



UNIVERSIDADE
FUMEC



COORDENADORES

Adriano da Silva Ribeiro
Bruno Paiva Bernardes
Sérgio Henriques Zandoná Freitas

EMPRESA, TRIBUTAÇÃO E PROCESSUALIDADE DEMOCRÁTICA

AUTORES

Alderico Kleber de Borba	Luisa Mendonça Albergaria de Carvalho
Ana Paula Soares da Costa Sosi	Luna Ferraz Guerra
André Barros de Moura	Marcos Paulo Andrade Bianchini
André Santos de Rosa	Mário Lúcio de Moura Alves
Antônio Carlos Diniz Murta	Otávio Campos Borges de Medeiros
Carlos Victor Muzzi Filho	Priscila Ramos Netto Viana
Henrique Avelino R. de Paula Lana	Renato Vicente Nonato
Karina Mourão Coutinho	Ricardo Ferreira Sacco
Lucas Alexandre Barquette	Sérgio Henriques Zandoná Freitas

PREFÁCIO

Prof. Dr. Carlos Victor Muzzi Filho



UNIVERSIDADE
FUMEC



COORDENADORES

Adriano da Silva Ribeiro
Bruno Paiva Bernardes
Sérgio Henriques Zandoná Freitas

EMPRESA, TRIBUTAÇÃO E PROCESSUALIDADE DEMOCRÁTICA

AUTORES

Alderico Kleber de Borba	Luisa Mendonça Albergaria de Carvalho
Ana Paula Soares da Costa Sosi	Luna Ferraz Guerra
André Barros de Moura	Marcos Paulo Andrade Bianchini
André Santos de Rosa	Mário Lúcio de Moura Alves
Antônio Carlos Diniz Murta	Otávio Campos Borges de Medeiros
Carlos Victor Muzzi Filho	Priscila Ramos Netto Viana
Henrique Avelino R. de Paula Lana	Renato Vicente Nonato
Karina Mourão Coutinho	Ricardo Ferreira Sacco
Lucas Alexandre Barquette	Sérgio Henriques Zandoná Freitas

PREFÁCIO

Prof. Dr. Carlos Victor Muzzi Filho

A presente obra recebeu apoio financeiro do CNPQ (Chamada 2018), da FAPEMIG (Projeto de Bolsas do Mestrado) e da Universidade FUMEC (Edital nº 01/2019 – ProPIC 2019/2020 de incentivo para produção científica), resultante dos Grupos de Pesquisas (CNPQ): Caminhos Metodológicos do Direito, Grupo de Estudos em Direito Processual (GEPRO) e Diálogos Constitucionais e(m) Crise de Efetividade: análise de institutos de Direito Público e de Direito Privado.

Todos os textos foram submetidos à banca de professores, com defesa e aprovação, e apreciados pelo Conselho Editorial da Universidade FUMEC.

A presente obra está disponibilizada no Repositório Institucional da Biblioteca da Universidade FUMEC, com acesso aberto pelo *link* <https://repositorio.fumec.br/>. O Repositório Institucional visa centralizar, preservar, tornar acessível e disseminar a produção científica e intelectual da Universidade FUMEC e de parceiros conveniados, buscando os índices de impacto exigidos pela CAPES.



UNIVERSIDADE
FUMEC

REITORIA

Reitor:

Prof. Dr. Fernando de Melo Nogueira

Pró-Reitor de Graduação:

Prof. João Batista de Mendonça Filho

Pró-Reitor de Planejamento e Administração:

Prof. Márcio Dario da Silva

Pró-Reitor de Pós-Graduação,

Pesquisa e Extensão:

Prof. Dr. Henrique Cordeiro Martins

FUNDAÇÃO MINEIRA DE EDUCAÇÃO E CULTURA

Presidente do Conselho de Curadores:

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta

Vice-Presidente do Conselho de Curadores:

Prof. João Carlos de Castro Silva

Presidente do Conselho Executivo:

Prof. Dr. Air Rabelo

FACULDADE DE CIÊNCIAS HUMANAS, SOCIAIS E DA SAÚDE

Diretor Geral:

Prof. Dr. Rodrigo Suzana Guimarães

Rua Cobre, 200, Cruzeiro – Belo

Horizonte/MG – CEP 30310-190

(31) 3228-3090 – www.fumec.br

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO STRICTO SENSU EM DIREITO DA UNIVERSIDADE FUMEC (PPGD)

Coordenador:

Prof. Dr. Sérgio Henriques Zandona Freitas

Docentes:

André Cordeiro Leal

Antônio Carlos Diniz Murta

Astreia Soares Batista

Carlos Victor Muzzi Filho

Daniel Firmato de Almeida Gloria

Danúbia Patrícia de Paiva

Frederico de Andrade Gabrich

Lucas Moraes Martins

Luciana Diniz Durães Pereira

Marcelo Barroso Lima Brito de Campos

Paulo Márcio Reis Santos

Rafhael Frattari Bonito

Sérgio Henriques Zandona Freitas

Conselho Editorial – Universidade FUMEC

Profa. Ketnes Ermelinda Guimaraes Lopes Costa

Prof. Dr. Paulo Márcio Reis Santos

Profa. Dra. Renata de Sousa da Silva Tolentino

Bibliotecária Ma. Priscila Reis dos Santos

Projeto Gráfico:

Rodrigo Tito Moura Valadares

Leonardo Ferreira Costa

Editoração Eletrônica:

Tecnologia da Informação / Produção Multimídia

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

E55 Empresa, tributação e processualidade democrática / Coordenação: Adriano da Silva Ribeiro, Bruno Paiva Bernardes, Sérgio Henriques Zandona Freitas. - Belo Horizonte : Universidade FUMEC, 2020.

Obra publicada em Portable Document Format (PDF).

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-88864-01-2

1. Direito tributário. 2. Empresas. 3. Tributos - Brasil. I. Título. II. Ribeiro, Adriano da Silva. III. Bernardes, Bruno Paiva. IV. Freitas, Sérgio Henriques Zandona

CDU: 336.2

Ficha catalográfica elaborada pela Biblioteca Universitária-FUMEC

Copyright © 2020 Universidade FUMEC. Todos os direitos reservados pela Universidade FUMEC.

As opiniões emitidas e informações contidas nos capítulos e seções da obra são de absoluta e exclusiva responsabilidade de seus autores.

É permitida a reprodução total ou parcial de capítulos ou seções desde que citada a fonte.



Obra sob Licença Creative Commons
Atribuição 4.0 Internacional

PREFÁCIO

2020: ANO DO JUBILEU DE PRATA DO PROF. DR. ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

Obviamente, tem-se aqui uma introdução suspeita, como suspeitas são todas aquelas escritas em homenagem a alguém. Não se convida *inimigo* para apresentar o homenageado. E, modéstia à parte, me considero amigo do Professor Antônio Carlos Diniz Murta. Aliás, de modo geral, as próprias obras feitas em homenagem a alguém, o *"liber amicorum"*, por definição, são obras eivadas de suspeição. Mas a suspeição, em qualquer dessas hipóteses, não se afigura absoluta, mas é afastada, nesta introdução, pela qualidade do homenageado e de sua obra, referendada, ainda, no caso deste livro, pela qualidade dos artigos oferecidos em homenagem ao Professor Antônio Carlos Diniz Murta.

Conheci o Professor Murta nos idos de 1994, quando ele exercia o cargo de Procurador Regional da Procuradoria Regional da Fazenda Estadual – Metropolitana (PRFE/Metropolitana), na antiga Procuradoria Geral da Fazenda Estadual de Minas Gerais (PGFE/MG). Era eu, então, candidato aprovado ao concurso de Procurador da Fazenda Estadual de Minas Gerais, e compareci a uma reunião de apresentação da PGFE/MG para os candidatos então aprovados no concurso. Havia, naquela ocasião, uma disputa velada entre a PGFE/MG e a Procuradoria Geral do Município de Belo Horizonte (PGM/BH), que também havia concluído concurso público para ingresso na carreira de Procurador Municipal. Vários candidatos haviam sido aprovados em ambos os concursos, de modo que as instituições convidaram os aprovados para reuniões nas quais tentavam *seduzir* os candidatos a ingressar nesta ou naquela carreira.

Fui, então, apresentado ao Prof. Murta por meu colega de turma, hoje Professor Luiz Gustavo Combat Vieira, da Universidade Federal de Uberlândia, que já conhecia o Prof. Murta. Certamente, o Prof. Murta não se lembra desse episódio, pois, embora jovem, era o Procurador Regional, às voltas com as muitas dúvidas dos candidatos aprovados. E a todos dava a devida atenção, esbanjando-se em gentilezas para as aprovadas e em conveniente cordialidade para os aprovados. Ante indagação que eu e Combat lhe fizemos, a resposta franca, objetiva e direta do Prof. Murta foi decisiva para que, ali, optássemos pelo ingresso na carreira de Procurador da Fazenda Estadual, anos depois transformada na carreira de Procurador do Estado, resultado da fusão das antigas PGFE/MG e PGE/MG – Procuradoria Geral do Estado de Minas Gerais, hoje AGE/MG – Advocacia Geral do Estado de Minas Gerais.

O tempo passou, fui trabalhar em Divinópolis, retornando a Belo Horizonte em 1997 e, em 1999, fui lotado na antiga Subprocuradoria-Geral de Defesa Contenciosa (SPDC) da PGFE, onde também estava lotado o Prof. Murta (Dr. Antônio Carlos, na forma utilizada até hoje pelos fun-

cionários e colegas da AGE/MG). Ali estreitamos o contato e a amizade profissional, compartilhando os desafios da advocacia pública. Era um grupo reduzido de Procuradores e havia muita convivência para além dos gabinetes da repartição. O Prof. Murta foi, então, um dos grandes incentivadores do meu tardio ingresso no Mestrado em Direito, na Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais, instituição na qual nós dois havíamos cursado a graduação em Direito.

O Prof. Murta, já era então integrante do corpo docente do Curso de Direito da Universidade FUMEC, obtivera, em 2000, o título de Doutor em Direito em Comercial, pela UFMG, com a tese *A responsabilidade tributária dos sócios cotistas na sociedade por cotas de responsabilidade limitada*, orientada pelo Professor César Fiúza, que foi publicada pela Editora Del Rey, em 2001. Unira, ali, a prática no Direito Tributário, com a excelência na pesquisa acadêmica, caminho no qual ainda persevera neste *pandêmico* 2020.

Foi em meados de 2004, às vésperas da conclusão de meu mestrado em Direito Tributário, que o Prof. Murta me convidou para lecionar na FUMEC. Naquela época, ocorrera a expansão do Curso de Direito e, no 9.º e 10.º Períodos estava havendo a duplicação das turmas, de modo que era necessário contratar mais um professor de Direito Tributário. Generosamente, o Prof. Murta abriu as portas da Universidade FUMEC para o colega iniciante, com a aprovação da então Coordenadora, Professora Silvana Lobo.

A partir, então, de agosto de 2004, já se vão mais de dezesseis anos em que pude, como colega também no magistério, acompanhar de perto a carreira do incansável Prof. Murta. Não bastassem as atribuições do cargo de Procurador do Estado, ele se desdobrava na Universidade FUMEC, não apenas nas funções propriamente de ensino e pesquisa, mas ainda na organização administrativa, tendo decisiva atuação na implantação e no desenvolvimento do Programa de Pós-Graduação em Direito/Mestrado, do qual foi Coordenador entre 2003 e 2013.

Atuava também em outras esferas da administração universitária, Conselho Universitário, Colegiados de Curso, entre outros órgãos internos, destacando-se, no âmbito da FUMEC – Fundação Mineira de Educação e Cultura, a liderança no Conselho de Curadores, sendo igualmente decisivo para conduzir a instituição em mares turbulentos pelos quais navega o ensino superior brasileiro, nos últimos anos. Somam-se, ainda, as participações em órgãos de avaliação e pesquisa acadêmica, como o INEP – Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais

Anísio Teixeira, a CAPES – Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior, o CONPEDI – Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito, a FAPEMIG – Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de Minas Gerais, entre outras respeitadas instituições.

Obviamente que todas essas múltiplas funções justificariam eventual decréscimo na produção acadêmica propriamente dita, mas o acúmulo de funções, felizmente, não resultou em abandono ou diminuição das atividades de ensino e pesquisa. Já são vinte e cinco anos, *Bodas de Prata*, de ininterrupto magistério na FUMEC, onde é Professor Titular há doze anos.

E a Plataforma *Lattes* dispensa, nesta introdução, a indicação das dezenas de artigos, capítulos de livro, anais de congressos científicos, acrescentando-se ainda as orientações, participa-

ção em bancas de avaliação, palestras, debates, enfim, atividades tão intensas e diversas que se tem a impressão de que o dia do Prof. Murta tem mais de vinte e quatro horas, a semana mais de sete dias, e os meses se estendem para além de trinta ou trinta e um dias.

Em todas essas atividades, porém, percebo constantemente, além do brilho acadêmico, aquela generosidade e sinceridade que, anos atrás, me levaram a optar pela carreira de Procurador do Estado e, posteriormente, permitiram o meu ingresso na Universidade FUMEC, instituição na qual fui sempre muito bem acolhido e respeitado, de forma muito superior aos meus eventuais méritos. A todos os que o procuram, o Prof. Murta volta a sua atenção, seja na orientação acadêmica, na produção de artigos, no desenvolvimento de pesquisas, ou ainda na dura rotina da administração de uma instituição de ensino superior. A generosidade em compartilhar conhecimento, experiência, em orientar e contribuir para o aperfeiçoamento das pessoas e das instituições, tudo isso faz com que a homenagem que ora se presta seja plenamente justificada e, diria, até demorada!

Mas sempre é tempo de comemorar e saudar a profícua carreira acadêmica do Prof. Murta, muito bem representada nos trabalhos ora compilados, e que permitem, não um panorama, mas um vislumbre da sua diversificada cultura jurídica, permeada pela disposição em ajudar e emprestar esse conhecimento aos que buscam o seu auxílio.

Muito honradamente, então, venho convidar a você, leitor ou leitora, a participar desta festa acadêmica, aproveitando-se da justa homenagem ao Prof. Murta, sem se importar com a suspeição desta introdução. Os méritos do homenageado, certamente, ultrapassam quaisquer arroubos laudatórios vindos da longa amizade, e se impõem sem necessitar desta introdução, que, além de suspeita, rigorosamente se mostra até desnecessária.

Salve, pois, o Prof. Murta e sua obra! E que ainda venham muitas outras décadas de incansável labor acadêmico!

Prof. Dr. Carlos Victor Muzzi Filho

*Professor da Graduação e Pós-Graduação Stricto Sensu
em Direito da Universidade FUMEC*

APRESENTAÇÃO

A obra, construída coletivamente, objetiva apresentar à comunidade jurídica as reflexões sobre responsabilidade dos sócios, Direito Societário, Direito Empresarial, Direito Tributário e Direito Processual.

O conteúdo da obra conta com a participação de Mestres e Mestrandos, bem como professores do Programa de Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Direito (PPGD) da Universidade FUMEC e dedica-se, além de difundir estudos acerca da incidência do paradigma do Estado Democrático de Direito nos ramos do saber indicados, homenagear o Professor Dr. Antônio Carlos Diniz Murta, pelos 25 anos de docência no ensino superior na Universidade FUMEC, a partir dos artigos desenvolvidos por seus orientandos e amigos que utilizaram, como marco teórico, os conceitos lecionados e/ou de sua autoria.

No Capítulo 1, sob o título EVOLUÇÃO DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO NO BRASIL: PERSPECTIVA HISTÓRICA E FUTURA, a Profa. Luisa Mendonça Albergaria de Carvalho, em coautoria com o Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta, apresenta exposição sobre a evolução da tributação com o objetivo de delinear, mesmo que de forma ainda incipiente, quadrante histórico da tributação sobre o consumo brasileiro. Abordam os conceitos e características desta incidência, em seu aspecto geral e jurídico, relacionando com o atual cenário de crise fiscal vivida no país.

No Capítulo 2, sob o título O INSTITUTO DA COMPENSAÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA NO DIREITO BRASILEIRO: UMA ANÁLISE SOB O PRISMA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, o Prof. Mário Lúcio de Moura Alves, a partir da análise da compensação tributária, modalidade de extinção do crédito tributário, nos termos do Código Tributário Nacional, defende a aplicação dos princípios constitucionais basilares do processo: princípios aplicáveis à Administração Pública, princípio da legalidade, princípio do devido processo legal e contraditório, do direito de petição.

No Capítulo 3, sob o título A SOBRECARGA TRIBUTÁRIA COMO FATOR MEDIATO AO SURTIMENTO DO CONSTITUCIONALISMO MODERNO, o Prof. Dr. Ricardo Ferreira Sacco disserta a respeito da principal causa que levou ao descontentamento e quebra da ordem legal na América Inglesa nos fins do século XVIII: o aumento abusivo da carga tributária. Destaca que o estopim foi a insatisfação popular contra a tributação, o que desencadeou a busca de organização de novo Estado bem como limites ao seu poder, resultando com o nascimento do constitucionalismo moderno.

No Capítulo 4, sob o título (IM)POSSIBILIDADE DO PROTESTO DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA, os Professores Alderico Kleber de Borba e Marcos Paulo Andrade Bianchini apresentam

análise quanto ao protesto de certidão de dívida ativa – CDA, com destaque para os principais argumentos contrários e favoráveis. Afirmam que aplicação da Lei 9.492/97 (autorizando o protesto de CDA), emprega regime jurídico de Direito Privado ao crédito tributário, pelo que nada obsta o protesto da certidão oriunda de multas, emolumentos, custas (devidas a notários, oficiais de justiça), pois não são tributos nem contribuição social. Concluem que o protesto de CDA representa restrição de crédito, afrontando, em última *ratio*, a liberdade individual e a dignidade humana.

No Capítulo 5, sob o título DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO E DO CONTROLE JURISDICIONAL DAS DECISÕES NELE PROFERIDAS CONTRÁRIAS À FAZENDA PÚBLICA, o Prof. André Barros de Moura procura demonstrar o controle jurisdicional das decisões finais prolatadas, em processo administrativo tributário, que sejam contrárias à Fazenda Pública. Enfatiza a possibilidade de a decisão terminativa contrária ao Fisco ser submetida ao Poder Judiciário, e, em caso de resposta afirmativa, por quem.

No Capítulo 6, sob o título REFLEXÕES SOBRE OS EFEITOS DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS: A (IM)POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS SOBRE TRIBUTOS À LUZ DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, o Prof. André Santos De Rosa, em coautoria com o Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta, discorrem sobre os efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal, que excluiu o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Ressaltam a (im)possibilidade de se admitir a cobrança de tributos sobre tributos, conhecida como “tributação por dentro”, no sistema jurídico tributário brasileiro.

No Capítulo 7, sob o título NOTAS SOBRE A ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA E SUA ADOÇÃO NO BRASIL SOB UMA PERSPECTIVA PÓS-MODERNA, a Profa. Priscila Ramos Netto Viana, em coautoria com o Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta, analisam, a partir do paradigma da pós-modernidade, a possibilidade da adoção da arbitragem para a solução de conflitos em matéria tributária no Brasil. No contexto, constam os possíveis entraves legais e doutrinários à adoção da arbitragem tributária, também a fixação dos limites que se impõem a esta forma de solução de conflitos, bem como as suas possibilidades.

No Capítulo 8, sob o título O ENCERRAMENTO DO VÍNCULO SOCIETÁRIO: APONTAMENTOS E REFLEXÕES, o Prof. Dr. Henrique Avelino R. de Paula Lana e o Prof. Lucas Alexandre Barquette, abordam o tema dissolução parcial nas sociedades limitadas, cujas regras estão no Código Civil, com destaque para as espécies de dissolução, na doutrina e legislação especializada, para, ao final, demonstrar se poderá ser promovida extrajudicialmente ou apenas judicialmente.

No Capítulo 9, sob o título INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ATIVIDADE MINERÁRIA: CONSTITUCIONALIDADE E LEGITIMIDADE DAS TAXAS MINERÁRIAS SOB A PERSPECTIVA ECONÔMICA, o Prof. Otávio Campos Borges de Medeiros e o Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta examinam a atuação e intervenção do Estado brasileiro nas atividades de extração mineral. Destacam o evento mais recente por meio da instituição das chamadas “taxas de fiscalização minerárias” pelos estados de Minas Gerais, Pará e Amapá. Sustentam que o impacto econômico provocado na cadeia produtiva de extração mineral provoca significativo aumento do custo da

atividade explorada, além das discussões jurídicas acerca da constitucionalidade e legitimidade das taxas criadas.

No Capítulo 10, sob o título A CLÁUSULA LIMITATIVA DE RESPONSABILIDADE NO DIREITO CIVIL BRASILEIRO, a Profa. Karina Mourão Coutinho analisa o instituto de *Liquidated Damages*, por meio da cláusula de limitação de responsabilidade no sistema jurídico brasileiro. Apresenta também a admissibilidade da cláusula no direito estrangeiro, inclusive a jurisprudência de alguns países europeus e dos EUA, para evidenciar que se segue o *pacta sunt servanda*, e não a função social do contrato. Há, ainda, avaliação crítica quanto às mudanças propostas pela MP 881/19 no Código Civil e seus impactos na limitação de responsabilidade.

No Capítulo 11, sob o título INTERTEXTUALIDADE DO SISTEMA DE PRECEDENTES BRASILEIROS, a Profa. Ana Paula Soares da Costa Sosi e o Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta apresentam reflexões a respeito de uma suposta nova linguagem dos precedentes no sistema de Direito Processual brasileiro. Alertam que o tema, no Brasil, não é novo como pensam os estudiosos da área, pois o instituto existe desde o Brasil Império e por isso mesmo carece de revisitação.

No Capítulo 12, sob o título O *TRADE-OFF* DO BINÔMIO ESTABILIDADE ECONÔMICA/ DÉFICIT NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, o Prof. Renato Vicente Nonato aborda o conflito de escolha entre o déficit público e a estabilidade econômica, com seus aspectos positivos e negativos, gerando o que entende de situação de *trade-off*. No artigo, há conceituação e explicação sobre a curva de Phillips para auxílio na compreensão do tema. Ao final, apresenta proposta de solução com a criação do orçamento-cidadão.

No Capítulo 13, sob o título O PEDÁGIO *VERSUS* O DIREITO CONSTITUCIONAL DE LOCOMOÇÃO, os autores Bacharela Luna Ferraz Guerra e o Prof. Dr. Sérgio Henriques Zandoná Freitas abordam a cobrança de pedágio advinda de concessionária que presta serviço público e questionam se a limitação da locomoção de pessoas é legítima e constitucional. O estudo tem por base o conceito de institutos fundamentais no Direito Tributário, tais quais concessão, tributos, preço público e direito à locomoção; bem como a ponderação de princípios e análise jurisprudencial e doutrinária.

Com esses artigos e as temáticas desenvolvidas, espera-se proporcionar aos leitores e à comunidade jurídica reflexões de diversos temas pertinentes ao Direito.

Agradecemos a todos os colaboradores desta obra e ao Programa de Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Direito (PPGD) da Universidade FUMEC.

Belo Horizonte, setembro de 2020.

