reforma, visando dotá-la de um grau máximo de estabilidade, rigidez e intangibilidade.

É bem de ver que quando se fala em reserva absoluta e relativa dos direitos e garantias fundamentais¹³⁰, estas reservas dizem respeito às suas restrições, e não aos direitos e garantias. Restrição, segundo JOSÉ JOAQUIM GOMES CANOTILHO¹³¹, “*é uma afectação desvantajosa de direitos ou liberdades juridicamente protegidos.*”.

Ainda nesta linha, de acordo com os ensinamentos de KONRAD HESSE¹³², tais restrições devem necessariamente estar previstas na própria Constituição originária, seja ela própria restringindo o direito, quando é chamada de reserva absoluta (art. 5º, VIII, XII, XVI, XIII, LXI e LXVII, da CF/88), seja permitindo que lei infraconstitucional o faça, dentro dos limites previstos na própria Constituição, quando é chamada de reserva relativa.

Esta reserva relativa, verificável quando a Constituição se utilizar dos termos “na forma da lei”, “nos termos da lei”, “a lei assegurará”, denota, tão somente, a necessidade de lei infraconstitucional exercer uma função, seja concretizadora de

¹³⁰ Indispensável para o aprofundamento do assunto é a leitura da obra *As Restrições aos Direitos Fundamentais não expressamente autorizados pela Constituição*, do professor português Jorge Reis Novais, que parte da distinção das restrições entre autorizadas ou não previstas na Constituição. Para ele, o controle das restrições previstas na Constituição é facilitado, vez que verificar-se-ia tão somente o “preenchimento dos requisitos constitucionais exigidos para uma restrição”, enquanto nas restrições não autorizadas o controle de incluir, além do informado, a “*fundamentação e legitimação constitucionais da própria possibilidade de sua ocorrência*”. p. 285-286 .

¹³¹ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional**, 5ª ed. Coimbra: Almedina, 1992., p. 194.

¹³² HESSE, Konrad. **Grundzüge des Verfassungsrechts der bundesrepublik Deutschland**. Tradução Luis Afonso Heck, 20 ed. alemã. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1998, p. 250 e ss.

um direito ou garantia não auto-exequível (art. 5º, XXIX e XXXII), seja reguladora de condições e modos de exercê-lo (art. 5º VI, VII, XVIII), seja restritiva (art. 5, XIII, LVIII e LX), não tendo o condão de inviabilizar, salvo nesta última hipótese, o exercício de direito ou garantia constitucional.

Esta última hipótese é denominada por CANOTILHO¹³³ de “*intervenções restritivas*”, segundo explica:

A dogmática constitucional dá sobretudo relevo às restrições feitas através da lei no âmbito de protecção de um direito, liberdade e garantia (leis restritivas). No entanto, a noção de restrição mais operacional para o tratamento combinado de ingerências jurídico-constitucionais e jurídicos-civis é a que a doutrina constitucional qualifica de *intervenções restritivas*, ou seja, as cargas coactivas impostas concreta e individualmente ao titular de um direito fundamental através de um acto dos poderes públicos.

Dentre as chamadas ingerências restritivas, CANOTILHO¹³⁴ trabalha a distinção entre “*âmbito de protecção de um direito (schutzbereich)* e *âmbito de garantia efectiva (garantiebereich)*”, e os conflitos a serem solucionados, senão vejamos:

[...] o simples reconhecimento de uma intervenção restritiva pode não dizer nada quanto ao resultado da ponderação ou balanceamento entre os direitos conflitantes em sua presença. Não há, com efeito, identidade entre o chamado âmbito ou domínio de bens protegidos por um direito fundamental (âmbito de protecção, âmbito normativo) e o chamado âmbito efectivamente garantido. O âmbito de protecção significa que um bem é protegido, mas nesse âmbito podem intervir medidas desvantajosas de entes públicos ou de entes privados, que, mesmo sendo lícitos, carecem de justificação e de limites. O âmbito de garantia efectiva é o domínio dentro do qual qualquer ingerência, pública ou privada, é ilícita.

Pois bem. Como já tivemos oportunidade de expor, optamos pela opção de que os direitos fundamentais, em razão de sua estrutura, e não de sua fundamentabilidade, têm carácter de princípio, que resultam das normas de direitos fundamentais.

Foi visto que quando uma situação jurídica envolvida no âmbito de protecção de um direito fundamental recebe uma intervenção estatal sem fundamento constitucional, deve haver a cessão desta intervenção. Poderá haver, porém, que esta mesma

¹³³ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional**, 5ª ed. Coimbra: Almedina, 1992, p. 197-198.

¹³⁴ Ibidem, p. 198-199.

situação jurídica envolvida no âmbito de proteção de um direito fundamental receba uma intervenção estatal com fundamento constitucional. Nesta segunda situação, considerando o conteúdo essencial não absoluto dos direitos fundamentais e sua natureza *prima facie*, o direito fundamental poderá ser objeto de restrição.

Forte nesta premissa, de que os direitos fundamentais podem ser restringidos, sem qualquer inconstitucionalidade, para abordarmos as restrições aos direitos fundamentais temos que comentar sobre o que ALEXY nomeia como *espaços*, que podem ser tanto estruturais como epistêmicos, a ensejar margens de atuação.

Isto decorre, como ressalta JEVEAUX¹³⁵, do fato da teoria dos princípios pressupor uma ordenação fundamental e uma ordenação marco. A primeira, de natureza qualitativa, prevê a existência de espaços na Constituição em que o legislador possa atuar em matéria de direitos fundamentais, haja visto que não havendo ordem ou proibição, há permissão. Esta permissão é o espaço estrutural. Nas palavras de ALEXY¹³⁶:

O proibido pode designar-se jurídico-constitucionalmente como impossível, o ordenado jurídico-constitucionalmente como necessário e o liberado jurídico-constitucionalmente como possível. [...] O conceito de espaço define-se sob este fundamento como que por si: tudo e somente isto que está liberado reside no espaço [...] O espaço estrutural é definido por nada mais que pela ausência de mandamentos e proibições definitivos. [...] Ao espaço estrutural, com isso, pertence tudo que a constituição libera ou deixa livre definitivamente.

Afasta-se, desta forma, o comum entendimento de que o legislador ordinário simplesmente não pode exercer sua atividade típica, em se tratando de regular os direitos fundamentais. Esta seria a ordem fundamental no sentido quantitativo, onde toda a Constituição tem um mandamento ou uma proibição.

A indigitada ordem fundamental qualitativa é ainda reforçada pela escolha da ordem marco formal, escolhida por ALEXY no modelo material-procedimental,

¹³⁵ JEVEAUX, Geovany Cardoso. **O Conceito de Princípio na Teoria dos Direitos Fundamentais de Robert Alexy**. (artigo inédito, 2004), p. 29.

¹³⁶ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 77 e 79.

onde existe discricionariedade ao legislador em possíveis situações, havendo assim possibilidade da legislação infraconstitucional tratar de direito fundamental previsto na Constituição. Como dito, é o espaço possível de atuação.

Insere nesta discricionariedade do legislador há o espaço epistêmico, que visa reconhecer se realmente é o caso de discricionariedade, evitando equívocos ou abusos que podem ensejar a indevida limitação dos direitos fundamentais, pela ação do legislador ordinário.

O espaço epistêmico se volta, portanto, ao conhecimento, ou melhor, ao reconhecimento do que a Constituição, de fato, libera. Exige, sob outro giro, que determinadas matérias de índole técnica somente aceitem intervenção legislativa quando exista suficiente conhecimento da matéria a ser tratada. A margem de ação epistêmica, em última análise, é um fator de proteção mais direto à interferência nos direitos fundamentais.

Conhecendo as diferenças existentes entre os espaços estruturais e epistêmicos, com os devidos cuidados com o seu reconhecimento pela potencialidade da restrição aos direitos fundamentais, cumpre verificar suas divisões, segundo ALEXY.

Os espaços estruturais são de três ordens. O primeiro é o espaço de determinação da finalidade, que ocorre quando a autorização da intervenção é vinculada aos fundamentos para tanto, podendo, desta forma, somente se dar a intervenção sob tais fundamentos. Neste caso, o legislador pode verificar, além das finalidades da norma constitucional para pautar seu campo de atuação, a necessária medida para sua realização.

O segundo é o espaço de escolha médio que trabalha no campo de ações e deveres positivos, notadamente na órbita da proteção. Para atingir o objetivo previsto na norma de direito fundamental, e havendo vários meios igualmente idôneos para tanto, o legislador pode optar por quaisquer destes meios.

Os problemas advindos das duas ordens citadas do espaço estrutural acabam por incidir no último espaço, de ponderação. Este espaço, como os demais, merecerá melhor análise quando se tratar da colisão de direitos. De toda forma, como estamos trabalhando a idéia das restrições aos direitos fundamentais, algumas considerações sobre o espaço de ponderação devem ser adiantadas. Diz ALEXY¹³⁷:

[...] a ponderação compõe-se de três passos. Em um primeiro passo, deve ser comprovado o grau do não-cumprimento ou prejuízo de um princípio. Isto é, quando se trata da dimensão da defesa, a intensidade da intervenção. A isso tem de seguir, em um segundo passo, a comprovação da importância do cumprimento do princípio em sentido contrário. Em um terceiro passo, finalmente, deve ser comprovado se a importância do cumprimento do princípio em sentido contrário justifica o prejuízo ou não-cumprimento do outro.

Já o espaço epistêmico, que ocorre quando há incerteza quanto àquilo que está ordenado, proibido ou permitido na Constituição, são de duas ordens. A primeira é o espaço de conhecimento empírico, que reconhece a existência de incertezas em determinadas premissas e os problemas daí advindos, notadamente na possibilidade de direitos fundamentais serem violados por conta disto. Assim, deve o aplicador, em sua margem de ação, levar em consideração que quanto mais pesada for a intervenção a um direito fundamental, maior deve ser a certeza das premissas que justificam tal intervenção. A segunda, por sua vez, é o espaço de conhecimento normativo. Neste caso, os espaços decorrem de incertezas da própria Constituição, em seu conteúdo material. Vale destacar, entretanto, que a incerteza deste espaço é bastante diminuída pela resolução do espaço de ponderação estrutural.

As restrições de direitos fundamentais foi também tema pesquisa de MARTIN BOROWSKI¹³⁸, perfeitamente sintetizada por JEVEAUX¹³⁹, que diferencia as restrições com base na teoria interna e externa. A primeira teoria, na qual não é seguidor, mas que se encaixa exatamente nos moldes acima apresentados e

¹³⁷ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 83.

¹³⁸ BOROWSKI, Martin. La Restricción de los Derechos Fundamentales. **Revista Española de Derecho Constitucional**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, n° 59, maio/agosto, pp. 29-56.

¹³⁹ JEVEAUX, Geovany Cardoso. **O Conceito de Princípio na Teoria dos Direitos Fundamentais de Robert Alexy**. (artigo inédito, 2004), p. 30, nota de rodapé n° 58.

defendidos por KONRAD HESSE, reza que a própria norma criadora do direito fundamental é quem predetermina em seu conteúdo a possibilidade de restrição. Não havendo previsão, não se cogita limitação.

Assim, pela teoria interna, a definição dos limites de dado direito fundamental é algo interno (limites imanentes) ao próprio direito fundamental, não sofrendo qualquer influência de aspectos externos, afastando então a possibilidade de outros direitos colidirem. Os direitos fundamentais teriam, assim, estrutura de regras.

O autor se utiliza da teoria externa para encarar o problema das restrições, sob o argumento de que como os direitos fundamentais estão garantidos por uma norma, suas limitações também são normativas, e sendo o caso de um direito *prima facie* ou ilimitado que pode ser restringido, o direito fundamental tornar-se-ia definitivo ou limitável.

Nas palavras de MARTIN BOROWSKI¹⁴⁰, sobre a teoria externa ou teoria dos direitos limitados:

Como resultado da restrição se obtém um direito definitivo ou limitado. O exame de um direito limitado se realiza necessariamente em dois passos. No primeiro passo, se pergunta se a consequência jurídica buscada forma parte do conteúdo do direito *prima facie*. Se é o caso, no segundo passo se examina o direito *prima facie* tenha sido limitado eficazmente no caso concreto, de forma que em um primeiro momento não se tem ainda um direito definitivo. O primeiro termo, o direito *prima facie*, é um termo normativo. O segundo termo é também normativo: as restrições dos direitos são igualmente normas.¹⁴¹

A análise, porém, deve ser sempre realizada sob a prévia verificação se a norma do direito fundamental em enfoque é uma regra ou um princípio. Se princípio, o

¹⁴⁰ BOROWSKY, Martin. La Restricción de los Derechos Fundamentales. **Revista Española de Derecho Constitucional**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, n° 59, maio/agosto, 2000, p. 31-32.

¹⁴¹ No original: “Como resultado de la restricción se obtiene el derecho definitivo o limitado. El examen de un derecho limitado se realiza necesariamente en dos pasos. En el primer paso se pregunta si la consecuencia jurídica buscada forma parte del contenido del derecho *prima facie*. Si ese es el caso, en un segundo paso se examina si el derecho *prima facie* ha sido limitado eficazmente en el caso concreto, de forma que en un primer momento no se tiene aún un derecho definitivo. El primer término, el derecho *prima facie*, es un término normativo. Siempre que un derecho existe, hay una norma que garantiza esse derecho. El segundo término es también normativo: las restricciones de los derechos son igualmente normas.”.

direito é limitável, pois se sujeita a ponderação com outro princípio. Sendo regra, o direito não é limitável, pois não se sujeita a qualquer ponderação.

Com efeito, somente pela utilização da teoria externa é que se pode perquirir adequadamente sobre as restrições dos direitos fundamentais, na medida em que as mesmas não têm o condão de alterar o conteúdo, a validade e a extensão do direito fundamental, mas tão somente, em casos concretos, dar prevalência entre eles.

Não podemos olvidar que as restrições por meio de regras previstas em legislações infraconstitucionais devem, para limitar direitos fundamentais, estar fundamentadas em princípios constitucionais que a sustentam. Isto porque há proibição *prima-facie* ao legislador para não interferir na esfera protetiva dos direitos fundamentais. Entretanto, se tal possibilidade estiver de acordo com os preceitos formais e materiais da Constituição, a interferência é permitida.

Por conta disto, junto ao reconhecimento do âmbito de proteção e da intervenção estatal insertas no suporte fático do direito fundamental, deve ser acrescentada, para fins de restrição, uma fundamentação constitucional. Caso contrário, prevalece o preceito que determina a não intervenção do Estado.

De toda forma, para o acerto deste pensamento, é imperioso optar pelo prévio reconhecimento de um suporte fático amplo e pela teoria externa, sem os quais não é possível abordar a teoria dos direitos fundamentais e suas restrições na forma em que vem sendo feita.

Obviamente, não se trata de mera conveniência, mas sim de coerência, até mesmo porque as conclusões ao final da pesquisa seriam facilitadas pela utilização de um suporte fático restrito e pela utilização da teoria interna. Entretanto, entendemos que não se presta para resolver os corriqueiros embates entre os direitos fundamentais, notadamente quando ocorre restrição a algum deles.

Dúvidas não pairam que dentro de uma Constituição Democrática, como a nossa, todas as normas infraconstitucionais devem se voltar para o atendimento dos

ditames constitucionais, sendo a Carta Magna, conseqüentemente, o fundamento de validade de todas as normas do ordenamento jurídico.

Neste aspecto, da força e vinculação da Constituição, nossa opção em nada difere do que é destacado por ZAGREBELSKY¹⁴²:

A Constituição representa hoje um fundamento de validade de todas as normas tanto no critério de sua formação como na aferição de sua conformidade *ex post facto* com os ideais constitucionais no momento de sua aplicação prática. A Constituição substituiu o papel do Estado na expressão da soberania, não é mais o Estado que controla as fontes do direito, por exemplo na edição de leis e códigos, mas a Constituição que orienta o ordenamento jurídico.

É o que ALEXY chama de “função excludente das reservas em causa como normas de competência negativa”¹⁴³. Diz o autor¹⁴⁴:

Há que se admitir que, da perspectiva do titular de direito fundamental, as competências para ditar restrições tem algo de restrigente. À competência dos órgãos estatais corresponde sua sujeição às normas ditadas de conformidade com esta competência. Mas, as competências para ditar as restrições têm algo de restrigente só porque são restrições cujo estabelecimento está autorizado pelas normas de competência. Por isso, o caráter restrigente é de um tipo meramente potencial e mediato. Baseia-se o caráter de restrição das normas, possíveis por razões de competência.

Por isto voltamos a sustentar que as restrições a direitos fundamentais se valendo de regras são amplamente possíveis, mas estas devem, necessariamente, estar sustentadas por princípios constitucionais. É o que defende MARTIN BOROWSKI¹⁴⁵:

Em todo caso de restrição de um direito fundamental por via de uma regra legal, esta tem que estar sustentada por princípios constitucionais. Isto explica igualmente como é possível a restrição de direitos fundamentais

¹⁴² ZAGREBELSKY, Gustavo. **Il diritto mite**. Torino: Einaudi, 1992, p. 10.

¹⁴³ *in* ALEXY, Robert. **El concepto y la validez del derecho**, 2ª ed. Trad. Jorge M. Sena. Barcelona: Gedisa, 2004, p. 173.

¹⁴⁴ ALEXY, Robert. **Teoría de los Derechos Fundamentales**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001, p. 273

¹⁴⁵ BOROWSKI, Martin. La Restricción de los Derechos Fundamentales. **Revista Española de Derecho Constitucional**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, nº 59, maio/agosto, 2000, p. 41-42.

mediante leis. Se a restrição de um direito fundamental se basear somente em uma lei, não poderá nunca ser eficaz.¹⁴⁶

Em se tratando do princípio da ampla defesa, é imperioso destacar que as restrições criadas a este direito fundamental nos processos administrativos tributários são *maquiadas* como se fossem meras regulamentações, com o intuito de não considerá-las como tal. Para isto, criam requisitos ou pressupostos, com a justificativa de não inviabilizarem o processo administrativo.

Não se quer dizer que o princípio da ampla defesa não pode ser objeto de restrição. Como já apontamos, entendemos que todos os direitos fundamentais podem ser restringidos, e o princípio em tela não foge a regra. Ocorre que, para tanto, torna-se imperiosa forte carga argumentativa para fundamentar a restrição, o que, no mais das vezes, não se verifica. Esta fundamentação constitucional, como visto, torna-se parte integrante do suporte fático do direito fundamental, com vistas a sua restrição.

3.7 CONTEÚDO ESSENCIAL DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS

Por tudo que foi visto até o presente momento, é difícil imaginar ser tarefa simples a análise do conteúdo essencial dos direitos fundamentais, mesmo porque este resulta da definição de três questões que são decorrentes umas das outras, quando da definição do que deve ser protegido, o que pode ser restringido e qual a fundamentação para um e para o outro.