COORDENADORES

Adriano da Silva Ribeiro

Bruno Paiva Bernardes

Sérgio Henriques Zandoná Freitas

SUMÁRIO

CAPÍTULO 1.....	34
EVOLUÇÃO DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO NO BRASIL: PERSPECTIVA HISTÓRICA E FUTURA	35
<i>Antônio Carlos Diniz Murta</i> <i>Luisa Mendonça Albergaria de Carvalho</i>	
1 INTRODUÇÃO.....	35
2 A ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO NA HISTÓRIA - ENFOQUE NA TRIBUTAÇÃO	37
3 PANORAMA SINTÉTICO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL SEGUNDO A CF/88.....	38
4 BREVE HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL	38
5 HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO NO BRASIL.....	40
5.1 PERÍODO PRÉ-CONSTITUIÇÃO DE 1988	40
5.1.1 A CONSTITUIÇÃO DE 1988	42
5.2 O QUE ESPERAR DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO NO BRASIL?	46
6 CONCLUSÃO.....	48
REFERÊNCIAS	49
CAPÍTULO 2	50
O INSTITUTO DA COMPENSAÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA NO DIREITO BRASILEIRO: UMA ANÁLISE SOB O PRISMA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL.....	51
<i>Mário Lúcio de Moura Alves</i>	
1 INTRODUÇÃO.....	52
2 A COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA	53
2.1 BREVÍSSIMO HISTÓRICO DA COMPENSAÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA NO DIREITO BRASILEIRO	53
2.2 DAS DISPOSIÇÕES DO CTN ACERCA DA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	54
2.3 A COMPENSAÇÃO NA VIGÊNCIA DA LEI Nº 8.383/1991.....	55
2.4 A COMPENSAÇÃO NA VIGÊNCIA DA LEI Nº 9.430/96	56
3 CONCLUSÃO.....	62
REFERÊNCIAS	63
CAPÍTULO 3	65
A SOBRECARGA TRIBUTÁRIA COMO FATOR MEDIATO AO SURGIMENTO DO CONSTITUCIONALISMO MODERNO.....	66
<i>Ricardo Ferreira Sacco</i>	
1 INTRODUÇÃO.....	67
2 O ESPÍRITO POLÍTICO NA AMÉRICA INGLESA.....	67
2.1 A SEMENTE DA LIMITAÇÃO DO PODER ESTATAL.....	69
2.2 O ABUSO DO PODER ESTATAL EM TRIBUTAR E SUAS CONSEQUÊNCIAS.....	74
3 O SURGIMENTO DO CONSTITUCIONALISMO MODERNO	78
4 CONCLUSÃO.....	80

CAPÍTULO 4	82
(IM)POSSIBILIDADE DO PROTESTO DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA.....	83
<i>Alderico Kleber de Borba</i>	
<i>Marcos Paulo Andrade Bianchini</i>	
1 INTRODUÇÃO.....	83
2 DO NÃO CABIMENTO DO PROTESTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	84
3 PRINCIPAIS ARGUMENTOS FAVORÁVEIS AO PROTESTO DE CDA	91
4 CONCLUSÃO.....	92
REFERÊNCIAS	94
CAPÍTULO 5	96
DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO E DO CONTROLE JURISDICIONAL DAS DECISÕES NELE PROFERIDAS CONTRÁRIAS À FAZENDA PÚBLICA.....	97
<i>André Barros de Moura</i>	
1 INTRODUÇÃO.....	98
2 DOS ARGUMENTOS FAVORÁVEIS AO QUESTIONAMENTO JUDICIAL DA DECISÃO FINAL CONTRÁRIA AO FISCO	99
3 DOS ARGUMENTOS CONTRÁRIOS AO QUESTIONAMENTO JUDICIAL DA DECISÃO FINAL CONTRÁRIA AO FISCO	101
3.1 DO ARTIGO 5º, INCISO XXXV DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL	102
3.2 DA FALTA DE INTERESSE DE AGIR	102
3.3 INEXISTÊNCIA DE RÉU NA AÇÃO	104
3.4 COMPETÊNCIA PRIVATIVA DA ADMINISTRAÇÃO PARA PROCEDER O LANÇAMENTO.....	105
3.5 VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA MORALIDADE E DA SEGURANÇA JURÍDICA	105
3.6 DA COISA JULGADA ADMINISTRATIVA.....	107
4 CONCLUSÃO.....	109
REFERÊNCIAS	111
CAPÍTULO 6	113
REFLEXÕES SOBRE OS EFEITOS DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS: A (IM)POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS SOBRE TRIBUTOS À LUZ DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA	114
<i>André Santos De Rosa</i>	
<i>Antônio Carlos Diniz Murta</i>	
1 INTRODUÇÃO.....	115
2 APONTAMENTOS SOBRE A BASE DE CÁLCULO TRIBUTÁRIA	115
3 A COBRANÇA DE TRIBUTOS SOBRE TRIBUTOS - TRIBUTAÇÃO "POR DENTRO" OU "EM CASCATA"	117
3.1 A EVOLUÇÃO NORMATIVA SOBRE A MATÉRIA	117
3.2 A EVOLUÇÃO JURISPRUDENCIAL DO STF	118
4 O DIREITO CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO.....	122
4.1 A HERMENÊUTICA CONSTITUCIONAL COMO TÉCNICA JURÍDICA	123
4.2 A (IM)POSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE TRIBUTOS SOBRE TRIBUTOS À LUZ DO TEXTO CONSTITUCIONAL	125
5 O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA DE TRIBUTOS SOBRE TRIBUTOS	126
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	128
REFERÊNCIAS	128

CAPÍTULO 7.....	131
NOTAS SOBRE A ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA E SUA ADOÇÃO NO BRASIL SOB UMA PERSPECTIVA PÓS-MODERNA	132
<i>Antônio Carlos Diniz Murta</i> <i>Priscila Ramos Netto Viana</i>	
1 INTRODUÇÃO.....	133
2 A PÓS-MODERNIDADE NO DIREITO	134
3 ARBITRAGEM NO DIREITO BRASILEIRO.....	135
4 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E ARBITRAGEM.....	137
5 A ADOÇÃO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA ENQUANTO MEIO ALTERNATIVO PARA A SOLUÇÃO DE CONFLITOS E O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: LIMITES E POSSIBILIDADES.	138
5.1 ESTRITA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA E ARBITRAGEM	138
5.2 APLICAÇÃO DA LEI DE ARBITRAGEM AOS CONFLITOS DE NATUREZA TRIBUTÁRIA E A REVISÃO DOS CONCEITOS DE INTERESSE PÚBLICO E DE DIREITO PATRIMONIAL DISPONÍVEL	139
5.3 A NATUREZA NÃO CONTRATUAL DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA ESTABELECIDADA ENTRE FISCO E CONTRIBUINTE E A CONVENÇÃO DE ARBITRAGEM	141
5.4 DEFINIÇÃO QUANTO AO ÂMBITO DE APLICAÇÃO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA: LIMITES E POSSIBILIDADES	142
6 CONCLUSÃO	143
REFERÊNCIAS	144
 CAPÍTULO 8	 146
O ENCERRAMENTO DO VÍNCULO SOCIETÁRIO: APONTAMENTOS E REFLEXÕES	147
<i>Henrique Avelino R. de Paula Lana</i> <i>Lucas Alexandre Barquette</i>	
1 INTRODUÇÃO.....	147
2 O RECESSO E A RETIRADA	148
3 DA EXCLUSÃO DE SÓCIO	151
4 EXCLUSÃO EXTRAJUDICIAL.....	155
5 EXCLUSÃO JUDICIAL.....	158
6 A EXCLUSÃO DE PLENO DIREITO	159
7 A EXCLUSÃO DE SÓCIO VIA CLÁUSULA CONTRATUAL.....	161
8 CONCLUSÃO.....	162
REFERÊNCIAS	163
 CAPÍTULO 9	 165
INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ATIVIDADE MINERÁRIA: CONSTITUCIONALIDADE E LEGITIMIDADE DAS TAXAS MINERÁRIAS SOB A PERSPECTIVA ECONÔMICA	166
<i>Antônio Carlos Diniz Murta</i> <i>Otávio Campos Borges de Medeiros</i>	
1 INTRODUÇÃO.....	167
2 A TAXA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988.....	168
3 TAXA DE FISCALIZAÇÃO MINERÁRIA: CONSTITUCIONALIDADE E LEGITIMIDADE	173
4 CONCLUSÃO.....	180
REFERÊNCIAS	181

CAPÍTULO 10	183
A CLÁUSULA LIMITATIVA DE RESPONSABILIDADE NO DIREITO CIVIL BRASILEIRO	184
<i>Karina Mourão Coutinho</i>	
1 INTRODUÇÃO	184
2 DEFINIÇÃO DOS LIQUIDATED DAMAGES	185
3 O PRINCÍPIO DA REPARAÇÃO INTEGRAL	186
4 A CLÁUSULA PENAL.....	187
5 A AUTONOMIA DAS PARTES - PRINCÍPIO DO <i>PACTA SUNT SERVANDA</i>	190
6 REQUISITOS PARA VALIDADE DA CLÁUSULA DE LIMITAÇÃO DE RESPONSABILIDADE	191
7 JURISPRUDÊNCIA.....	192
8 DIREITO COMPARADO	193
9 MEDIDA PROVISÓRIA DA LIBERDADE ECONOMICA (881/19) E AS ALTERAÇÕES NO CODIGO CIVIL.....	194
10 CONCLUSÃO	196
REFERÊNCIAS	197
CAPÍTULO 11	199
INTERTEXTUALIDADE DO SISTEMA DE PRECEDENTES BRASILEIROS.....	200
<i>Antônio Carlos Diniz Murta</i> <i>Ana Paula Soares da Costa Sosi</i>	
1 INTRODUÇÃO.....	200
2 OS FUNDAMENTOS DO (NOVO) PROCESSO CIVIL E O MICROSSISTEMA DE FORMAÇÃO DE PRECEDENTES	202
3 A EXEGESE POLÍTICA DOS CÓDIGOS DE PROCESSO CIVIL.....	205
4 AS RESULTANTES HISTÓRICAS E SOCIAIS E QUE INFLUENCIARAM A ADMISSÃO DE ENUNCIADOS DE PRECEDENTES NO BRASIL.....	207
5 RELEITURA DOS PRECEDENTES NO SISTEMA JURÍDICO BRASILEIRO.....	209
6 CONCLUSÃO.....	210
REFERÊNCIAS	211
CAPÍTULO 12.....	214
O <i>TRADE-OFF</i> DO BINÔMIO ESTABILIDADE ECONÔMICA/DÉFICIT NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	215
<i>Renato Vicente Nonato</i>	
1 INTRODUÇÃO.....	215
2 <i>DÉFICIT</i> PÚBLICO E ESTABILIDADE ECONÔMICA	216
3 A CURVA DE PHILLIPS	217
4 A MATRIZ <i>TRADE-OFF</i> NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	218
5 O <i>TRADE-OFF</i> GERADO PELAS ESCOLHAS GOVERNAMENTAIS	223
6 UMA PROPOSTA.....	224
7 CONCLUSÃO	225
REFERÊNCIAS	226

CAPÍTULO 13.....	227
O PEDÁGIO <i>VERSUS</i> O DIREITO CONSTITUCIONAL DE LOCOMOÇÃO.....	228
<i>Luna Ferraz Guerra</i>	
<i>Sérgio Henriques Zandoná Freitas</i>	
1 INTRODUÇÃO.....	228
2 CONTEXTUALIZAÇÃO.....	229
3 DELIMITAÇÃO DE CONCEITOS.....	231
3.1 CONCESSÃO.....	231
3.2 NATUREZA JURÍDICA DO PEDÁGIO.....	232
3.3 DIREITO À LOCOMOÇÃO.....	236
3.4 PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA.....	237
4 PONDERAÇÃO DOS PRINCÍPIOS.....	239
5 ANÁLISE DE JULGADOS.....	241
6 LEI Nº 8.987/1995.....	245
7 CONCLUSÃO.....	246
REFERÊNCIAS.....	248
COORDENADORES.....	250
AUTORES.....	252

1

CAPÍTULO

EVOLUÇÃO DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO NO BRASIL: PERSPECTIVA HISTÓRICA E FUTURA

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

LUISA MENDONÇA ALBERGARIA DE CARVALHO

RESUMO

A busca de tributos é essencial para manter a estrutura do estado. Entretanto, cada vez mais aferem-se distorções seja na quantidade seja no seu enfoque. A tributação brasileira é estruturada no consumo, este tributado em todos os níveis federativos. Buscou-se uma exposição perfunctória sobre a evolução da tributação para delinear, mesmo que de forma ainda incipiente, um quadrante histórico da tributação sobre o consumo brasileiro, não deixando de abordar os conceitos e características desta incidência, em seu aspecto geral e jurídico, relacionando, quando possível, com o atual cenário de crise fiscal vivida no país.

PALAVRAS-CHAVE: História da tributação no Brasil. Evolução histórica sobre a tributação sobre o consumo. Reforma fiscal.

ABSTRACT

The pursuit of taxes is essential to maintain the structure of the state. However, distortions are increasing in both quantity and focus. Brazilian taxation is structured into consumption, which is taxed at all federative levels. We sought a perfunctory exposition on the evolution of taxation in order to delineate, even if still incipient, a historical quadrant of taxation on Brazilian consumption, while noting the concepts and characteristics of this incidence, in its general and legal aspect, relating, when possible, with the current scenario of fiscal crisis experienced in the country.

KEYWORDS: History of taxation in Brazil. Historical evolution on taxation on consumption. Tax reform.

1 INTRODUÇÃO

O Brasil está vivendo um período em que se clama pela necessidade de se repensar a tributação em face da imprescindibilidade de se instituir uma política administrativa, contínua e sustentável, de desenvolvimento econômico e social, equilibrando a ordem fiscal e sua contrapartida social.

Como citar este capítulo:

MURTA, Antônio Carlos Diniz; CARVALHO, Luisa Mendonça Albergaria. Evolução da tributação sobre o consumo no Brasil: perspectiva histórica e futura. In: RIBEIRO, Adriano da Silva; BERNARDES, Bruno Paiva; FREITAS, Sérgio Henriques Zandona (coord.). *Empresa, tributação e processualidade democrática*. Belo Horizonte: Universidade FUMEC, 2020. E-book. p. 16-30. Disponível em: <https://repositorio.fumec.br/xmlui/handle/123456789/757>. Acesso em: 30 nov. 2020.

De acordo com Guedes (2016), o que o Brasil precisa, para avançar na superação da crise fiscal, é do desenvolvimento de ponderações sobre alternativas que visem dar maior racionalidade ao sistema tributário vigente, favorecendo com isso o setor produtivo, a distribuição de renda e estimulando a recuperação da capacidade de investimento do Estado.

O Sindicato dos Economistas no Estado de São Paulo elaborou uma proposta de Reforma Tributária¹ para ser debatida e que até o momento têm obtido apoio significativo da nossa sociedade.

Resumidamente os pontos centrais dessa proposta são os seguintes:

Diminuição dos tributos indiretos o que favorecerá as empresas diminuindo seus custos de produção, que deverá ser repassado para os preços. Isso aumentará indiretamente a renda, principalmente dos trabalhadores com baixa remuneração salarial e ajudará a combater a inflação.

Aumento da carga tributária direta, com a elevação dos tributos sobre a renda, a herança, a riqueza e a propriedade, a exemplo do que ocorre em países como Inglaterra, Alemanha e Estados Unidos. Importante lembrar que o Brasil é um dos países que tem uma das piores distribuições de riqueza do planeta e a diminuição dos tributos indiretos (tributação sobre o consumo) e o aumento dos diretos será um passo determinante para superar essa situação. (GUEDES, 2016).

Centrado principalmente – não exclusivamente – sobre a tributação sobre o consumo, este artigo busca apresentar um olhar crítico histórico, com observações sobre novos caminhos a trilhar, evitando as distorções do sistema atual.

O Brasil, entre mais de 100 (cem) países, é o único que ampara uma tributação sobre o consumo com titularidade tripartite (União: IPI, Estados: ICMS, Municípios: ISS).

Partindo deste pressuposto, estudar sobre a tributação sobre o consumo de forma verticalizada, poderia sim, ser uma maneira de se encontrar a solução para minimizar o atual quadro tributário brasileiro.

Para isso, buscou-se, de forma superficial, analisar a atividade financeira do Estado sob a ótica dos tributos, caracterizando o Sistema Tributário Nacional segundo a CF/88, além de se fazer uma breve análise sobre a história da tributação no Brasil e sobre a evolução sobre a tributação sobre o consumo no país. Partimos, assim, deste retrato, mesmo que objetivo, para que, posteriormente, se pudesse conceituar e caracterizar o tributo sobre o consumo, dentro de suas possíveis tipologias, tanto em seu aspecto geral como em seu aspecto jurídico e assim, por fim, relacioná-lo com o atual cenário de turbulência tributária circundada das mais variadas propostas de reforma se seu sistema.

A metodologia empregada vale-se essencialmente de método dogmático-jurídico. Nessa linha, as pesquisas: bibliográfica documental, e legislativa foram essenciais. Como referencial teórico a obra História dos Tributos do Brasil de Cesar Balthazar Ubaldo e Fernando José Amed e Plínio José Labriola de Campos Negreiros.

¹ Transparência fiscal impulsiona reforma tributária: No começo de 2015, entrou em vigor a lei nº 12.741/2012 “De Olho no Imposto” que estabeleceu, a todas as empresas que comercializam produtos ou serviços, a obrigatoriedade da transparência fiscal, ou seja, todos os tributos incidentes sobre mercadorias ou serviços devem estar claras ao consumidor final e constar na nota fiscal.

Justifica-se o estudo do tema pela necessidade de conhecermos o nascimento da tributação no país, com algumas de suas alterações do decorrer de sua evolução, tendo como referência maior o fato gerador centrado no consumo.

2 A ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO NA HISTÓRIA - ENFOQUE NA TRIBUTAÇÃO

O direito tributário possui, como objetivo central, alcançar o bem-comum da sociedade. Sendo assim, dentre os maiores poderes concedidos pela sociedade ao Estado, para que este fim seja atingido, está o poder de tributar.

Não se sabe exatamente quando e onde a cobrança de tributos começou.

Na antiguidade os tributos eram obtidos, especialmente, através das colônias. A coroa portuguesa angariava recursos sobre a colônia Brasil por meio da derrama. Com a chegada do rei Dom João VI no Brasil, os tributos cobrados eram empregados dentro do nosso próprio país, porém, sua destinação se caracterizava por ser sempre em benefício da família real e, quase nunca em benefício da sociedade brasileira. (BALTHAZAR, 2005, p. 15).

Na Europa, no período da Idade Média, marcado pelo Feudalismo, os impostos eram destinados aos senhores feudais, como forma de agradecimento dos servos por poderem usar e morar nos feudos, perdendo assim, os impostos, o seu caráter fiscal. (BALTHAZAR, 2005, p.17).

No final do século XX, surgiu o famoso Estado Social Fiscal, que dura até os dias atuais e busca amenizar o endividamento legado pelo estado do bem-estar social e, além disso, procura manter o equilíbrio entre a receita e a despesa. (TORRES, 2006, p. 173).

As sociedades desde seu princípio sempre necessitaram de certa organização, comando e administração, sendo esse o papel muitas vezes exercido pelo ente do qual se está a falar. Essas funções de organização e regulação da sociedade foram transferidas para o Estado ente extremamente ligado à realização da coisa Pública e proteção dos direitos de seus membros. Nesse sentido Jacques Chevallier refere ser o Estado uma figura necessária à administração e organização da política. (CHEVALLIER, 2009).

Sendo assim, a função basilar do Estado Social Fiscal é a gestão eficiente dos recursos públicos (Responsabilidade Fiscal). Logo, é necessário arrecadar o que tiver de ser arrecadado - permitindo renúncias de receita apenas em caráter de exceção - e manter o maior controle no gasto público.

Após a independência do Brasil e com o nascimento de sua Constituição Federal, a atividade estatal objetivando uma tributação mais ampla e eficaz passou a denotar uma necessidade corrente e perene.

Com o passar dos anos e, especialmente, com a Constituição Federal de 1988, os tributos, descritos em seus nos artigos 145 a 162, passaram a definir então, as limitações ao poder de tributar do Estado, organizando o sistema tributário brasileiro e detalhando todos os tipos de tributos, bem como, determinando a quem caberia cobrá-los.

Sendo classificados em federais, estaduais e municipais, os tributos para custear as despesas do Estado são por ele mesmo instituídos. A partir disso, em teoria, o Estado, munido do cabedal financeiro carreado pela receita tributária, seria capaz de atingir sua função social.

Esta exação seria, assim, nada mais é do que a atividade exercida pelo Estado para abastecer os cofres públicos. Hugo de Brito Machado define o termo como: “[...] o conjunto de atos que o Estado pratica na obtenção, na gestão e na aplicação dos recursos financeiros de que necessita para atingir seus fins.” (MACHADO, 2009, p. 12).

3 PANORAMA SINTÉTICO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL SEGUNDO A CF/88

Promulgada em 1988, a carta constitucional trouxe, em seu corpo, um capítulo dedicado exclusivamente ao Sistema Tributário Nacional.

Em seus artigos 145 a 162, podemos encontrar, de forma clara os princípios gerais da tributação nacional, as competências e limitações tributárias dos entes federativos, bem como a repartição das receitas tributárias arrecadadas.

Acreditava-se que estes dispositivos seriam responsáveis por estabelecer a justiça fiscal, diminuindo as desigualdades sociais e permitindo que os entes federativos arrecadassem e conduzisse os recursos recolhidos para os serviços públicos essenciais.

No ano de 2016, vinte e oito anos após o nascimento da Constituição Federal, a queixa da população e, principalmente, de diversos setores econômicos do país, tornaram-se perceptíveis nos Poderes Executivo e Legislativo. (CNI-IBOPE, 2016).

Tamanha insatisfação veio comprovar, de forma clara, a necessidade de uma reforma tributária que, entre outros objetivos, resultasse em uma repartição mais justa da carga tributária, considerada, por muitos, como responsável pela sobrecarga nos setores produtivos da economia, contribuindo assim, para uma possível redução na taxa de crescimento nacional.

A tão desejada reforma teria como mote principal a tributação sobre o consumo, considerado, por muitos, ensejadora de disputas entre entes federados (guerra fiscal), injustiça em sua cobrança (regressividade) e distorções em sua quantificação (não cumulatividade parcial).

4 BREVE HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

No período das grandes descobertas, que se pautou entre os anos de 1500 e 1532, o primeiro encargo fiscal amparado pelo Brasil foi na indústria extrativa (por meio da extração do pau-brasil).

A coroa portuguesa, ao vislumbrar lucro com a extração vinda pelo cultivo do pau-brasil, determinou o início da colonização e o pagamento do quinto do pau-brasil (quinta parte do produto resultante da venda da madeira).

Logo adiante, surgem as capitânicas hereditárias. Com o objetivo de proteger as terras recém-descobertas, o Imperador D. João III, decide povoar o Brasil. Para isso, dividiu a parte litorânea do país em quinze partes, destinando-as a donatários. Frisa-se que, nesta época, não havia nenhum tipo de organização fiscal. Sendo assim, os tributos eram pagos in natura, ou seja, em espécie e eram encaminhados para a então metrópole Portugal.

Com o passar do tempo, chegou-se à época do Governo Geral - período este que se compreendeu entre os anos de 1548 a 1763) -, onde os tributos (pagos em produtos in natura) permaneciam sendo cobrados pelos cobradores de rendas. Aqueles que não pagavam pelos tributos ou atrasavam no pagamento dos mesmos, eram presos. Além disso, não havia nenhum tipo de sistema tributário muito menos uma organização fiscal, nesta época. (BALTHAZAR, 2005).

Entre os anos de 1808 a 1822, após as tropas de Napoleão invadirem Portugal, a família real portuguesa veio para o Brasil. Instaurou-se assim, um novo período na história do Brasil. Como agora o Brasil passou a ser a sede da monarquia portuguesa, várias leis são criadas.

Em 1808, o Brasil abriu as portas "as nações amigas", autorizando a atividade comercial do país com outros países. Produtos estrangeiros, que até então, eram proibidos de chegarem no Brasil, eram agora permitidos.

Todo este aparato advindo com a chegada da corte portuguesa em terras brasileiras, fez que com os gastos aumentassem e as despesas para os cofres públicos alavancassem.

Fato este, não dando outra opção à corte, a não ser na instituição e no aumento de novos tributos. Surge, com isso, as taxas.

O Direito Tributário somente foi devidamente fundamentado com a decretação dos Atos Adicional de 1834².

Com a evolução do entendimento de Estado e com o surgimento de novas cartas constitucionais, os tributos passaram então a ser definidos tendo em vista o bem-estar social. Sendo assim, foram sendo criadas leis para determinar a aplicação social dos recursos arrecadados com os tributos.

Podemos dizer que, atualmente, os tributos são considerados os mais importantes tipos de fontes de arrecadação de receitas públicas de um Estado. A definição e as características deles encontram-se expressamente previsto no Art.3º, CTN.³

2 O Ato Adicional de 1834 foi uma medida legislativa tomada durante a Regência Trina Permanente, contemplando os interesses dos grupos liberais. O Ato Adicional alterava a Constituição de 1824 e foi uma tentativa de conter os conflitos entre liberais e conservadores nas disputas pelo poder político central.