O objetivo da verificação do núcleo essencial é criar um limite à própria possibilidade de limitar, protegendo, desta forma, o conteúdo do direito fundamental que não pode, em nenhuma hipótese, ser objeto de atuação do legislador ou do aplicador do Direito.

¹⁴⁶ No original: “En todo caso de restricción de un derecho fundamental por vía de una regla legal, ésta tiene que estar sustentada por principios constitucionales. Esto explica igualmente cómo es posible la restricción de derechos fundamentales mediante leyes. Si la restricción de un derecho fundamental radicara sólo em la ley, no podría ella nunca ser eficaz.”

A garantia do conteúdo essencial do direito fundamental teve nascimento na Constituição de Weimar, possuindo as normas constitucionais características programáticas, em pouco diferindo do próprio princípio da legalidade para a Administração. Atualmente, é protegido de forma literal pela Constituição Federal da Alemanha, que em seu artigo 19.2 reza:

Artigo 19º (Restrição de direitos fundamentais)

(2) Em caso algum pode um direito fundamental ser afetado no seu conteúdo essencial.

A interpretação deste dispositivo é objeto de grande polêmica, como aponta ALEXY, mas o que realmente importa não é discutir sobre a existência da garantia do conteúdo essencial, mas tão somente que tal garantia é resultante da teoria dos princípios¹⁴⁷.

Nestes moldes, VIRGILIO AFONSO DA SILVA¹⁴⁸ sustenta que o conteúdo essencial dos direitos fundamentais possui uma dimensão sistematizadora, que visa localizá-la dentre as teorias dominantes, e uma dimensão desmistificadora, que determina:

A chamada teoria dos princípios não é apenas uma distinção entre duas espécies de normas. Isso é apenas a sua expressão mais aparente. Mas essa distinção tem, ao mesmo tempo, pré-requisitos – como a adoção de uma teoria externa e de um suporte fático amplo para os direitos fundamentais – e conseqüências teóricas e práticas – como a aceitação da proporcionalidade e de uma concepção relativa na definição do conteúdo essencial dos direitos fundamentais. Com isso, ficará claro que ‘o escolher uma teoria’, aqui, não é exatamente uma questão de gosto, mas uma questão de coerência argumentativa. Determinados pontos de partida levam, inevitavelmente, a determinados pontos de chegada.

Quatro são as teorias que tentam explicar o alcance e a natureza referentes ao conteúdo essencial dos direitos fundamentais, quais sejam, a teoria objetiva, subjetiva, absoluta e relativa. Para a teoria subjetiva, a garantia do conteúdo essencial se destina a proteger a posição subjetiva de um titular de um direito fundamental violado, assegurando a esfera de proteção do cidadão perante uma

¹⁴⁷ ALEXY, Robert. **Teoria de los Derechos Fundamentales**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001, p. 286-287.

¹⁴⁸ AFONSO DA SILVA, Virgílio. O conteúdo essencial dos direitos fundamentais e a eficácia das normas constitucionais. **Revista de Direito do Estado**, v. 4, 2006, p. 41;

intervenção do Estado. Já para teoria objetiva, o conteúdo essencial deve ser da ordem que preserve sua eficácia de direito fundamental, proibindo, conseqüentemente, sua redução de forma a perder sua importância para os indivíduos ou para a sociedade.

JORGE REIS NOVAIS¹⁴⁹ explica a diferença entre estas duas teorias:

[...] o critério seria, para a *teoria subjectiva*, o de avaliar o que é que, segundo um *método de subtracção*, resta do direito em causa na perspectiva da utilização que dele ainda pode fazer o seu titular – ou, diferentemente, como pretende a *teoria objectiva*, se, independentemente dos reflexos, porventura drásticos, que a restrição ou a intervenção restritiva provocam neste ou naquele titular concreto, o que importa, para a garantia do conteúdo essencial, é a preservação do sentido útil do direito fundamental na ordem jurídica e na perspectiva da generalidade dos cidadãos.

Para a teoria absoluta¹⁵⁰ do conteúdo dos direitos fundamentais, estes possuem duas partes, sendo uma permanente que constitui o núcleo duro ou essencial, e uma parte acessória. Aquele, não pode ser nunca objeto de violação, independente de qualquer condição fáctica. Possíveis limitações e restrições somente poderiam se dar em sua parte acessória e, ainda assim, desde que justificadas.

Os direitos fundamentais, para esta teoria, possuem o conteúdo essencial com relevos firmes e impenetráveis, haja vista que sua definição se dá *a priori*, independentemente do caso concreto. Com efeito, qualquer redução a um direito fundamental não pode prevalecer se atingir o núcleo duro de seu conteúdo essencial. Mesmo não atingindo o núcleo essencial, a redução somente se dá caso seja devidamente fundamentada.

Por sua vez, para a teoria relativa, a definição do conteúdo essencial é variável, pois a certificação do que deve ser objeto de proteção somente ocorre diante da análise do caso concreto. Como o conteúdo essencial dependerá dos direitos

¹⁴⁹ NOVAIS, Jorge Reis. **As restrições aos direitos fundamentais não expressamente autorizadas pela Constituição**. Coimbra: Coimbra Editora, 2003, p. 783-784.

¹⁵⁰ São seguidores desta teoria, José Carlos Vieira de Andrade, *in Os direitos fundamentais na Constituição Portuguesa de 1976*. Coimbra: Almedina, 2004, p. 234-235 e José Joaquim Gomes Canotilho. **Direito Constitucional**, 5ª ed. Coimbra: Almedina, 1992, p. 286 e ss.

envolvidos, e o problema da definição do conteúdo realmente somente surge quando aqueles colidem, é consectário lógico que a teoria relativa implica na idéia da proporcionalidade.

Seu resultado será o conteúdo essencial do direito fundamental, para aquele determinado caso. A disposição constitucional inserta no parágrafo segundo do artigo 19 da Constituição Federal da Alemanha tem, assim, efeitos meramente declaratórios.

Daí, duas considerações apresentadas por VIRGILIO AFONSO DA SILVA¹⁵¹ se tornam imperiosas: a primeira no sentido de que *restrições a direitos fundamentais que passam no teste da proporcionalidade não afetam o conteúdo essencial dos direitos restringidos*, e a segunda que:

restrições não fundamentadas, mesmo que ínfimas, violam o conteúdo essencial a partir das premissas relativistas, o que significa que não é o grau de intensidade da intervenção que implica necessariamente na violação do conteúdo essencial do direito fundamental.

Vale destacar que o fato do resultado da aplicação da máxima da proporcionalidade, no mais das vezes, não ser o afastamento por completo de dado direito fundamental, isto não significa desprestigiar a teoria relativa do conteúdo essencial dos direitos fundamentais, sob a proposição de ausência de proteção do conteúdo.

A crítica mais comum¹⁵² à teoria relativa é exatamente neste sentido, de haver uma flexibilidade exagerada nos direitos fundamentais que põem em alto risco seu conteúdo essencial a ser protegido, descaracterizando-os como princípios centrais da ordem constitucional, por conta de sua permanente limitação.

Entretanto, a crítica não se justifica. Como já afirmado, o resultado da colisão ou da ponderação é que deve ser o conteúdo essencial. Se após a ponderação se

¹⁵¹ AFONSO DA SILVA, Virgílio. O conteúdo essencial dos direitos fundamentais e a eficácia das normas constitucionais. **Revista de Direito do Estado**, v. 4, 2006, p. 43.

¹⁵² MENDES, Gilmar Ferreira. **Direitos fundamentais e controle de constitucionalidade: estudos de direito constitucional**. 2ª. ed. rev. e amp. São Paulo: Celso Bastos Editor: Instituto Brasileiro de Direito Constitucional, 1999, p. 245.

certificou que determinado direito fundamental deve preceder a outro, no caso *sub examen*, é porque o conteúdo essencial do direito preterido não era merecedor de proteção. Nada obsta que, em nova análise fática, a situação se inverta.

Nas palavras de ALEXY¹⁵³:

A garantia do conteúdo essencial do artigo 19, parágrafo 2 LF não formula frente ao princípio de proporcionalidade nenhuma restrição adicional a restringibilidade dos direitos fundamentais. Mas, como é equivalente a uma parte do princípio da proporcionalidade, é uma razão a mais em favor da validade do princípio da proporcionalidade.

3.8 COLISÃO DE DIREITOS FUNDAMENTAIS COM CARÁTER DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Os princípios constitucionais estão no plano deontológico, enquanto os valores estão no plano axiológico. Isto não quer dizer que a Constituição Federal não esteja imbuída de valores, mas que estes são anteriores e até mesmo justificadores de suas inserções como enunciados constitucionais, no mais das vezes com caráter de princípio.

Por tais motivos que ANDRÉ RAMOS TAVARES¹⁵⁴ defende que os valores, apesar de estarem fora dos enunciados, exercem forte influência na edição dos atos normativos, notadamente pela imperiosa necessidade das aspirações sociais serem refletidas e protegidas por normas de conduta, citando os ensinamentos de LUÍS S. CABRAL DE MONCADA¹⁵⁵:

Os valores revelam-se, portanto, através das normas e outro material positivo, mas isso não significa que sejam elas que verdadeiramente os criam. Os valores são obviamente anteriores às normas positivas, apenas

¹⁵³ ALEXY, Robert. **Teoría de los Derechos Fundamentales**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001, p. 286-291.

¹⁵⁴ TAVARES, André Ramos. **Elementos Para Uma Teoria Geral Dos Princípios Na Perspectiva Constitucional. In Dos Princípios Constitucionais**. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 23.

¹⁵⁵ MONCADA, Luís S. Cabral de. Estudos de Direito Público, p. 411 *apud* Ibidem, p. 23.

sucedendo que são estas que concretizam o vago conteúdo axiológico em causa, transformando-o em regras deontológicas de conduta.

Na teoria dos princípios apresentada, foi demonstrado que os direitos fundamentais com caráter de princípio possuem algumas características indissociáveis à respectiva teoria. Dentre tais características, destaca-se a ausência da natureza absoluta dos direitos fundamentais, o que determina a possibilidade de colisão entre eles.

Tal fundamental característica dos princípios é ressaltada por ANDRÉ RAMOS TAVARES que se posiciona no seguinte sentido:

Cumprido, ainda, ressaltar que não há hierarquia normativa entre *princípios*. Poder-se-ia verificar uma distinção valorativa, axiológica, mas não uma hierarquização normativa, isso tendo-se em vista que todas as normas constitucionais se encontram no mesmo patamar, e não se pode atribuir a um princípio superioridade apriorística, em relação a outro princípio, por força de algum valor relevante que o primeiro se vislumbre.

Papel fundamental para se desenvolver uma estrutura racional de argumentação para a solução destas colisões é a utilização da máxima da proporcionalidade, onde os direitos fundamentais colidentes são postos à ponderação, através da metáfora do peso.

A solução das colisões entre princípios constitucionais consiste, como se verá, em atribuir pesos aos princípios envolvidos, visando certificar qual será o preponderante na análise daquele caso concreto, não obstante os mesmos princípios fundamentais poderem ter prevalência diversa na apreciação de outras circunstâncias fáticas.

3.9 TIPOS DE DIREITOS FUNDAMENTAIS COLIDENTES

Quando se fala em colisões de direitos fundamentais, devemos estar atentos ao fato de que estas podem estar formuladas de modo estreito ou amplo.

O modo estreito se dá quando as colisões ocorrem exclusivamente entre direitos fundamentais, notadamente caso a realização de um direito fundamental por seu titular resultar em alguma limitação de outro ou do mesmo direito fundamental de outro titular.

Como cediço, a primeira hipótese, que trata de colisão entre diferentes direitos fundamentais de titulares diversos, é a mais corriqueira, e exemplificativamente ocorre nas colisões entre a liberdade de imprensa¹⁵⁶ *versus* o direito a intimidade¹⁵⁷, a livre iniciativa¹⁵⁸ *versus* direito a igualdade¹⁵⁹, direito de manifestação de opinião¹⁶⁰ *versus* direito de personalidade, dentre outros.

Em se tratando de colisão de direitos fundamentais idênticos, ALEXY¹⁶¹ distingue quatro tipos: o primeiro ocorre quando o direito fundamental em colisão é o direito de defesa liberal, tendo como exemplo a existência de dois grupos políticos antagônicos que querem demonstrar, na mesma hora e local, a divergência de entendimentos sob determinado assunto¹⁶², havendo, conseqüentemente, alto risco do conflito entre tais grupos; o segundo ocorre quando o direito fundamental é também o direito de defesa liberal, mas para um dos envolvidos este direito de defesa é o direito de proteção, tendo como hipótese em que se cogita atirar com arma de fogo em um seqüestrador, visando salvar a vida de um refém¹⁶³. Tal situação ressalta a necessidade de um *dever de proteção perante a totalidade dos*

¹⁵⁶ Constituição Federal, artigo 5º, inciso IX: “é livre a manifestação da atividade intelectual, artística, científica e de comunicação, independentemente de censura ou licença”

¹⁵⁷ Constituição Federal, artigo 5º, inciso X: “são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação”

¹⁵⁸ Constituição Federal, artigos 5º, inciso XIII e 170, respectivamente: “é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer” e “A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar [...]”

¹⁵⁹ Constituição Federal, artigo 5º, *caput*: “todos são iguais perante a lei. [...]”.

¹⁶⁰ Constituição Federal, artigo 5º, IV: “é livre a manifestação do pensamento, sendo vedado o anonimato”.

¹⁶¹ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 57-58.

¹⁶² Constituição Federal, artigo 5º, incisos XVI: “tod os podem reunir-se pacificamente, sem armas, em locais abertos ao público, independentemente de autorização, desde que não frustrem outra reunião anteriormente convocada para o mesmo local, sendo apenas exigido prévio aviso à autoridade competente”.

¹⁶³ Constituição Federal, artigo 5º, *caput*: “Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança, [...]”.

cidadãos. É o bem coletivo segurança pública; o terceiro tipo de colisão se refere aos direitos fundamentais iguais com lado positivo e negativo, como ocorre na liberdade de crença¹⁶⁴, pois o direito a livre escolha que o cidadão tem de escolher determinada crença abrange a possibilidade do cidadão não seguir crença alguma; o quarto tipo de colisão entre direitos fundamentais idênticos é aquele em que aos diferentes titulares daquele mesmo direito se acrescenta uma questão de ordem fática, como ocorre sistematicamente nas decisões envolvendo o princípio da igualdade¹⁶⁵, com a necessária diferenciação entre a igualdade jurídica e a igualdade fática.

Já no modo amplo, as colisões ocorrem entre os direitos fundamentais com os bens coletivos, como por exemplo o direito de propriedade¹⁶⁶ *versus* direito ao bem estar social¹⁶⁷. É bem de ver que o fato de se tratarem de bens coletivos não permite concluir desde logo, que estes devem, necessariamente, preceder aos direitos individuais. Tudo, *a priori*, dependerá da análise do caso concreto, não havendo incoerência caso o direito individual vença a colisão com o direito coletivo.

Entretanto, vale destacar que as possibilidades fáticas e jurídicas da realização de um direito coletivo pesam mais do que as de um direito individual, como ressalta ALEXY:

Bens coletivos não são, certamente, só adversários de direitos individuais. Eles também podem ser pressuposto ou meio de seu cumprimento ou fomento. [...] O dever do estado de proteger os direitos de seus cidadãos obriga-o a produzir uma medida tão alta quanto possível deste bem. Isso, porém, não é possível sem intervir na liberdade daqueles que prejudicam ou ameaçam a segurança pública. [...] A segurança interna é um bem coletivo central do estado de direito liberal. [...] no meio disso está situado o estado de direito social.

¹⁶⁴ Constituição Federal, artigo 5º, incisos VI e VII, respectivamente: “é inviolável a liberdade de consciência e de crença, sendo assegurado o livre exercício dos cultos religiosos e garantida, na forma da lei, a proteção aos locais de culto e suas liturgias” e “ninguém será privado de direitos por motivo de crença religiosa ou de convicção filosófica ou política, salvo se as invocar para eximir-se de obrigação legal a todos imposta e recusar-se a cumprir prestação alternativa, fixada em lei”.

¹⁶⁵ Constituição Federal, artigo 5º, *caput* e LXXIV, respectivamente: “todos são iguais perante a lei...” e “o Estado prestará assistência jurídica integral e gratuita aos que comprovarem insuficiência de recursos”.

¹⁶⁶ Constituição Federal, artigo 5º, XXII: “é garantido o direito de propriedade”.

¹⁶⁷ Constituição Federal, artigo 5º, XXIII: “a propriedade atenderá a sua função social”.

O mesmo ocorre em relação ao possível embate entre princípios e regras. Como estas são normas dotadas de maior rigidez e inflexibilidade, e menor generalidade, devem ter preferência nos caso de choque com algum princípio.

Isto, entretanto, não é uma consideração absoluta, haja vista que na análise do caso concreto pode haver justificativas que determinem a verificação da prevalência entre a regra ou princípio pelo comando mais forte, o que ocorre em casos em que tal análise não está baseada na sujeição à Constituição.

Com base também neste cenário, WILLIS SANTIAGO GUERRA FILHO¹⁶⁸ entende que num embate entre uma regra e um princípio, e com base na premissa de que as regras devem se fundamentar em princípios constitucionais para que possam colidir, que:

Já na hipótese de choque entre regra e princípio é curial que este deva prevalecer, embora aí, na verdade, ele prevaleça, em determinada situação concreta, sobre o princípio em que a regra se baseia – a rigor, portanto, não há colisão direta entre regra(s) e princípio(s).

Ou seja, se a regra não está sustentada na própria Constituição ou por algum princípio constitucional, ela não pode prevalecer num embate com um princípio. Caso esteja sustentada por algum princípio constitucional, a colisão ocorre e sua solução se dará com a aplicação da máxima da proporcionalidade, muito embora as regras, em tese e nesta hipótese, tendem a prevalecer pela característica de seus comandos serem menos genéricos e mais autoritários. É o que defende ANDRÉ RAMOS TAVARES¹⁶⁹:

Poder-se-ia concluir, pois, que a regra constitucional acaba sobrepondo-se ao princípio. Na realidade, por ser concreta (específica), dirigida a determinada situação, a regra abre seu espaço de aplicação, subtraindo-o do espaço genérico de aplicação do princípio. É uma retração do campo de incidência do princípio, por expressa vontade do constituinte originário.

¹⁶⁸ GUERRA FILHO, Willis Santiago. Sobre o princípio da proporcionalidade. In **Dos Princípios Constitucionais: Considerações em torno das normas principiológicas da Constituição**. Org. George Salomão Leite. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 242.

¹⁶⁹ TAVARES, André Ramos. **Elementos Para Uma Teoria Geral dos Princípios na Perspectiva Constitucional**. In **Dos Princípios Constitucionais**. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 37.