3 "Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada."

5 HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO NO BRASIL

5.1 Período Pré-Constituição de 1988

Pode-se dizer que, até próximo do ano de 1934, a fonte primordial de receita tributária eram os impostos sobre o comércio exterior, principalmente o imposto de importação, sendo este, de competência federal. O Imposto de Importação condizia, até o começo da Primeira Guerra Mundial, no entorno da metade da receita total da União, ao passo que, o Imposto de Consumo retratava cerca de 10% do faturamento. (AMED; NEGREIROS, 2000).

No decurso deste período de guerra, com a minimização dos fluxos de comércio exterior, o governo se viu encarregado a encontrar outras fontes tributárias. Nesta data, existiu uma expansão da participação do Imposto de Consumo e dos Impostos sobre a Renda.

Com o fim da guerra, a receita oriunda do Imposto de Importação se elevou novamente, no entanto não alcançou ao nível alcançado anteriormente.

Ressalta-se também que, no pós-guerra, na esfera estadual, a fonte de receita mais relevante era o Imposto de Exportação, que simbolizava cerca de 40% da receita estadual. O Imposto de Exportação era obtido nas exportações e nas operações interestaduais. O principal tributo municipal era o Imposto de Indústrias e Profissões e, em seguida, o Imposto Predial. (BALTHAZAR, 2005).

Após este período, com o advento da Constituição de 1934, os estados conquistaram competência para cobrar o Imposto de Vendas e Consignações (IVC) e, com isso, a alíquota do Imposto de Exportação ficou reduzida a 10%, sendo censurada a sua exigência em operações interestaduais. Os municípios granjearam poder para instaurar alguns tributos.

A Constituição de 1937 não introduziu modificações marcantes no sistema tributário. Devido às limitações impostas à cobrança do Imposto de Exportação, o IVC transformou-se na principal fonte de receita estadual. No início da década de 1940, o IVC já configurava cerca de 45% da receita tributária dos estados, ao passo que, o Imposto de Exportação representava apenas 10%. (BALTHAZAR, 2005).

Com o fim da década de 1930, o Imposto de Consumo veio a ser a mais importante fonte de receita da União. O Imposto de Importação teve sua participação diminuída em decorrência da Segunda Guerra Mundial, deixando de integrar uma fonte significativa de receita para a União. Esse imposto tem sido aplicado, desde a década de 1950, como ferramenta de política econômica.

A partir da década de 1940, constatou-se o aumento da tributação sobre as bases internas. No ano de 1946, cerca de 40% da receita tributária da União era advinda através do Imposto de Consumo e quase 30% pelo Imposto de Renda. (BALTHAZAR, 2005).

A Constituição de 1946, que tinha como objetivo reforçar as finanças municipais determinou o sistema de transferências de impostos. Aos municípios passou a ser designada a parcela de 10% da arrecadação do Imposto de Renda e 30% do excesso sobre a arrecadação municipal, da arrecadação estadual (exceto Imposto de Exportação) no território do município. A receita advinda do Imposto Único sobre combustíveis e lubrificantes, energia elétrica e mine-

rais, de competência federal, passou a ser distribuída com os estados e municípios. O Imposto de Exportação teve sua alíquota máxima limitada a 5%. (BALTHAZAR, 2005).

Em 1961, a Emenda Constitucional nº 5 concedeu 10% da arrecadação do Imposto de Consumo aos municípios e alavancou para 15% a participação dos municípios na arrecadação do Imposto de Renda. Vale ressaltar que as transferências da receita resultante do Imposto Único eram associadas ao desenvolvimento do sistema de transporte e a empreendimentos relacionados à indústria de petróleo e metade dos recursos do Imposto de Renda destinados aos municípios deveria ser aplicada em benefícios para a população rural. (BALTHAZAR, 2005).

No início da década de 1960, o Imposto de Consumo retratava aproximadamente 45% da receita tributária da União, o IVC representava quase 90% da receita tributária dos estados, e o Imposto de Indústrias e Profissões equivalia a quase 45% da receita tributária dos municípios. (BALTHAZAR, 2005).

O suporte do governo ao progresso econômico e ao desenvolvimento industrial, a partir da década de 1950, ocasionou em um incremento das despesas que não foi assistido pelo aumento das receitas. Com base nisso, a reforma tributária de 1966 buscava restaurar a capacidade de financiamento do Estado; operar o sistema tributário como instrumento do processo de acumulação de capital; e incentivar setores avaliados estratégicos por meio de incentivos fiscais. Sendo assim, o principal objetivo da reforma de 1966 era modificar o sistema tributário em um mecanismo capaz de propiciar o equilíbrio orçamentário e fomentar o processo de crescimento econômico.

A preocupação do governo em aumentar as receitas tributárias e lançar empréstimos estava em consonância com o objetivo primeiro de reduzir o déficit do Tesouro. Tudo isso deveria ser feito sem que se inflacionasse a moeda brasileira, uma vez que esta era uma das maiores críticas feitas pelo governo militar ao governo constitucional que o antecedeu. (AMED; NEGREIROS, 2000).

Para contribuir com a coordenação do processo de crescimento, procurou-se reunir os fundos na esfera federal. Ante o exposto, era preciso que os impostos sobre o comércio exterior e sobre as operações financeiras, que eram usados como ferramentas de política econômica, fossem de competência do governo federal. Por isso, o Imposto de Exportação deixou de ser de competência estadual. Em consonância, surgiu o Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) e o Imposto sobre Transporte e Comunicação, ambos de competência federal. Todavia, procurou-se desenvolver um modelo de federalismo fiscal que assegurasse que os recursos repartidos entre as esferas governamentais fossem colocados de maneira a colaborar com os objetivos nacionais de crescimento e de desenvolvimento industrial.

A grande novidade da reforma de 1966 foi o acolhimento da sistemática de tributação do valor agregado, com a criação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM), de competência estadual, e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de competência federal. O primeiro trocou o IVC, que atingia sobre o faturamento, e o segundo substituiu o Imposto de

Consumo, também de natureza cumulativa. O ICM, tendo sido contemplado como um imposto de alíquota uniforme, não interviria na afetação de recursos, inibindo a competição tributária entre os estados. No que diz respeito ao IPI, foi definida uma estrutura de alíquotas diferenciadas de acordo a essencialidade dos produtos, de maneira a tributar mais rigidamente os produtos menos essenciais. (AMED; NEGREIROS, 2000).

De fato, embora ser um imposto não-cumulativo, o IPI não apresenta traços de um verdadeiro imposto sobre o valor agregado, uma vez que incide somente sobre produtos industrializados.

No âmbito municipal, o Imposto de Indústrias e Profissões foi substituído pelo Imposto sobre Serviços (ISS), o que aumentou a base tributária dos municípios e propiciou uma maior descentralização das responsabilidades públicas. Após a Reforma, os únicos tributos cumulativos eram o ISS e os impostos únicos sobre combustíveis, energia e telecomunicações, de competência federal.

A Reforma de 1966 simbolizou a progressão do sistema tributário brasileiro e foi amais entranhada reforma ocorrida até hoje no sistema tributário. Vale ressaltar que o Código Tributário Nacional foi promulgado em 1966, malgrado ter sido oriundo de projetos anteriores.

No que diz respeito ao (Imposto sobre Circulação de Mercadorias) ICM, o governo federal determinou uma série de isenções e a não-incidência sobre matérias-primas e equipamentos importados. Ademais, as alíquotas intra e interestaduais sofreram por incessantes reduções. O comércio exterior também foi favorecido por meio de programas como o Benfiex (Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação-Brasil), que disponibilizava isenção de tributos indiretos.

Como consequência da concessão de incentivos, a receita do governo começou a se corromper e para solver esse problema foi criado, em 1970, o Programa de Integração Social (PIS), tributo cumulativo incidente sobre o faturamento mensal das empresas. Também foi criado, em 1970, o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), financiado pela contribuição mensal de entidades de natureza pública. A criação do PIS/PASEP reintroduziu a cumulatividade, modificando o processo de modernização do sistema tributário. Em 1982, a criação da contribuição para Fundo de Investimento Social (Finsocial), também de natureza cumulativa piorou ainda mais este quadro.

A Constituição de 1967 revolucionou o sistema tributário nacional, mas firmou-se na centralização das receitas e despesas no governo federal, intervindo na autonomia dos estados e municípios. O poder dos estados para legislar sobre o ICM foi restringido e, logo após a reforma, foram diminuídas as transferências da receita do Imposto de Renda e do IPI para os Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios. Os estados e os municípios enfrentaram ao baixo grau de autonomia que lhes foi atribuído, o que deu ensejo às Emendas Constitucionais nº 5/75, nº 17/80 e nº 23/83, que alavancaram com os percentuais de transferência de recursos para os estados e municípios. (AMED; NEGREIROS, 2000).

5.1.1 A Constituição de 1988

O objetivo primordial da Constituição de 1988 foi a consolidação da Federação; e, com isso, o aumento da autonomia fiscal dos entes federativos e a descentralização dos recursos tributários. Logo, providenciaram-se a extensão do campo de competência dos governos subnacionais e a ampliação dos percentuais da apuração do Imposto de Renda e do IPI destinados aos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios, com o desligamento das receitas transferidas (à exceção dos recursos direcionados para a educação).

Buscou-se também aumentar a função social do governo, o que se repercutiu na divulgação do acesso à previdência, na amplificação dos gastos com a saúde e dos programas de assistência. Sendo assim, os gastos sociais do governo federal alavancaram ao mesmo tempo em que se prosperou a descentralização das receitas públicas em face dos governos subnacionais. Porém, não foi desenvolvido um processo de descentralização das responsabilidades públicas, principalmente na área das políticas sociais. O efeito da introdução desse modelo foi a separação entre recursos arrecadados e responsabilidades públicas.

Os impostos sobre energia elétrica, combustíveis e lubrificantes, serviços de comunicações e de transporte interestadual, que eram de competência federal, foram anexados à base de incidência do ICM, que passou a ser chamado de (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) ICMS.

Complementarmente, foi vedada a transferência de isenções de impostos estaduais e municipais pela União.

A base de incidência do ISS foi ampliada, com o aumento da lista de serviços tributados e ainda houve o aumento do percentual da arrecadação do ICMS transferido pelos estados aos Municípios. Os Municípios foram os maiores beneficiados com as transferências constitucionais, que proporcionaram um aumento expressivo nas receitas municipais.

Por meio da Constituição de 1988, os governos subnacionais angariaram competências tributárias exclusivas e autonomia para legislar, arrecadar, administrar e gastar os recursos. Os estados contraíram competência para consolidar as alíquotas internas do ICMS, que passaram a ser expressas pelos regulamentos do ICMS de cada estado, desde que fossem superiores às alíquotas interestaduais. As alíquotas utilizadas nas operações interestaduais e nas exportações, assim como as alíquotas máximas nas operações internas, seriam deliberadas pelo Senado.

Até que fosse aprovada a Lei Complementar que regulamentaria o ICMS, o Conselho de Política Fazendária (CONFAZ), órgão formado pelos secretários de fazenda estaduais, recebeu amplos poderes regulatórios⁴. Foi mantida a incidência do ICMS sobre as exportações de produtos primários e ampliou-se a incidência para os produtos semielaborados, com o fim de proteger os estados menos industrializados. As exportações de produtos industrializados ficaram isentas, tendo sido criadas compensações fiscais para os estados exportadores.

Por meio do aumento da base de incidência do antigo ICM e do ISS, ocorreu a expansão da participação dos estados e municípios na receita tributária e a consecutiva diminuição da União. Como não existiu, em consonância, um processo de descentralização de encargos, foi realizada um conjunto de medidas com o intuito de resolver o desequilíbrio fiscal e financeiro da União.

Sabendo que a receita dos principais impostos federais era dividida com os governos estaduais e municipais, a União assentou explorar impostos e contribuições cuja receita não seria repartida com os governos subnacionais. Com base nisso, surgiu a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), em 1989, e o Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira (IPMF), em 1993.

4 O CONFAZ foi criado pela Lei Complementar nº 24/75 com a finalidade de regulamentar, de forma consensual, os tratamentos especiais concedidos no âmbito do ICMS.

Vale dizer que, também houve o aumento, em 1990, das alíquotas do Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), antigo Finsocial.

As novas contribuições sociais nasceram com o objetivo de modificar os alicerces de financiamento da seguridade social, que submetia basicamente das contribuições incidentes sobre a folha de salários.

Na busca do alargamento da base imponible, as contribuições, que anteriormente incidiam apenas sobre os salários, passaram a incidir sobre a receita e sobre o lucro das empresas.

Enquanto uma parcela da arrecadação dos impostos federais devia ser repassada para os Estados e Municípios, não havia nenhuma exigência quanto à repartição das receitas provenientes das contribuições sociais.

Nesta época, os países desenvolvidos viviam por um período de reavaliação da estrutura tributária, em que almejavam acabar com os efeitos dos tributos sobre bens e serviços na competitividade do setor produtivo.

Contrário a este processo, acontecia no Brasil o aumento da tributação cumulativa, piorando as distorções do sistema tributário nacional. Verifica-se, assim, que a Constituição de 1988 ao buscar estimular a federação e alavancar os direitos sociais comprometeu a qualidade do sistema tributário nacional.

No ano de 1996, foi instituída a Lei Complementar nº 87, conhecida como Lei Kandir⁵, que isentava do ICMS as exportações de bens primários e semielaborados. Cabe ressaltar que as exportações de produtos industrializados já não eram tributadas pelo imposto. A Lei Kandir também desonerou da cobrança do ICMS as aquisições de bens de capital. Com a desoneração das exportações e das aquisições de bens de capital, o ICMS adquiriu características que o aproximaram de um IVA-Consumo, tipo de IVA que onera unicamente o consumo.

As perdas de arrecadação incorridas pelos estados em função da desoneração das exportações passaram a ser ressarcidas pelo Tesouro Nacional. No entanto, argumentava-se que as transferências federais não compensavam a perda de receita tributária e os critérios de repasse vinculados à Lei Kandir passaram a ser constantemente questionados pelos governadores.

Pondera-se, inclusive, justamente o aumento das exportações nacionais justificaria a ampliação dos repasses da União aos Estados.

Outra medida importante foi a edição da Lei nº 9.363/96, que instituiu o ressarcimento aos exportadores do PIS e da COFINS incidentes sobre os insumos utilizados na fabricação do bem exportado. O ressarcimento se daria através da compensação com débitos do IPI. Convém ainda acrescentar a criação, em 1996, do regime simplificado para micro e pequenas empresas (Simples) e da Contribuição Provisória sobre as microempresas e empresas de pequeno porte, denominado Simples Nacional ou Super Simples.

Movimentação Financeira (CPMF), destinada ao financiamento da saúde⁶, a CPMF foi criada com alíquota de 0,20% e com prazo de duração previsto para 13 meses.

5 A Lei Kandir, lei complementar brasileira nº 87 que entrou em vigor em 13 de setembro de 1996 no Brasil, dispõe sobre o imposto dos estados e do Distrito Federal, nas operações relativas à circulação de mercadorias e serviços (ICMS). A lei Kandir isenta do tributo ICMS os produtos e serviços destinados à exportação. A lei tem este nome em virtude do seu autor, o ex-deputado federal Antônio Kandir.

6 A CPMF substituiu o IPMF.

A partir de 1999, teve início o processo de ajuste fiscal, tendo sido estabelecidas metas de *superávit* primário para setor público, incluindo governo federal, governos subnacionais e empresas estatais. Na década de 2000, o ajuste fiscal perseguido desde o início do Plano Real foi alcançado com o aumento significativo da carga tributária global. Esse aumento ocorreu através das contribuições sociais cumulativas, as quais, além de não serem compartilhadas com os estados e municípios, apresentam elevado potencial de arrecadação e fácil administração. A elevação da carga tributária permitiu o cumprimento das metas de *superávit* primário necessárias para custear o serviço da dívida e também permitiu atender às demandas por maiores gastos com programas sociais.

No Brasil, bem como em outros países, a tributação ocorre de três formas, tendo como base imponible, basicamente, o patrimônio, renda e consumo.

Como temos como objeto do referido artigo a tributação sobre o consumo, poderíamos dizer que esta tributação apresenta como uma de suas principais características a sua repercussão econômica na cadeia de consumo, de maneira que se opera a transferência do ônus tributário ao consumidor final por meio da vinculação do tributo no preço do bem ou serviço, como um custo extra.

Com isso, acontece uma ruptura entre o contribuinte de direito, previsto na lei como sendo o responsável pelo fato tributável e que ocupa, dessa forma, o polo passivo da obrigação tributária, e aquele que arca economicamente com a obrigação em si, conhecido pela doutrina e jurisprudência por contribuinte de fato.

Pode-se dizer que, o tributo sobre o consumo é o principal tributo brasileiro, que acaba por incidir em diversas etapas do processo produtivo de bens e serviços e entre as bases de incidência dos tributos, patrimônio, renda e consumo, esta última simboliza a maior parte da arrecadação tributária.

Com base em informações adquiridas pela OCDE⁷ (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico) a carga tributária brasileira sobre o patrimônio simboliza 3,52%, sobre a renda 24,14%, e sobre o consumo 68,20%. Ainda há uma parte que é da seguridade social, que não pode ser entendida como base de incidência, mas que, embora assim seja, ainda é repassada para o consumidor.

No Brasil, a tributação sobre o consumo é composta principalmente por três impostos: o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

Ressalta-se que cada um desses impostos é de competência de uma entidade política distinta e incide, de algum modo, sobre o consumo de bens e serviços em nosso país.

O IPI, o ICMS e o ISS, de competência respectiva da União, Estados e Municípios, podem ser interpretados como "típicos" tributos sobre o consumo. Frisa-se que, existem outros tributos e outras espécies tributárias que incidem sobre o consumo, porém estes são os mais relevantes.

Em resumo, como a principal característica da tributação sobre o consumo é que ela é uma tributação indireta que interfere em toda cadeia de consumo, podemos concluir que recai sobre o contribuinte todo o custo operacional de bens ou serviços.

Assim denomina-se aquele que realmente suporta o custo adicional o contribuinte de fato, “nós, consumidores”, diferentemente do contribuinte de direito previsto no ordenamento jurídico como responsável pelo fato impositivo que ocupa o polo passivo da obrigação tributária.

Percebe-se, inclusive, como a tributação pode levar a uma carga tributária desigual e, portanto, injusta.⁸

5.2 O que esperar da tributação sobre o consumo no Brasil?

Nem todos sabem, mas a grande verdade é que, a crise fiscal em que estamos vivendo, pode ser uma boa oportunidade de se ponderar os erros cometidos no passado para que possamos corrigir distorções e buscar uma carga tributária mais equilibrada, justa e racional.

Já se é sabido que precisamos de medidas que minimizem a carga tributária para que, juntamente, com outras medidas, o Brasil retome seu crescimento econômico.

Muitos colocam a culpa deste quadro atual no Estado, que arrecada muito e gerencia mal os recursos em que recebe.

No último ano, foi anunciado um modelo de reforma tributária traçada na “simplificação do sistema de arrecadação” e “diminuição do tempo de criação de novas empresas”. Simplificar a cobrança dos tributos é uma demanda que não é de hoje. Desde os anos quarenta em que a base da tributação brasileira deixa de ser os tributos sobre a importação para incidir mais fortemente sobre o consumo interno, a complexidade do sistema arrecadatário tem sido um problema. Ao longo desses anos as medidas de simplificação duraram pouco tempo e logo são substituídas pelos controles arrecadatários e o sistema volta a ficar complexo e caro.

A Câmara dos Deputados discutiu então sobre uma proposta de reforma tributária em que a cobrança de impostos seria concentrada mais na renda do que no consumo.

O Sistema Tributário Brasileiro se resume na arrecadação sobre o consumo em vez da renda, um arquétipo que sobrecarrega e penaliza os mais pobres, recebendo críticas generalizadas por ser burocrático, confuso e de custo alto para governo e empresas.

A proposta unifica impostos e simplifica a legislação com um objetivo: não aumentar a carga tributária. O aumento sobre a renda e o patrimônio seria compensado por uma redução na carga tributária sobre o consumo.

O Brasil, além de evidenciar o vergonhoso posto de país com elevadíssima concentração de renda e baixíssimos índices de equidade social, autoriza que o seu sistema tributário dispo-

⁸ Pedro é atendente e recebe R\$1.000,00 por mês. Sua renda não é tributável pelo imposto de renda. Com esse salário, Pedro, possivelmente não deve ter uma casa confortável o suficiente, porém paga IPTU, paga também ICMS dos produtos que compra no supermercado etc. Tudo com esse salário. Agora lhes apresento o Guilherme. Guilherme é gerente administrativo de uma grande empresa. Ganha R\$17.500,00 por mês. Sua renda será tributada pelo Imposto de Renda IR em 27,5%. Com esse salário pode-se considerar que Pedro possui bens, casa confortável, carro etc. Visualize agora os dois no mesmo supermercado fazendo compras. Fará alguma diferença se Guilherme ou Pedro comprarem a mesma mercadoria? Ou Pedro pagará menos tributo porque ganha menos que Guilherme? Não. Os dois irão pagar exatamente a mesma carga tributária sobre o produto que levarem. Aí que mora a injustiça social tributária.

nibilize auxílios precisos no avanço desses problemas. Com base nas informações do IPEA⁹, em 1996, as pessoas com renda de até 2 salários mínimos comprometiam 28,2% de sua renda com pagamento de tributos, na contramão os que ganhavam mais de 30 salários somente 17,9%.

Em 2004, essa divergência incrementou, respectivamente, para 48,8% e 26,3% e, no ano de 2008, migrou para 53,9% e 29%. Esse resultado, contrário do que se espera de um sistema de tributação equitativo, recebe o nome de “regressividade”.

Desde Adam Smith¹⁰ (1723-1790), contempla-se o argumento de que uma teoria de tributação equitativa se desenrola dos princípios da “equidade vertical”, de maneira que o sistema de tributação deve projetar mecanismos que possibilitam aos que ganham mais pagarem mais tributos do que os que têm uma renda menor.

Esse absurdo do sistema tributário brasileiro é praticamente fomentado pela forte carga tributária sobre o consumo de bens e serviços (cerca de 20% do PIB), contra uma carga fiscal escassa sobre propriedade e renda (aproximadamente 7% do PIB). Os tributos sobre o consumo são desleais, visto que incidem sobre o rico e o pobre sem diferenciar a renda de um e de outro.

Apreciados os tributos do consumo, o fardo da tributação sobre as necessidades básicas como as de comer, cuidar da saúde, vestir, morar e estudar são proporcionalmente mais altas para o pobre do que para o rico.

Nos países da OCDE¹¹, a média da tributação sobre o consumo é de 11,5% e sobre renda e propriedade cerca de 13%.

Clamamos por um nível de igualdade e de desenvolvimento humano da Dinamarca – que taxa somente a renda a 40% em relação ao PIB – praticando índices tributários abaixo da média dos países desenvolvidos. Com exceção, evidentemente, da tributação sobre o consumo, da qual o Brasil é o país recordista.

A reforma tributária de que o país demanda emergencialmente não é a da simplificação do sistema, mas a desejada “justiça tributária”, em padrões mais imparciais, a minimizar os impactos regressivos do nosso sistema de tributação.

Se a proposta de reforma se concretizar, a cobrança dos impostos passaria a ser online, na hora em que se efetua a compra pela mercadoria. O dinheiro seria separado e enviado concomitantemente para os cofres públicos, o que reduziria a sonegação.

Além disso, segundo o Centro de Estudos Tributários e Financeiros Consultoria e Pesquisa de Interesse Público Limitada (CCiF)¹², o cerne da proposta é a substituição de cinco tributos

9 IPEA: A fundação Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada é uma fundação pública federal vinculada ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão criada em 1964 como Epea e assumindo o nome atual em 1967.

10 Adam Smith foi um filósofo e economista britânico nascido na Escócia. Teve como cenário para a sua vida o atribulado século das Luzes, o século XVIII. É o pai da economia moderna, e é considerado o mais importante teórico do liberalismo econômico.