4 A SOLUÇÃO DAS COLISÕES: A MÁXIMA DA PROPORCIONALIDADE

Como visto, os princípios são conceituados por ALEXY como *normas que ordenam que algo seja realizado em medida tão alta quanto possível relativamente as possibilidades fáticas e jurídicas*.

Além de verificar as possibilidades fáticas, para que os princípios sejam realizados, dependem também das possibilidades jurídicas, quais sejam, as regras e os princípios em sentido contrário. Daí ocorre a possibilidade de colisões.

Dúvidas não pairam que, havendo colisões entre direitos fundamentais com caráter de princípio, um deles será objeto de preferimento. Não há como pensar de forma diversa. É bem verdade que o direito fundamental que não foi preferido, como já visto, não é expulso do sistema, como ocorre no conflito de regras. Nada impede, conseqüentemente, que estando os mesmos princípios colidentes, em caso concreto diverso, o outro princípio, desta vez, seja o preferido.

Esta decisão, de qual princípio prevalece nos casos concretos em que eles entram em colisão, fica a cargo da ponderação. Esta ponderação está inserida na máxima da proporcionalidade, que inclui ainda o princípio da idoneidade ou adequação e o princípio da necessidade.

A proporcionalidade, como ressalta JEVEAUX¹⁷⁰, é considerada como uma máxima, com a natureza de regra, por três razões apontadas, senão vejamos:

- 1) a proporcionalidade é um critério de decisão entre princípios colidentes; 2) de tal decisão surgirá uma regra e um direito definitivo; 3) a proporcionalidade não entra em colisão com nenhum princípio. Logo, a máxima da proporcionalidade deve ser encarada como regra, e não como princípio, no contexto da teoria do autor em estudo.

¹⁷⁰ JEVEAUX, Geovany Cardoso. **O Conceito de Princípio na Teoria dos Direitos Fundamentais de Robert Alexy**. (artigo inédito, 2004), p. 23;

Desta forma, como não há qualquer relação de hierarquia, de tempo e de especialidade entre os princípios, as colisões entre direitos fundamentais serão resolvidas pela precedência de um deles, com base na regra da proporcionalidade – que, como máxima, não se opõe a nenhum outro princípio - em suas três regras parciais: idoneidade (adequação), necessidade e proporcionalidade em sentido estrito (ponderação).

Como visto acima, a proporcionalidade na verdade é uma regra e, segundo VIRGILIO AFONSO DA SILVA, no âmbito dos direitos fundamentais, uma regra de aplicação e interpretação dos mesmos, notadamente nas hipóteses de um ato estatal, não obstante otimizar um direito fundamental ou criar restrições a outro direito fundamental. Nas palavras do autor¹⁷¹:

A regra da proporcionalidade é uma regra [...] de interpretação e aplicação do direito dos direitos fundamentais. [...]. O objetivo da aplicação da regra da proporcionalidade, como o próprio nome indica, é fazer com que nenhuma restrição a direitos fundamentais tome dimensões desproporcionais. É, para usar uma expressão consagrada, uma *restrição às restrições*. Para alcançar este objetivo, o ato estatal deve passar pelos exames da adequação, da necessidade e da proporcionalidade em sentido estrito. Esses três exames são, por isso, considerados como sub-regras da regra da proporcionalidade.

Todas as regras parciais da proporcionalidade objetivam definir o que deve realmente ser otimizado. As duas primeiras se voltam para certificar a otimização de um princípio dentro de suas possibilidades fáticas. Já a última regra parcial, a da ponderação, trabalha no campo das possibilidades jurídicas de otimização de dado princípio.

É bem de ver que a última regra parcial somente será aplicada no caso das duas primeiras não se mostrarem suficientes para a resolução da colisão entre os princípios, definido, então, por meio da ponderação. Caso as possibilidades fáticas, pela utilização das regras da idoneidade (ou adequação) e necessidade, demonstrarem a impossibilidade de aplicação de dado princípio, a colisão se

¹⁷¹ SILVA, Virgílio Afonso da. O proporcional e o razoável. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 798, 2002, p. 24.

resolve neste momento, não havendo o porquê se avançar para verificação das possibilidades jurídicas.

É importante esclarecer que a aplicação subsidiária das três sub-regras da proporcionalidade também se aplica às duas primeiras, ou seja, a análise quanto à necessidade somente ocorrerá caso ultrapassado o crivo da adequação ou idoneidade.

Por fim, vale registrar os esclarecimentos apresentados por VIRGILIO AFONSO DA SILVA no que toca à necessária diferenciação entre a regra da proporcionalidade e o princípio da razoabilidade, visando afastar a idéia, tanto utilizada quanto equivocada, de utilizar tais normas como se sinônimos fossem, sendo considerado *proporcional aquilo que não extrapola ao limites da razoabilidade*¹⁷².

Afasta-se, assim, tanto em relação à origem como em relação às estrutura e aplicação, qualquer ponto de interligação entre a proporcionalidade e a razoabilidade. Aquela, objeto deste estudo, teve origem no Tribunal Constitucional Alemão, nas decisões relacionadas à análise de leis que restringiam direitos fundamentais previstos na Constituição Alemã. Já as estrutura e aplicação, como se verão, são definidas de forma a permitir que uma racionalidade seja possível, com a aplicação subsidiária de sub-regras, exercício que absolutamente não se faz na razoabilidade, sendo, com efeito, equivocada a equivalência entre tais máximas.

No Brasil, a fundamentação ao princípio da proporcionalidade geralmente é apresentado com sucedâneo no princípio do devido processo legal substancial, previsto constitucionalmente no inciso LIV, do artigo 5º, ou com base no parágrafo segundo¹⁷³ do mesmo artigo, ambos da Magna Carta de 1988;

¹⁷² SILVA, Virgílio Afonso da. O proporcional e o razoável. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 798, 2002, p. 27 a 34.

¹⁷³ “Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa seja parte.”

Entretanto, entendemos que a regra da proporcionalidade não se encontra necessariamente implícita em algum princípio constitucional, mas advém, nos exatos contornos traçados por ALEXY, da estrutura – e não da fundamentalidade – dos direitos fundamentais com caráter de princípio, até mesmo porque é a proporcionalidade que determinará qual direito fundamental será objeto de otimização, em caso de colisão, após a análise das possibilidades fáticas.

Para WILLIS SANTIAGO GUERRA FILHO¹⁷⁴, a máxima da proporcionalidade, além de ser o principal princípio fundamental do sistema, é também *um verdadeiro topos argumentativo, ao expressar um pensamento aceito como justo e razoável de um modo geral, de comprovada utilidade no equacionamento de questões práticas [...]*.

Em se falando de razoabilidade e devido processo legal, LUÍS ROBERTO BARROSO¹⁷⁵ aduz que o devido processo legal substancial se refere ao princípio da razoabilidade, e não da proporcionalidade, na medida em que objetiva a *compatibilidade entre o meio empregado pelo legislador e os fins visados, bem como a aferição de legitimidade dos fins*.

Entretanto, a verificação entre os meios e fins é papel, nos moldes apresentados por ALEXY, da segunda sub-máxima da proporcionalidade, a necessidade, abaixo analisada, e não à razoabilidade.

Portanto, ou se entende que o princípio da razoabilidade está inserto na proporcionalidade, ou outro deve ser o entendimento sobre aquele princípio, o que não faz parte deste trabalho, sendo o que importa, neste momento, é tão somente demonstrar o problema do tratamento destes dois princípios.

¹⁷⁴ GUERRA FILHO, Willis Santiago. Sobre o princípio da proporcionalidade. *In Dos Princípios Constitucionais: Considerações em torno das normas principiológicas da Constituição*. Org. George Salomão Leite. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 238-239.

¹⁷⁵ BARROSO, Luís Roberto. Os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade no direito constitucional. São Paulo: *Revista dos Tribunais – Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política*, 23, 1998, p. 66.

4.1 A SUB-MÁXIMA DA IDONEIDADE OU ADEQUAÇÃO.

O princípio da idoneidade (adequação), como máxima parcial da proporcionalidade, é uma regra que determina a exclusão de meios que não justificam um fim, ou melhor, determina a exclusão de meios que prejudiquem a realização de um princípio, sem que ao menos outro princípio seja realizado, promovido ou fomentado.

ALEXY aduz que o princípio busca, ainda, que determinadas posições sejam melhoradas sem piorar outras posições, dando o esclarecedor exemplo¹⁷⁶:

Se um meio *M*, que é empregado para fomentar a realização do princípio *P1*, para isso não é idôneo, certamente, porém, prejudica a realização do princípio *P2*, então não nascem custos nem para *P1* nem para *P2*, se *M* é deixado cair, certamente, porém, custos para *P2* se *M* é empregado. *P1* e *P2* podem, então, juntados, relativamente às possibilidades fáticas, ser realizados em uma medida superior, se *M* é deixado cair. *P1* e *P2*, juntados, proibem, com isso, o emprego de *M*.

Imperioso ressaltar que a utilização do meio não precisa, necessariamente, atingir o objetivo esperado. Caso o meio utilizado seja idôneo para fomentar ou promover o objetivo pretendido, há de ser considerado como adequado. Somente quando o meio não se preste sequer para promover o fim é que deve ser afastado.

Nestes termos VIRGILIO AFONSO DA SILVA¹⁷⁷:

Adequado, então, não é somente o meio com cuja utilização um objetivo é alcançado, mas também o meio com cuja utilização a realização de um objetivo é fomentada, promovida, ainda que o objetivo não seja completamente realizado. [...] Dessa forma, uma medida somente pode ser considerada inadequada se sua utilização não contribuir em nada para fomentar a realização do objetivo pretendido.

¹⁷⁶ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 110.

¹⁷⁷ SILVA, Virgílio Afonso da. O proporcional e o razoável. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 798, 2002, p. 36-37.

Em sendo utilizados, para ambos os princípios colidentes, meios idôneos para promover suas otimizações, torna-se imperioso avançar para a investigação do segundo princípio parcial da proporcionalidade.

4.2 A SUB-MÁXIMA DA NECESSIDADE.

A máxima da necessidade é aquela que determina a utilização do meio cuja intervenção seja menos intensiva ao princípio. Assim, havendo dois ou mais meios que otimizam satisfatoriamente um dado princípio, deve ser escolhido o meio menos intensivo ao outro princípio.

Desta forma, atende à máxima da necessidade a escolha do meio que irá atender a dado princípio, sem gerar, desnecessariamente, custos para o outro princípio.

MARTIN BOROWSKI¹⁷⁸ entende que um meio, para ultrapassar o crivo da necessidade, deve:

[...]Um meio é necessário, segundo tem se pronunciado o Tribunal Constitucional em repetidas decisões, quando nenhum outro meio igualmente efetivo consegue que o direito fundamental em questão não seja lesionado ou o seja em menor grau.¹⁷⁹

Exemplo igualmente esclarecedor sobre a sub-máxima da necessidade é apresentado por VIRGILIO AFONSO DA SILVA¹⁸⁰:

Suponha-se que, para promover o objetivo *O*, o Estado adote a medida M_1 , que limita o direito fundamental *D*. Se houver uma medida M_2 que, tanto quanto M_1 , seja adequada para promover com igual eficiência o objetivo *O*, mas limite o direito fundamental *D* em menor intensidade, então a medida M_1 utilizada pelo Estado, não é necessária.

¹⁷⁸ BOROWSKY, Martin. La Restricción de los Derechos Fundamentales. **Revista Española de Derecho Constitucional**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, n° 59, maio/agosto, 2000, p. 38, nota 46.

¹⁷⁹ No original: “un medio es necesario, según há señalado el Tribunal Constitucional en repetidas sentencias, cuando ningún outro medio igualmente efectivo consigue que el derecho fundamental en cuestión no sea lesionado o lo sea em menor grado..”

¹⁸⁰ SILVA, Virgílio Afonso da. O proporcional e o razoável. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 798, 2002, p. 38.

Como se vê, o exame do atendimento à sub-máxima da necessidade se dá por meio de uma análise comparativa, pois se verificará, dentre os meios possíveis e igualmente eficazes de serem utilizados, qual é o menos ofensivo ao direito fundamental atingido. Por isto que, em havendo um único meio para realizar o princípio, este deve ser considerado necessário.

Então, num primeiro momento, deve ser reconhecido qual o direito fundamental que será fomentado, e qual o direito fundamental que será objeto da restrição. Num segundo momento, deve ser reconhecida a existência de meios igualmente eficientes para promover o direito fundamental para, dentre eles, ser escolhido o menos intenso ao direito fundamental restringido.

Ultrapassada também esta verificação quanto às possibilidades fáticas, e devendo, até então, ambos os princípios serem realizados em medida tão alta quanto possível, e sendo os meios idôneos e necessários, imperiosa se torna a verificação das possibilidades jurídicas, por meio da ponderação.

4.3 A SUB-MÁXIMA DA PROPORCIONALIDADE EM SENTIDO ESTRITO.

A terceira regra parcial da proporcionalidade é a máxima da proporcionalidade em sentido estrito ou ponderação. É, assim, parte integrante de uma máxima mais ampla. A proporcionalidade em sentido estrito é formulada por ALEXY¹⁸¹ como uma regra chamada lei de ponderação, que preceitua: “Quanto mais alto é o grau do não-cumprimento ou prejuízo de um princípio, tanto maior deve ser a importância do cumprimento de outro.”.

Assim, três são os passos que devem ser adotados:

¹⁸¹ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 83.

- 1º - determinar o grau de não cumprimento ou prejuízo do princípio;
- 2º - determinar o grau de importância do cumprimento do princípio em sentido contrário;
- 3º - pesar ambos e verificar qual prevalece, ou seja, comprovar se a importância do princípio em sentido contrário justifica o não cumprimento ou prejuízo do outro.

GEOVANY JEVEAUX¹⁸² acrescenta que:

Grosso modo, a 'lei de colisão' diz que a precedência depende das conseqüências jurídicas dos princípios, sendo pois um pressuposto fático do princípio precedente, ou por outra, que os princípios não têm relação absoluta de precedência e não são quantificáveis. Logo, a dimensão do peso é apenas uma metáfora, já que não é possível quantificar os interesses em colisão de forma abstrata e absoluta, mas apenas de forma concreta e relativa.

Os graus de intervenção são escalonados em leve, médio ou grave¹⁸³, que determinarão a precedência de um princípio, cuja aplicação dependerá da racionalidade do julgador posta ao caso concreto, com a devida força e clareza argumentativa em suas decisões. Assim, a Lei de Colisão nada mais é do que a atribuição de peso para cada um dos princípios em colisão, visando determinar qual deve preponderar, naquele caso, haja vista possuir maior peso.

Cumprir destacar que esta metáfora do peso não é necessariamente suficiente para a resolução da colisão, na medida em que é plenamente possível que tanto o não cumprimento ou prejuízo de um princípio como a importância do cumprimento do princípio em sentido contrário possuam a mesma pesagem.

No sopesamento também deve ser levada em consideração a interferência que a otimização de um princípio causa no outro princípio, assim como a interferência decorrente da omissão em não otimizar um princípio, em prol da otimização do outro.

¹⁸² JEVEAUX, Geovany Cardoso. **O Conceito de Princípio na Teoria dos Direitos Fundamentais de Robert Alexy**. (artigo inédito, 2004), p. 17;

¹⁸³ Que ainda podem ser desmembrados entre eles (*ll, lm, ls, ml, mm, ms, sl, sm e ss*), caso haja alguma utilidade prática para a resolução do conflito.

Em relação a estas interferências, MARCELO LIMA GUERRA¹⁸⁴ explica:

Isto quer dizer que, numa discussão sobre ser ou não um dos princípios em conflito mais preponderante do que o outro, um dos pontos a serem necessariamente enfrentados, como objeto desta discussão, é o *grau de interferência* que a realização de um valor causa no outro e, vice-versa, o grau de interferência sofrida pelo primeiro com a realização do segundo (mesmo que tal realização consista apenas na *omissão* em se realizar o primeiro, em nome da defesa do segundo).

Vale, desde já, apresentar as variáveis apresentadas por ALEXY para formatar a sua fórmula do peso, e que devem ser consideradas na sua aplicação:

“*l*” = grau leve;
 “*m*” = grau médio;
 “*s*” = grau grave;
 “*P*” = primeiro princípio colidente;
 “*I*” = intensidade de intervenção no primeiro princípio;
 “*G*” = peso abstrato do primeiro princípio colidente;
 “*C*” = circunstâncias do caso;
 “*P*’” = princípio em sentido contrário;
 “*I*’” = intensidade de intervenção no princípio em sentido contrário;
 “*G*’” = peso abstrato do princípio em sentido contrário;
 “*W*” = importância do cumprimento dos princípios;
 “*G_{i,j}*” = peso concreto do princípio em relação ao princípio em sentido contrário;
 “*S*” = suposição empírica de *P_i*;
 “*S*’” = suposição empírica de *P_j*.¹⁸⁵

Pois bem. De um lado está o grau – leve, médio ou grave – do não cumprimento ou prejuízo de um princípio. O não cumprimento expressa a idéia de direitos fundamentais de proteção, que exigem uma ação positiva, e não uma omissão, um não fazer. Já o prejuízo expressa a idéia de direitos fundamentais de defesa, e a medida contrária determina uma intervenção, podendo tanto se falar em grau de prejuízo de um princípio como intensidade de intervenção em um princípio.

É bem de ver que as intervenções são obrigatoriamente concretas, e consequentemente, suas intensidades também o são. Difere, portanto, em relação aos princípios isoladamente considerados, que possuem, em muitos casos, uma

¹⁸⁴ GUERRA, MARCELO LIMA. A proporcionalidade em sentido estrito e a “fórmula do peso” de Robert Alexy: significância e algumas implicações. **Revista de Processo** n° 141. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006, p. 58.

¹⁸⁵ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 138 e ss.

pesagem abstrata¹⁸⁶. Na formulação de ALEXY, os pesos abstratos não desempenham nenhuma função, quando considerados de pesagem iguais. Neste caso, considerando que as intervenções não são abstratas, mas concretas, e a intensidade da intervenção é o primeiro passo da lei de sopesamento, os pesos abstratos, sendo idênticos, se tornam desconsideráveis.

Daí vem a variável “*IPiC*” ou “*IPi*”, que se refere à intensidade de intervenção em um princípio colidente, na análise de um caso concreto.

De outro lado, está o grau – *l*, *m* ou *s* – de importância do cumprimento do princípio em sentido contrário. Sobre este segundo momento da lei de ponderação, explica ALEXY¹⁸⁷:

Como na lei de ponderação trata-se exclusivamente da relação entre ambos os princípios colidentes, ela pode somente depender das repercussões que a omissão ou a não-efetivação da medida interveniente em *Pi* iria ter sobre o cumprimento do princípio em sentido contrário, que deve ser notado como '*Pj*'. A importância concreta do cumprimento de *Pj* determina-se, por conseguinte, segundo as repercussões que a omissão de intervenção em *Pi* teria para *Pj*. [...] a importância concreta de *Pj* é calculada segundo isto, quão intensivamente a não-intervenção em *Pi* intervém em *Pj*.

Daí vem a variável “*WPjC*” ou “*Ij*” que se refere a importância do cumprimento do princípio em sentido contrário, na análise de um caso concreto. Chega-se, então, ao terceiro passo da lei da ponderação, que irá decidir se a importância do princípio em sentido contrário justifica o não cumprimento ou prejuízo do outro.

Naturalmente, três podem ser os resultados, em três situações diversas¹⁸⁸:

- 1º resultado, *Pi* prevalecer sobre *Pj* (*PiPPj*), desde que:

“*li*” seja “*s*” e “*Ij*” seja “*l*”; ou,

“*li*” seja “*s*” e “*Ij*” seja “*m*”; ou,

¹⁸⁶ Como ocorre com o direito à vida, à dignidade da pessoa humana, à igualdade, que possuem, em tese, pesos abstratos superiores a outros direitos fundamentais.

¹⁸⁷ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 140-141.

¹⁸⁸ Tanto os resultados, como a indicação numérica dos pesos aqui utilizados nas páginas 98 a 102, são apresentadas por ALEXY in **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 143, 145 e 151.

“*li*” seja “*m*” e “*lj*” seja “*l*”.

- 2º resultado, *Pj* prevalecer sobre *Pi* (*PjPPi*), desde que:

“*li*” seja “*l*” e “*lj*” seja “*s*”; ou,

“*li*” seja “*m*” e “*lj*” seja “*s*”; ou,

“*li*” seja “*l*” e “*lj*” seja “*m*”.

- 3º resultado, empate, desde que:

“*li*” seja “*l*” e “*lj*” seja “*l*”; ou,

“*li*” seja “*m*” e “*lj*” seja “*m*”; ou,

“*li*” seja “*s*” e “*lj*” seja “*s*”.

A relação “*li*” e “*lj*” pode ser apresentada de duas formas diversas. A primeira se apresenta com conseqüências aritméticas, onde são atribuídos números aos graus de intervenção, sendo chamada “fórmula diferença”¹⁸⁹, expressa por:

$$G_{i,j} = li - lj.$$

Como se vê, a fórmula determina o peso concreto como a diferença entre a intensidade concreta de intervenção do primeiro princípio colidente e a importância concreta do cumprimento do princípio em sentido contrário. Atribuindo-se números aos graus de intensidade às equações de resultados já apresentadas, fica ainda mais claro o resultado, senão vejamos:

- grau leve, “*l*” = peso 1

- grau médio, “*m*” = peso 2

- grau grave, “*s*” = peso 3

- 1º resultado, *Pi* prevalecer sobre *Pj* (*PiPPj*), desde que:

“*li*” seja “*s*” = 3 e “*lj*” seja “*l*” = -1, com resultado = 2, ou

“*li*” seja “*s*” = 3 e “*lj*” seja “*m*” = -2, com resultado = 1, ou

“*li*” seja “*m*” = 2 e “*lj*” seja “*l*” = -1, com resultado 1

¹⁸⁹ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 144.

- 2º resultado, P_j prevalecer sobre P_i ($P_j \mathbf{P} P_i$), desde que:

“ l_i ” seja “ l ” = 1 e “ l_j ” seja “ s ” = - 3, com resultado -2, ou

“ l_i ” seja “ m ” = 2 e “ l_j ” seja “ s ” = - 3, com resultado -1, ou

“ l_i ” seja “ l ” = 1 e “ l_j ” seja “ m ” = -2, com resultado -1;

- 3º resultado, empate, desde que:

“ l_i ” seja “ l ” = 1 e “ l_j ” seja “ l ” = 1, com resultado = 0, ou

“ l_i ” seja “ m ” = 2 e “ l_j ” seja “ m ” = 2, com resultado = 0, ou

“ l_i ” seja “ s ” = 3 e “ l_j ” seja “ s ” = 3, com resultado = 0.

Já a segunda forma de apresentar a relação “ l_i ” e “ l_j ” se dá com conseqüências geométricas, sendo substituída a “fórmula diferença” por um cociente, sendo designada “fórmula peso”¹⁹⁰, expressa por “ $G_{i,j} = \frac{l_i}{l_j}$ ”.

Neste caso, atribui-se aos graus de intensidade os seguintes valores, com os respectivos resultados:

- grau leve, “ l ” = peso $2^0 = 1$

- grau médio, “ m ” = peso $2^1 = 2$

- grau grave, “ s ” = peso $2^2 = 4$

- 1º resultado, P_i prevalecer sobre P_j ($P_i \mathbf{P} P_j$), desde que:

“ l_i ” seja “ s ” = 4 e “ l_j ” seja “ l ” = 1, com resultado = 4 (4/1), ou

“ l_i ” seja “ s ” = 4 e “ l_j ” seja “ m ” = 2, com resultado = 2 (4/2), ou

“ l_i ” seja “ m ” = 2 e “ l_j ” seja “ l ” = 1, com resultado 2 (2/1)

- 2º resultado, P_j prevalecer sobre P_i ($P_j \mathbf{P} P_i$), desde que:

“ l_i ” seja “ l ” = 1 e “ l_j ” seja “ s ” = 4, com resultado 1/4, ou

“ l_i ” seja “ m ” = 2 e “ l_j ” seja “ s ” = 4, com resultado 1/2, ou

“ l_i ” seja “ l ” = 1 e “ l_j ” seja “ m ” = 2, com resultado 1/2;

- 3º resultado, empate, desde que:

¹⁹⁰ ¹⁹⁰ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 146.

“ l_i ” seja “ l ” = 1 e “ l_j ” seja “ l ” = 1, com resultado = 1, ou
 “ l_i ” seja “ m ” = 2 e “ l_j ” seja “ m ” = 2, com resultado = 1, ou
 “ l_i ” seja “ s ” = 4 e “ l_j ” seja “ s ” = 4, com resultado = 1.

A “fórmula peso” possui como vantagem em relação à “fórmula diferença” o fato de demonstrar com maior clareza a comparação entre as justificações e as intervenções do direito fundamental em análise, possibilitando ainda melhores soluções em situações mais complexas.

Como se percebe em ambos os casos, a existência de um empate é uma possibilidade real, tornando, portanto, impossível determinar qual princípio deve prevalecer, gerando, conseqüentemente, o julgamento desfavorável à parte que dependia do reconhecimento da precedência de seu direito fundamental.

É bem de ver que quando se tratou das intensidades de intervenção, foi levado em consideração que os pesos abstratos normalmente possuem pesagem idêntica, o que leva a desconsiderá-los. Isto não ocorre necessariamente. Neste caso, duas situações se verificam com a relação entre os pesos abstratos e as intensidades de intervenção. A primeira, quando as intensidades de intervenção são iguais, assim como se dá quando os pesos abstratos são iguais, se anulam; na segunda, ambos têm pesos diferentes.

Tais situações levam a imperiosa conclusão que a fórmula deve ser objeto de ampliação para comportar todas estas variáveis, restando assim configurada:

$$G_{i,j}: \frac{l_i \cdot G_i}{l_j \cdot G_j}$$

Ao final, se percebe que o resultado da equação acaba sendo o cociente determinado entre a importância P_i e P_j , que são, por sua vez, resultado do produto $l_i \cdot G_i$ e $l_j \cdot G_j$, com as seguintes variáveis: $W_i = l_i \cdot G_i$, e $W_j = l_j \cdot G_j$.

ALEXY defende que a lei de ponderação pode ainda ser qualificada, acrescentando o lado epistêmico a sua formulação, com o objetivo de fortalecer os

direitos fundamentais quanto às interferências indevidas, na medida em que certifica a existência de discricionariedade, da margem de atuação do legislador.

Com isso, sustenta, com maior certeza, as premissas postas empiricamente, falando-se então ALEXY¹⁹¹ da lei da ponderação epistêmica, que reza: “Quanto mais intensiva é uma intervenção em um direito fundamental, tanto mais graves devem pesar os fundamentos que a justificam.”.

Sobre a “Lei Epistêmica de Colisão”, diz MARCELO LIMA GUERRA¹⁹²:

Enfim, tendo em vista que as afirmações formuladas sobre cada um desses aspectos devem constituir um discurso *racional*, a exigir a devida e adequada fundamentação, e tendo em vista, especificamente quanto às afirmações sobre o grau de interferência que a realização de um princípio impõe ao outro, que tais afirmações consistem em *juízos empíricos*, há de ser levado em consideração, na aplicação da Lei do Sopesamento, as evidências em suporte para cada uma das afirmações relevantes.

Considerando a existência também de graus epistêmicos, em seguro (*g*), plausível (*p*) e não evidentemente falso (*e*), com dosagem dos graus distribuída em $g = 2^0$, $p = 2^{-1}$ e $e = 2^{-2}$, a fórmula do peso fica assim: $G_{i,j} = \frac{l_i \cdot G_i \cdot S_i}{l_j \cdot G_j \cdot S_j}$

Em uma última hipótese, e levando em consideração que em situações diversas existem as colisões entre vários direitos fundamentais simultaneamente, é possível oferecer uma “fórmula do peso ampliada”¹⁹³, nos seguintes moldes:

$$G_{i,j-n} = \frac{l_i \cdot G_i \cdot S_i}{l_j \cdot G_j \cdot S_j + \dots + l_n \cdot G_n \cdot S_n}$$

Resumindo as sub-máximas da proporcionalidade, diz WILLIS SANTIAGO GUERRA FILHO¹⁹⁴ que:

¹⁹¹ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 150.

¹⁹² GUERRA, MARCELO LIMA. A proporcionalidade em sentido estrito e a “fórmula do peso” de Robert Alexy: significância e algumas implicações. **Revista de Processo** n° 141. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006, p. 60.

¹⁹³ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 152.

¹⁹⁴ GUERRA FILHO, Willis Santiago. **Teoria processual da Constituição**. 2ª ed. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Constitucional/Celso Bastos, 2002, p. 84-85.

Pode-se dizer que uma medida é *adequada*, se atinge o fim almejado, *exigível* (sic: necessária), por causar o menor prejuízo possível e finalmente, *proporcional em sentido estrito*, se as vantagens que trará superem as desvantagens.

4.4 A COLISÃO ENTRE O DEVER DE PAGAR TRIBUTO E O DIREITO À AMPLA DEFESA

Chega-se ao momento de responder ao problema formulado na dissertação, qual seja, se as restrições ao princípio da ampla defesa impostas ao contribuinte no processo administrativo tributário federal, por força da legislação tributária, são ilegais ou inconstitucionais.

Para tanto, com base no que foi defendido até agora, temos que nos valer de um processo racional para obter respostas que busquem sua pretensão de correção. Nestes termos é que ALEXY defende que *a legitimidade da ponderação no direito depende sua racionalidade. Quanto mais racional é a ponderação, tanto mais legítimo é o ponderar*¹⁹⁵.

Com tal objetivo é que foi formatada a fórmula do peso, criando um critério seguro, coerente e racional para decisão das colisões apresentadas, afastando definitivamente as críticas de HABERMAS no sentido de não haveria critérios racionais para o ponderar.

Sobre a racionalidade possível pela utilização da fórmula apresentada, vale transcrever os comentários de MARCELO LIMA GUERRA¹⁹⁶:

[...] o grande mérito da Fórmula de Alexy é, [...] *estruturar de maneira brilhante e com grande clareza 'os lugares' desta argumentação*. Isso, por si só, já é um grande mérito, por evitar a manipulação retórica das

¹⁹⁵ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 131.

¹⁹⁶ GUERRA, MARCELO LIMA. A proporcionalidade em sentido estrito e a "fórmula do peso" de Robert Alexy: significância e algumas implicações. **Revista de Processo** n° 141. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006, p. 68.

decisões, por tornar evidente *sobre o que* deve se discutir e *onde* estão as incertezas, na maioria dos casos, *inelimináveis*. Com isso, ao menos a precariedade das decisões judiciais sobre a preponderância de um princípio sobre o outro resta *explícita*, a sugerir, no espírito dos julgadores, a necessidade de uma atitude de máxima prudência e humildade. (destaques do autor)

Neste espírito é que pretendemos resolver a colisão apresentada entre o direito à ampla defesa no processo administrativo-tributário e o dever fundamental ao pagamento de tributo. Mais precisamente, pretendemos verificar, por meio da utilização da máxima da proporcionalidade, se as restrições previstas em legislação federal, que criam óbices à ampla defesa no processo administrativo-tributário, são justificáveis pelo dever fundamental de pagar os tributos.

É bem de ver que as legislações federais que prevêm tais enunciados, editam, na verdade, regras, cuja sustentação é o princípio fundamental do dever tributário. Tal ressalva se faz necessária porque, quando a restrição é prevista numa regra positiva sustentada por norma principiológica, a colisão não se dá entre a regra e o princípio, mas sim entre os princípios. Sob outro giro, quando a regra não tem base em nenhum princípio, não há que se falar em colisão, mas sim na ilegalidade da regra. Por tal motivo é que se torna possível, na disputa em exame, solucionar a colisão de forma ampla, sem necessidade de análise de cada uma das regras restritivas a ampla defesa previstas em legislação federal baseadas no princípio fundamental do dever tributário.

Alguns passos, portanto, devem ser seguidos. Vale lembrar, mais uma vez, que ALEXY conceitua princípios como *normas que ordenam que algo seja realizado em medida o tão alto quanto possível relativamente as possibilidades fáticas e jurídicas*. Os dois primeiros passos se referem à verificação quanto às possibilidades fáticas de realização de um princípio, e o terceiro e último diz respeito às possibilidades jurídicas.

Também não podemos olvidar que o caminho para a decisão da colisão é composto de momentos próprios e precedentes uns aos outros. A ordem deve ser seguida sistematicamente, seja pela sua racionalidade, seja pela subsidiariedade

das sub-máximas, que possibilita a solução da colisão mais célere, quando não há necessidade de avançar para uma próxima análise.

Sobre esta relação de subsidiariedade entre as sub-máximas, expõe VIRGILIO AFONSO DA SILVA¹⁹⁷:

Em termos claros e concretos, com subsidiariedade quer-se dizer que a análise da necessidade só é exigível se, e somente se, o caso já não tiver sido resolvido com a análise da adequação; e a análise da proporcionalidade em sentido estrito só é imprescindível, se o problema já não tiver sido solucionado com as análises da adequação e da necessidade. Assim, a aplicação da regra da proporcionalidade pode esgotar-se, em alguns casos, com o simples exame da adequação do ato estatal para a promoção dos objetivos pretendidos. Em outros casos, por ser indispensável a análise acerca da sua necessidade. Por fim, nos casos mais complexos, e somente nestes casos, deve-se proceder à análise da proporcionalidade em sentido estrito.

Efetivamente, o primeiro passo se refere à sub-máxima da idoneidade ou adequação, onde se pretende verificar se os meios utilizados para fomentar um dos princípios envolvidos na colisão são idôneos ou adequados, ou seja, se os meios são, ao menos, promotores do fim a que se destina. Se os meios utilizados forem provocadores de um dos princípios, já é suficiente para serem considerados adequados.

Como a constituição do crédito tributário somente é definitiva após a conclusão final do processo administrativo-tributário, dúvida não paira que qualquer restrição ao princípio da ampla defesa criada em legislação federal resultará na solução mais célere do conflito administrativo, o que leva a insuperável conclusão de que quaisquer enunciados neste sentido são adequados a fomentar ao princípio do dever de pagar tributos.

Cumprido destacar que o fato do contribuinte, mesmo constituído o crédito tributário, poder se manter inerte, sem proceder ao pagamento do tributo, não significa que o meio utilizado para fomentar o princípio do dever tributário foi inadequado por não ter alcançado o resultado esperado. Isto porque, para que os meios sejam

¹⁹⁷ SILVA, Virgílio Afonso da. O proporcional e o razoável. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 798, 2002, p. 34-35.

considerados adequados, basta que promovam um princípio, sendo irrelevante o seu efetivo resultado.

Assim, mesmo que o contribuinte passe e permaneça numa condição de inadimplência, não tendo o meio utilizado - ou seja, a regra prevista na legislação tributária federal restritiva ao princípio fundamental a ampla defesa e fomentadora do dever fundamental de pagar tributo - atingido o resultado pretendido, qual seja, o pagamento do tributo, o meio é adequado vez que promoveu o princípio.

Somente na hipótese da regra (do meio) restritiva a ampla defesa, prevista na legislação federal que trate do processo administrativo-tributário, não se prestar sequer para promover o dever de pagar tributos é que deverá ser considerada inadequada.

Ultrapassada a análise positiva quanto a adequação, temos de avançar para o segundo passo para a solução das colisões, qual seja, a análise da necessidade. A sub-máxima da necessidade é uma regra que determina que um meio é necessário somente na hipótese de não existir nenhum outro meio indistintamente eficaz para promover um dado princípio, que não lesione ou lesione em menor grau o direito fundamental violado.

Portanto, existindo um outro meio de limitar o direito fundamental de modo menos ofensivo e identicamente eficaz, o meio inicialmente apresentado deve ser considerado desnecessário. Em relação à sub-máxima da necessidade, dentro de uma estrutura de ponderação, explica ALEXY¹⁹⁸:

Esse princípio pede, de dois meios, que, em geral, fomentem igualmente bem P_1 , escolher aquele que menos intensivamente intervém em P_2 . Se existe um meio menos intensivamente interveniente e igualmente bem idôneo, então uma posição pode ser melhorada, sem que nasçam custos para a outra.

¹⁹⁸ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 110.

Para chegar a esta conclusão, imperioso se torna, num primeiro momento, reconhecer qual é o direito fundamental que será restringido e, num segundo momento, proceder a um exame comparativo entre o meio apresentado e os outros meios que poderiam ser utilizados, a fim de verificar se tais meios seriam, de fato, igualmente eficientes, e menos agressivos ao(s) direito(s) fundamental(is) preterido(s).

Na análise da necessidade, deve ser verificada a existência de medidas alternativas que igualmente fomentem o dever de pagar tributo, mas que restrinjam em menor escala o direito a ampla defesa no processo administrativo-tributário, para decidir com base comparativa se o meio utilizado é necessário.

Infelizmente não é possível, no corpo deste trabalho, discutir cada norma prevista em legislação tributária federal restritiva ao princípio da ampla defesa, e cotejá-las com as inúmeras medidas alternativas apresentadas por estudiosos no assunto que poderiam ser tão eficazes no atendimento a promoção do dever fundamental de pagar tributos, mas que seriam menos ofensivas àquele princípio.

Entretanto, objetivamos pelo menos apresentar, com base na sólida doutrina de ALEXY, um caminho racional e seguro a ser perseguido, que provavelmente possibilitará a resolução de qualquer colisão envolvendo os dois princípios em jogo.