11 A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) é uma organização internacional de 35 países que aceitam os princípios da democracia representativa e da economia de mercado, que procura fornecer uma plataforma para comparar políticas econômicas, solucionar problemas comuns e coordenar políticas domésticas e internacionais. A maioria dos membros da OCDE é composta por economias com um elevado PIB per capita e Índice de Desenvolvimento Humano e são considerados países desenvolvidos.

12 O Centro de Cidadania Fiscal é um *think tank* independente que tem como objetivo contribuir para a simplificação do sistema tributário brasileiro e para o aprimoramento do modelo de gestão fiscal do país.

atuais – PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS – por um único imposto do tipo IVA¹³, denominado Imposto sobre Bens e Serviços – IBS, cujas características refletem as melhores práticas internacionais.

A proposta de migração do modelo brasileiro de tributação de bens e serviços para um modelo do tipo IVA, que busca aproximar o Brasil do praticado no resto do mundo, nada tem de original. Esta proposta vem sendo defendida por vários especialistas pelo menos desde meados dos anos 1980. (Centro de Estudos Tributários e Financeiros Consultoria e Pesquisa de Interesse Público Limitada, 2017).

Uma outra mudança relevante seria que os remédios, alimentos, máquinas e equipamentos não pagariam o IVA. E, acompanhando a tendência mundial, os produtos de exportação também ficariam isentos de impostos.

O imposto de renda passaria por uma significativa reestruturação. Integraria a contribuição sobre o lucro líquido das empresas e desenvolveria um peso maior sobre os mais ricos.

É importante notar que o modelo proposto não é uma proposta fechada, mas sim uma contribuição para o debate sobre o aprimoramento do sistema tributário do país, que também pode ser melhorada. O próprio CCiF (Centro de Cidadania Fiscal) segue discutindo alguns detalhes técnicos da proposta e irá divulgar notas técnicas à medida em que avançar nesses estudos. (Centro de Estudos Tributários e Financeiros Consultoria e Pesquisa de Interesse Público Limitada, 2017).

Os benefícios esperados das mudanças propostas são muitos. Por um lado, a grande simplificação do modelo de tributação de bens e serviços contribuiria para redução expressiva do custo de conformidade tributária (custo de *compliance*), bem como do litígio sobre matéria tributária. Em particular, a simplificação poderia até permitir o lançamento de ofício do imposto para os contribuintes de menor porte, que teriam como obrigação apenas o registro de compras e vendas através do sistema de nota fiscal eletrônica. No agregado, a mudança representaria uma expressiva melhora do ambiente de negócios do país. (Centro de Estudos Tributários e Financeiros Consultoria e Pesquisa de Interesse Público Limitada, 2017).

Por outro lado, as mudanças propostas tendem a contribuir para a ampliação da taxa de investimento de duas formas: pela redução do custo dos bens de capital (resultado da eliminação da cumulatividade); e pelo aumento da segurança jurídica das empresas, consequência da grande simplificação do sistema tributário. (Centro de Estudos Tributários e Financeiros Consultoria e Pesquisa de Interesse Público Limitada, 2017).

Por fim, o governo federal, estados e municípios passariam a repartir impostos que hoje são exclusivos de um deles, o que sempre ocasionou embates políticas. A reforma, sem sombra de dúvidas, ajudaria na recuperação do crescimento do país.

6 CONCLUSÃO

Quando falamos de tributos no Brasil, se faz indispensável, para que tenhamos uma visão mais segura e precisa sobre seu uso, termos que fazer um apanhado histórico de sua criação.

13 Imposto sobre Valor Agregado visa reduzir a burocracia brasileira ao adotar um tributo geral sobre o consumo que substitua o PIS, o Cofins e o IPI (tributos federais); o ISS (tributo municipal); e até o ICMS (tributo estadual).

Se não sabemos de onde surgiram e como surgiram, não se faz razoável, então, traçar um desenho de sua estrutura seja nas diversas espécies tributárias que se apresentam seja na distribuição de competências dos entes federados, não olvidando, inclusive, a repartição de receitas decorrente do pacto federativo mormente naquelas Constituições tidas como democráticas.

Neste sentido, buscou-se, nos limites possíveis estabelecidos, apresentar um quadro histórico da tributação nacional e, na sequência, dando-se um olhar mais cuidado na denominada tributação sobre o consumo. Esta materialidade de incidência tributária, em suas várias vertentes, nos despertou uma preocupação diferenciada já que representativa da maior distorção de todo os sistemas, seja no seu aspecto funcional, inibidor econômico, de competência ou mesmo de sua decantada regressividade a penalizar as camadas mais carentes da sociedade.

Por fim, apresentamos um pequeno excerto de ponderações de possíveis caminhos a trilhar, sabedores dos inúmeros óbices a serem enfrentados já que qualquer alteração de sua estruturação exigiria um repensar de todo o sistema tributário e do próprio papel do Estado como entidade agregadora social e executor de múltiplas tarefas cuja dimensão e abrangência cada vez mais são objeto de questionamentos.

Tratar a tributação sobre o consumo, já que representa o maior quinhão sobre o bolo tributário, é, indubitavelmente, discutir quem pagar a maior fatura bem como o quanto se paga para justificar o tamanho do Estado, em seus vários níveis, e sua existência enquanto organismo de sustentação social.

REFERÊNCIAS

AMED, José Fernando; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. *História do Tributo no Brasil*. São Paulo: Sinasfresp, 2000.

BALTHAZAR, Ubaldo César. *História do Tributo no Brasil*. 2005.

BRASIL. *Código Tributário Nacional*. São Paulo: Saraiva, 2015.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 2015.

CARF. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Disponível em: <http://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/index.jsf>. Acesso em: 4 maio 2016.

CENTRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS E FINANCEIROS. Reforma do Modelo de tributação de bens e serviços. Disponível em: <https://migalhas.uol.com.br/arquivos/2017/8/art20170822-15.pdf>. Acesso em 20 ago. 2017.

CHEVALLIER, Jacques. *O Estado Pós-moderno*. Tradução Marçal Justen Filho. Belo Horizonte: Fórum, 2009.

CNI-IBOPE. Disponível em: <http://www.fiepr.org.br/sombradoimposto/pesquisa-mostra-insatisfacao-dos-brasileiros-1-14466-131813.shtml>. Acesso em: 18 mar. 2017.

GUEDES, Odilon. Reforma Tributária e a solução para a crise fiscal do estado brasileiro. Disponível em: <http://www.psol50.org.br/blog/2016/12/15/odilon-guedes-reforma-tributaria-e-a-solucao-para-a-crise-fiscal-do-estado-brasileiro/>. Acesso em: 18 mar. 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 12. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. *A ideia de Liberdade no Estado Patrimonial e no Estado Fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

A large, light blue, stylized number '2' that serves as a background for the chapter title. The number is thick and has a smooth, rounded top curve.

CAPÍTULO

O INSTITUTO DA COMPENSAÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA NO DIREITO BRASILEIRO: UMA ANÁLISE SOB O PRISMA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL

MÁRIO LÚCIO DE MOURA ALVES

RESUMO

A compensação tributária é uma das modalidades de extinção do crédito tributário, nos termos do artigo 156, inciso II do CTN – Código Tributário Nacional, estando também prevista no art. 170 e art. 170-A do CTN. A matéria da compensação é regulada por leis ordinárias específicas e pelas normas que regem os processos administrativos no âmbito federal e se sujeita aos princípios constitucionais basilares, denominados direitos fundamentais do processo: Princípios aplicáveis à Administração Pública, Princípio da Legalidade, Princípio do Devido Processo Legal e Contraditório, do Direito de Petição, dentre outros. Assim, as normas de regência da compensação tributária devem ser aplicadas sob o prisma dos princípios Constitucionais, assim como todos os demais ramos do direito estão sob a influência da Constituição Federal no constitucionalismo moderno.

PALAVRAS-CHAVE: Compensação Tributária. Princípio da Legalidade. Inconstitucionalidade. Devido processo legal. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

ABSTRACT

Tax compensation is one of tributary credit extinction, under article 156, II of National Tax Code, also provided in article 170 and 170-A of the law. The substance of tax compensation is regulated by specific ordinary laws and norms that conduct administrative proceedings in the federal scope and is subject of basic constitutional principles, called fundamental rights of process: Public Administration principles, Principle of Legality, Principle of Due process of law and Contradictory, of the Petition Right, amongst others. Thus, tax compensation rules must be applied under the prism of constitutional principles, as well as all other branches of law are influenced by Federal Constitution in modern constitutionalism. If analyzed the norms that conduct tax compensation in face of constitutional principles.

KEYWORDS: *Tax compensation. Principle of Legality. Unconstitutionality. Due Process of Law. Federal Constitution of Brazil.*

Como citar este capítulo:

ALVES, Mário Lúcio de Moura. O instituto da compensação em matéria tributária no direito brasileiro: uma análise sob o prisma do devido processo legal. In: RIBEIRO, Adriano da Silva; BERNARDES, Bruno Paiva; FREITAS, Sérgio Henriques Zandona (coord.). *Empresa, tributação e processualidade democrática*. Belo Horizonte: Universidade FUMEC, 2020. E-book. p. 32-45. Disponível em: <https://repositorio.fumec.br/xmlui/handle/123456789/757>. Acesso em: 30 nov. 2020.

1 INTRODUÇÃO

A “compensação”, que tem suas raízes no Direito Romano, é um instituto do direito privado situado no campo do Direito das Obrigações. Como o principal efeito da compensação é a extinção das obrigações entre os sujeitos de uma relação obrigacional, com a evolução do instituto jurídico, ela acabou também por ser incorporada pelo Direito Tributário.

A compensação de tributos é matéria que sempre foi debatida pela doutrina e pelos tribunais do País, especialmente, porque, no âmbito do Direito Tributário, ela sempre foi tratada com restrições, principalmente, no que tange à sua aplicação aos casos concretos. Em análise, nas diversas legislações que tratam (e trataram) do assunto são perceptíveis os entraves criados pelos legisladores no intuito de minorar ou quase excluir esse direito do contribuinte.

Primeiramente, a compensação no Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), aparece como uma exceção à regra geral do pagamento, é uma das formas de extinção do crédito tributário (artigo 156, inciso II do CTN).

A praticidade da compensação decorre do fato de que o contribuinte, através desse instrumento jurídico, solve o crédito tributário, total ou parcialmente, pelo encontro de contas entre o sujeito passivo e sujeito ativo tributário. Isso evita o moroso e indesejável *solve et repete*.

A compensação tributária é tratada também no artigo 170 do mesmo édito legislativo que, ao prevê-la, diz que a lei poderá autorizá-la e que se dê com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do contribuinte contra a Fazenda Pública, *verbis*:

Art. 170 - A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso, atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. (BRASIL, 1966)

Acrescente-se a isso que, com a edição da Lei Complementar nº 104 de 10/01/2001, foi introduzido ao Código Tributário Nacional (CTN) o artigo 170-A, que proíbe a realização da compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial, na qual se discute a possibilidade de compensar administrativamente o tributo pago indevidamente (BRASIL, 1966).

Baseado no que dispõe o art. 170 do CTN ao dizer “A lei pode..”, o dispositivo transferiu aos entes federados, ou seja, União, Estados e Municípios, a competência para legislar ordinariamente acerca da compensação tributária (BRASIL, 1966).

Em assim sendo, compete a estes entes federados criarem suas leis, decretos e normativos que autorizem aos contribuintes, dentro do procedimento administrativo, realizar o requerimento de compensação.

No nosso ordenamento jurídico, no âmbito federal, a regulação da compensação deu-se através da Lei nº 8.383/91, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.069/95 e Lei nº 9.250/95.

Posteriormente, foi editada a Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1.996 que passou a legislar sobre a matéria. A referida Lei nº 9.430/96 sofreu diversas alterações por leis posteriores, a saber: Lei nº 10.637/02; Lei nº 10.833/03; Lei nº 11.051/04; Lei nº 11.941/09; Lei nº 12.844/13; Lei nº 13.097/15; Lei nº 13.137/15; e finalmente, pela Lei nº 13.670/18.

Sendo necessário observar também que, como a compensação tributária desenrola-se dentro do procedimento administrativo, faz-se necessária e obrigatória a correlação das normas tributárias com a normas que tratam do processo administrativo tributário para que se evite que os trâmites processuais sofram os entraves que a Administração Pública, rotineiramente, busca causar aos contribuintes.

O processo administrativo tributário é, hoje, regulado no âmbito federal pelo Decreto nº 70.235/72 e pela Lei nº 9.784/99 (BRASIL, 1999).

Ainda nesse contexto, cumpre afirmar que a Administração Pública deve obediência aos princípios atinentes à administração pública previstos pela Constituição Federal de 88 e, em especial, aos consagrados do “Devido Processo Legal” (artigo 5º, inciso LV da CF/88), assim compreendido a ampla defesa e o contraditório e, bem assim, o direito de petição independentemente do pagamento de taxas, inserto no art. 5º, XXXIV da CF/88 (BRASIL, 1988).

Centrado no que celebra a doutrina e jurisprudência acerca do “Devido Processo Legal”, propõe-se realizar uma crítica específica ao tratamento dado à compensação pelos parágrafos 12 e 13 da Lei nº 9.430/96, cuja Lei nº 11.051/04 criou a figura da compensação “não declarada” (BRASIL, 2004).

Os referidos parágrafos 12 e 13 do art. 74 da lei, impedem ao contribuinte o exercício do direito de recurso administrativo, previsto no rito processual do Decreto n. 70.235/72, e fere direitos fundamentais explicitados na CF/88, especialmente, do devido processo legal e direito de petição.

Os tribunais superiores já debateram o devido processo legal, quando do julgamento da questão que envolvia a exigência de depósito administrativo, como requisito para interposição de recursos na esfera administrativa do conselho de contribuintes da Receita Federal¹.

Assim, os parágrafos 12 e 13 da Lei nº 9.430/96, são inconstitucionais, pois, excluem na seara da compensação tributária, o duplo grau recursal administrativo, ferindo o princípio do devido processo legal, no paradigma do Estado Democrático de Direito (BRASIL, 1996).

2 A COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA

2.1 Brevíssimo histórico da compensação em matéria tributária no direito brasileiro

A compensação tributária é tema de grandes debates no meio jurídico, doutrinário e jurisprudencial. Em uma análise histórica, percebe-se que, devido à complexidade da legislação tributária, os debates em torno da questão despertam muitos questionamentos sobre as modalidades da compensação em matéria tributária.

¹ Brasil, Supremo Tribunal Federal. ADI- 1.976-7/DF, julgamento em 28/03/2007, DJe-018, divulg.17-05-2007, publicado 18-05-2007; DJ 18-05-2007, pp. 00064, Ement. Vol. 02276-01, pp. 00079; LEXSTF v. 29, nº 343, 2007, p. 32-53; RDDT nº 142, 2007, p. 166-176.

Pode-se constatar historicamente que a compensação de dívidas fiscais foi tratada já sob a égide do Código Civil, de 1916, no qual se encontrava vedada a sua realização pelo contribuinte nos termos do art. 1.017 do revogado *Codex*.

Foi igualmente tratado pelo art. 54 da Lei nº 4.320/1964 que inadmitia a compensação tributária.

Entretanto, com a criação do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/1966 (BRASIL, 1966), reconheceu-se a compensação como causa de extinção do crédito tributário (artigo 156), tendo, por sua vez, derogado o art. 54 da Lei nº 4.320/1964.

Já o art. 170, *caput*, também do Código Tributário Nacional, conferiu competência à lei ordinária para autorizar a compensação, desde que fosse com créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos oponíveis pelo contribuinte (sujeito passivo e detentor do crédito) contra a Fazenda Pública.

Finalmente, somente com a edição da Lei nº 8.383/91 e da Lei n. 9.430/96 é que a matéria foi regulamentada no direito tributário brasileiro. Os dispositivos do CTN e das referidas leis serão vistos em tópico adiante (BRASIL, 1966).

2.2 Das disposições do CTN acerca da compensação tributária

Primacialmente, cumpre mencionar que o Código Tributário Nacional lista as diversas modalidades de extinção do crédito tributário, em cujo dispositivo de lei destaca-se o pagamento e a compensação, a teor do artigo 156 do Código Tributário Nacional:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I – o pagamento;

II – a compensação; (BRASIL, 1966)

O Código Tributário Nacional, depois de prever, no inciso II do artigo 156, a compensação como causa extintiva do crédito tributário, voltou a tratar do assunto no art. 170, assim redigido:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do seu vencimento. (BRASIL, 1966).

Dessa forma, o Código Tributário Nacional deu aos legisladores o mais amplo poder de legislar em matéria de compensação tributária, incluindo aí o poder de não legislar, quando suas leis simplesmente nada preveem a respeito da compensação como forma de extinção do crédito tributário, permitindo, ainda, que dito instituto se dê nas condições e sob as garantias que a lei estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa.

Em virtude da liberdade concedida aos legisladores para dispor sobre a matéria, as leis ordinárias federais que regem a questão estabeleceram ser a compensação um direito subjetivo do contribuinte, oponível contra o Fisco, independentemente da vontade de seus agentes.

Assim, a compensação é um direito potestativo do contribuinte e não uma benesse concedida graciosamente pelo Fisco, cujo exercício a ninguém prejudica nem beneficia, sendo simples encontro de contas.

Verifica-se que o Código Tributário Nacional contemplou a compensação de forma ampla, entretanto, as leis que vêm sendo criadas ou alteradas acabam por restringir ao máximo o alcance do instituto provocando grandes entraves e dificultando imensamente o deferimento de compensações legalmente previstas, conforme se verá adiante.

Cumprindo ainda frisar que o legislador infraconstitucional introduziu o art. 170-A ao Código Tributário Nacional, através da LC nº 104/2001, cuja redação prescreve: "Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial."

Cabe anotar, ainda, que o entendimento perpetrado pelo artigo 170-A foi pacificado na jurisprudência por meio da edição da Súmula 212 do Superior Tribunal de Justiça (STJ).²

Posteriormente, a vedação foi incluída na Lei n. 12.026/2009 – Lei do Mandado de Segurança.³

Feitas estas breves considerações, passa-se a abordar as leis ordinárias que dispuseram e dispõem sobre o assunto, já que o Código Tributário Nacional claramente determina a disposição em lei para autorizar tal instituto.

2.3 A compensação na vigência da Lei nº 8.383/1991

Primeiramente, tão-somente com a edição da Lei n. 8.383/1991 e legislações supervenientes, é que a compensação foi efetivamente instrumentalizada, de forma a exteriorizar, assim como no Direito Civil, os seus particulares contornos jurídicos, dando ênfase ao nascimento do direito subjetivo do contribuinte à auto compensação de seus créditos tributários.

A regulamentação implementada pela Lei nº 8.383/1991 que estabeleceu o primeiro arquétipo do procedimento a ser empregado para a compensação tributária, mostrou-se ainda tímida, possível somente entre tributos da mesma espécie, conforme redação original do seu art. 66. Ainda que sem maiores substâncias, novas alterações foram introduzidas no art. 66 da Lei nº 8.383/1991, através da Lei nº 9.069/1995.

Nesses termos extrai-se que o critério de compensação ditado pela Lei nº 8.383/1991 era bastante restrito, sendo que tal panorama somente veio a ser alterado com a edição da Lei n. 9.430/1996 (BRASIL, 1996).

2 Súmula 212. A compensação de créditos tributários não pode ser deferida por medida liminar.

3 Art. 7º. [...] § 2º Não será concedida medida liminar que tenha por objeto a compensação de créditos tributários, a entrega de mercadorias e bens provenientes do exterior, a reclassificação ou equiparação de servidores públicos e a concessão de aumento ou a extensão de vantagens ou pagamento de qualquer natureza.

2.4 A compensação na vigência da Lei nº 9.430/96

A Lei nº 9.430/1996, já em sua redação original, implementou diversas alterações no âmbito da compensação tributária, inclusive revogando a Lei nº 8.383/91, autorizando a compensação entre quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Disponha o artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração. (BRASIL, 1996)

A lei criou o que foi chamado de “compensação indireta”, na qual o contribuinte declara o que deve e que é detentor de créditos tributários a serem restituídos ou ressarcidos e a Secretaria da Receita Federal, instada pelo contribuinte por requerimento, “poderá” autorizar a compensação.

Nota-se que, na letra da lei em sua redação original, a Receita Federal, a requerimento do contribuinte, poderia autorizar a compensação entre tributos e contribuições quaisquer, desde que administrados pela própria Receita. À época, não poderiam ser objeto de compensação tributos federais e contribuições previdenciárias que eram administrados pelo INSS (substituído posteriormente pela criação da Secretaria da Receita Previdenciária e, atualmente, Secretaria da Receita Federal do Brasil). Portanto, a compensação tratava-se de uma faculdade conferida pela lei à autoridade fazendária, cumprindo destacar o conteúdo discricionário da norma.

Resumidamente, na redação primitiva do art. 74 da Lei nº 9.430/96, a compensação dava-se através de requerimento do contribuinte com quaisquer tributos, desde que administrado pela Secretaria da Receita Federal, sendo facultado à administração autorizar (ou não) a compensação.

Foi a partir das modificações introduzidas pela Lei nº 10.637/02 ao art. 74 da Lei nº 9.430/96 que a compensação passou a ser realizada pelo próprio contribuinte mediante a entrega de uma declaração de compensação ao Fisco, e, ficou excluída a limitação de que compensem somente tributos da mesma espécie⁴, conforme preceituam os atuais parágrafos 1º e 2º e *caput* do art. 74:

Art. 74. 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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

4 “[...] Com a Lei n. 10.637, de 30 de dezembro de 2002, foi afastada a exigência de trata-se de tributo da mesma espécie. [...] a compensação independe de prévia decisão, seja administrativa ou judicial, operando-se no âmbito do lançamento por homologação sob a responsabilidade do contribuinte, devendo ser homologada pela autoridade administrativa [...]” (MACHADO, 2005, p. 385).

Conforme se denota do dispositivo modificado, o parágrafo primeiro determina que a compensação se efetue mediante entrega de “declaração” ao fisco no qual constarão as informações pertinentes aos créditos e aos débitos compensados. O parágrafo segundo determina que a compensação “declarada” pelo contribuinte extingue o crédito (na mesma esteira do artigo 156, II, CTN), entretanto, sob condição resolutive⁵ de ulterior homologação ou não do fisco.

Nessa modalidade, a compensação da Lei nº 9.430 passou a ser conhecida como compensação “direta”, pois, são “declarados” (créditos e débitos) pelo contribuinte e extingue o crédito sob condição resolutória à ulterior homologação ou não do fisco (BRASIL, 1996).

Como a “declaração” do contribuinte extingue o crédito “sob condição resolutória”, necessária a manifestação do fisco, através de ato administrativo de homologação ou não da compensação, que deverá ocorrer dentro do prazo de cinco anos a contar do protocolo, sob pena de incorrer em homologação tácita.

É o que se infere da leitura do parágrafo 5º do art. 74, da Lei nº 9.430/96: “§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.”

Pela análise dos dispositivos percebe-se que a compensação (ou não) da “declaração” do contribuinte deve se dar expressamente pela Secretaria da Receita Federal

Assim é que, ao contribuinte será dado ciência do ato de indeferimento, quando deverá, então, o mesmo realizar o pagamento (parágrafo 7º do art. 74 da Lei nº 9.430) ou, facultativamente, realizar sua “manifestação de inconformidade”, legítimo e consagrado direito de defesa em processo administrativo e, eventualmente, de interposição de recurso ao conselho de contribuintes (parágrafos 9º aos 11 do art. 74), e reger-se-á pelas regras do Decreto-Lei n. 70.235/72, suspendendo a sua exigibilidade na forma da lei (art. 151, III do CTN).

A importância que ora é dada a esse ato de indeferimento formal (ciência da “**não homologação da compensação**”) pelo Fisco, cinge-se no fato de que este ato (não homologação) é o marco inicial para que o contribuinte possa exercer o seu legítimo e consagrado direito de defesa.

Frise-se que a “manifestação de inconformidade” à não homologação da “declaração” é garantia para o contribuinte poder impugnar os atos administrativos com os quais não concorde e que o afete diretamente. Isso porque os atos administrativos devem ser realizados com observância ao princípio da legalidade sob o qual orbita a Administração pública, razão pela qual devem obrigatoriamente instaurar o contencioso administrativo, na forma estipulada pelo Decreto-Lei nº 70.235/72, norma que rege o processo administrativo no âmbito federal.