Será apresentada, no próximo capítulo, uma resolução desta natureza para examinar a aplicação prática da teoria do mestre alemão, mas podemos vislumbrar inúmeras outras situações que mereceriam análise acurada relacionada ao tema proposto.

Além da necessidade de depósito prévio para oferecimento de recurso, adiante analisada, já declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, podemos citar outras medidas relativas ao processo administrativo, fomentadoras ao dever fundamental de pagar tributos, na medida em que objetivam eliminar ou findar o quanto antes à fase contenciosa do lançamento, tais como:

a) a exigência do depósito recursal no processo administrativo-fiscal previdenciário: apesar da exigência do depósito recursal já ter sido considerada inconstitucional no processo administrativo federal, a autarquia previdenciária mantém a exigência¹⁹⁹, determinando que o contribuinte-litigante que pretenda recorrer da decisão para o Conselho de Recursos da Previdência Social, deve depositar a quantia correspondente a trinta por cento do valor apurado, nos termos do artigo 306 do Decreto 3.048/99:

Em se tratando de processo que tenha por objeto a discussão de crédito previdenciário, o recurso de que trata esta Subseção somente terá seguimento se o recorrente pessoa jurídica ou sócio desta instruí-lo com prova de depósito, em favor do INSS, de valor correspondente a trinta por cento da exigência fiscal definida na decisão.

b) ausência de notificação do sujeito passivo nos lançamentos por homologação: entendem os órgãos de fiscalização que nas hipóteses de lançamentos por homologação²⁰⁰, em que contribuinte não realiza o pagamento do tributo informado, deve ocorrer a direta inscrição em dívida ativa do valor declarado pelo contribuinte, sem que ocorra o prévio procedimento administrativo de lançamento, nem mesmo a notificação do sujeito passivo para tanto. Com isso é suprimida qualquer possibilidade de existir o processo administrativo. Entretanto, em atendimento ao princípio da estrita legalidade, o lançamento é uma atividade vinculada, obrigatória e privativa da autoridade fiscal, que produz efeitos em relação ao contribuinte na medida em que o mesmo é notificado do lançamento, sendo aquela condição de validade deste. Ademais, o fato do contribuinte proceder uma atividade que seria de competência da autoridade fiscal reforça – e não elimina – as garantias de constituição e insurgência do lançamento, até mesmo porque entendimento contrário seria considerar a obrigação tributária como uma obrigação civil de vontade, deixando de ter natureza *ex lege*.

¹⁹⁹ Em controle difuso, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 389383, DJ 29/06/07, o Supremo Tribunal Federal também considerou inconstitucional a exigência do depósito recursal como requisito para conhecimento de recurso na esfera administrativa previdenciária. A Ementa teve o seguinte teor: “RECURSO ADMINISTRATIVO – DEPÓSITO - §§ 1º E 2º DO ARTIGO 126 DA LEI Nº 8.213/1991 – INCONSTITUCIONALIDADE. A garantia constitucional da ampla defesa afasta a exigência do depósito como pressuposto de admissibilidade de recurso administrativo.”

²⁰⁰ Artigo 150 do Código Tributário Nacional. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa.

c) não reconhecimento da inconstitucionalidade de norma tributária pelos órgãos julgadores: inicialmente prevista na Portaria nº 10 3/2002 do Ministério da Fazenda, a vedação aos Conselhos de Contribuintes e às Câmaras Superiores de Recursos Fiscais em reconhecer a inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo, foi acrescentada, pela referida portaria, aos Regimentos Internos dos órgãos julgadores, sendo hoje prevista pela Portaria nº 147, de 25 de junho de 2007, especificamente em seus artigos 49 e 34 respectivamente, que rezam:

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Art. 34. Fica vedado à Câmara Superior de Recursos Fiscais a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

d) desnecessidade de assinatura da notificação de lançamento emitido por processo eletrônico: o lançamento, como cedição, possui uma fase chamada de oficiosa, em que o contribuinte é notificado para pagar o valor apurado ou oferecer a impugnação em caso de discordância do mesmo. Tal procedimento tem previsão

no artigo 11 do Decreto n. 70.235/72, que trata do processo administrativo tributário de créditos tributários da União, *in verbis*:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Não obstante a regra matriz do lançamento²⁰¹ prever a efetiva e insubstituível participação da autoridade responsável pela feitura do ato administrativo, sendo sua assinatura um requisito indispensável para a validade do lançamento, o Decreto previu uma exceção à regra, em se tratando de notificação de lançamento eletrônico, o que torna impossível a identificação do responsável pelo ato tributário obrigatório, bem como a revisão do lançamento, o que evitaria, assim, lavraturas de autuações insubsistentes.

e) possibilidade de recurso hierárquico: Segundo previsão contida nos artigos 19 e 20 do Decreto-Lei n° 200, de 1967, recepcionado pela Constituição Federal de 1998, de toda decisão dos órgãos da Administração Federal direta e indireta, cabe ato de supervisão pelo Ministro de Estado correspondente, *in verbis*:

Art. 19. Todo e qualquer órgão da Administração Federal, direta e indireta, está sujeito à supervisão do Ministro de Estado competente, excetuados unicamente os órgãos mencionados no artigo 32, que estão submetidos à supervisão direta do Presidente da República.

Art. 20. O Ministro de Estado é responsável, perante o Presidente da República, pela supervisão dos órgãos da Administração Federal enquadrados em áreas de competência.

Parágrafo único. A supervisão ministerial exercer-se-á através da orientação, coordenação e controle das atividades dos órgãos subordinados ou vinculados ao Ministério, nos termos deste Decreto-Lei.

²⁰¹ Artigo 142 do Código Tributário Nacional. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Desta forma, é possível que o Ministro da Fazenda se valha do recurso hierárquico para anular decisões prolatadas pelos Conselhos de Contribuintes ou pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, sendo que a legalidade de tal ato já foi apreciada positivamente pelo Superior Tribunal de Justiça²⁰².

O próprio Decreto 70.235/72 previu a hipótese de um pedido de revisão a ser promovido pela Procuradoria da Fazenda, com competência de decisão do Ministro da Fazenda, senão vejamos:

Art. 26. Compete ao Ministro da Fazenda, em instância especial:
I - julgar recursos de decisões dos Conselhos de Contribuintes, interpostos pelos Procuradores Representantes da Fazenda junto aos mesmos Conselhos;
II - decidir sobre as propostas de aplicação de equidade apresentadas pelos Conselhos de Contribuintes.

f) vedação da manifestação de inconformismo nos casos de compensação considerada não declarada, por força de Instrução Normativa: o contribuinte pode se valer da declaração de compensação²⁰³ de crédito tributário como forma de extinção²⁰⁴ de débito tributário próprio, que gera efeito imediato sob condição resolutória de ulterior homologação. Não sendo aceita a compensação pela Receita Federal, o contribuinte, uma vez notificado, pode se insurgir quanto a não homologação por meio da manifestação de inconformismo, instaurando o processo administrativo-tributário para decisão do conflito. Entretanto, existem hipóteses exaustivamente previstas em lei²⁰⁵, que o pedido de compensação é considerado não declarado, com o objetivo de permitir a imediata inscrição do valor em dívida ativa. Ocorre que pela Instrução Normativa n.º 600/2005, foram criadas novas hipóteses em que a compensação é considerada não declarada, que vedam a possibilidade do contribuinte se valer do mecanismo próprio para instaurar o processo administrativo-tributário.

²⁰² Mandado de Segurança n. 6.737 (1999.0119412-1)

²⁰³ Artigo 74 da Lei n. 9.430/96: O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele órgão.

²⁰⁴ Artigo 156 do Código Tributário Nacional. Extinguem o crédito tributário: II – a compensação.

²⁰⁵ No § 12, do artigo 74 da Lei n. 9.430/96.

Muitas são as medidas alternativas apresentadas pela doutrina que poderiam ser igualmente eficazes no que toca à agilização do processo administrativo, visando a rápida constituição do crédito tributário, e que seriam menos ofensivas à defesa ampla do contribuinte, a saber:

a) extinção da paridade entre conselheiros da fazenda e dos contribuintes: a representação paritária, além ser instituto vetusto, do tempo do Estado Corporativo (Era Vargas), não efetua, de fato, papel de grande relevância no desenvolvimento dos julgamentos das matérias tributárias. Assim como ocorria na justiça do trabalho, a representação paritária resulta, no mais das vezes, em julgamento não unânime, sendo a atuação do conselheiro voltada para atender ao interesse de sua categoria. Isto acaba por determinar grande morosidade no julgamento dos processos administrativos. Vale destacar que a possibilidade de discussão da matéria nos julgamentos por força dos votos favoráveis é suprida pela própria defesa do ato de lançamento pelo fisco, ou da sua insubsistência pelo contribuinte, que pode inclusive sustentar oralmente suas razões na sessão de julgamento. Melhor seria que os órgãos julgadores fossem compostos por aqueles que detêm notório conhecimento na área tributária, o que resultaria em decisões mais céleres, mais técnicas e mais corretas, tendo o condão, inclusive, de incentivar o pagamento da obrigação tributária e desestimular a nova discussão, agora sob o crivo do Poder Judiciário.

b) extinção do recurso hierárquico: a possibilidade do fisco se valer do recurso hierárquico compromete definitivamente a segurança dos julgamentos administrativos, na medida em que possibilita ao Ministro de Estado, monocraticamente, anular as decisões dos órgãos julgadores colegiados contrárias à Fazenda Pública. Dúvidas não pairam que, como a decisão será de duvidosa técnica e indubitosa parcialidade, o contribuinte não irá se sujeitar ao cumprimento e efetuar o pagamento do crédito tributário, não atingido, conseqüentemente, o objetivo de realização do dever tributário.

c) aprovação do Estatuto dos Contribuintes: a aprovação de uma Lei que preveja os direitos, deveres e garantias dos contribuintes é atitude amplamente exigida por todos os setores sociais, constituindo um marco de inegável transcendência no

processo de fortalecimento do princípio de segurança jurídica. Permitirá, também, aprofundar a idéia de equilíbrio nas relações entre a Administração tributária e os contribuintes, favorecendo o melhor cumprimento voluntário das obrigações decorrentes desta relação. Com o Estatuto, a participação do contribuinte nos procedimentos tributários ensejará uma maior celeridade em suas resoluções, como foi verificado nas experiências de outras nações como os Estados Unidos, que em 1996 já se antecipou à discussão editando sua Declaração dos Direitos do Contribuinte II, a Espanha, que aprovou a Lei dos Direitos e Garantias do Contribuinte no ano de 1998 e, mais recentemente, a Itália, que adotou o Estatuto do Contribuinte no ano de 2000.

d) reconhecer a inconstitucionalidade de tratado, lei ou ato normativo²⁰⁶: a matéria é também polêmica²⁰⁷, mas o que se defende não é a possibilidade dos órgãos julgadores administrativos procederem ao controle de constitucionalidade de atos normativos, mas no exercício da atividade interpretativa deixar de aplicar normas hierarquicamente inferiores, em razão da desmedida e reiterada prática de criação de regras por meio de instrução normativa e portarias incompatíveis com a lei.

e) criação do *ombudsman* fiscal: com base na experiência americana, sugere RICARDO LOBO TORRES²⁰⁸ a criação de um “advogado geral dos contribuintes”, que teria como funções primordiais a defesa dos interesses genéricos dos contribuintes, o controle externo do processo administrativo-tributário, a identificação dos principais problemas que se deparam os contribuintes, com a propositura de recomendações para suas soluções e melhoria de serviços prestados.

²⁰⁶ Vale lembrar que a chamada inaplicabilidade do dispositivo considerado inconstitucional no modelo difuso/concreto não passa de eufemismo para a invalidade *inter alios* (entre as partes). No caso do processo administrativo, tal manifestação é um caso de direito de resistência, já que as autoridades administrativas não têm competência constitucional para o controle. Trata-se, portanto, de um desvio ou uma via “alternativa” ao conceito kelseniano de validade.

²⁰⁷ Interessante posicionamento no sentido da possibilidade de reconhecimento da inconstitucionalidade, pelo Chefe do Poder Executivo, por força do princípio da supremacia da Constituição, é apresentada por Gustavo Bienbojm, *in A Nova Jurisdição Constitucional Brasileira. Legitimidade democrática e instrumentos de realização*, 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, p. 232 – 243.

²⁰⁸ TORRES, Ricardo Lobo. Processo Administrativo Fiscal: Caminhos para o Seu Desenvolvimento. São Paulo: Dialética. *Revista Dialética de Direito Tributário*, nº 46, 2005, p. 78-83.

f) a unificação dos processos administrativo e judicial e suas variantes: há décadas se discute a possibilidade de se unificar as instâncias administrativas e judiciais, seja para dar efeito jurisdicional à primeira²⁰⁹, pela natureza da própria decisão ou por uma revisão jurisdicional, seja para acabar com ela, optando o contribuinte em reconhecer a procedência do lançamento ou discuti-lo judicialmente. Tais medidas, além de dificilmente passarem pela análise da compatibilidade constitucional atual (art. 5º, XXXV), não representam uma situação ideal, que passa necessariamente por um fortalecimento do processo administrativo-tributário, que denote efetivamente o dever ou não do contribuinte cumprir uma dada obrigação tributária. Outra medida que merecer maior aprofundamento é a possibilidade de aproveitamento da fase administrativa na judicial, que seriam assim complementares, evitando o retorno à estaca zero quando do início de processo judicial²¹⁰.

g) a criação de Delegacias da Receita Federal de Julgamento em cada Unidade Federativa: a primeira instância administrativa de julgamento dos processos administrativos-tributários são as Delegacias da Receita Federal de Julgamento que, apesar de serem órgãos da Secretaria da Receita Federal, não estão presentes em todos os Estados da Federação²¹¹. O quantitativo e a necessidade da celeridade da apreciação das impugnações opostas pelos contribuintes justifica a existência de tais órgãos em todos os Estados.

²⁰⁹ É o que ocorre, por exemplo, na França, em que o contencioso administrativo é caracterizado pelo fato dos Tribunais administrativos darem a palavra final nos litígios tributários, com base no princípio da dualidade de jurisdição. O Judiciário não teria competência para tratar na matéria decidida no Tribunal Administrativo pois este teria função judicante.

²¹⁰ O problema já era objeto de estudo de Rubens Gomes de Souza, *in A Distribuição da Justiça em Matéria Fiscal*. São Paulo: Martins Fontes Editora, 1943, p. 29 que sustentava: “O problema é [...] encontrar fórmula da harmonização de duas jurisdições, de características, tanto estruturais como funcionais, diferentes, mas de cujo funcionamento sincronizado resultará uma sistematização do contencioso fiscal, senão absolutamente perfeita, pelo menos sensivelmente melhor que a existente. Por outras palavras, o problema consiste em delimitar as esferas de ação respectivas das duas justiças, administrativas e judiciária, e, uma vez operada essa delimitação, regular o seu funcionamento, de modo a que seus trabalhos, em lugar de se sobreporem, e muitas vezes se excluírem, como hoje acontece, passem a ser completar mutuamente e a constituir as duas partes integrantes de um todo harmônico.”

²¹¹ Hoje existem DRFJ nas seguintes localidades, conforme Portaria RFB nº10.238/07: Belém (PA), Belo Horizonte (MG), Brasília (DF), Campinas (SP), Campo Grande (MS), Curitiba (PR), Fortaleza (CE), Florianópolis (SC), Juiz de Fora (MG), Porto Alegre (RS), Recife (PE), duas no Rio de Janeiro (RJ), Ribeirão Preto (SP), Salvador (BA), Santa Maria (RS), duas em São Paulo (SP).

h) aumento do número de Câmaras nos Conselhos de Contribuintes ou a criação de novos Conselhos: o Conselho de Contribuintes, que é o órgão responsável para julgar todos os recursos, voluntário e de ofício, das decisões de primeira instância, é estruturado por três conselhos: o Primeiro Conselho²¹² é composto por oito Câmaras, o Segundo Conselho²¹³ é composto por seis Câmaras e o Terceiro Conselho²¹⁴ por três Câmaras. Sendo cada Câmara integrada por oito conselheiros titulares, o número total é de apenas 136 julgadores responsáveis para analisar todos os recursos interpostos, número evidentemente insuficiente e grande justificador da demora do processo administrativo-tributário.

i) efetivar a criação das Turmas Especiais: o artigo 6º do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes prevê a possibilidade, por iniciativa do Ministro de Estado da Fazenda, de criar Turmas Especiais temporárias para julgarem processos que envolvam matérias recorrentes ou de baixa complexidade, ou ainda que envolvam valores reduzidos, o que teria o condão de diminuir consideravelmente o número de processos nas Câmaras, notadamente pelo fato de muitas das matérias objeto de recurso tratarem de questões não meritórias, bem como envolverem valor apurado da obrigação tributária de baixa relevância.

j) impossibilitar o manejo do recurso especial da decisão do Conselho de Contribuintes que julga pelo improvimento do recurso de ofício: quando a Delegacia da Receita Federal de Julgamento decide em favor do contribuinte, é obrigatório o recurso de ofício para o Conselho de Contribuintes quando a exoneração do crédito tributário é acima de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), para confirmar ou não a decisão. Caso haja ratificação, o Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais prevê a possibilidade de interposição de

²¹² Responsável para apreciar matéria relativa aos seguintes tributos: a imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (IR - pessoas físicas e jurídicas); contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL); contribuição para o programa de integração social (PIS); contribuição para financiamento da seguridade social (COFINS).

²¹³ Responsável para apreciar matéria relativa aos seguintes tributos: imposto sobre produtos industrializados (IPI); imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários (IOF); contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e de direitos de natureza financeira (CPMF); PIS e COFINS quando a exigência não esteja lastreada em fato cuja apuração serviu para apurar IR.

²¹⁴ Responsável para apreciar matéria relativa aos seguintes tributos: imposto sobre a importação (II); imposto sobre a exportação (IE); IPI, PIS e COFINS nos casos de importação; imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR); contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE) e competência residual.

recurso especial²¹⁵. Para acelerar o desfecho do processo administrativo, mesmo que contrário à Fazenda, esta possibilidade de recurso deve ser afastada, até porque a decisão da 1ª instância administrativa constitui a primeira fase de um ato complexo, cuja complementação ocorrerá com a confirmação da decisão pela 2ª instância. Ademais, considerando que a decisão de 1ª instância é definitiva, quando inferior a alçada prevista, não há justificativa para, nas causas em que o valor for superior, não haver definitividade após a confirmação pelo órgão *ad quem*.

Desta forma, através de uma análise detalhada destas medidas alternativas, podemos verificar a existência de medidas que, em sendo adotadas, poderão ser até mais eficazes do que as existentes, no objetivo de dar celeridade ao processo administrativo-tributário e atender ao dever fundamental de pagar tributo, sendo, entretanto, menos ofensivas ao princípio da ampla defesa.