A partir da constatação de que tal sistemática não estava atendendo com perfeição o interesse da arrecadação, o legislador ordinário passou a adotar o modelo pelo qual o procedimento não reconhecido pela autoridade fiscal pode dar margem a duas espécies de compensação (“não-homologada” e “não-declarada”), outrossim restringindo ainda mais as hipóteses de utilização de créditos, conforme dispôs a Lei n. 11.051/2004:

Art. 74

§ 3º[...]

5 Segundo Caio Mário da Silva Pereira “[...] quando ato produz logo seus efeitos, que cessarão em consequência dela, denomina-se ‘resolutiva’” (PEREIRA, 2001, p. 316).

V – o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e ...

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (BRASIL, 2004).

Ademais, inseriu o parágrafo 13 no artigo a determinar *expressis verbis*: “Art. 74 [...] § 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo.” (BRASIL, 2004)

Para diferenciar as hipóteses mencionadas, o legislador optou pela enumeração exaustiva das situações que motivam a compensação “não-declarada”, elencadas no parágrafo 12 do art. 74 da Lei n. 9.430/1996, inserindo-se todas as demais hipóteses na classificação de compensação “não-homologada” (BRASIL, 1996).

A cada uma das compensações (“não-declarada” e “não-homologada”) o legislador definiu consequências jurídicas distintas, como por exemplo, a impossibilidade de apresentação de impugnação ou recurso administrativo contra a compensação “não-declarada”, conforme parágrafo 13 do art. 74 da Lei n. 9.430/1996 quando diz que o disposto no parágrafo 2º e nos parágrafos 5º a 11 deste artigo [preceitos que tratam do processo administrativo] não se aplica às hipóteses do parágrafo 12 deste mesmo artigo (BRASIL, 1996).

Ademais, o parágrafo 12 do artigo ao criar a *aberratio* da denominada compensação “não declarada”, ou seja, o pedido de compensação que consuma um ato administrativo formalizado (“declaração” de compensação), que é inexistente por ficção legal.

O foco do nosso questionamento, exatamente nas previsões contidas nos parágrafos 12 e 13 da Lei nº 9.430/96, na redação introduzida pela Lei nº 11.051/04 (BRASIL, 2004) que criou a denominada compensação “não declarada”, pois, o contribuinte ficou impossibilitado, *ex vi legis*, de interpor recursos administrativos, face da negativa da lei à aplicação do “*rito processual do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972.*”⁶ encerra por violar a princípios fundamentais do devido processo legal.

Nessa perspectiva, faz-se necessário analisar a constitucionalidade de tais dispositivos em confrontação com a Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 1988. Vejamos.

Preceitua a Constituição Federal, em seu artigo 5º, incisos LIV e LV, que ninguém será privado de sua liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal, assegurando a todos os litigantes em processo judicial ou administrativo o direito a isonomia, a ampla defesa, ao contraditório, com todos os meios a ela inerentes.

Verifica-se que a AMPLA DEFESA e CONTRADITÓRIO se aplicam ao processo judicial, mas, também, ao processo administrativo.

O dispositivo da lei violou direitos fundamentais assegurados pela Constituição Federal: i) o princípio da legalidade, pois o processo administrativo encontra-se previstos no Decreto-Lei nº 70.235/72 como direito do contribuinte; e, ii) o princípio do devido processo legal, com seu duplo grau administrativo recursal, com o qual poderia levar a exame da questão, posta à

6 Art. 74, Lei n. 9.430/96, §§ 11 e 13 (BRASIL, 1996).

instância administrativa superior. Sem menosprezo a outros princípios aplicáveis, “direito de petição”, por exemplo.

A questão do devido processo legal, nele inserido o direito do contribuinte de esgotar todas as fases administrativas do processo tributário, ou seja, o processo administrativo com “os meios e recursos a ela inerentes” é direito fundamental e que não pode sofrer restrição por regra contida em lei ordinária, porquanto, haverá de prevalecer um princípio a irradiar seus valores, como todo princípio, à toda uma ordem jurídica infraconstitucional.

No caso da alteração introduzida pela Lei nº 11.051/04 (BRASIL, 2004), a orientação normativa para que administração pública profira decisão administrativa, nas dadas circunstâncias do pedido de compensação arroladas no parágrafo 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, que considera o pedido de compensação como “não-declarado” e impede de, por consequência dessa decisão, oferecer recurso administrativo e os efeitos dele inerentes, ofende o princípio fundamental, pois, ainda que a administração esteja cumprindo previsão de lei (legalidade estrita), jamais poderá opor-se a que o administrado realize prontamente o seu direito de defesa, sob pena de a lei ferir um preceito maior, contido na constituição, o do devido processo legal.

Uma lei tributária, atendendo ao disposto no art. 170 do CTN (“A lei pode”), permite que, através de “declaração”, o contribuinte possa realizar o encontro de contas (informação dos créditos e débitos), pela via da compensação, sob condição de ulterior homologação do fisco, cumpre à administração pública processar a sua “declaração”, dentro da autorização legal, pois estará adstrita ao princípio da legalidade (dever/poder) (BRASIL, 1966).

Assim, conclusão óbvia é de que há expressa previsão legal autorizativa da compensação por “declaração” dos créditos/débitos, sob condição resolutória na Lei nº 9.430/96 (BRASIL, 1996).

A alteração legislativa da Lei nº 11.051/04 (BRASIL, 2004) que veio determinar os casos específicos em que pedidos de compensação serão considerados como “não-declarados” e, na qual não será permitido ao administrado o exercício do direito de interpor defesa através do recurso administrativo previsto no âmbito do Decreto nº 70.235/72, traz uma pecha de inconstitucionalidade insanável.

Se há previsão em lei para que o contribuinte realize a compensação, através de um procedimento administrativo declaratório na qual informa seus créditos e débitos, que decorre do direito de petição (art. 5º, XXXIV LV da CF/88), o correto é que se garanta o direito deste contribuinte de, no caso de uma oposição estatal, realizar sua defesa ampla e irrestrita observância ao direito do contraditório (art. 5º, LV da CF/88) (BRASIL, 1988).

É válido transcrever as palavras do Ministro Joaquim Barbosa, quando do exame da questão do depósito administrativo recursal:

A impossibilidade ou inviabilidade de se recorrer administrativamente equivale a impedir que a própria Administração Pública revise um ato administrativo porventura ilícito. A realização do procedimento administrativo como concretização do princípio democrático e do princípio da legalidade fica tolhida, tendo em vista a natural dificuldade, para não dizer autocontenção, da Administração em revisar seus próprios atos.

Bem ressalta este aspecto Eugénie Prévédourou:

Os recursos administrativos constituem uma forma de participação do administrado na ação administrativa, introduzindo, dessa forma, um elemento democrático nesta. Eles atenuam o choque entre a administração e os administrados ao tornar possível a adesão destes às decisões administrativas. Como fornecem ao administrado uma explicação não a posteriori, mas em curso de elaboração, o administrado 'deixa de ser um estranho na preparação do ato que lhe diz respeito [...]'⁷

Os fundamentos que nortearam a decisão do Supremo Tribunal Federal estão sedimentados no entendimento de que o direito de recorrer das decisões no processo tem por corolário o próprio direito processual administrativo e torna-se primordial para que o administrado esgote toda a fase administrativa, o acesso a ela. "Não se discute, portanto, a existência dessa "segunda instância", mas o acesso a ela." (ADI n. 1.976-7/DF). Portanto, a negativa ao seguimento de recurso pela administração fere não só ao princípio do Devido Processo Legal (art. 5º, LV), mas ao princípio da legalidade e direito de petição (art. 5º, XXXIV).

Assim, é inadmissível que o administrado tenha acesso ao procedimento administrativo sem que a este também seja concedido o direito de recorrer na mesma via administrativa, no caso de uma decisão contrária. Dessa forma, permitir o acesso ao procedimento, sem que se conceda igual direito de recurso, será negar vigência aos Direitos Fundamentais, assegurados na Constituição Federal, especialmente, no artigo 5º, incisos II e LV.

Exatamente esta questão do acesso, que é conferido ao contribuinte de realizar a compensação de débitos mediante "declaração", pedido de compensação, sem permitir a este contribuinte esgotar os meios e recursos previstos na lei administrativa, corresponde a tolher a garantia constitucional do contraditório e do devido processo legal.

Preleciona Gonçalves que:

[...] o contraditório não é o dizer e o contradizer sobre matéria controvertida, não é a discussão que se trava no processo sobre a relação de direito material, não é a polêmica que se desenvolve em torno dos interesses divergentes sobre o conteúdo possível. O contraditório é a igualdade de oportunidade no processo, é a igual oportunidade de igual tratamento, que se funda na liberdade de todos perante a lei. É essa igualdade de oportunidade que compõe a essência do contraditório enquanto garantia de simétrica paridade de participação no processo. (GONÇALVES, 1992, p. 127).

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 388.359-3/PE, no voto do Min. Celso Melo, ao tratar do *due process of law* como consagrado em nosso Direito Constitucional, observa que não há de se admitir restrição pelo órgão administrativo julgador, em instância administrativa, "*uma insuprimível garantia*":

[...] Isso significa, pois, que assiste, ao interessado, mesmo em procedimento de índole administrativa, como direta emanção da própria garantia constitucional do 'due process of law' (independentemente, portanto, de haver, ou não, previsão normativa nos estatutos que regem a atuação dos órgãos do Estado), a prerrogativa indisponível do contraditório e da plenitude e defesa,

7 Supremo Tribunal Federal: ADI n. 1.976-7/DF, DJ 18/05/2007. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginador/paginador.jsp?doCTP=AC&docID=456058&pgl=1&pgF=100000>. Acesso em 26 nov. 2019.

com os meios e recursos a ela inerentes (inclusive o direito à prova), consoante prescreve a Constituição da República, em seu art. 5º, LIV e LV).⁸

Veja sob a ótica aventada no acórdão do Supremo Tribunal, o voto do e. Ministro, em comunhão com o que ora se defende, destaca o *due process of law* como consagrado em nosso Direito Constitucional. O devido processo legal com os meios e recursos a ele inerentes não admite restrição pelo órgão administrativo julgador "*independentemente, [...], de haver, ou não, previsão normativa nos estatutos que regem a atuação dos órgãos do Estado*" (RE n. 388.359/PE).

A lei tributária que trata do procedimento administrativo de compensação deve *maxime* respeito a uma ordem jurídica superior, no caso a Constituição Federal, que garante ao contribuinte o *due process of law*.

A norma tributária quando fere esta ordem constitucional do devido processo legal comete grave ofensa aos direitos fundamentais postulados que "*informam a própria concepção do Estado democrático de Direito*" (RE nº 388.359/PE).

Nesse diapasão, a manifestação negativa da administração ao recurso do contribuinte (administrado) em um procedimento administrativo, ainda que tal "negativa" conste de uma norma, não poderá prevalecer ao direito previsto constitucionalmente de exercer sua defesa, interpor recurso administrativo em face da existência da segunda instância, sob pena de fazer ruir toda uma ordem constitucional que se estrutura em princípios orientadores do Estado Democrático de Direito.

Cabe ainda averiguar que a Lei nº 11.051/04 (BRASIL, 2004), nos já citados parágrafos 12 e 13 do art. 74, também preveem que a compensação "não declarada" não produzirá os efeitos da suspensão da exigibilidade do art. 151, III do CTN, acabando por ferir também disposições do CTN (BRASIL, 1966).

Ocorre que a lei, ao instituir a compensação "*não declarada*", tratou de determinar que, além da vedação aos recursos administrativos, tal recurso eventualmente interposto não produzirá os efeitos da suspensão da exigibilidade, previstas no art. 151, III do CTN (BRASIL, 1966).

Ora, uma lei ordinária não tem o condão de alterar uma lei complementar, no caso o art. 151, III do CTN, que determina a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em face de "*reclamações e recursos, nos termos das leis reguladoras do processo administrativo*" (BRASIL, 1966), no caso, o Decreto nº 70.235/72. Este prevê que da decisão administrativa de primeira instância caberá recurso ao Conselho de Contribuinte "*com efeito suspensivo*" (art. 33).

O Min. Cezar Peluso afirmou ser absurda a restrição criada pela lei que nega os efeitos suspensivos ao recurso administrativo interposto, na conformidade do art. 151, III do CTN (BRASIL, 1966), que é lei complementar.

Admitir tal hipótese, que uma lei ordinária vede os efeitos da lei complementar que prevê a suspensão de exigibilidade aos recursos e reclamações interpostos, "poderia dar margem à provisão de medidas restritivas ou limitadoras pela legislação ordinária, pois tal referência só comporta poder de editar "regras instrumentais, processuais ou adjetivas", sob pena de arrogarem estas "poder paraconstitucional e apócrifo.[...]" (RE n. 388.359/PE).

Também Sacha Calmon Navarro Coêlho, reprisou as palavras de Misabel Derzi, em sua obra *Manual de direito tributário*, quando deduz:

[...] a autonomia do processo tributário administrativo em face do depósito, demonstrando ser cada um dele, isoladamente, causa bastante para a suspensão da exigibilidade:

Outra hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, inconfundível com a anterior, são as reclamações e os recursos em processo tributário administrativo, segundo e nos termos das leis que os disciplinam. Essas leis, por consequência, não poderão deixar de contemplar as condições, os limites e os casos em que as impugnações ou recursos gerarão tais efeitos.

As leis federais, estaduais, ou municipais não podem negar efeito suspensivo às impugnações e recursos administrativos. Aliás, o CTN faz consagrar norma de raiz constitucional, portanto inafastável por lei de lei complementar.

Ao vincular reciprocamente causas de suspensão que o CTN, lei complementar em sentido material, define como autônomas, A Medida Provisória n. 1.621-34/98 subverte a hierarquia dos diplomas legislativos e ofende o devido processo de acerto tributário por aquele instituído, em atendimento ao art. 5º, LIV, da Constituição Federal. Assim, ao contrário do que previa o STF:

A garantia do *due process of law*, que existe em nosso direito, tem aplicação não só ao processo judicial, mas também ao administrativo, sem sentido amplo, tanto no procedimento administrativo punitivo, quanto ao não punitivo. Isto quer dizer que a administração, quando tiver que impor uma sanção, uma multa, fazer um lançamento tributário ou decidir a respeito de determinado interesse particular, deverá fazê-lo num processo regular, legal, em que o administrado se enseje o direito de defesa. (TFR, MAS nº 79.843-PE, rel. Min. Carlos Veloso, 'in' DJU de 18.10.78, p. 8.130).

Coêlho (2002, p. 451-2) aduz que “matéria tributária, diversa da presente, que está regrada em lei complementar, como norma geral (Constituição Federal, art. 146, inciso III, letra b), insuscetível, portanto, de ser modificada por medida provisória”

Portanto, serão nefastas as consequências que advirão ao contribuinte que tenha uma compensação considerada como “não declarada”, pois, não somente haverá pela administração a restrição ao acesso, pelo administrado, ao processo administrativo, vedação ao direito fundamental do devido processo legal, mas, como de resto, negativa dos efeitos do art. 151, III do CTN (BRASIL, 1966) a determinar a suspensão da exigibilidade aos recursos interpostos.

3 CONCLUSÃO

Com o presente trabalho procurou-se investigar como é aplicada e entendida a compensação em matéria tributária no ordenamento jurídico pátrio.

Inicialmente, viu que a compensação de dívidas fiscais foi tratada já sob a égide do Código Civil, de 1916, no qual se encontrava vedada no art. 1.017 do revogado *Códex*.

Foi igualmente tratado pelo art. 54 da Lei nº 4.320/1964 que inadmitia a compensação tributária.

Somente a partir da criação do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), foi revogado tacitamente o artigo 54 da Lei nº 4.320/1964. Isso porque o Código Tributário Nacional, por ser norma posterior à qual é atribuído o *status* de lei complementar, trouxe em seu texto previsão expressa acerca da compensação que se encontrava vedada naquela outra norma.

Assim, o CTN veio prever a compensação como causa extintiva do crédito tributário no art. 156, II e, no artigo 170 do *Códex*, onde ficou deferido ao legislador dispor sobre a compensação.

Respeitada a determinação contida no artigo 170, do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), o legislador pátrio editou a primeira norma a dispor sobre a compensação tributária, a Lei n. 8.383/1991 e legislações supervenientes.

Com a edição da Lei nº 9.430/1996 (BRASIL, 1996) que, já em sua redação original, foram implementadas diversas alterações no âmbito da compensação tributária, inclusive revogando a Lei n. 8.383/91, autorizando a compensação entre quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Os artigos 73 e 74, da Lei nº 9.430/1996 (BRASIL, 1996), também sofreram diversas alterações, primeiramente a Lei nº 10.637/2002 e a Lei nº 10.833/2003. As mais importantes alterações foram aquelas dadas pela Lei nº 11.051/2004 e Lei nº 11.941/2009. Novas alterações foram feitas posteriormente.

O foco de questionamento teve por motivo principal a alteração implementada pela Lei nº 11.051/2004 (BRASIL, 2004), que introduzindo os parágrafos 12 e 13 da Lei nº 9.430/96 criou, no contexto da compensação de tributos, a figura da compensação “não homologada” e “não declarada”, diga-se, a segunda de duvidosa constitucionalidade (BRASIL, 1996).

Nesse sentido buscou-se demonstrar que o estatuído nos parágrafos 12 e 13, do art. 74 da lei, que impede ao contribuinte o exercício do direito de recurso administrativo previsto no rito processual do Decreto no 70.235/72, fere os direitos fundamentais explicitados na CF/88, especialmente, do devido processo legal e direito de petição (BRASIL, 1988).

O direito ao duplo grau recursal administrativo como corolário do devido processo legal deve ser observado na compensação tributária, pois, é direito do contribuinte, vez que se encontram amparados no rol dos direitos fundamentais, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Refuta-se todos os argumentos nos quais se sustenta a Administração Pública para se manter como parte privilegiada em processos administrativos. Tal posicionamento acaba por ferir os princípios norteadores do devido processo legal e, em decorrência das características peculiares do paradigma atual, leis incompatíveis com os preceitos constitucionais devem ser remodeladas para se adequarem ao contexto e, acaso, seja insanável o vício, sejam extirpadas do ordenamento jurídico.

REFERÊNCIAS

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 11 nov. 2018.

BRASIL. Decreto-Lei nº 70.235, de 6 de março de 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências. *Diário Oficial da União*. Brasília, DF, 7 mar. 1972. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D70235Compilado.htm. Acesso em: 21 jun. 2019.

BRASIL. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. *Diário Oficial da União*. Brasília, DF, 30 dez. 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2003/L10.833.htm. Acesso em: 21 jun. 2019.

BRASIL. Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004. Dispõe sobre o desconto de crédito na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins não cumulativas e dá outras providências. *Diário Oficial da União*. Brasília, DF, 30 dez. 2004. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2004/Lei/L11051.htm. Acesso em: 21 jun. 2019.

BRASIL. Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição, alterando o Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, as Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 8.218, de 29 de agosto de 1991, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.469, de 10 de julho de 1997, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 10.426, de 24 de abril de 2002, 10.480, de 2 de julho de 2002, 10.522, de 19 de julho de 2002, 10.887, de 18 de junho de 2004, e 6.404, de 15 de dezembro de 1976, o Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e as Leis nos 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 11.116, de 18 de maio de 2005, 11.732, de 30 de junho de 2008, 10.260, de 12 de julho de 2001, 9.873, de 23 de novembro de 1999, 11.171, de 2 de setembro de 2005, 11.345, de 14 de setembro de 2006; prorroga a vigência da Lei no 8.989, de 24 de fevereiro de 1995; revoga dispositivos das Leis nos 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e 8.620, de 5 de janeiro de 1993, do Decreto-Lei no 73, de 21 de novembro de 1966, das Leis nos 10.190, de 14 de fevereiro de 2001, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.964, de 10 de abril de 2000, e, a partir da instalação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os Decretos nos 83.304, de 28 de março de 1979, e 89.892, de 2 de julho de 1984, e o art. 112 da Lei no 11.196, de 21 de novembro de 2005; e dá outras providências. *Diário Oficial da União*. Brasília, DF, 28 mai. 2009. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Lei/L11941.htm. Acesso em: 21 jun. 2019.

BRASIL. Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. *Diário Oficial da União*. Brasília, DF, 30 dez. 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9430.htm. Acesso em: 21 jun. 2019.

BRASIL. Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. *Diário Oficial da União*. Brasília, DF, 11 mar. 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9784.htm. Acesso em: 21 jun. 2019.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acesso em: 27 jan. 2020.

BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6830.htm. Acesso em: 26 jan. 2020.

BRASIL. Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997. Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9492.htm. Acesso em: 26 jan. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *ADI nº 1.976-7/DF*. DJ 18/05/2007. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginador/paginador.jsp?docTP=AC&docID=456058&pgl=1&pgF=100000>. Acesso em: 26 jan. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *RE -3/PE*. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginador/paginador.jsp?docTP=AC&docID=466308&pgl=1&pgF=100000>. Acesso em: 26 jan. 2020.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Manual de direito tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

GONÇALVES, Aroldo Plínio. *Técnica processual e teoria do processo*. Rio de Janeiro: Aide, 1992.

MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: Atlas, 2005. v. I e III.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. *Instituições de direito civil*. 8. ed. São Paulo: Forense, 2001, v. I.

3

CAPÍTULO

A SOBRECARGA TRIBUTÁRIA COMO FATOR MEDIATO AO SURGIMENTO DO CONSTITUCIONALISMO MODERNO

RICARDO FERREIRA SACCO

RESUMO

O objetivo deste artigo é promover um rápido estudo das circunstâncias que levaram à Revolução Americana de 1775 e ao nascimento do constitucionalismo moderno, também denominado constitucionalismo escrito, a partir de 1776. Busca-se uma análise da principal causa que levou ao descontentamento e quebra da ordem legal na América Inglesa nos fins do século XVIII: o aumento abusivo da carga tributária. Utilizou-se a revisão bibliográfica como fonte de pesquisa indireta, assim como textos históricos traduzidos pelo autor como fontes diretas. Constatou-se que o objetivo principal dos colonos americanos foi, desde o início, rejeitar uma interferência abusiva sob a forma de tributação e, em seguida, a criação de meios para a sociedade se proteger de formas autoritárias de governo e a garantia da liberdade. O estopim do processo foi a insatisfação popular contra a tributação, desencadeando a busca de organização de um novo Estado e limites ao seu poder, culminando com o nascimento do constitucionalismo moderno.

PALAVRAS-CHAVE: Constitucionalismo moderno. Constituição. Tributação. História do Direito. Guerra Revolucionária.

ABSTRACT

The aim of this article is to promote a quick study of the changes that led to the American Revolution of 1775 and the birth of modern constitutionalism, also called written constitutionalism from 1776. An analysis of the main cause that caused the removal and breach of legal order in English America in the late eighteenth century: the abusive increase in the tax burden. Use a literature review as a source for indirect research, as well as historical texts translated by the author as direct sources. It should be noted that the main purpose of the American colonists was from the outset to reject abusive interference in the form of taxation and then to create a means for a society to protect itself from authoritarian forms of government and a guarantee of freedom. The trigger of the process was a popular dissatisfaction against taxation, triggering a search for organization of a new state and limits to its power, culminating in the birth of modern constitutionalism.

KEYWORDS: *Modern Constitutionalism. Constitution. Taxation. History of the law. Revolutionary War.*

Como citar este capítulo:

SACCO, Ricardo Ferreira. A sobrecarga tributária como fator mediato ao surgimento do constitucionalismo moderno. In: RIBEIRO, Adriano da Silva; BERNARDES, Bruno Paiva; FREITAS, Sérgio Henriques Zandona (coord.). *Empresa, tributação e processualidade democrática*. Belo Horizonte: Universidade FUMEC, 2020. E-book. p. 47-62. Disponível em: <https://repositorio.fumec.br/xmlui/handle/123456789/757>. Acesso em: 30 nov. 2020.

1 INTRODUÇÃO

Busca-se no artigo uma análise da principal causa que levou ao descontentamento e quebra da ordem legal na América Inglesa nos fins do século XVIII, qual seja, o aumento abusivo da carga tributária como antecedente mediato à Revolução Americana de 1775 e, ato contínuo, o surgimento do constitucionalismo escrito, também conhecido como constitucionalismo moderno.

Como sabido, muitas transformações sociais desencadearam o constitucionalismo na América Inglesa no final do século XVIII e as repercussões desse movimento trouxeram reflexos ao desenvolvimento das instituições jurídico-políticas do mundo ocidental moderno. O objetivo principal desde o início era a rejeitar uma interferência abusiva sob a forma de tributação e, em seguida, a criação de meios para a sociedade se proteger de formas autoritárias de governo e a garantia da liberdade. Este movimento ocorreu dentro de um contexto complexo, tendo como estopim a insatisfação popular contra a tributação. Disso desencadeou a busca por limites ao poder do Estado, a distribuição de competências e o asseguramento de direitos e garantias aos cidadãos (BARROSO, 2009).

Nenhum fenômeno jurídico e social surge espontaneamente e sem nenhuma motivação. Para se compreender algo presente, necessário se faz conhecer as origens e desenvolvimento dos fatos, ideias e teorias presentes em sua época. O pesquisador deve seguir desde as suas origens as pistas do conhecimento científico a que se propõe pesquisar; rever paradigmas (KUHN, 2000), estudar sua evolução e processos de mudança, localizar fenômenos interligados e conexos. Enfim, deve estudar de forma ampla e profunda seu objeto, sem deixar de lado aqueles que o precederam e o influenciaram. Nesta linha o presente artigo foi construído, com uma forte abordagem histórico-jurídica.

A análise histórica do pensamento que levou à criação de limites à atuação do Estado na esfera individual do cidadão é buscada neste artigo, tendo este processo ocorrido através da conjugação de fatores político-culturais e filosóficos em dado momento histórico. Tal processo não se deu em um contexto isolado, mas em um contexto social complexo e multifacetado, no qual a sociedade buscava mecanismos de garantia, proteção e controle, culminando tal processo com nascimento do Constitucionalismo a partir de 1776 (BARROSO, 2009).

2 O ESPÍRITO POLÍTICO NA AMÉRICA INGLESA

É possível verificar historiadores que apontam o nascimento do Constitucionalismo na França pós-revolucionária, relegando para segundo plano, ou simplesmente se esquecendo do que ocorrera na América Inglesa que, inclusive, exerceu influência indireta no próprio movimento francês (BLAUSTEIN, 2004). É digno de nota que a primeira Constituição Francesa, datada de 1791, não durou um ano sequer, ao passo que a norte-americana está em vigor até os dias de hoje. Há que se ressaltar, com relação à Constituição Francesa, que não se pode deixar de mencionar sua importância no que se refere à “vocação universalista de difusão de ideias que lhe está associada” (MIRANDA, 2003, p. 161). O fato é que foi na América que um movimento político-social trouxe complexas e profundas mudanças na estrutura do Estado.

O constitucionalismo moderno surgiu na América Inglesa (1776) e, passados alguns anos, na França (1791), após a Revolução de 1789, havendo inspirações teóricas comuns, como Locke, Rousseau e Montesquieu, contudo, seguindo caminhos próprios e individuais, mas a influência dos primeiros textos constitucionais norte-americanos é evidente:

Com a assinatura da aliança entre a França e os Estados Unidos em 1778, esses textos constitucionais dos Estados, que passaram a ser conhecidos como *Code de la Nature*, foram publicados em Paris. Em 1783, o ministro dos EUA em Paris, Benjamin Franklin, obteve do ministro francês de Relações Exteriores uma autorização oficial para a impressão em Paris das *Constitutions des Treize Etats de l’Amerique*. Em 1786, um ano antes da elaboração da Constituição dos EUA, o filósofo e matemático francês Marquês de Condorcet, ao sintetizar suas ideias para a formulação de uma declaração francesa de direitos, realizou um estudo sobre o papel das ideias políticas norte-americanas intitulado *De l’influence de la Revolution d’Amerique sur l’opinion et la legislation de l’Europe*. (BLAUSTEIN, 2004).

O surgimento do Constitucionalismo na América Inglesa representou uma mudança paradigmática que alterou sobremaneira as instituições jurídicas no mundo moderno. A compreensão dos objetivos que nortearam a criação destes documentos constitucionais mostra o aparecimento do poder social como um vínculo que une o povo a um fim comum, bem como a criação de obstáculos a quem tentasse alterar ou mitigar o exercício deste poder pelo seu titular, qual seja, o povo (FROTHINGHAM, 1916).

O Constitucionalismo moderno trouxe em seu conteúdo a fonte geradora e disciplinadora do poder social, qual seja, a Constituição do Estado, fixando seus limites de atuação e distribuindo competências, sendo ao mesmo tempo consequência da manifestação do próprio poder social.

Quando se fala em uma sociedade organizada, com objetivos em comum, e mais, com mecanismos postos à disposição dessa sociedade para que ela se autoproteja, está se pensando em uma sociedade ligada por um vínculo que a criou, ou melhor, criou o Estado no qual se insere essa sociedade e do qual ela é parte integrante (DALLARI, 1998).

O referido vínculo seria a Constituição do Estado. Sem uma Constituição, esses vínculos podem até existir, mas são frágeis. A abordagem histórica, que compõe parte do estudo aqui apresentado, é imprescindível e tem-se aqui o objetivo de se observar esse “conjunto de ilustrações recorrentes” que a história nos mostra a fim de se desenhar, mesmo que rapidamente, o contexto histórico no qual emergiu o pensamento de uma sociedade como um corpo (KUHN, 2000, p. 67).

Não se busca uma análise histórica minuciosa e detalhada, mas será abordada aqui a evolução de uma comunidade que, na prática, inaugurou essa ideia de poder partindo do corpo social - *Commonwealth*¹ (FROTHINGHAM, 1916), - que criou uma “Constituição da Comunidade” - e em que circunstâncias essa ideia inovadora até então se desenvolveu. Seria na verdade uma forma de se estabelecer vínculos com o pensamento que inaugurou um novo paradigma (KUHN, 2000) de Constituição no século XVIII, ainda que primitiva ao observador

1 Em um conceito jurídico-político, “*Commonwealth*”, além da noção de comunidade, também teria embutido neste conceito um sentido de corpo social, e um corpo social autônomo para gerir seus próprios interesses. É utilizado por vezes como sinônimo de república (FROTHINGHAM, 1916).

preso ao paradigma moderno, mas que reflete a semente do que seria hoje a evolução do controle social, limitação ao poder de tributar e autoproteção da sociedade.

Quando se discute Constitucionalismo, também pensamos na proteção do indivíduo diante do próprio Estado. Em sua versão original, a Constituição Americana “não possuía uma declaração de direitos, que só foi introduzida em 1791, com as primeiras dez emendas, conhecidas como *Bill of Rights*. Nela se consagravam direitos que já constavam nas constituições de diversos estados” (BARROSO, 2009, p. 18) dentre os que passaram a compor os Estados Unidos da América, como liberdade de expressão, religião, reunião e associação.

A título comparativo, enquanto as dez primeiras emendas à Constituição Americana estavam sendo promulgadas, pode-se citar a França, que proibia formalmente as associações através da Lei *Le Chapellier* de 1791, estabelecendo a *interdiction formelle de s’associer*, para, somente a partir de 1901, garantir a liberdade de associação revogando a referida lei (MANCUSO, 2004, p. 72).

Na verdade, o primeiro conjunto de normas com hierarquia superior que visava a criação de uma entidade governamental e política na América foi a chamada *Fundamental Orders of Connecticut* de 1639, contudo, a Constituição da Virgínia de 1776 foi a primeira a usar a palavra “Constituição” (BLAUSTEIN, 2004).

Em qual contexto histórico-político nasceu o pensamento de se criar um corpo de leis superiores que regulasse a relação entre Estado e sociedade e quais as formas de autoproteção desta sociedade? Para se responder a essas questões será necessária uma breve viagem histórica ao século XVII.

2.1 A semente da limitação do poder estatal

É possível afirmar que a semente que levou ao Constitucionalismo nasceu na Inglaterra em 1215, quando os nobres obrigaram o Rei João Sem Terra a assinar a Magna Charta Libertatum, aceitando limitações ao seu poder. Fora uma grande inovação em seu tempo, mas ainda muito limitada, pois os nobres o fizeram em seu próprio interesse, não tendo havido universalização alguma (DALLARI, 1998).

A Magna Charta foi um marco simbólico da história constitucional. Originalmente foi um documento que resguardava direitos feudais dos barões com relação à propriedade, tributação e liberdades, incluindo a religiosa. “A amplitude de seus termos, todavia, permitiu que, ao longo do tempo, assumisse o caráter de uma carta geral de liberdades públicas.” (BARROSO, 2009, p. 10).

Em 1688 a Revolução Inglesa abriu espaço para, em 1689 o Parlamento aprovar o *Bill of Rights*, agora influenciado pelo pensamento político de John Locke. A Carta de Direitos passou a estabelecer limites ao poder do monarca e, sob a influência explícita do protestantismo, contribuiu para a afirmação dos direitos naturais (DALLARI, 1998).

O *Bill of Rights* previa a convocação regular do Parlamento, responsável pela criação de leis, instituição de tributos, autorização para a manutenção de um exército permanente em tempos de paz; estabeleceu imunidades aos parlamentares em razão de suas manifestações, impedia a aplicação de penas sem um julgamento prévio etc. Na verdade, por ser “fruto de um

longo amadurecimento histórico, o modelo Inglês estabeleceu-se sobre raízes tão profundas que pôde prescindir até mesmo de uma constituição escrita, sem embargo da existência de documentos relevantes de natureza constitucional". Dentre outros documentos, merecem destaque a *Magna Charta* (1215), a *Petition of Rights* (1628), a *Bill of Rights* (1689) e o *Act of Settlement* (1701) (BARROSO, 2009, p. 12).

Merece destaque os ideais do liberalismo em Locke, sobretudo na obra intitulada *Segundo Tratado Sobre o Governo Civil*, onde afirma: "a liberdade dos homens submetidos a um governo consiste em possuir uma regra permanente à qual deve obedecer, comum a todos os membros daquela sociedade e instituída pelo poder legislativo nela estabelecido" (LOCKE, 1978, p. 41). E continua:

O ponto de partida e a verdadeira constituição de qualquer sociedade política não é nada mais que o consentimento de um número qualquer de homens livres, cuja maioria é capaz de se unir e se incorporar em tal sociedade. Esta é a única origem possível de todos os governos legais do mundo (LOCKE, 1978, p. 62).

O liberalismo e a crença na liberdade nos campos da moral, religião e política, representavam uma mudança de paradigma na Europa e a América Inglesa do final do século XVIII ofereceu campo fértil para essas novas ideias, especialmente obras de dois filósofos políticos que muito influenciaram o pensamento de sua época: Jean Jacques Rousseau e Charles Luiz Montesquieu.

A obra *Do contrato social* de Rousseau, escrita em 1762 exerceu influência imediata. O contratualismo trouxe nova dimensão à sociedade, quando pregava a alienação de direitos individuais em favor da comunidade. Entende que "a ordem social é um direito sagrado que serve de base a todos os outros", não encontrando seu fundamento na natureza, mas sim nas convenções (ROUSSEAU, 1999, p. 53).

E assim defendeu seu contrato social o pensador suíço²: "uma forma de associação que defenda e proteja a pessoa e os bens de cada associado, de qualquer força comum, e pela qual cada um, unindo-se a todos, só obedece contudo a si mesmo, permanecendo assim tão livre quanto antes" (ROUSSEAU, 1999, p. 70).

E continua:

Cada um de nós põe em comum sua pessoa e todo o seu poder sob a direção suprema da vontade geral, e recebemos, enquanto corpo, cada membro como parte indivisível do todo [...] Essa pessoa pública que se forma, desse modo, pela união de todas as outras, tomava antigamente o nome de cidade e, hoje, o de república ou de corpo político, o qual é chamado por seus membros de Estado (ROUSSEAU, 1999, p. 71).

A América Inglesa do século XVIII ofereceu um ambiente receptivo para essas novas ideias surgidas na Europa, principalmente as de Locke, Montesquieu e Rousseau, servindo de inspiração para os ideais de liberdade dos colonos. As razões dessas ideias nascidas na Europa terem encontrado campo fértil em outro continente, culminando com o nascimento do Constitucionalismo moderno serão apresentadas a seguir.

2 Ao contrário do imaginado, Rousseau era de Genebra, Suíça (BARROSO, 2009).

Para se entender o contexto social que permitiu o surgimento do Constitucionalismo moderno na América Inglesa é necessária a compreensão dos fatos ocorridos desde o início das colônias. Pode se dizer que “diferentemente do que ocorria com as colônias dos demais países europeus, que exportavam suas vicissitudes: absolutismo, centralismo burocrático e intolerância religiosa”, é notório que os colonos ingleses chegaram à América com uma razoável percepção de poder contido e institucionalizado (BARROSO, 2009, p. 15).

A primeira colônia data de 1606, em um empreendimento privado criado por uma companhia de comércio internacional, seguida por outro empreendimento também privado em Massachusetts, buscando criar uma comunidade regida por seus valores religiosos. Para Maryland foram os católicos que sofriam perseguição religiosa na Inglaterra. Na Pennsylvania chegaram os *Quakers* e na Georgia, súditos ingleses endividados que buscavam recomeçar a vida. É nítida a busca, não por um lar temporário, mas por uma nova vida no novo mundo (BARROSO, 2009).

Analisar-se-á aqui especificamente o caso da *Massachusetts Bay Colony*, berço da Revolução Americana e local onde a insatisfação tomou corpo e culminou em ataque físico às tropas britânicas, deflagrando a chamada *American Revolution*. Eles denominam a si próprios, até os dias de hoje como *Liberty State* (SMITH; WILSON, 1998).

O surgimento da *Massachusetts Bay Colony* é peculiar e simbólico, eis que por medo de perseguição por parte do governo britânico e em busca de liberdade religiosa, um grupo eclético de religiosos e pessoas comuns fretou um navio e partiu para colonizar o novo continente americano. Para tal fim foram ajudados por separatistas, principalmente comerciantes, da cidade holandesa de Leiden, bem como por um homem de negócios de Londres. O navio inglês batizado de *Mayflower* partiu do porto inglês de Plymouth levando estes separatistas puritanos, conhecidos mais tarde como *Pilgrims* (SMITH; WILSON, 1998).

Como exposto, o empreendimento colonial era privado e não recebia muita atenção por parte do governo Inglês; possuíam autonomia e se autogovernavam. O governador era designado por Londres, mas havia um corpo legislativo eleito localmente, assim como um judiciário independente (BARROSO, 2009).

Os colonos criadores da *Massachusetts Bay Colony* chegaram à América em 21 de novembro de 1620 enfrentando situações extremamente difíceis do inverno. Acabaram se fixando em 26 de dezembro em um local ao qual chamaram Plymouth, o mesmo nome da cidade de onde partiram da Inglaterra, e ao chegarem já iniciaram entendimentos para a formação do que chamaram de *Civil Body Politic* (que seria um governo temporário), acabando por evoluir para a formação das bases do governo na chamada *Plymouth Colony*. Os colonos enfrentaram um rigoroso inverno, no qual metade deles sucumbiu de doenças e fome. Foi eleito pelos colonos, denominados *Pilgrins*, como primeiro governador, John Carver, um intelectual e líder religioso (FROTHINGHAM, 1916).

Novas correntes migratórias se seguiram à primeira, povoando a nova colônia, que agora se expandia pelo litoral e ingressava pelo interior. O direito aplicado era a base do *Common Law* Inglês, baseado na jurisprudência e nas normas criadas pela *General Court*, um corpo legislativo representativo, assim como por princípios religiosos que inspiraram a formação da comunidade. Na *General Court*, os homens livres e participantes da comunidade se reuniam para deliberar todos os assuntos de governo; “*All freeman, who were church members, met together as a General Court*” (FROTHINGHAM, 1916, p. 4).

Percebe-se que o governo da *Pilgrim Colony*, como era chamado, era um governo de base política e religiosa, e funcionava quase como uma paróquia. Não se pode entender o modelo inicial criado em Massachusetts como genuinamente democrático, pois o mesmo se parecia mais com uma pequena teocracia, mas era, sem dúvida alguma, um autogoverno democrático para a sua época (FROTHINGHAM, 1916). É necessário ressaltar que tudo isso aconteceu antes da citada Revolução Inglesa de 1688 e de John Locke.

Assim também entende Lawrence Friedman, da Universidade de Stanford, em tradução livre:

O direito na colônia era basicamente o direito inglês em uma versão resumida. Muito do que pensamos sobre o direito inglês está relacionado aos problemas da aristocracia agrícola, mas não havia aristocracia agrícola na América, não nas colônias do nordeste.

Foi desenvolvido um tipo mais popular de direito neste lado do Atlântico. Popular não significa democrático (como nós entendemos a palavra hoje). Seria mais preciso chamar as colônias de pequenas teocracias. Mas elas foram populares em outros sentidos. As *Courts* eram fortemente presentes na vida das pequenas comunidades e lidavam com matérias relacionadas à vida de todos (FRIEDMAN, 2002, p. 28) ³.

Com relação ao autogoverno pode ser afirmado:

As colônias possuíam um autogoverno na prática, se não em teoria. Este era o caso, por exemplo, em *Massachusetts Bay*. Em todos os aspectos, o controle Inglês era extremamente fraco. A Inglaterra era distante – um longo, árduo e perigoso caminho pelo mar; a Inglaterra não tinha uma real política colonial, não tinha nem a oportunidade nem habilidade, tampouco experiência em lidar com um império (FRIEDMAN, 2002, p. 23).⁴

Com o tempo a população foi aumentando e novos procedimentos foram criados. A *General Court* passou a ser formada por delegados eleitos pelas respectivas cidades que compunham a comunidade nos arredores de Plymouth. Ela podia decretar normas, que estariam em vigor apenas depois de aprovadas por duas legislaturas, o que garantia uma certa “rigidez” ao sistema legal. Além disso, qualquer homem livre poderia tentar repeli-las durante a reunião da *General Court*, arguindo sua impertinência (FROTHINGHAM, 1916).

Observa-se aqui um sistema de governo através de um conselho, com participação dos homens livres e afetos às atividades religiosas, em uma democracia representativa, associada à participação direta dos que estivessem insatisfeitos com determinada norma criada. Pode parecer estranha e curiosa a forma como se dava a edição de leis, mas nos dias da colônia esta era uma enorme garantia à liberdade dos que ali viviam (FROTHINGHAM, 1916).

Verifica-se aqui algo pouco citado no Brasil; o surgimento de uma figura embrionária de democracia com bases religiosas, através da qual se desenvolvia o sistema legal e apontava as

3 The law in colony, as we said, basically English, but a striped-down version. Much of what we think of as English law is really a law about the problems of the landed aristocracy. But there was no landed aristocracy in the colonies—certainly not in the northern colonies. It was a more popular, local kind of law that took hold on this side of Atlantic. Popular here doesn't not mean democratic (as we understand the word). It would be more accurate call the colonies little theocracies. But they were popular in the other senses. Courts were right of everybody's doorstep in these small communities. And they dealt with matters that concerned everybody, as we said (FRIEDMAN, 2002, p. 28).

4 The colonies were in effect self-governing – in practice, if not in theory. This was true, for example, of Massachusetts Bay. In all cases, English control was extremely weak. England was very far away – a long, arduous, and dangerous trip by water; and England had no real colonial policy, at least not to begin with. England had neither the the opportunity nor the skill nor the experience to manage an “empire” (FRIEDMAN, 2002, p. 23).

diretrizes para o autogoverno. O surgimento dessa ideia de comunidade e dessa nova forma de poder pela primeira vez nas Américas teve consequências diretas no nascimento do constitucionalismo moderno.

A forma como esse sistema de governo se desenvolveu na *Pilgrim Colony*, sendo na verdade um apêndice independente da administração incipiente que a Inglaterra possuía na região é interessante e importante. Sobre as peculiaridades da aplicação das leis inglesas na América, assim escreveu Friedman, em tradução livre:

O direito inglês era o direito de uma sociedade antiga, com forte passado feudal e um elaborado e complexo sistema social, começando com o rei no topo e descendo da aristocracia e nobreza até o povo comum. A maioria da enlouquecedora complexidade técnica do direito inglês, fortemente formal e técnico, não era conhecida nas colônias; ela não era necessária. Os colonos utilizaram o que eles conheciam o que eles precisavam, ou melhor, do que eles se lembravam (FRIEDMAN, 2002, p. 24)⁵.

O governo oficial inglês foi estabelecido através da autorização real, pelo Rei Charles I somente em 1628, conhecido como *Colony Charter*, criando a *Massachusetts Bay Company*, similar a que criou a *East India Company* em 1599. Esta norma estabelecia supremacia a esta companhia, abaixo apenas do Rei e do Parlamento, mas os costumes e o autogoverno já tinham se consolidado naquela colônia (SMITH; WILSON, 1998).

Como uma forma de se evitar rupturas desnecessárias que poderiam gerar desordens, os colonos de Plymouth passaram então a fazer parte da *General Court*, que passou a funcionar paralelamente a *Court of Assistants*, formada pelo *Governor*, *Deputy-Governor* e *Assistants*. Era na verdade um corpo executivo e legislativo, e havia bastante autonomia para a administração e criação de leis a vigerem na colônia, se tornando válidas somente se não confrontassem leis da Inglaterra (FROTHINGHAM, 1916).

A *Massachusetts Bay Colony*, como era conhecida, teve o seu crescimento ao longo da costa e no sentido oeste, ocupando até então território outrora habitado por populações indígenas. O desenvolvimento econômico acelerado e a expansão da colônia acabaram por desenvolver também a legislação, levando a adaptações e também a tornando mais sofisticada, mas sempre amoldada às peculiaridades locais. Como se pode ver, em tradução livre:

À medida que as colônias cresciam, e conforme cidades como Boston se tornaram importantes portos e centros comerciais, o Direito foi se tornando mais sofisticado, mas ele nunca alcançou a altura (ou profundidade) do Direito inglês. Os colonos também se adaptaram, mudaram e criaram Direito, de forma a adaptá-lo às suas situações específicas, que eram, afinal de contas, muito diferentes das situações dos ingleses comuns. Também a ideologia dos colonos moldou seu Direito de maneira importante. Os puritanos em Massachusetts, por exemplo, fizeram leis para se moldarem à ideia de uma sociedade do bem comum (*goodly society*).

5 English law was the law of an older society, with a strong feudal past, and an elaborate and complex social system, starting with the king on top, and down through layers of aristocracy and gentry to the common folk. Most of the maddening complexity of English law, highly crabbed and technical, was not only unknown in the colonies; it was also unnecessary. The colonists took what they knew, what they needed, what they remembered (FRIEDMAN, 2002, p. 24).

Sabemos muito sobre o Direito em Massachusetts Bay no século XVII devido a arquivos sobreviventes. Sabemos muito sobre esta sociedade neste período também (FRIEDMAN, 2002, p. 25).⁶

Massachusetts Bay Colony, que sempre possuiu bastante autonomia, passou a ficar ainda mais fora dos planos da Inglaterra, que estava extremamente envolvida na guerra colonial com a França, de 1754 a 1763, guerra esta em que um dos cenários se desenrolou nas colônias britânicas e francesas da América do Norte, tendo sido um dos teatros da Guerra dos Sete Anos. Isso tudo teve grande impacto na formação política dos que habitavam a colônia, e permitiu o fortalecimento de um novo ideal de governo com bases populares (SMITH; WILSON, 1998).

Reflexos desse novo ideal vieram mudar a história da América e da democracia, tendo sido pela primeira vez desenhadas as linhas de um governo popular fundado, como será mostrado mais à frente, em uma constituição escrita. Bases teóricas para isso não faltavam, pois muitos dos que vieram para a colônia assim o fizeram não em busca de riqueza, mas em busca de liberdade para suas ideias e crenças; dentre eles um corpo também bastante intelectualizado que disseminou esse conhecimento às novas levas migratórias que chegavam. Vale lembrar que, por exemplo, a renomada Universidade de Harvard fora criada nesta colônia em 1636 como um centro de estudos políticos e administrativos (FROTHINGHAM, 1916).