Conclui-se, portanto, que os meios utilizados para atender ao dever fundamental de pagar tributos não ultrapassam o crivo da sub-máxima da necessidade, sendo, conseqüentemente, desproporcionais, o que enseja sua não prevalência em relação ao princípio da ampla defesa.

Entretanto, considerando o fato das medidas alternativas postas não serem igualmente eficientes comparadas a outros meios que possam vir a ser previstos em legislação federal, vale avançar, discursivamente²¹⁶, para o exame da terceira sub-máxima, qual seja, a da proporcionalidade em sentido estrito.

Neste exame, serão pesados os graus de intensidade da restrição ao princípio ao princípio da ampla defesa e a importância da realização do dever fundamental ao pagamento de tributo. Portanto, para se chegar a um resultado final, necessário responder a três indagações formuladas em momentos obrigatórios, a saber:

²¹⁵ Portaria 147: Artigo 7º, § 4º, do RICSRF. É cabível a interposição de recurso especial contra decisão que negar provimento a recurso de ofício.

²¹⁶ Vale lembrar que qualquer exame hipotético é impensável em se utilizando este referencial teórico escolhido, que exige concretização da colisão. Daí a necessidade de um problema exemplar ou paradigmático para análise. Neste sentido, o próximo capítulo se propõe a analisar um caso concreto.

- 1º - qual o grau de não-cumprimento ou prejuízo ao princípio da ampla defesa? Ou melhor, qual a intensidade da intervenção ao direito fundamental a ampla defesa?
- 2º - qual a importância do cumprimento ao dever fundamental de pagar tributos?
- 3º - a importância do cumprimento ao dever fundamental de pagar tributos justifica o prejuízo causado pela intervenção ao direito fundamental à ampla defesa?

O exame da proporcionalidade em sentido estrito é de extrema importância, haja vista que somente por meio desta sub-máxima se torna possível impedir que a utilização de meios ilegítimos, mesmo que adequados, pois fomentam dado fim, e necessários, pois inexistente meio alternativo tão eficaz, prevaleçam.

Sobre a sub-máxima da proporcionalidade em sentido estrito, ensina VIRGILIO AFONSO DA SILVA²¹⁷:

Para que uma medida seja reprovada no teste da proporcionalidade em sentido estrito, não é necessário que ela implique a não-realização de um direito fundamental. Também não é necessário que a medida atinja o chamado *núcleo essencial* de algum direito fundamental. Para que ela seja considerada desproporcional em sentido estrito, basta que os motivos que fundamentam a adoção da medida não tenham peso suficiente para justificar a restrição ao direito fundamental atingido. É possível, por exemplo, que essa restrição seja pequena, bem distante de implicar a não-realização de algum direito ou de atingir seu núcleo essencial. Se a importância da realização do direito fundamental, no qual a limitação se baseia, não for suficiente para justificá-la, será ela desproporcional.

Conforme outrora abordado, tanto o grau de restrição quanto o grau de importância de realização do direito fundamental são escalonados em níveis leve ou baixo (“l”), médio (“m”) e grave ou alto (“s”). O peso final da ponderação é que determinará a presença ou a ausência da proporcionalidade.

Por ser a ampla defesa, como o próprio nome diz, um direito de defesa, há que se falar em prejuízo ao direito fundamental. Portanto, a primeira definição a ser alcançada se refere ao grau de prejuízo ao princípio da ampla defesa, ou seja, se o “l” é “l” (peso $2^0 = 1$), “m” (peso $2^1 = 2$), ou “s” (peso $2^2 = 4$).

²¹⁷ SILVA, Virgílio Afonso da. O proporcional e o razoável. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 798, 2002, p. 41.

Exemplificativamente, foram apresentados alguns enunciados que prevêm a intervenção ao princípio da ampla defesa em prol da realização do dever tributário. Também deve ser levado em consideração na avaliação da intensidade da intervenção (*li*), qual o grau de interferência que o outro princípio – dever tributário – causa na ampla defesa.

Nota-se que as intervenções previstas no processo administrativo-tributário não inviabilizam a defesa do contribuinte, mas criam obstáculos para que a mesma se efetue em medida máxima. Desta forma, ao contribuinte não é possibilitado exercer seu direito de defesa amplamente, pois nas hipóteses em que incidem tais enunciados restritivos, é vedada a discussão de certas matérias ou utilização de meios que permitem a discussão ou sua continuidade em sede administrativa.

Mesmo que a resposta precisa somente possa ser firmada após detida análise de cada uma das medidas restritivas previstas nas legislações que regem a matéria, podemos afirmar que da mesma maneira que a intervenção em grau grave está fora de cogitação, em razão da possibilidade de defesa, mesmo que não ampla, a graduação da intervenção em grau leve também está afastada, haja vista a direta intervenção ao princípio, que não prevê somente o direito de defesa, mas a amplitude dela. Fiquemos, portanto, com a intensidade de intervenção média, ou seja, peso 2.

O próximo passo é a identificação do grau de importância do cumprimento ao dever fundamental de pagar tributos, ou seja, se o “*lj*” é “*l*” (peso $2^0 = 1$), “*m*” (peso $2^1 = 2$), ou “*s*” (peso $2^2 = 4$). No caso em apreço, o dever fundamental de pagar tributos deve estar associado ao seu objeto ou às repercussões de sua realização, qual seja, a celeridade em constituir o crédito tributário. Esta é uma circunstância (“*C*”) que se apresenta na fórmula “*IPjC*”, simplificada a “*lj*”.

Aliado a isto, é preciso ressaltar que a importância concreta do princípio em sentido contrário - a importância ao cumprimento do dever fundamental de pagar tributos – é calculado de acordo com o grau de intensidade que a não intervenção no princípio colidente – ampla defesa – intervém naquele.

Nestes termos, é crível notar que o término do processo administrativo, com a definição do lançamento e a constituição do crédito tributário, não importa em obrigatório pagamento do tributo pelo contribuinte. Da mesma forma que ocorre com o lançamento, em que o contribuinte pode discordar de qualquer de seus aspectos, e instaurar o certame contencioso oferecendo a impugnação, a constituição do crédito tributário pode também inaugurar outra esfera de insurgência do contribuinte, facultado discutir judicialmente o crédito constituído, ou mesmo manter-se inerte, aguardando a propositura da Execução Fiscal, quando haverá possibilidade de se defender contra a perseguição do crédito entender descabido, desde que ofereça alguma garantia ao valor do débito.

Desta forma, em qualquer das situações apresentadas, mesmo tendo sido realizado o objetivo pretendido com as medidas interventivas, que é a rápida solução do litígio administrativo, o dever tributário, não obstante ter avançado, não se efetiva necessariamente.

Ademais, a discussão administrativa precede a dívida fiscal, e como algumas restrições exemplificadas são superáveis, demonstra-se que a importância do dever de pagar tributos quando estes ainda sequer existem não pode ser considerada de grande relevância.

Desta forma, vê-se que o peso da interferência que a ampla defesa traz ao dever tributário é, de fato, baixo, sendo graduado com o peso 1. Por fim, deve ser verificada se a importância do cumprimento ao dever fundamental de pagar tributo justifica o prejuízo ao direito fundamental à ampla defesa.

As assertivas apresentadas na análise dos dois passos anteriores levam a inexorável conclusão que o cumprimento ao dever fundamental de pagar tributo não justifica o prejuízo causado ao direito fundamental à ampla defesa, notadamente quando considerada a insignificante interferência que a realização deste causa naquele.

Para que esta conclusão não fique no plano discursivo, é importante acrescentar juízos empíricos às constatações formuladas, visando classificá-las e pesá-las para comporem a fórmula do peso. É crucial destacar que as suposições empíricas são os argumentos que baseiam as premissas consideradas numa decisão, e expressam a existência de reflexão, que também legitima o ponderar.

Considerando a existência do espaço epistêmico de conhecimento empírico, objetiva este acréscimo, como dito, dar peso às premissas empíricas que constituem elementos para decisão da solução, com base na lei da ponderação epistêmica apresentada por ALEXY, e insertas na sua completa fórmula do peso.

A ponderação epistêmica também possui escala tríadica, em indício empírico seguro (g), plausível (p) e não evidentemente falso (e), com dosagem dos graus distribuída em $g = 2^0$, $p = 2^{-1}$ e $e = 2^{-2}$.

A suposição empírica das medidas que trazem prejuízo ao direito fundamental a ampla defesa (“ $SPiC$ ” = “ S_i ”), ou as evidências dos acontecimentos fáticos previstos nos enunciados que restringem a ampla defesa são indiscutivelmente seguros, devendo, portanto, receber o peso 1 (= 2^0).

Já a suposição empírica da importância do cumprimento ao dever fundamental de pagar tributos (“ $SPjC$ ” = “ S_j ”), ou as evidências dos acontecimentos fáticos previstos nos enunciados que objetivam realizar o dever tributário são apenas plausíveis, devendo, portanto, receber o peso $\frac{1}{2}$ (= 2^{-1}).

A fórmula do peso, como apresentado por ALEXY²¹⁸, deve conter os seguintes fatores:

Em sua formulação completa, a fórmula peso contém, ao lado das intensidades de intervenção, os pesos abstratos dos princípios colidentes e os graus de segurança das suposições empíricas sobre a realização e a não-realização dos princípios colidentes pelas medidas que estão em questão. Isso significa que em uma colisão de dois princípios o peso concreto ou relativo de ambos os princípios depende de três pares de

²¹⁸ ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 146.

fatores, portanto, no total, de seis fatores. Esses devem, todavia, somente então ser citados, quando os pares de fatores respectivos são desiguais. Se eles são iguais, então eles neutralizam-se reciprocamente.

Então, na análise da colisão dos princípios em exame, teremos os seguintes fatores com seus respectivos graus, considerando que aos pesos abstratos dos princípios foi concedido o mesmo grau, como corriqueiramente ocorre em se tratando de princípios constitucionais, senão vejamos:

1 – peso abstrato do direito fundamental a ampla defesa: $G_i = 2$;

2 – peso abstrato do dever fundamental de pagar tributos: $G_j = 2$;

3 – peso da interferência que o dever de pagar tributos traz ao direito da ampla defesa no processo administrativo tributário: $l_i = 2$;

4 - peso da interferência que a ampla defesa traz ao dever tributário: $l_j = 1$;

5 – peso das suposições empíricas de que o dever tributário causa intervenção à ampla defesa: $S_i = 1$;

6 – peso das suposições empíricas de que a ampla defesa causa intervenção de dever de pagar tributos: $S_j = 2^{-1}$

Transportando os dados pra fórmula do peso, teremos o seguinte resultado:

$$G_{i,j}: \frac{l_i \cdot G_i \cdot S_i}{l_j \cdot G_j \cdot S_j} = \frac{2 \cdot 2 \cdot 1}{2 \cdot 1 \cdot 2^{-1}} = \frac{2 \cdot 1}{1 \cdot \frac{1}{2}} = \frac{2}{0,5} = 4$$

Concluimos que P_i deve prevalecer sobre P_j , ou seja, a importância do cumprimento ao dever fundamental de pagar tributos não justifica o prejuízo causado pela intervenção ao direito fundamental à ampla defesa.

Por fim, podemos afirmar que as restrições ao princípio da ampla defesa previstas na legislação federal que trata do processo administrativo tributário são desproporcionais e, portanto, inconstitucionais.

4.5 UMA ANÁLISE DE CASO: A EXIGÊNCIA DO DEPÓSITO RECURSAL PARA OFERECIMENTO DE RECURSO ADMINISTRATIVO

Dentre outras restrições ao princípio da ampla defesa, previstas em legislação federal, optamos por discutir sobre a questão da constitucionalidade de exigência de depósito, como condição para conhecimento de recurso, por dois motivos. O primeiro, pelo fato deste tema ter sido recentemente revisitado pelo Supremo Tribunal Federal, que modificou sua sólida orientação anterior, e pretendemos verificar se chegaremos ao mesmo resultado nos valendo da teoria aqui exposta. O segundo, em razão da matéria ultrapassar a seara tributária, haja vista que tal exigência é comum nos mais variados tipos de processo, restando aberta a pesquisa para novas incursões.

Em nossa Corte Suprema, o precedente desta matéria foi o julgamento realizado na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 836-6, proposta pela Confederação Nacional da Indústria, que ocorreu 11 de fevereiro de 1993. A autora pretendia a declaração de inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei nº. 8.542/92, que elevou o valor do depósito recursal, previsto no artigo 899 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, que objetiva, como cediço, garantir antecipadamente a execução nas reclamatórias de baixa monta.

Mesmo tendo sido, no mérito, julgada prejudicada a ação²¹⁹, e indeferida a medida liminar por ausência do *fumus boni iuris*, vale registrar parte do voto vencido do Ministro Paulo Brossard, nos seguintes termos:

Penso que as novas condições estabelecidas para o emprego recursos legais na Justiça do Trabalho comprometem seriamente o acesso à justiça em favor de uma das partes, bem como vulneram a garantia do duplo grau de jurisdição, o que é profundamente lamentável; a norma questionada fere as entranhas da Constituição.

²¹⁹ Em razão de ter ocorrido superveniente alteração da norma cuja declaração de inconstitucionalidade se requereu, sem que pedido houvesse aditamento ao novo texto.

É uma sanção pecuniária a quem se limita ao exercício regular de direito.

Já no julgamento da medida cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.049-2, proposta pela Confederação Nacional dos Trabalhadores Metalúrgicos, foi requerida declaração de inconstitucionalidade do artigo 93²²⁰ da Lei nº 8.212/91, que previa a obrigatoriedade de comprovar o depósito da multa aplicada por infração à legislação previdenciária, como requisito para interposição de recurso.

O Ministro Relator, Carlos Velloso, e o Ministro Marco Aurélio foram vencidos em seus entendimentos de que condicionar o seguimento de recurso ao depósito do valor discutido seria criar óbices ao direito de defesa, violando o *due process of law*, que assegura o direito de defesa e os meios e recursos a ela inerentes. Prevaleceu o entendimento quanto à constitucionalidade da exigência, sob o argumento de que o devido processo legal não garante o direito à existência de recurso administrativo.

Em sede de controle difuso, o Ministro relator Maurício Corrêa, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 210.235-1²²¹, ocorrido em 03 de novembro de 1997, tratou da questão relativa à constitucionalidade do parágrafo primeiro do artigo 636 da Consolidação das Leis do Trabalho, que condiciona o seguimento de recurso interposto contra decisão que impõe multa por infração à legislação trabalhista à comprovação da prova do depósito de respectiva multa.

Em decisão unânime, o entendimento firmado pela Segunda Turma teve parte de sua ementa nos seguintes termos:

2. Recurso administrativo perante a DRT. Exigência de comprovação do depósito prévio. Pressuposto de admissibilidade e garantia recursal.

2.2. Violação ao art. 5º, LV, CF. Inexistência. Em processo administrativo regular, a legislação pertinente assegurou ao interessado o contraditório e a ampla defesa. A sua instrução com a

²²⁰ Dizia o artigo: O recurso contra a decisão do INSS que aplicar multa por infração a dispositivo da legislação previdenciária só terá seguimento se o interessado o instruir com a prova do depósito da multa atualizada monetariamente, a partir da data da lavratura.

²²¹ Com a mesma arguição e desfecho foram os julgamentos, do RE 210.246-6, por maioria, e o RE 235.833-2, por unanimidade.

prova do depósito prévio da multa imposta não constitui óbice ao exercício do direito constitucional do art. 5º, LV, por se tratar de pressuposto de admissibilidade e garantia recursal, visto que a responsabilidade do recorrente, representada em auto de infração, está aferida em decisão fundamentada.²²²

A análise mais aprofundada do tema pelo Supremo Tribunal Federal ocorreu no julgamento conjunto das ADINs nº 1.922-9, proposta pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, e 1.976-7, promovida pela Confederação Nacional da Indústria.

As ações tinham por principal desiderato o reconhecimento da inconstitucionalidade, com base, dentre outros, no artigo 5º, LV, da CF, do parágrafo segundo do artigo 33 do Decreto Federal nº 70.235/72, onde são tratados os enunciados sobre o processo administrativo federal, que recebeu nova redação por meio da edição da Medida Provisória nº 1.699-41/98²²³, *in verbis*:

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos 30 (trinta) dias seguintes à ciência da decisão.

§ 1º [...]

§ 2º Em qualquer caso, o recurso voluntário somente terá seguimento se o recorrente o instruir com prova do depósito de valor correspondente a, no mínimo, trinta por cento da exigência fiscal definida na decisão.

O Ministro relator Moreira Alves, acompanhado pelos demais Ministros da Corte, com exceção do Ministro Marco Aurélio, indeferiram, em análise perfunctória, a suspensão cautelar do dispositivo legal acima transcrito, sob os argumentos apresentados nos precedentes do próprio órgão, notadamente a ausência de garantia ao duplo grau de jurisdição administrativa, e ser o depósito mero requisito de admissibilidade de recurso administrativo, bem como afastou novas temáticas apresentadas de que o depósito seria uma forma de pagamento de crédito não constituído, de que feriria o princípio da isonomia, pois permitiria o recuso somente

²²² Destaques no original.

²²³ Tendo hoje sua redação determinada pela Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, onde se prevê, inclusive, a faculdade do contribuinte em realizar arrolamento de bens do total do ativo permanente, se pessoa jurídica, ou o total do patrimônio, se pessoa física, ao invés de depositar o percentual de 30% (trinta por cento) da exigência fiscal. Tal previsão foi inaugurada pela edição da Medida Provisória nº 1.973-63, de 29/06/2000.

aos devedores abastados, e de que somente o Conselho de Contribuintes tem imparcialidade para decidir os litígios administrativos.

Entretanto, no julgamento definitivo da ADIN nº 1.976-7²²⁴, o Ministro Joaquim Barbosa, designado relator, votou em sentido diverso ao entendimento prevalecente até então na Corte, julgando favoravelmente pela inconstitucionalidade do § 2º, artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Em seu voto, o Ministro sustentou a inconstitucionalidade da criação de obstáculos para o acesso ao recurso administrativo sob três ângulos, a saber: *o princípio democrático no procedimento administrativo; o procedimento administrativo e o princípio da legalidade e, ainda, o procedimento administrativo e os direitos fundamentais.*

O resultado final do julgamento, ocorrido em sessão plenária no dia 28 de março do corrente do corrente, foi, por unanimidade, pela procedência do pedido na ação direta para declarar a inconstitucionalidade do artigo 32 da Medida Provisória nº 1.699-41/1998, convertida na Lei nº 10.522/2002, que deu nova redação ao artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/1972.

Assim, pela primeira vez, nossa Corte Constitucional reviu seu posicionamento quanto à matéria, reconhecendo que a criação de obstáculos à garantia recursal viola princípios constitucionais, notadamente o do acesso à justiça, do devido processo legal e da ampla defesa.

Pretendemos verificar se a conclusão obtida é a mesma se valendo da metodologia aqui exposta. O primeiro ponto que entendemos ser válida a discussão é se o direito de recorrer está inserido no âmbito de proteção do princípio da ampla defesa.

O tema é controvertido na doutrina notadamente pelo fato da inexistência de previsão constitucional expressa do duplo grau de jurisdição, o que leva alguns

²²⁴ A ADI nº 1922 proposta pela OAB foi julgada prejudicada por falta de aditamento da lei de conversão.

doutrinadores a considerá-lo implicitamente consagrado pelo princípio do devido processo legal, do princípio da ampla defesa e até mesmo do princípio do contraditório.

Sem adentrar o mérito da discussão – que não é objeto do trabalho – uma consideração nos parece invidiosa, qual seja, uma vez prevista a possibilidade de recurso na legislação processual de regência, este direito estará inserido no âmbito de proteção da ampla defesa, como é o caso em análise.

Nestes termos é que LUIZ GUILHERME MARINONI²²⁵ aduz que *a Constituição garante, através do art. 5º, LV, são os recursos inerentes ao contraditório, ou seja, o direito aos recursos previstos na legislação processual para um determinado caso concreto.*

Como no processo administrativo-tributário é previsto o direito ao recurso, estando este inserido no âmbito de proteção do direito fundamental a ampla defesa, a discussão passa para o plano da possibilidade de sua limitação, tornando necessária a ponderação entre os princípios que colidem na hipótese concreta, aplicando-se, para isto, a máxima da proporcionalidade.

Como já apontado, a máxima da proporcionalidade é composta por três sub-máximas, quais sejam, adequação ou idoneidade, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito, que são aplicadas sempre de forma subsidiária.

A adequação estará presente caso a restrição ao princípio da ampla defesa, caracterizada pela limitação ao direito de recorrer por força da obrigatoriedade do depósito da quantia correspondente a 30% (trinta por cento) do valor apurado, seja justificada pela promoção do princípio do dever tributário.

²²⁵ MARINONI, Luiz Guilherme. **Tutela Antecipatória, Julgamento Antecipado e Execução Imediata da Sentença**, 2ª ed. São Paulo: RT, 1988, p. 218.

Certamente a restrição apresentada tem o condão de acelerar o desfecho do processo administrativo, na medida em que desestimula a interposição de recurso, bem como garante, antecipadamente, o adimplemento de parte do valor apurado, sendo explícitos tais objetivos nos atos de enunciação consubstanciados no Parecer da PGFN/CAT nº 2.078/97, publicado no Diário Oficial da União do dia 12 de dezembro de 1997, posteriormente aprovado pelo Ministro da Fazenda, nos seguintes termos:

Parecer: [...] a exigência de depósito total ou parcial do valor reclamado do contribuinte como condição para admissão de recurso contra a decisão de primeira instância administrativa possibilitaria, de um lado, a agilização na realização dos valores em disputa, por inibir as irresignações meramente protelatórias, e de outro lado, fixaria considerável segurança quanto aos ingressos destes recursos nos cofres públicos, nos casos de manutenção da exigência fiscal [...] Em suma, a medida afasta manobras protelatórias em favor do ingresso de recursos nos cofres públicos. Tudo em consonância com a realização da justiça social preconizada na Constituição Federal, dadas as destinações de interesse público dos valores a serem arrecadados.

Despacho – Aprovo o Parecer PGFN/CAT nº 2.078/97, de 11.12.97. Os instrumentos propostos, de juridicidade bem delineada, contribuirão no esforço de racionalizar a administração tributária, sobretudo num momento que reclama do Estado iniciativas firmes e decisivas de caráter permanente, reduzindo a frequência e intensidade de medidas emergenciais, com o intuito de enfrentar conjunturas adversas, gravosas para a sociedade como um todo. Ministro Pedro Malan.

Desta forma, podemos concluir que a exigência do depósito recursal promove o dever fundamental de pagar tributos, sendo conseqüentemente adequado o meio utilizado para restringir o direito fundamental à ampla defesa.

Ultrapassado o crivo da adequação, a próxima análise a ser realizada se refere ao exame da sub-máxima da necessidade, onde deve ser verificado se existem outros meios fomentadores ao dever fundamental de pagar tributos tão eficazes quanto à exigência do depósito recursal, mas menos ofensivo ao princípio da ampla defesa.

Primeiramente, vale destacar que a restrição ao princípio da ampla defesa criada pela exigência do depósito recursal não é, como pode fazer crer, de grande eficácia para promover o dever tributário, por inúmeras razões: uma, porque o contribuinte não deixa de apresentar defesa; duas, porque a barreira pode ser transponível, dependendo do valor apurado no lançamento e da condição

econômica do contribuinte; três, o fato do contribuinte ver-se impedido do direito de recorrer na esfera administrativa da decisão de primeira instância, não induz o pagamento do valor apurado; quatro, a inviabilidade do direito de recorrer pode ter efeito inverso quanto à promoção de dever tributário, caso o contribuinte se recuse ao cumprimento da obrigação tributária exatamente sob o argumento da ausência de um processo administrativo justo ou equilibrado.

Aliado a isto, já foram apresentadas, exemplificativamente, várias medidas alternativas que, caso adotadas, teriam o condão de efetivamente promover o dever tributário no tocante a necessária aceleração do processo administrativo, com outros dois atributos, quais sejam, sem restringir direitos fundamentais, e ofertando ao litigante um processo adequado cuja conclusão reflita a correção da constituição do crédito tributário, instigando o seu imediato cumprimento.

Com efeito, havendo meios de promoção ao dever tributário iguais e até mais eficientes do que a exigência do depósito como requisito para interposição de recurso, e sendo tais meios menos ofensivos ao direito fundamental a ampla defesa, a conclusão inafastável é no sentido da ausência de necessidade em utilizar o meio impugnado, que deve ser considerado desproporcional.

Portanto, na análise deste caso, o princípio fundamental da ampla defesa deve prevalecer sobre o princípio do dever tributário, haja vista a desproporcionalidade do meio utilizado para promover este, e restringir aquele.

5 CONCLUSÕES

1. Para cumprir suas finalidades, o Estado necessita sistematicamente de crescente aumento no ingresso de receitas públicas, o que deve, em matéria tributária, ser buscado por meio da melhoria do sistema de arrecadação e fiscalização dos tributos já existentes, considerando a insuportável idéia de aumento da carga tributária.
2. Os processos fiscalizatórios geram lançamentos que podem ser alvo de insurgência pelos contribuintes, o que impede a constituição do crédito tributário e inaugura o processo administrativo correspondente, dificultando o rápido recebimento do valor apurado, o que justifica o Estado ter indiscutível interesse na rápida solução do litígio.
3. Sob esta alegação de promover o dever tributário, existem previsões na legislação tributária federal que têm o condão de restringir o princípio da ampla defesa no processo administrativo.
4. Uma das formas de acesso à justiça é a tutela da Administração, a ser prestada pelo Poder Executivo, que deve garantir o cumprimento das garantias constitucionais aos litigantes na seara administrativa.
5. O processo funciona como instrumento de controle dos atos administrativos, permitindo ao cidadão a participação ativa na defesa de seus interesses seja contra o particular ou contra o próprio Estado, atuando, portanto, no próprio equilíbrio dos agentes públicos no exercício do poder a eles outorgado.
6. O processo administrativo-tributário é classificado como restritivo sancionatório, o que determina a necessidade de otimização das garantias

do devido processo legal, ampla defesa e contraditório. Além de ser visto como uma garantia, deve também ser compreendido como um direito, considerando seu resultado final que é a certificação da legalidade do ato administrativo-tributário de lançamento.

7. O processo administrativo-tributário tem por objetivo a verificação da correção do ato administrativo de lançamento, por meio de um instrumento (processo) inaugurado pelo contribuinte que contenha os atributos da celeridade, ampla defesa, imparcialidade e motivação nos julgamentos, a culminar num meio eficiente da resolução dos conflitos na seara tributária que desestimule o contribuinte a reexaminar a matéria no Judiciário pela certeza da pretensão de correção do julgamento.
8. A distinção entre regras e princípios é fundamental para resolver os problemas centrais do estudo da dogmática dos direitos fundamentais, sendo imperioso que o primeiro passo deste processo seja a sujeição das normas constitucionais ao processo interpretativo que irá definir se o enunciado se refere, na verdade, a uma regra ou a um princípio, pois a norma é o resultado do trabalho interpretativo do dispositivo analisado.
9. É fator determinante para a caracterização de um princípio para ALEXY a estrutura da norma, e não critério baseado em razão de sua fundamentalidade ou hierarquia.
10. Esta verificação estrutural é identificada por meio das diferenças entre os princípios e as regras que podem ser estabelecidas através de, pelo menos, quatro critérios: a) generalidade: os princípios são mais genéricos, enquanto as regras, em razão das circunstâncias serem preestabelecidas, são menos genéricas; b) grau e qualidade: os princípios são mandamentos de otimização que determinam sua realização em medida o mais alto quanto possível, de acordo com as possibilidades fáticas e jurídicas, não comportando hierarquização, exceção e diferença temporal, enquanto as regras podem ser hierarquizadas e aceitam exceções em razão da especialidade e tempo; c) natureza deôntica e dos direitos envolvidos: os

princípios possuem mandados deônticos fracos ou flexíveis, por conta de eventual existência de princípios colidentes, enquanto as regras, em razão de sua alta carga autoritária, possuem mandados deônticos fortes. Os direitos previstos nos princípios são garantidos *prima facie*, já que sua otimização dependerá das possibilidades fáticas e jurídicas, o que não ocorre com as regras, que prevêem direitos definitivos, salvo quando a própria regra estabelece critérios de exceção, hipótese em que haverá um forte direito *prima facie*; d) resolução dos conflitos e colisões: os princípios entram em colisão, que é resolvida por meio da ponderação, onde um princípio irá preceder ao outro na análise daquele caso concreto, não havendo exclusão de nenhum deles do sistema, enquanto as regras entram em conflito, que é resolvido por meio da invalidade ou exceção de uma delas, que é excluída do ordenamento ou afastada por exceção, respectivamente, tendo esta aplicação operada pela subsunção.

11. O conceito de princípio como mandamento de otimização, ou seja, normas que ordenam que algo seja realizado em medida tão alta quanto possível relativamente às possibilidades fáticas e jurídicas, é determinado pela estrutura normativa que possui neutralidade valorativa, possuindo os direitos fundamentais, no mais das vezes, caráter de princípio, mas não em razão de sua fundamentalidade.
12. As normas de direito fundamental se originam tanto da Constituição como das normas implícitas que dependem de adscrição ou dedução, por meio de uma *relação de fundamentação jusfundamental correta*.
13. Os direitos fundamentais possuem força vinculativa, sendo previstos nas Constituições para positivar os direitos do homem, e afastar qualquer instabilidade na aplicação de tais direitos pela ausência de justicialização.
14. O âmbito de proteção dos direitos fundamentais com caráter de princípio deve ser amplo pela sua imperiosa otimização *prima-facie*, o que resulta na ausência de conteúdo essencial definitivo ou absoluto. Exatamente pelos

mesmos motivos é que os direitos fundamentais podem ser restringidos, e receberem intervenção estatal.

15. O direito fundamental a ampla defesa tem caráter de princípio, e é exteriorizada pelo contraditório, sendo ambos decorrentes do devido processo legal.
16. Em sendo princípio, a ampla defesa é objeto de otimização tanto nos processos judiciais como nos administrativos, devendo ser *prima-facie* protegidas as garantias processuais que objetivam conceder meios e condições para que os litigantes busquem a verdade dos fatos para a realização do direito, por meio da correção dos julgamentos.
17. Para tanto, o suporte fático amplo do direito fundamental a ampla defesa deve abranger o debate amplo, liberdade de provas, interposição de recursos, e a participação cooperativa do julgador para fomentar esta garantia visando a formação do convencimento que o aproxima de um resultado mais efetivo e seguro do processo.
18. O direito fundamental a ampla defesa encontra limitações nas possibilidades fáticas de sua aplicação, e nas possibilidades jurídicas apresentadas por outros direitos fundamentais que, eventualmente, na análise de casos concretos, podem colidir, tais como o princípio da efetividade e o da duração razoável do processo.
19. Os deveres fundamentais são a outra face dos direitos fundamentais, sendo compostos dos custos que os materializam, dentre eles o dever tributário, na medida em que a própria sociedade tem que prover os recursos para financiar o Estado no cumprimento ao bem estar social, a quem foi outorgado, pela mesma sociedade, poder e legitimidade para tanto.
20. O dever fundamental de pagar tributos deve ser considerado um dever autônomo, não havendo necessária correspondência entre eles (princípio da assimetria), o que garante um estado de liberdade, que cria, limita e outorga

competência num Estado Fiscal de Direito. A ausência de correspondência entre o dever tributário e o direito de se beneficiar do proveito desta parcela, depende da natureza de vinculação a uma atuação estatal prevista no aspecto material da hipótese de incidência da exação.

21. O dever fundamental de pagar tributos não objetiva, entretanto, proteger bens coletivos, o que determinaria a atribuição inicial de maior peso a este princípio, em eventual colisão com qualquer direito individual, haja vista que a cobrança de tributos apenas produz a capacidade financeira do Estado atuar, não havendo necessário benefício para a coletividade.
22. Como o dever fundamental tributário tem natureza de princípio, deve ser otimizado, notadamente na ampliação de um ideário de justiça tributária que busque a contribuição de toda a sociedade neste custo, de acordo com a capacidade individual contributiva.
23. Desta forma, as possibilidades fáticas e jurídicas que permitem limitação à otimização do dever tributário se apresentam, dentre outros, pelos princípios da capacidade contributiva, do direito de propriedade e da liberdade de atuação geral.
24. As possibilidades de restrições a direitos fundamentais dependem do seu critério de reconhecimento, seja em razão de sua fundamentalidade, seja por força de sua estrutura. Se valendo da primeira escolha, prevalece a teoria da reserva da Constituição, que prega a auto-reserva constitucional não só para tratar, exclusivamente, matéria inerente aos direitos fundamentais, como também para retirá-los ou restringi-los, com o objetivo de garantir extrema rigidez e intangibilidade a tais direitos. Por outro lado, utilizando a segunda opção, que parte da premissa de que o conteúdo essencial dos direitos fundamentais não é absoluto, dada a sua característica *prima facie*, qualquer direito fundamental pode ser objeto de restrição, sem qualquer mácula de inconstitucionalidade.

25. Para tanto, é necessário verificar as margens de atuação existentes nos espaços estruturais e epistêmicos. Aquele se refere às permissões dadas ao legislador em atuar na matéria de direitos fundamentais por conta da ausência de ordem ou proibição. Já o espaço epistêmico objetiva verificar se realmente é o caso de discricionariedade quanto a possibilidade de atuação do legislador, evitando abusos em sua atividade, ou seja, certificando o que a Constituição realmente libera. Este espaço exige que determinadas matérias de índole técnica somente recebam intervenção legislativa quando a comunidade científica já as tenha explicado suficientemente. Por isto que quanto mais pesada for a intervenção a um direito fundamental, maior deve ser a certeza das premissas que justificam tal intervenção.
26. É possível a restrição de direitos fundamentais por meio de regras, mas estas devem estar sustentadas por princípios constitucionais, ou seja, para fins de restrição, as regras devem ter uma fundamentação constitucional.
27. A verificação do conteúdo essencial dos direitos fundamentais é resultante da teoria dos princípios, tendo por fim proteger o núcleo essencial do direito a ser protegido da atuação do legislador, criando, desta forma, um limite à possibilidade de limitar.
28. Adotando a teoria relativa, a decisão do que deve ser objeto de proteção do conteúdo essencial somente pode ocorrer após a análise do caso concreto, quando do resultado da colisão entre direitos fundamentais.
29. As colisões de direitos fundamentais podem ocorrer tanto de modo estreito, quando a colisão ocorre entre direitos fundamentais, sejam idênticos ou não, de um mesmo ou de titulares diversos, como no modo amplo, hipótese em que os direitos fundamentais colidem com bens coletivos, ou com regras que se fundamentam em direitos fundamentais com caráter de princípio.
30. É fator dependente para a otimização do princípio a certificação das possibilidades fáticas e jurídicas, que nada mais são do que as regras e princípios em sentido contrário, a culminar na colisão entre direitos

fundamentais, onde um deles será precedido naquele caso concreto, ficando esta solução a cargo da ponderação, inserida na máxima da proporcionalidade, que inclui as sub-máximas da idoneidade ou adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito.

31. A proporcionalidade é uma máxima com natureza de regra, pois além de não colidir com nenhum outro princípio, é um critério de decisão da colisão, decisão esta que cria uma regra e um direito definitivo.
32. A máxima da proporcionalidade funciona na interpretação e aplicação dos direitos fundamentais, tanto na verificação do que deve ser otimizado quanto na correção das restrições, ficando a análise das possibilidades fáticas sujeita às máximas da adequação e da necessidade, e as possibilidades jurídicas à proporcionalidade em sentido estrito.
33. A aplicação das máximas se relaciona pela subsidiariedade, ou seja, a análise da necessidade somente pode ocorrer se ultrapassada a adequação, e a proporcionalidade em sentido estrito apenas caso ultrapassada as duas primeiras.
34. A sub-máxima da idoneidade ou adequação é uma regra que determina a exclusão de meios interventivos a direitos fundamentais que não se presta sequer a fomentar pelo menos um dos direitos envolvidos em determinada colisão.
35. A sub-máxima da necessidade é uma regra que objetiva verificar se o meio utilizado para promover dado princípio em colisão é necessário, por meio de uma análise comparativa quanto a possível existência de outros meios igualmente eficazes na otimização do princípio, mas menos ofensivos ao outro princípio colidente.
36. A sub-máxima da proporcionalidade em sentido estrito é uma regra chamada “lei da ponderação” que prega que *quanto mais alto é o grau de não cumprimento ou prejuízo de um princípio maior deve ser a importância*

do cumprimento do outro. Para chegar a um resultado concreto, devem ser determinados os graus (leve, médio ou grave) tanto do prejuízo ou não cumprimento de um dos princípios colidentes, quanto da importância do cumprimento do princípio em sentido contrário, para assim atribuir peso (metáfora do peso) e comprovar se a importância do princípio em sentido contrário justifica o não cumprimento ou prejuízo do outro.