2.2 O abuso do poder estatal em tributar e suas consequências

Logo após a vitória sobre a França na Guerra dos Sete Anos, a Coroa Britânica instituiu um imposto sobre o selo, incidente sobre jornais, documentos e diversos outros itens, sob o fundamento de que as colônias deveriam contribuir para sua própria defesa. Houve forte reação e desobediência, "fundadas no argumento de que as colônias não haviam sido ouvidas e nem participavam do Parlamento, surgindo um dos *slogans* da revolução" que se avizinhava: "*No taxation without representation*" (BARROSO, 2009, p.15).

Em 1764, buscando mais controle e recursos, a autorização para a administração da colônia pela *Massachusetts Bay Company* foi revogada, sendo a administração da colônia transferida diretamente para a coroa. O objetivo da mudança de estratégia era o aumento da sua lucratividade, devido à imperiosa necessidade de recursos pelo governo inglês. Pela perspectiva do mercantilismo, para o Parlamento Britânico parecia razoável obrigar a colônia a ajudar a pagar os custos do império, que acumulava um déficit de cem milhões de libras, tributando ainda mais a colônia (SMITH; WILSON, 1998).

A empreitada era difícil, pois já havia se formado dentre os indivíduos a ideia de que eram cidadãos, eis que acostumados a elegerem seus representantes e a debaterem as questões políticas diretamente na *General Court*, - era um esboço de autogoverno e já fazia parte da vida da comunidade (SMITH; WILSON, 1998).

6 As the colonies grew, and when such towns as Boston became important ports and commercial centers, the law became somewhat more sophisticated; but it never reached the Heights (or depths) of English law. The colonists also adapted, changed, and added to the law, in ways that suited their situation, which was, after all, very different from the situation of the ordinary English man or woman. Also the ideologies of the colonists shaped their laws in important ways. The Puritans in Massachusetts, for example, made law to suit their idea of a godly society. We know a lot about the law of Massachusetts Bay in the seventeenth century from surviving records. We know a lot about society in that period, too.

Criara-se um elaborado sistema administrativo e a observância às leis estava presente no dia-a-dia da comunidade. A ideia de separação de poderes ainda não estava presente, observa-se, em tradução livre:

As comunidades eram pequenas, unidas e hierarquizadas. Alguns dos assentamentos eram pequenos o suficiente para que provavelmente todos conhecessem todo mundo. [...] Os principais cidadãos eram clérigos (masculinos) e pais de família. [...] Massachusetts desenvolveu seu próprio elaborado sistema de *courts* (significando, neste caso, espaços políticos governamentais e públicos). No topo havia a *General Court*, abaixo havia a *Court of Assistants*. A ideia de separação de poderes ainda não era encontrada nas colônias. As *courts* atuavam como um governo de amplo espectro de ação, e o Direito tinha um papel importante no dia a dia da comunidade (FRIEDMAN, 2002, p. 25)⁷.

Em busca de recursos e levando a cabo a política arrecadatória delineada pelo Parlamento Britânico, uma sequência de atos ligados à tributação foram editados, dentre os quais: *Sugar Act*: 1764; *Stamp Act*: 1765; *Townshend Acts*: 1767. A vida da colônia foi afetada diretamente com a taxaço de produtos importados essenciais, como açúcar, melado de cana, vinho, chá, têxteis, café, papel, vidro, tintas etc. Todos os produtos, exceto o papel, eram taxados indiretamente, sendo o pagamento feito quando do ato de retirada dos produtos do navio, tendo repercussão imediata no preço final da mercadoria. Já o papel para uso comercial era taxado diretamente, sendo obrigatória a fixação de selo comprovando o pagamento do imposto em jornais e livros (SMITH; WILSON, 1998).

Os colonos, apesar de aceitarem a regulação do comércio (regulamentação e fiscalização) e o pagamento de impostos, questionavam a legitimidade do parlamento inglês em criar novos tributos ou aumentar as alíquotas de impostos sem a participação deles, colonos, os diretamente afetados pelas medidas e que sequer tinham oportunidade de participar dos debates e do processo de sua elaboração (FROTHINGHAM, 1916).

Diante do fim das hostilidades com a França e o restabelecimento da paz no Atlântico Norte, os comerciantes e mercadores entenderam ser este o momento de recuperação da economia em recessão e castigada por anos de conflito, restabelecendo o comércio marítimo (a principal atividade local) e a pesca. Os privilégios concedidos a *West Indies Company* e os novos tributos foram motivo de grande insatisfação. Com o grande aumento da interferência britânica, ocorrera o que era previsível, um acirramento dos ânimos entre os colonos e os agentes da coroa, sendo que eventualmente, as tensões terminavam em conflitos (SMITH; WILSON, 1998).

Indivíduos de todas as classes sociais sentiram o golpe, inclusive advogados e políticos atuantes como John Adams e James Otis Jr., que desafiaram a autoridade do Parlamento Britânico questionando sua legitimidade para a edição de tais normas, visto que não havia representantes eleitos pelos americanos neste parlamento (FROTHINGHAM, 1916).

Pela principiologia criada após a Revolução Inglesa de 1688, qualquer lei do Parlamento que esteja "contrária à 'lei superior' deve ser declarada nula", eis que contrária à *common law*, a "encarnação da razão". E assim continua José Alfredo de Oliveira Baracho:

7 The communities were small, tight-knit, hierarchical. Some of the settlements were small enough so that probably everybody knew everybody else. [...] Massachusetts developed its own elaborate system of courts. At the top was the General Court, under it a Court of Assistants. [...] The idea of the separation of powers was not to be found in the colonies. The courts acted, as it were, as full-service government stations. And the law played an important role in the everyday life of the community (FRIEDMAN, 2002, p. 25).

No ano de 1761 esse princípio começa fazer parte do conceito de Constituição, pelo que James Otis e John Adams defenderem as reivindicações de independência das Colônias da nova Inglaterra, proclamando que uma lei contrária à Constituição é nula. (BARACHO, 2005, p. 151).

Ainda não havia uma Constituição escrita, mas a noção de hierarquia no ordenamento jurídico já estava presente, podendo-se afirmar que determinados preceitos e valores estavam tão cristalizados nos usos e costumes que acabavam tendo um valor jurídico intangível. Um grupo de colonos, após uma reunião, revoltados contra a cobrança do tributo relacionado ao *Stamp Act*, em sinal de protesto, no dia 14 de agosto de 1765, pendurou no alto de uma árvore a efígie simbolizando um conhecido *Stamp Colector* de nome Andrew Oliver. Durante todo o dia a efígie permaneceu pendurada no majestoso *elm*⁸, desafiando a presença de oficiais do governo, até que uma multidão, que a essa altura contava com milhares de indivíduos, a retirou e, triunfante, o jogou-a em uma fogueira. No dia seguinte Oliver renunciou a tarefa de distribuir os selos, que permaneceram no porto de Boston esperando quem tivesse coragem para fazê-lo (SMITH; WILSON, 1998).

No episódio acima descrito, os cidadãos de Boston conseguiram eficazmente obstar a aplicação de uma lei que entendiam ser ilegítima. Este ato deflagrou ações que se estenderam a Maryland, Rhode Island e Connecticut, forçando a renúncia dos respectivos coletores de impostos (SMITH; WILSON, 1998).

Nessas ações, além de uma ruptura moral com as instituições, o que houve foi o crescimento do sentimento de que a lei que os afetasse deveria ser feita por seus representantes. Para eles a legitimidade se daria apenas com a participação popular. Como se pode observar, em tradução livre:

Por suas ações, multidões afirmaram o direito de fazer sentir noções populares de justiça. Com efeito, os colonos, ao invés daquela lei, deveriam fazer leis em assembleias americanas, tribunais americanos e até nas ruas americanas (SMITH; WILSON, 1998, p. 24).

Em 1765, o líder da casa dos representantes do povo, a *House of Representatives*, de nome James Otis Jr. foi a New York a fim de organizar o *Stamp Act Congress* a fim de demonstrar no exterior a unificada oposição da colônia de Massachusetts ao *Stamp Act*, e acabou se espalhando pela América a já conhecida expressão "*No taxation without representation*" (SMITH; WILSON, 1998, p. 25).

Com o objetivo de causar mais clamor popular, popularizar o debate e trazer mais repercussão as discussões travadas na *House of Representatives*, o mesmo James Otis Jr. criou a *visitor's gallery* em 1766, a fim de permitir o acesso do público em geral às sessões em que ocorriam calorosos debates contra os atos do Parlamento Britânico, permitindo assim, pela primeira vez, o contato da população com argumentos jurídico-políticos utilizados e aproveitando para acirrar mais ainda o sentimento geral anti-taxação. Em 1766 o *Stamp Act* foi finalmente revogado, tendo a população pendurado lanternas na *liberty tree*, criando uma "pirâmide iluminada" na noite de Boston (SMITH; WILSON, 1998).

O pragmático Parlamento Britânico realmente vira a pouca praticidade e o problema causado pelo *Stamp Act* e resolveu agir de outra forma para atingir seu objetivo arrecadatário,

8 Essa árvore ficou conhecida como *Liberty Tree* e se tornou ponto de encontro para protestos e ações revolucionárias em Boston, até que foi derrubada por soldados ingleses no dia 1º de setembro de 1775 (SMITH; WILSON, 1998).

aprovando *Townshend Act* em 1767. Este era o mais nefasto de todos, pois atingia todos os produtos importados pela colônia e vinha acompanhado de uma sistemática arrecadatória bastante agressiva, impondo a fiscalização de toda a mercadoria no desembarque e o imediato recolhimento do imposto (SMITH; WILSON, 1998).

A cada dia a insatisfação da colônia contra o domínio inglês piorava. Logo no início de 1768 a *General Court* se reuniu e produziu um documento contrario ao *Townshend Act*, enviando-o a outras assembleias das demais colônias Americanas, conclamando união contra tal norma. Quando a notícia chegou à Inglaterra, o Rei George III exigiu imediatamente a retratação. Tal exigência foi posta em deliberação e recebeu 92 votos contrários e 17 votos favoráveis a retratação. Diante da recusa, o governador Francis Bernard dissolveu a *General Court* em outubro de 1768, pedindo ao Rei, em seguida, o envio de mil homens do exército inglês para Boston, pois concluíra que a execução dos atos do Parlamento só seria possível coercitivamente. Tudo foi feito de forma sigilosa, tentando evitar protestos populares (SMITH; WILSON, 1998).

O Rei, reunido com seus Ministros deliberou sobre o envio de tropas a Colônia de Massachusetts, escrevendo em seu ato que a "*Colony in which the exercise of all civil power and authority was suspended by the most daring acts of force and violence*"⁹, justificando o envio do exército britânico (SMITH; WILSON, 1998, p. 54).

Os soldados britânicos foram enviados a Boston, causando forte sentimento indignação a todos. Com o intuito de humilhar os colonos, o Governador mandou instalar parte das tropas no prédio conhecido como *Old State House*, onde funcionava a *House of Representatives*, ou seja, o local onde tinham assento os representantes do povo. Mesmo com a proibição, os membros da *House of Representatives* continuaram a se reunir, agora às escondidas e em outro local (SMITH; WILSON, 1998).

Como era previsível, a tensão culminou, em 5 de março de 1770, com o episódio chamado *Boston Massacre*, no qual soldados ingleses abriram fogo contra uma multidão de colonos que os insultava, atirava pedras e bolas de neve. Cinco pessoas morreram e o episódio foi amplamente explorado politicamente pelos mesmos líderes que anteriormente conclamavam a não confrontação com as tropas britânicas. Os moradores da cidade exigiam a imediata remoção das tropas, enquanto Samuel Adams, um dos mais ativos políticos conclamou: "*Military power is created by civil communities to protect not to govern them*"¹⁰ (SMITH; WILSON, 1998, p. 60).

Este episódio, apesar de ter sido um dentre muitos outros confrontos entre colonos e a tropa, teve o componente extra das baixas entre os civis, e passou a ser um objeto de propaganda por parte dos *Patriots*¹¹, que divulgaram o episódio para fortalecer os princípios fundamentais da revolução que conclamavam. Apesar das pressões, o comandante inglês inicialmente se recusou a punir seus soldados, acirrando mais os ânimos (SMITH; WILSON, 1998).

Em 1773 o *Tea Act* deu à Companhia das Índias Ocidentais o monopólio da distribuição de chá no mercado americano (BARROSO, 2009). Em resposta a este ato considerado ofensivo, alguns cidadãos de Boston liderados por Samuel Adams se vestiram como índios e tomaram de assalto, em sinal de protesto, um navio de carga da *India East Company* no porto de Boston,

9 "Colônia em que o exercício de todo poder e autoridade civil foi suspenso pelos atos mais ousados de força e violência" (SMITH; WILSON, 1998, p. 54). Em tradução livre.

10 "O poder militar é criado pelas comunidades civis para proteger e não governá-las" (SMITH; WILSON, 1998, p. 60). Tradução livre.

11 Nome dado àqueles que se engajaram à luta contra o domínio britânico.

jogando sua carga ao mar. A essa altura, a situação já dava sinais de que ia sair do controle e alguns cidadãos, entre eles membros da *House of Representatives*, elegeram cinco delegados para o primeiro *Continental Congress* e também iniciaram a criação do *Povincial Congress*, com representantes de todas as cidades da colônia de Massachusetts (SMITH; WILSON, 1998).

Quando colonos armados atacaram as tropas britânicas em Lexington e Concord, em 19 de abril de 1775, a chamada *The Revolutionary War* começara (SMITH; WILSON, 1998). A notícia dos confrontos se espalhou pela colônia e fazendeiros, caçadores e homens comuns abandonaram seus afazeres, pegaram suas armas e se dirigiram à capital para ver o que estava ocorrendo. Ao chegarem, uniram-se a outros *patriots* que estavam se organizando e formando milícias integradas, em parte, por ex-oficiais do exército britânico de origem americana para enfrentar os britânicos que em breve desembarcariam vindos do Canadá (FROTHINGHAM, 1916). A tensão se elevou e o que se seguiu foi a primeira grande batalha da Guerra Revolucionária, - Bunker Hill, na qual aproximadamente três mil dos chamados *patriots* enfrentaram três mil soldados britânicos (SMITH; WILSON, 1998).

Seguidamente, uma após outra, cada uma das até então colônias, conseguia expulsar de seus limites territoriais os seus mandatários britânicos. O vazio de poder fora suprido de pronto e, em cada uma delas, as respectivas assembleias se reuniram criando seu próprio governo. As assembleias já eram representativas, eis que eleitas pelo voto, sendo a base do poder popular. Há que se enfatizar que, obviamente, o sistema democrático daquela época tinha grandes diferenças se comparado com o que se entende hoje por democracia, pois apenas uma parcela da população votava, deixando de lado, por exemplo, mulheres e escravos, mas há que se entender a grande mudança de paradigma, pois pela primeira vez no mundo ocidental não havia nenhuma distinção entre homens livres (FROTHINGHAM, 1916).

3 O SURGIMENTO DO CONSTITUCIONALISMO MODERNO

O pensamento liberal desenvolvido na Europa sob a influência de John Locke, que impregnava o sistema britânico desde o pós-revolução inglesa de 1689 e as ideias liberais de Rousseau e Montesquieu estavam a influenciar corpo político e tinham agora a chance de serem colocadas em prática. Dentre elas, especificamente as teorias de John Locke, trabalhadas na perspectiva dos direitos naturais – vida, liberdade e bens, a que chamava de propriedade, serviram sobremaneira de inspiração à revolução e posterior desenvolvimento do constitucionalismo americano. Suas bases conceituais permitiram aos colonos justificar a revolução lançando a ideia de governo com o consentimento dos governados (LOCKE, 1978).

Dessa forma pode-se afirmar que “estavam prontas as bases do constitucionalismo, pois a partir da independência em 1776, e da adoção de constituições rígidas nas treze colônias americanas, surgiram na América do Norte os primeiros elementos do constitucionalismo moderno” (BARACHO, 2005, p. 151).

A despeito das dificuldades que um conflito armado naturalmente é capaz de gerar, ato contínuo ao início da Revolução Americana, cada um dos corpos legislativos de cada uma das ex-colônias se reuniu para deliberar sobre as questões de governo. Dos debates surgiu a ideia de criação de governos com prazo de duração prefixado e eleitos através do voto popular, ou

seja, repúblicas. Inclusive muitas adotaram a denominação de *Commonwealth* que, além da noção de comunidade, também teria embutido neste conceito um sentido de corpo social. Um corpo social autônomo governado por seu povo ou representantes eleitos por seu povo para gerir seus próprios interesses, sendo utilizado por vezes como sinônimo de república (FROTHINGHAM, 1916).

A república era vista como sendo a única forma de governo capaz de repelir a tirania. Mas ela apenas não bastava, seria necessário o estabelecimento de limites de ação deste governo, e também, por norma escrita, disciplinar sua escolha pelo povo. Havia, pois, a necessidade de uma Constituição, e esta deveria ser uma lei, superior às demais e de forma escrita (DALLARI, 1998).

Conforme disponibilizado nos arquivos da *Yale Law School*, é possível observar os primeiros textos constitucionais americanos, que na verdade são os primeiros textos constitucionais escritos e representam o início do que se convencionou chamar de constitucionalismo moderno. A primeira foi a Constituição de New Hampshire, datada de 05 de janeiro de 1776, antes, pois, da própria declaração conjunta de independência, promulgada por representantes das ex-colônias em 04 de julho de 1776. Este texto constitucional ainda muito tímido e breve fora posteriormente substituído em 1784 (New Hampshire, 1776).

Já em 26 de março de 1776 surgiu o texto constitucional de South Carolina, já tratando da eleição de presidente para esta então república, bem como a definição do corpo legislativo (*General Assembly e Legislative Council*) e sua periódica eleição (South Carolina, 1776).

Seguiu-se a Constituição de Virginia somada à *Virginia Declaration of Rights* de 29 junho de 1776, agora já com um aspecto de constituição na acepção moderna, trazendo uma declaração de direitos dos cidadãos e tratando do funcionamento do Estado (VIRGINIA, 1776).

Na sua SEC. 6. trata da limitação ao poder estatal à tributação, em tradução livre:

SEC. 6. Que as eleições dos membros para servirem como representantes do povo, na assembléia, deve ser livre; e que todos os homens, com evidência suficiente de interesse comum permanente e vínculo com a comunidade, têm o direito de sufrágio e não podem ser tributados ou privados de sua propriedade para uso público, sem o próprio consentimento ou o de seus representantes, para eleitos, nem vinculados por qualquer lei à qual eles não tenham, da mesma maneira, reunidos, para o bem público (VIRGINIA, 1776)¹².

Seguiram-se outras constituições, como a de New Jersey, Pennsylvania, Maryland, North Carolina, Georgia, New York, Vermont, Connecticut e Massachusetts.

A chamada *Constitution of the Commonwealth of Massachusetts* merece o destaque para o fato de ser a mais antiga Constituição escrita do mundo ainda em vigor, conforme consigna Miranda (2003, p. 144). Data de 1780 tendo, por óbvio, sofrido emendas ao longo dos anos a fim de adequá-la aos tempos atuais, mas tendo a maior parte de seu conteúdo intacto. É interessante observar também seu cuidado com relação à limitação do poder de tributar no seu Artigo XXIII, em tradução livre: "Nenhum subsídio, encargo, imposto, imposição ou taxa deve ser estabelecido, fixado, estabelecido ou cobrado, sob qualquer pretexto, sem o consentimento

12 SEC. 6. That elections of members to serve as representatives of the people, in assembly, ought to be free; and that all men, having sufficient evidence of permanent common interest with, and attachment to, the community, have the right of suffrage, and cannot be taxed or deprived of their property for public uses, without their own consent, or that of their representatives so elected, nor bound by any law to which they have not, in like manner, assembled, for the public good.

do povo ou de seus representantes na legislatura" (MASSACHUSETTS, 1780), fazendo lembrar o antigo mote que antecedeu a Revolução Americana: "*No taxation without representation*" (BARROSO, 2009, p.15).

A história de Massachusetts se confunde em muitos aspectos com a própria história da criação dos Estados Unidos da América e do constitucionalismo escrito, além de ter sido o berço da insatisfação pela excessiva tributação.

4 CONCLUSÃO

Ao se estabelecer os fatos históricos que ligaram essa comunidade a um fim comum, mesmo que indiretamente fazendo nascer uma Constituição, tem-se pelo menos a ideia de como evoluiu tal processo, e permite a captação da inspiração que motivou e a Revolução Americana. Não havia um interesse à priori pela separação, mas havia um limite bem claro ao que era tolerável com relação à intervenção e à tributação.

Alcançar uma transposição temporal, fazendo uma leitura atual do que se passou e a motivação ao se criar limites à ação do Estado sobre os indivíduos verifica-se que estão presentes elementos de vanguarda para sua época, sendo nítida a inovação até então sem precedentes no mundo jurídico-político. Conforme se pode verificar, o Constitucionalismo escrito foi mais que um movimento que buscava simplesmente conferir Constituições aos Estados; buscava a proteção de interesses da sociedade.

O Constitucionalismo moderno surgido na América Inglesa no final do século XVIII representou uma mudança paradigmática que alterou sobremaneira as instituições jurídicas no mundo moderno. A compreensão dos objetivos que nortearam a criação destes documentos constitucionais mostra o aparecimento do poder social como um vínculo que une o povo a um fim comum, além de limites claros ao exercício do poder.

Observa-se que muitas vezes as causas do movimento denominado Revolução Americana de 1775 e as constituições escritas surgidas a partir dela acabam sendo relegadas a um plano inferior pela academia jurídica brasileira. O Constitucionalismo escrito não está dissociado de suas causas, principalmente as tributárias, e não se pode de forma alguma relegar a um segundo plano o que ocorrera na América Inglesa nos fins do século XVIII. Foi um movimento complexo e que trouxe elementos de vanguarda em sua época, merecendo estudo no que concerne às mudanças estruturais causadas no Estado, sendo que muitas delas perduram até os dias de hoje no mundo ocidental, inclusive no Brasil.

Por todos estes motivos é importante compreender o Direito como um sistema integrado por fatores políticos, sociais e econômicos, não podendo deixar de se compreender também a sua dimensão história, o que o torna mais vivo e instigante.

REFERÊNCIAS

- BARACHO, José Alfredo de Oliveira. Teoria geral da justiça constitucional. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, v. 101, n. 380, p. 149-177, jul./ago. 2005.
- BARROSO, Luís Roberto. *Curso de Direito Constitucional Contemporâneo: Os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo*. São Paulo: Saraiva, 2009.
- BLAUSTEIN, Albert P. A. Constituição dos EUA: O produto de exportação mais importante do país. Constitucionalismo e Democracias Emergentes. *Revista Eletrônica do Departamento de Estado dos EUA*, Washington, v. 9, n. 1, março 2004. Disponível em: <http://usinfo.state.gov/journals/itdhr/0304/ijdp/blaustein.htm>. Acesso em: 21 jan. 2006.
- DALLARI, Dalmo de Abreu. *Elementos de teoria geral do estado*. 20. ed. São Paulo: Saraiva 1998.
- FRIEDMAN, Lawrence Meir. *Law in America: a short story*. New York: The Modern Library, 2002.
- FROTHINGHAM, Louis Adams. *A brief history of the Constitution and Government of Massachusetts*. Cambridge: Harvard University, 1916.
- KUHN, Thomas S. *A estrutura das revoluções científicas*. Tradução de Beatriz Vianna Boeira e Nelson Boeira. 5. ed. São Paulo: Perspectiva, 2000.
- LOCKE, John. Segundo Tratado Sobre Governo. In: *Os Pensadores*. São Paulo: Abril Cultural, 1978.
- MANCUSO, Rodolfo de Camargo. *Interesse difuso: conceito e legitimação para agir*. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.
- MASSACHUSETTS (USA). *Massachusetts Constitution 1780*. Disponível em: <https://malegislature.gov/Laws/Constitution#preamble>. Acesso em: 20 out. 2019.
- MIRANDA, Jorge. *Manual de direito constitucional*. 3. ed. Tomo IV. Lisboa: Coimbra, 2000.
- MIRANDA, Jorge. *Manual de direito constitucional*. 7. ed. Tomo I. Lisboa: Coimbra Editora. 2003.
- MONTESQUIEU, Charles Luiz de Secondat. *Do espírito das leis*. São Paulo: Nova Cultural, 1997.
- NEW HAMPSHIRE (USA). *The Constitution of New Hampshire; January, 1776*. Disponível em: <http://www.yale.edu/lawweb/avalon/states/va05.htm>. Acesso em: 20 out. 2019.
- ROUSSEAU, Jean-Jacques. *Vida e obra*. São Paulo: Nova Cultural, 1999. v. I.
- SMITH, Barbara Clark; WILSON, Susan. *Boston and the American Revolution*. Washington, D.C: Division of Publications National Park Service, 1998.
- SOUTH CAROLINA (USA). *Constitution of South Carolina; March 26, 1776*. Disponível em: https://avalon.law.yale.edu/18th_century/sc01.asp. Acesso em: 30 out. 2019.
- VIRGINIA (USA). *The Constitution of Virginia; June 29, 1776*. Disponível em: <https://www.law.gmu.edu/assets/files/academics/founders/VA-Constitution.pdf>. Acesso em: 20 out. 2019.