37. A ponderação somente ocorre de forma concreta e relativa, e depende de um processo racional que o legitima, visando sua pretensão de correção. Por isto que ALEXY defende que *quanto mais racional é a ponderação, tanto mais legítimo é o ponderar.*
38. O objetivo do trabalho é proceder à ponderação entre o direito a ampla defesa no processo administrativo-tributário e o dever fundamental ao dever tributário, ambos com caráter de princípio e, se valendo da máxima da proporcionalidade, concluir se as restrições, criadas pela legislação federal no processo administrativo, a defesa ampla do contribuinte, são ou não justificadas pelo dever de pagar tributos.
39. No exame da adequação se verifica que os meios, ou seja, as restrições criadas pela legislação federal a ampla defesa do contribuinte, objetivam acelerar o processo administrativo e, conseqüentemente, constituir o crédito tributário o mais rápido possível, fomentando, portanto, um dos princípios colidentes, o dever tributário. Servindo as restrições para fomentar o dever tributário, mesmo que o resultado pretendido não ocorra, ou seja, o contribuinte permaneça sem efetuar o pagamento do crédito, o meio é considerado idôneo ou adequado.
40. No exame da necessidade se verifica a existência de outros meios alternativos aos previstos na legislação do processo administrativo que fomentem, com igual eficácia, o dever tributário, mas que sejam menos ofensivo ao direito a ampla defesa do contribuinte.

41. Foram apresentadas algumas medidas alternativas tão ou mais eficazes no objetivo de acelerar o desfecho do processo administrativo tributário e, conseqüentemente, otimizar o princípio do dever tributário, sendo, por outro lado, menos ofensivos ao princípio da ampla defesa.
42. Desta forma, a colisão entre os princípios não ultrapassa a análise das possibilidades fáticas, especificamente a sub-máxima da necessidade, haja vista que os meios fomentadores ao princípio do dever tributário, consubstanciados nas restrições ao processo administrativo criadas pela legislação federal, são desproporcionais e enseja a sua não prevalência quando em colisão com o princípio fundamental da ampla defesa.
43. De todo modo foi procedida análise quanto à sub-máxima da proporcionalidade em sentido estrito, pela eventual possibilidade de ser criada nova restrição cujas medidas alternativas não sejam igualmente eficazes.
44. A primeira verificação na sub-máxima da proporcionalidade em sentido estrito foi quanto à intensidade de intervenção ao direito fundamental a ampla defesa, e interferência que o dever tributário causa neste direito, chegando-se a conclusão que o grau de prejuízo (*II*) é médio, pois apesar das restrições não inviabilizarem o direito de defesa, impedem que o mesmo se efetue satisfatoriamente.
45. A segunda verificação foi quanto ao grau de importância do cumprimento ao dever fundamental de pagar tributos, considerando o objeto de realização no caso em apreço, que é a busca da celeridade no processo administrativo, e a interferência que a otimização da ampla defesa causa neste dever, chegando-se à conclusão que a intensidade de intervenção (*II*) é leve, pois as restrições criadas não ensejam a efetivação do dever, o que pode ocorrer pela própria inércia ou insurgência do contribuinte, ainda potencializada por não se valer amplamente do seu direito de defesa.

46. E a terceira foi a verificação se a importância do cumprimento do dever fundamental de pagar tributos justifica o prejuízo causado pela intervenção ao direito fundamental a ampla defesa, chegando a inexorável conclusão negativa, notadamente pela insignificante interferência que a realização causa naquele.
47. Para que a ponderação seja ainda mais segura e racional, acrescentamos juízos empíricos às premissas consideradas, com base na lei da ponderação epistêmica apresentada por ALEXY, concluindo que enquanto as evidências dos acontecimentos fáticos previstos nos enunciados que restringem a ampla defesa devem ser classificadas como seguras, as evidências dos acontecimentos fáticos previstos nos enunciados que objetivam realizar o dever tributário são apenas plausíveis.
48. A conclusão final foi que o princípio da ampla defesa prevalece sobre o princípio do dever de pagar tributos, e as restrições criadas ao primeiro, pela legislação federal que trata do processo administrativo, são desproporcionais e, conseqüentemente, inconstitucionais.

6 REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. **Constitucionalismo Discursivo**. Trad. Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007.

ALEXY, Robert. **El concepto y la validez del derecho**, 2 ed. Trad. Jorge M. Sena. Barcelona: Gedisa, 2004.

ALEXY, Robert. On balancing and subsumption. A structural comparison. **Ratio Juris**. Oxford: Malden: Blackwell, v. 16, n. 4, dez. 2003, p. 433-439.

ALEXY, Robert. **Teoria de los Derechos Fundamentales**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001.

ÁVILA, Humberto Bergman. **Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos**, 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

ANDRADE, José Carlos Vieira de. **Os direitos fundamentais na Constituição Portuguesa de 1976**. Coimbra: Almedina, 2004.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**, 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**. 3ª ed., atualizada por Mizabel Abreu Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à ciência das finanças**. 16ª ed. rev. e atualizada por Dejalma de Campos. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

BARROSO, Luís Roberto. Os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade no direito constitucional. **Revista dos Tribunais – Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política**, São Paulo, 23/65, 1998.

BEDAQUE, José Roberto dos Santos. **Direito e Processo: Influência do Direito Material sobre o Processo**, 2ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1995.

BIAGI, Cláudia Perotto. **A garantia do conteúdo essencial dos direitos fundamentais na jurisprudência constitucional brasileira**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2005.

BIENBOJM, Gustavo. **A Nova Jurisdição Constitucional Brasileira. Legitimidade democrática e instrumentos de realização**, 2ª. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**, 21ª ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

BOROWSKY, Martin. La Restricción de los Derechos Fundamentales. **Revista Española de Derecho Constitucional**. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, nº59, p. 29-56, maio-ago. 2000.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 2007.

BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1891**, de 24 de fevereiro de 1891. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 20 de outubro de 2007.

BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1934**, de 16 de julho de 1934. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 20 de outubro de 2007.

BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1937**, de 10 de novembro de 1937. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 20 de outubro de 2007.

BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946**, de 18 de setembro de 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 20 de outubro de 2007.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967**, de 24 de janeiro de 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 20 de outubro de 2007.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967**, de 24 de janeiro de 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 20 de outubro de 2007

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. São Paulo: Saraiva, 2007.

BRASIL. Constituição (1967). Emenda Constitucional n.º 01, de 17 de outubro de 1969. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 20 de outubro de 2007.

BRASIL. Constituição (1967-EMC 01/69). Emenda Constitucional n.º 07, de 13 de abril de 1977. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 20 de outubro de 2007.

BRASIL. Constituição (1998). Emenda Constitucional n.º 19, de 04 de junho de 1998. **Vade mecum Saraiva**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

BRASIL. Constituição (1998). Emenda Constitucional n.º 45, de 08 de dezembro de 2004. **Vade mecum Saraiva**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

BRASIL. Decreto nº. 70.235, de 06 março de 1972. **Vade mecum Saraiva**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

BRASIL. Lei Complementar nº. 73, de 10 de fevereiro de 1993. **Vade mecum Saraiva**. 2.^a ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

BRASIL. Lei nº. 9.784, de 29 de janeiro de 1999. **Vade mecum Saraiva**. 2.^a ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Portaria n.º 147, de 25 de junho de 2007. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, p. 00022, 28 jun. 2007.

BUENO, Cássio Scarpinella. Os Recursos nas Leis de Processo Administrativo Federal e Paulista: uma primeira aproximação. In: SUNDFELD, Carlos Ari, e MUÑOZ, Guillermo Andrés (coords.). **As Leis de Processo Administrativo: Lei Federal 9.784/99 e Lei Paulista 10.177/98**. São Paulo: Malheiros, 2000.

CANARIS, Claus-Wilhelm. **Direitos Fundamentais e Direito Privado**. Trad. Ingo Wolfgang Sarlet e Paulo Mota Pinto. Munique: Almedina, 2003.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Constituição dirigente e vinculação do legislador: contributo para a compreensão das normas constitucionais programáticas**. 2.^a ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2001.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional**. 6.^a ed. Coimbra: Almedina, 1993.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Estudos sobre Direitos Fundamentais**. Coimbra: Coimbra Editora, 2004.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**, 6.^a ed. Coimbra: Almedina, 2002.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**, 17ª ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos da Incidência**, 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

CUNHA, Paulo Ferreira da. **O Procedimento Administrativo**. Coimbra: Almedina, 1987.

DIDIER JÚNIOR, Fredie. O princípio da cooperação: uma apresentação. **Revista de Processo**. São Paulo, v. 127, p. 75-80, set. 2005.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **A Instrumentalidade do Processo**, 8ª ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. (trad.), São Paulo: Martins Fontes, 2002.

ENTERRIA, Eduardo Garcia de. **Problemas de derecho público al comienzo de siglo**. Madrid: Civitas, 2001.

ESPÍNDULA, Ruy Samuel. **Conceito de Princípios Constitucionais**, 2ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002.

ESTAVAN, Juan Manuel Barquero. **La Función del Tributo en el Estado Democrático de Derecho**. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 2002.

FAZZALARI, Elio. **Istituzioni di Diritto Processuale**, 8ª ed. Padova: CEDAM 1996

FERRAZ, Sérgio; DALLARI, Adilson Abreu. **Processo Administrativo**, 1ª ed. 2ª tiragem. São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

GORDILLO, Agustín. La garantía de defensa como principio de eficacia en el procedimiento administrativo. **Revista de Direito Público**, São Paulo, n 10, p. 16-24, out./dez. 1969.

GORDILLO, Agustín. **Tratado de Derecho Administrativo**, 4. tomo: El procedimiento administrativo, 6.^a ed. Belo Horizonte: Del Rey e Fundación de Derecho Administrativo, 2003.

GRINOVER, Ada Pellegrini. O Princípio da Ampla Defesa. **Revista da Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo**, São Paulo, n. 19, p. 07-21, maio, 1981.

GUERRA, MARCELO LIMA. A proporcionalidade em sentido estrito e a “fórmula do peso” de Robert Alexy: significância e algumas implicações. **Revista de Processo**, São Paulo, v. 141. p. 53-71, Revista dos Tribunais, Nov. 2006.

GUERRA, MARCELO LIMA. Notas sobre o dever constitucional de fundamentar as decisões judiciais. In: ARRUDA ALVIM WAMBIER, Teresa; FUX, Luiz e Nery Jr., Nelson (Coord.) **Processo e Constituição – Estudos em homenagem ao professor José Carlos Barbosa Moreira**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

GUERRA FILHO, Willis Santiago. Sobre o princípio da proporcionalidade. In **Dos Princípios Constitucionais: Considerações em torno das normas principiológicas da Constituição**. Org. George Salomão Leite. São Paulo: Malheiros Editores, 2003, p. 237-253.

GUERRA FILHO, Willis Santiago. **Teoria processual da Constituição**. 2^a ed. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Constitucional/Celso Bastos, 2002.

HECK, Luís Afonso. **Regras, Princípios Jurídicos e sua estrutura no pensamento de Robert Alexy**. In **Dos Princípios Constitucionais: Considerações em torno das normas principiológicas da Constituição**. Org. George Salomão Leite. São Paulo: Malheiros Editores, 2003. p. 52-100.

HESSE, Konrad. **Grundzüge des Verfassungsrechts der bundesrepublik Deutschland**. Tradução Luis Afonso Heck, 20ª ed. alemã. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1998.

JEVEAUX, Geovany Cardoso. **O Conceito de Princípio na Teoria dos Direitos Fundamentais de Robert Alexy**. (artigo inédito, 2004).

JEVEAUX, Geovany Cardoso. **Teoria da Constituição**. Vitória: Forense, 2008.

KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**, 6ª ed. Trad. João Baptista Machado. Coimbra: Armênio Amado Editora, 1984.

LUNO, Antonio E. Perez. **Los Derechos Fundamentales**, 8ª ed. Madrid: Tecnos Editora, 2004.

MARINONI, Luiz Guilherme. **Técnica Processual e Tutela dos Direitos**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

MARINONI, Luiz Guilherme. **Tutela Antecipatória, Julgamento Antecipado e Execução Imediata da Sentença**, 2ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1988.

MARINS, James. **Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial)**, 3ª ed. São Paulo: Dialética, 2003.

MARINS, James. **Princípios Fundamentais do Direito Processual**. São Paulo: Dialética, 1998.

MARQUES, Floriano Peixoto de Azevedo. **Regulação Estatal e Interesses Públicos**. São Paulo: Malheiros, 2002.

MARTINS, Ives Granda da Silva. **Teoria da Imposição Tributária**, 2ª ed. São Paulo: LTr, 1997.

MEDAUAR, Odete (coord.). **Processo administrativo: aspectos atuais**. São Paulo: Cultura Paulista, 1998.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**, 20ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MENDES, Gilmar Ferreira. **Direitos fundamentais e controle de constitucionalidade: estudos de direito constitucional**. 2. ed. rev. e amp. São Paulo: Celso Bastos Editor: Instituto Brasileiro de Direito Constitucional, 1999.

MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Hermenêutica Constitucional e Direitos Fundamentais**. Brasília: Brasília Jurídica, 2000.

MENDONÇA JUNIOR, Delosmar. **Princípios da Ampla Defesa e da Efetividade no Processo Civil Brasileiro**. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

MIRANDA, Jorge. **Manual de Direito Constitucional**, vol IV, 2ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 1998.

MOREIRA, Egnon Bockmann. O Processo Administrativo no Rol dos Direitos e Garantias Individuais. *In* **Cenários do direito administrativo: estudos em homenagem ao Professor Romeu Felipe Bacellar Filho**. Edgar Guimarães (Coord.). Belo Horizonte: Fórum, 2004, p. 175-193.

MOREIRA, Egnon Bockmann. **Processo Administrativo. Princípios Constitucionais e a Lei nº 9.784/99**. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Contencioso Administrativo**. 1ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1977.

MOUSSALEM, Tárek Moysés. **Fontes do direito tributário**. São Paulo: Max Limonad, 2001.

NABAIS, J. Casalta. **Direito Fiscal**. 2ª ed. Coimbra: Almedina, 2003.

NABAIS, J. Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**. Coimbra: Almedina, 1998.

NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. **Fundamentos do dever tributário**. Belo Horizonte: Del Rey, 2003.

NOVAIS, Jorge Reis. **As restrições aos direitos fundamentais não expressamente autorizadas pela Constituição**. Coimbra: Coimbra Editora, 2003.

NOVAIS, Jorge Reis. Renúncia a direitos fundamentais. In: MD Jorge (org.). **Perspectivas Constitucionais. Nos 20 Anos da Constituição Portuguesa de 1976**. Coimbra: Coimbra Editora, 1996, p. 263-336.

OLIVEIRA, Carlos Alberto Álvaro de. Poderes do juiz e visão cooperativa do processo. **Revista Processo e Constituição** – Faculdade de Direito da UFRGS, n. 1, p. 89-121, dez. 2004.

PORTANOVA, Rui. **Princípios do Processo Civil**. 5ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003.

QUEIROZ, Cristina M.M. **Direitos Fundamentais**. Porto: Coimbra Editora, 2002.

SARMENTO, Daniel. **Direitos Fundamentais e Relações Privadas**. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2004.

SILVA, Vasco Manoel Pascoal Dias Pereira da. **Em Busca do Acto Administrativo Perdido**. Coimbra: Almedina, 2003.

SILVA, Virgílio Afonso da (org.). **Interpretação constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2005.

SILVA, Virgílio Afonso da. **A constitucionalização do direito: os direitos fundamentais nas relações entre particulares**. São Paulo: Malheiros, 2005.

SILVA, Virgílio Afonso da. O conteúdo essencial dos direitos fundamentais e a eficácia das normas constitucionais. **Revista de Direito do Estado**, São Paulo, v. 4, p. 23-51, 2006.

SILVA, Virgílio Afonso da. Direitos fundamentais e relação entre particulares. **Revista Direito GV**, São Paulo, v. 1, p. 173-180, 2005.

SILVA, Virgílio Afonso da. O proporcional e o razoável. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 798, p. 23-50, 2002.

SILVA, Virgílio Afonso da. Princípios e regras: mitos e equívocos acerca de uma distinção. **Revista Latino-Americana de Estudos Constitucionais**, São Paulo, n. 1, p. 607-630, 2003.

SILVA, Virgílio Afonso da. A evolução dos direitos fundamentais. **Revista Latino-Americana de Estudos Constitucionais**, São Paulo, v. 6, p. 541-558; 2005.

SIMÕES, Mônica Martins Toscano. **O Processo Administrativo e a Invalidação de Atos Viciados**. São Paulo: Malheiros, 2004.

SUNDFELD, Carlos Ari. A Importância do Procedimento Administrativo. **Revista de Direito Público**, nº 84, São Paulo. Ed. RT, 1987, p. 64-74

RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. São Paulo: Martins Fontes, 1997.

ROCHA, Sergio André (coord.) - **Processo Administrativo Tributário – Estudos em Homenagem ao Professor Aurélio Pitanga Seixas Filho**. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 441-458.

SARMENTO, Daniel. **A ponderação de interesses na Constituição Federal**. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2003.

SARMENTO, Daniel. **Os Princípios Constitucionais e a Ponderação de Bens. In Teoria dos Direitos Fundamentais**, 2ª ed. Org. Ricardo Lobo Torres. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2004. p. 35-98.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. **Estudos de Procedimento Administrativo Fiscal**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2000.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. **Princípios Fundamentais do Direito Administrativo Tributário: a função fiscal**. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

SMITH, Adam. **Inquérito sobre a natureza e as causas da riqueza das nações**. Trad. Luís Cristóvão de Aguiar. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989.

SOUZA, Rubens Gomes de. **A Distribuição da Justiça em Matéria Fiscal**. São Paulo: Martins Fontes Editora, 1943.

STEINMETZ, Wilson. **A vinculação dos particulares a direitos fundamentais**. São Paulo: Malheiros, 2004.

TAVARES, André Ramos. **Curso de Direito Constitucional**, 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

TAVARES, André Ramos. **Elementos Para Uma Teoria Geral Dos Princípios Na Perspectiva Constitucional. In Dos Princípios Constitucionais**. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 21-51.

TORRES, Ricardo Lobo. Processo Administrativo Fiscal: Caminhos para o Seu Desenvolvimento. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, nº 46, p. 78-83, 2005.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário: Direitos Humanos e Tributação**, 3ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

TÔRRES, Heleno Taveira. **Princípios de Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Renovar, 2005.

TÔRRES, Heleno Taveira. **Direito Tributário e Direito Privado**. São Paulo: RT, 2003.

VASQUEZ, Javier Bernes (coord.). **El procedimiento administrativo em el Derecho Comparado**. Madrid: Civitas, 1993.

VILANOVA, Lourival. Norma Jurídica – Proposição Jurídica (significação semiótica). **Revista de Direito Público**. São Paulo: RT, janeiro/março 1982, n.º 61, p. 12-26.

XAVIER, Alberto. Da inconstitucionalidade de Exigência de Garantia como Condição de Admissibilidade de Recursos no Processo Administrativo em Geral e no Processo Administrativo Fiscal em Particular. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n.º 101, p. 7-11, fevereiro de 2004 .

XAVIER, Alberto. **Do lançamento no direito tributário brasileiro**, 3ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

WITTGENSTEIN, Ludwig. **Tractatus lógico-philosophicus**. Tradução de Luis Henrique Lopes dos Santos. São Paulo: EDUSP, 1994.

ZAGREBELSKY, Gustavo. **Il diritto mite**. Torino: Einaudi, 1992.