4

CAPÍTULO

(IM)POSSIBILIDADE DO PROTESTO DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA

ALDERICO KLEBER DE BORBA
MARCOS PAULO ANDRADE BIANCHINI

RESUMO

O objetivo deste artigo é analisar o protesto de certidão de dívida ativa - CDA. No desenvolvimento, analisaram-se os principais argumentos contrários e favoráveis. Valeu-se da vertente metodológica jurídico-teórica, baseando-se no estudo de julgados, normas e doutrinas. A aplicação da Lei 9.492/97 (autorizando o protesto de CDA), emprega regime jurídico de direito privado ao crédito tributário. Nada obsta o protesto de CDA oriunda de multas, emolumentos, custas (devidas a notários, oficiais de justiça...), porque não são tributo nem contribuição social. O protesto de CDA representa restrição de crédito, afrontando, em última ratio, a liberdade individual e a dignidade humana.

PALAVRAS-CHAVE: Protesto. Crédito Tributário. Certidão de Dívida Ativa.

RESUMEN

El propósito de este artículo es analizar la protesta del certificado de deuda activa-CDA. Desarrollo, analizaron los principales argumentos de la oposición y favorables. Gracias-si los aspectos metodológicos legal teórico, basado en el estudio de juzgado, normas y doctrinas. Aplicación de la Ley 9.492/97 (autorizar la protesta del CDA), emplea a régimen jurídico del derecho privado para el crédito tributario. No hay nada para evitar que la protesta de CDA de multas, tasas, cargos (a nombre de Notarios, alguaciles...), porque no son tributo o contribución social. La protesta de CDA representa la restricción de crédito, maldiciendo, en última ratio, la libertad individual y la dignidad humana.

PALABRAS CLAVE: Protesta. Crédito fiscal. Certificado de deuda activa.

1 INTRODUÇÃO¹

O objetivo do presente artigo é analisar o apontamento a protesto da certidão de dívida ativa – CDA.

1 Artigo publicado no XXV ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI - BRASÍLIA/DF.

Como citar este capítulo:

BORBA, Alderico Kleber de; BIANCHINI, Marcos Paulo Andrade. (Im)possibilidade do protesto da certidão de dívida ativa. In: RIBEIRO, Adriano da Silva; BERNARDES, Bruno Paiva; FREITAS, Sérgio Henriques Zandoná (coord.). *Empresa, tributação e processualidade democrática*. Belo Horizonte: Universidade FUMEC, 2020. E-book. p. 64-76. Disponível em: <https://repositorio.fumec.br/xmlui/handle/123456789/757>. Acesso em: 30 nov. 2020.

No desenvolvimento do tema, analisou-se os principais argumentos contrários e favoráveis ao protesto de CDA.

O tema é complexo e envolve questões de direito material e processual. O presente artigo provoca uma boa reflexão sobre a matéria, de modo a dar suporte ao leitor a entender todo o amálgama da questão.

A Execução Fiscal está regulamentada pela Lei nº 6.830/80. Por muitos anos esta lei representou a única forma de cobrança judicial do crédito tributário.

Recentemente vários órgãos da Administração Pública começaram a apontar as certidões de dívida ativa para protesto, inclusive CDA motivada em crédito tributário.

Devido a isto, acirrou-se ferrenha discussão sobre possibilidade ou não do uso do protesto de CDA pela Administração Pública, uma vez que aquele é instituto típico do regime jurídico de direito privado.

A Lei 9.492/97, que regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida, foi alterada pela Lei nº 12.767, de 2012, para incluir entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas.

Referida alteração foi objeto de Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5135, ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria (CNI), em trâmite, aguardando julgamento pelo Supremo Tribunal Federal – STF.

A Lei nº 12.767, de 2012, representa a tendência moderna de convergência dos regimes jurídicos próprios do Direito Público e Privado. Ao autorizar a Administração Pública vale-se do protesto para apontamento de CDA, rompe com a vinculação do protesto com o Direito Privado.

Os métodos para a captação e processamento de informações com o objetivo de resolver os problemas investigados consistiram em analisar a realidade de maneira crítica, à luz de concepções teóricas, com a finalidade de desenvolver a capacidade de observar, selecionar e organizar cientificamente os fatos da realidade.

Para a consecução de tal fim, utilizou-se vertente metodológica jurídico-teórica, baseando-se no estudo de normas e doutrinas sobre a matéria.

2 DO NÃO CABIMENTO DO PROTESTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O regime jurídico administrativo implica em prerrogativas e sujeições.

A Fazenda Pública possui prerrogativas para realizar o interesse público; no entanto, ele tem que ser realizado de acordo com determinadas sujeições ou restrições, de acordo com o estabelecido em lei.

O Administrador só pode fazer o que está na lei, só pode atuar onde a lei autoriza, por força do princípio da legalidade.

Assim, há necessidade de lei autorizando o ente a protestar certidão de dívida ativa oriunda de crédito tributário, bem como utilizar-se de qualquer meio extrajudicial para resolução de conflitos e cobranças de dívida, o que é imprescindível.

Alguns autores, como Di Pietro (2009, p. 60), ao tratar do regime jurídico-administrativo afirma que a Administração Pública pode submeter-se tanto ao regime jurídico de direito privado como ao regime jurídico de direito público.

No entanto, de acordo com os ensinamentos dessa autora, a opção por um ou por outro regime é feita, via de regra, por meio da Constituição Federal ou pela Lei, não cabendo à Administração Pública optar por simples escolha, através de ato próprio por um regime jurídico não autorizado por lei ou pela Constituição. E isto se dá em decorrência do princípio da legalidade.

Uma vez inscrito o crédito tributário em dívida ativa e emitida a CDA, por expressa disposição legal, Lei nº 6.830, cabe à Fazenda Pública o direito de receber seu crédito via execução fiscal, conforme determina o art. 38, que estabelece que *“a discussão judicial da dívida ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição de indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida”*.

Frise-se que a própria lei estabelece que a discussão judicial da dívida ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução.

Com efeito, o lançamento é o instrumento que confere a exigibilidade à obrigação tributária, quantificando-a (afecção do *quantum debeatur*) e qualificando-a (identificação do *na debeatur*).

Desse modo, o crédito tributário é a obrigação tributária tornada líquida e certa por intermédio do lançamento.

Diferentemente do que acontece nas relações de direito privado, o crédito tributário prescinde para a sua execução de apontamento a protesto.

O Código Tributário Nacional e a Lei de Execução Fiscal estabelecem, expressamente, os atos e expedientes de observância obrigatória, quanto ao crédito tributário, sendo tal matéria de competência exclusiva da União, não podendo, sequer, ser complementada por eventual legislação estadual ou municipal.

Não há no Código Tributário Nacional ou na Lei de Execução Fiscal previsão expressa quanto à possibilidade da Fazenda Pública apontar Certidão de Dívida Ativa a protesto. Por expressa disposição legal, não há outro meio de cobrança que não seja o ajuizamento da execução fiscal.

Embora o Parágrafo único do art.1º da Lei 9.492/97, com redação dada pela Lei nº 12.767, de 2012, faça referência a CDA, o fato é que as normas especiais, de natureza tributária, se sobrepõem às de caráter geral, como é aquela Lei.

Portanto, o Parágrafo único do art.1º da Lei 9.492/97, com redação dada pela Lei nº 12.767, de 2012, é inconstitucional².

2 Neste sentido já se manifestou o Tribunal de Justiça de Minas Gerais: EMENTA - AGRAVO DE INSTRUMENTO - AÇÃO CAUTELAR - PROTESTO DE CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA - SUSTAÇÃO - LIMINAR - PRESSUPOSTOS - CONFIGURAÇÃO Defere-se a liminar de sustação do protesto de certidão de dívida ativa, considerando a duvidosa legalidade do art. 7º da Lei 19.971/2011 que autoriza o protesto de CDA de pequeno valor no âmbito da Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais. (Agravo de Instrumento Cv 1.0024.12.132056-8/001, Relator(a): Des.(a) Kildare Carvalho, 3ª CÂMARA CÍVEL, julgamento em 09/05/2013, publicação da súmula em 22/05/2013)

A Lei 9.492/97, em momento algum pode ser aplicada para dar sustentáculo à Fazenda Pública para levar a protesto certidões de dívida ativa. Isso significa, na prática, emprestar regime privado ao crédito tributário, o que fere o princípio da legalidade, além de acarretar desvio de finalidade.

O próprio Código Tributário Nacional veda a subversão dos conceitos e institutos do Direito Civil e Empresarial, levados à área tributária.

Como se sabe, a Certidão de Dívida Ativa não se equipara a nenhum título cambial (Lei n. 6690/79), uma vez que não se trata de título de crédito.

A “interpretação contextualizada” da Lei 9.492/1997, de acordo com o relator do REsp 1.126.515, revela uma “tendência moderna de intersecção dos regimes jurídicos próprios do Direito Público e Privado”, a justificar o manuseio de um instituto tipicamente moldado para as relações de comércio em âmbito tão estranho a essa vertente do Direito Privado, que é a relação jurídica entre o contribuinte e o Fisco (Direito Público).

Fico a imaginar quão interessante seria essa intersecção do Direito Público com o Direito Privado para acabar de vez com a rígida presunção da legalidade dos atos da Administração Pública, equiparando-os aos atos jurídicos em geral.

Aliás, em relação à certidão de dívida ativa, ainda se tem a “pureza” da não interferência do Direito Privado quanto à sua presunção de veracidade, pois a responsabilidade por substituição dos sócios-gerentes deveria impor um elemento subjetivo para sua caracterização. Entretanto, basta a Fazenda apontar alguém como responsável sem a prévia comprovação de atos de desvio de conduta para legitimar sua inclusão no título executivo, pois o entendimento atual é o de que compete ao sócio-gerente comprovar que não agiu com infração à lei, contrato social ou estatuto, exatamente porque a certidão de dívida ativa goza de presunção de liquidez e certeza.

Onde está, nesse caso, a tão propagada “modernidade”? E a intersecção entre o Direito Público e o Direito Privado, não vale nessa situação? Ora, com essa mentalidade nada contemporânea, é suficiente ao Fisco incluir o nome dos sócios-gerentes nas certidões de dívida ativa, independentemente de prévia apuração da responsabilidade no campo administrativo. A tão “antiga” presunção da legalidade dos atos da administração poderá servir de salvo-conduto para a total liberdade de fazer constar o nome do sócio-gerente no título executivo, porque é mais cômodo para a Administração Tributária acionar a sociedade e o sócio-gerente na execução fiscal – e agora cobrar previamente pela via do protesto extrajudicial –, deixando a discussão a respeito da existência ou não da responsabilidade do sócio-gerente para os embargos à execução³.

Ademais, o protesto, além de ser desnecessário é injustificável, uma vez que a execução fiscal dispensa a comprovação da mora, assegurando ao crédito tributário grande eficácia, ensejando imediata constrição de bens do devedor, gozando de presunção *juris tantum*.

Dispõe o art. 201 do Código Tributário Nacional que, esgotado o prazo fixado para o pagamento do crédito tributário sem a regular quitação, compete à Fazenda Pública proceder à inscrição da dívida ativa, em livro próprio, obedecendo os requisitos elencados no art. 202 e

3 CAVALCANTE, Mantovanni Colares. *Alguns efeitos do protesto de certidão de dívida ativa em relação ao crédito tributário*. Disponível em: <http://www.ibet.com.br/download/Mantovanni%20Colares%20Cavalcante.pdf>. Acesso em: 27 jan. 2016.

seu parágrafo único, essenciais a tornarem a respectiva certidão passível ao ajuizamento da execução fiscal.

A inscrição não se perfaz em ato de constituição do crédito tributário, pressupondo-se que este esteja regularmente constituído, e ainda que se tenha esgotado o prazo fixado para o seu pagamento.

Nos termos do art. 3º do Código Tributário Nacional, o tributo é cobrado através de atividade administrativa plenamente vinculada. Sendo assim, resta ao administrador encaminhar a certidão da dívida para cobrança mediante execução fiscal, como determina a lei especial sobre a matéria (Lei de execução fiscal).

Portanto, o protesto não se justifica, por se traduzir em abuso e arbitrariedade do Poder Público. Ao Estado cabe fazer o que a lei determina. No caso do débito fiscal, a lei é clara ao admitir a discussão de seu crédito somente via execução, na forma da lei (art. 38 da Lei nº 6.830/80).

“...Portanto, estabelecido o procedimento especial para o recebimento da dívida ativa, é incabível outro caminho senão o da execução fiscal, sob pena de permitir ao administrador abrir mão de prerrogativa conferida pela lei especial à Fazenda Pública para cobrar dívida tributária.

Na administração pública não há liberalidade nem vontade pessoal, sendo permitido ao administrador fazer, apenas, o que a lei determina ou autoriza. Não pode o Administrador Público, ainda que buscando pretensamente o interesse público, agir fora dos limites impostos pela norma.

A CDA goza de presunção de veracidade do inadimplemento da obrigação fiscal. A finalidade legal do protesto é comprovar a inadimplência do devedor. Logo, resta evidente o desvio de finalidade do instituto e a falta de interesse da Administração Fazendária em levar a CDA a protesto para comprovar aquilo que já é inerente da própria certidão: a existência da dívida e a inadimplência do devedor...” (Apelação Cível 1.0024.08.135473-0/001, Relator(a): Des.(a) Caetano Levi Lopes, 2ª CÂMARA CÍVEL, julgamento em 12/01/2010, publicação da súmula em 03/02/2010)

Os títulos e documentos passíveis de protesto extrajudicial são aqueles que não emanam de ato imperativo, mas sim, de ato voluntário.

De fato, conforme define a própria Lei 9.492/97, em seu art.1º, o protesto extrajudicial destina-se a provar a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida.

O protesto extrajudicial se presta as relações de direito privado, relações negociais, funcionando, via de regra, como uma condição de procedibilidade para o respectivo credor possa ingressar com uma ação de execução, cobrança ou ação monitória.

A obrigação tributária não se origina em qualquer título ou documentos, mas resulta da lei e se faz declarada por procedimento administrativo, sendo a inscrição da dívida o ato que formaliza a inadimplência e o descumprimento da obrigação.

A finalidade do protesto é tornar pública uma dívida, fato que já se efetiva com a lavratura da CDA. “A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem afirmado a ausência de interesse em levar a protesto a Certidão da Dívida Ativa, título que já goza de presunção de certeza e liquidez e confere publicidade à inscrição do débito na dívida ativa” (AgRg no Ag 1316190/

PR, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/05/2011, DJe 25/05/2011).

Há quem diga que o protesto de título se presta não somente à prova da inadimplência e do descumprimento de uma obrigação, mas configura meio de coerção para o recebimento de um crédito.

Com efeito, traduzindo-se o protesto em meio de coerção e vexação sobre o contribuinte, mesmo que efetivamente exista a dívida descrita na CDA, tal conduta do Administrador pode vir a ser considerada como crime, tendo em vista o disposto no § 1º, do art. 316 do Código Penal: *"Se o funcionário exige tributo ou contribuição social que sabe ou deveria saber indevido, ou, quando devido, emprega na cobrança meio vexatório ou gravoso, que a lei não autoriza: Pena - reclusão, de 3 (três) a 8 (oito) anos, e multa"*.

Comentando o crime em questão, Paulo Sumariva assevera que:

"Elemento objetivo

Pune-se a conduta exigir, no sentido de impor, ordenar, determinar, obrigar ou constranger o particular, ao recolhimento de tributo (aplicando os conceitos previstos pela Constituição Federal e Código Tributário Nacional, a saber: imposto, taxa e contribuição de melhoria) ou contribuição social (previsto no art. 149 da Constituição Federal).

Exação é a cobrança rigorosa de uma dívida ou de um tributo.

O tipo penal pode ser dividido em duas modalidades, a saber:

a) Exigência indevida: quando o agente exige tributo ou contribuição social que sabe ou deveria saber indevido, ou seja, aquele que o sujeito passivo não está obrigado ou porque não é exigido por lei ou porque já foi recolhido ou, ainda, porque é devido em menor valor.

b) Cobrança vexatória ou gravosa não autorizada em lei: quando o tributo ou a contribuição é devido, porém o funcionário emprega meio vexatório ou gravoso. Entende-se por meio vexatório aquele que causa humilhação, vergonha, indignidade à vítima. Já o meio gravoso é aquele que lhe importa maiores despesas.

Nas duas modalidades, o agente não visa obter qualquer vantagem para si ou para outrem. A sua finalidade é que o tributo ou a contribuição social sejam recolhidos aos cofres públicos. (SUMARIVA, 2012, p. 33).

Utilizar o protesto como meio de coerção para o recebimento do crédito tributário, além de ilegal, como demonstrado, configura meio vexatório, vergonhoso, humilhante e violador da dignidade do contribuinte.

Até o Código Penal veda o protesto para o recebimento de crédito tributário⁴.

Não se pode admitir a utilização do protesto como forma de compelir o contribuinte a pagar um crédito tributário, servindo o protesto como instrumento de pressão, constituindo verdadeiro abuso de direito, que não pode ser admitido nem tolerado.

4 "A improbidade administrativa também se preocupa em regular ilícitos de mera conduta funcional, e não só de crime perpetrado contra patrimônio da administração pública. Neste viés de raciocínio o agente público que eventualmente abuse de sua autoridade, cometendo ato de excesso de exação comete também ilícito tipificado pela aludida lei regente da improbidade administrativa". (Apelação Cível 1.0027.07.114463-1/001, Relator(a): Des.(a) Belizário de Lacerda, 7ª CÂMARA CÍVEL, julgamento em 11/08/2009, publicação da súmula em 28/08/2009)

Nas lições do eminente jurista Miranda Jr. (2005, p. 89 e 382), o protesto

tem como precípua finalidade, entre outras, a de resguardar direitos. Não tem caráter de pena e nem é meio punitivo [...] não é meio de cobrança e nem meio de coação, como utilizado na prática por alguns credores, principalmente as instituições financeiras, para que o devedor cambiário sofra os reflexos do descrédito.

A Certidão de Dívida Ativa não é passível de protesto, uma vez que a cobrança da CDA possui procedimento próprio regulado pela Lei de Execução Fiscal (Lei n. 6.830/80). Assim, a CDA, além de já gozar da presunção de certeza e liquidez, dispensa o protesto.

Por constituir o protesto de título de dívida instituto próprio do Direito Privado, tal procedimento é inadequado e incompatível com o protesto de Certidão de Dívida, cuja cobrança deve ser via execução fiscal. Ou seja, a cobrança do crédito tributário é regida pelas normas do Direito Tributário, ramo integrante do Direito Público.

Como já demonstrado, o protesto quando levado a efeito, não constitui condição para a cobrança do crédito tributário, servindo apenas como meio para coagir o devedor a efetuar o pagamento.

O intuito não é outro, senão expor em ridículo o contribuinte.

Noutro giro, como se sabe, a Certidão de Dívida Ativa possui presunção relativa, de modo que, somente ganha foros de liquidez e certeza quando o contribuinte é formalmente intimado da sua constituição e queda-se inerte, não exercendo a faculdade que lhe é conferida de buscar o controle judicial sobre a formação da CDA.

Assim, a inscrição da dívida ativa confere à CDA presunção relativa de liquidez e certeza, dando-lhe o efeito de prova pré-constituída (art. 204), e tornando-a idônea a ser cobrada por ação de execução (art.38 da Lei Execução Fiscal).

A presunção relativa pode ser ilidida por prova em contrário, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro interessado, art. 204, parágrafo único do Código Tributário Nacional: *A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída. Parágrafo único. A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite.*

Além do mais, pela via do protesto, não há como o devedor questionar a existência do seu débito nem a sua legalidade. Como o protesto é ato unilateral, está havendo cerceamento de defesa ao contribuinte por parte do fisco, que vê obstado o direito de discutir a constituição da CDA. Frise-se que o notário não fornece cópia do título protestado, somente certidão de inteiro teor. Só resta ao contribuinte aguardar o ajuizamento da execução fiscal para que possa discutir a constituição do crédito tributário, ou tentar valer de uma sustação de protesto ou eventual ação anulatória.

Por outro lado, o protesto estabelece a publicidade dos atos e fatos submetidos a apontamento, o que acarreta quebra do sigilo fiscal do contribuinte, ferindo, desta forma, o disposto no artigo 198 do CTN:

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades.

Eduardo Sabbag aduz que:

O sigilo fiscal deve ser compreendido como meio de proteção às informações prestadas pelos contribuintes ao Fisco, assegurado pelos direitos fundamentais guarnecidos constitucionalmente, conforme dispõe o art. 5º, X e XII, da Carta Magna, dando guarida ao direito à privacidade e ao direito ao sigilo na comunicação de dados. (Manual de direito tributário / Eduardo Sabbag – 5. ed. – São Paulo: Saraiva, 2013. pág. 1086)

Tudo bem. Seria até discutível a possibilidade de se protestar CDA que não seja oriunda de crédito tributário.

Aqui há que se fazer uma indagação: qual a origem do débito que originou a lavratura da CDA?

Se for crédito tributário, não é passível de protesto.

De plano, deve-se destacar que as multas (ambientais, de trânsito), tarifas (preço público), emolumentos (devidas a notários e registradores) ou custas (devidas a escrivães e oficiais de justiça) não constituem nem tributo nem contribuição social.

A Certidão de Dívida Ativa oriunda de crédito tributário não é passível de protesto, uma vez que sua cobrança possui procedimento próprio regulado pela Lei de Execução Fiscal (Lei n. 6.830/80).

Ademais, a execução fiscal não fica obstada pela falta de protesto.

Noutro giro, o protesto sequer interrompe a prescrição do crédito tributário.

O artigo 202, inciso III do Código Civil, diz que a interrupção da prescrição dar-se-á por protesto cambial. Entretanto, a CDA não possui natureza cambial. Sendo assim, o protesto de CDA não interrompe a prescrição do crédito tributário.

As hipóteses de interrupção de prescrição em matéria tributária devem ser tratadas em Lei Complementar, conforme dispõe a Constituição Federal no art. 146: *Cabe à lei complementar: [...] III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: [...] b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.*

Por sua vez, o Código Tributário Nacional não inseriu o protesto extrajudicial como causa de interrupção da prescrição, somente o protesto judicial.

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

3 PRINCIPAIS ARGUMENTOS FAVORÁVEIS AO PROTESTO DE CDA

O Conselho Nacional de Justiça, em sua 102ª sessão plenária, realizada em 06/04/2010, recomendou aos Tribunais de Justiça a edição de ato normativo regulamentando o protesto de Certidões de Dívida Ativa.

Neste mesmo sentido, o Colégio Permanente de Corregedores-Gerais do Tribunais de Justiça do Brasil – CCOGE, emitiu a carta de Florianópolis ao término do 64º ENCOGE – Encontro do Colégio Permanente de Corregedores-Gerais dos Tribunais de Justiça do Brasil, prevendo em seu item 6, recomendar à Corregedorias-Gerais de Justiça que estimulem o protesto de Certidões de Dívida Ativa.

Para os defensores da admissibilidade do protesto de CDA, este representa uma ferramenta hábil, eficaz e mais célere para o recebimento do crédito tributário.

A arrecadação obtida com o protesto supera a obtida pela via judicial.

Em Minas Gerais, de abril de 2014 ao início de janeiro de 2015, a Advocacia-Geral do Estado (AGE) encaminhou para protesto 57.534 Certidões de Dívida Ativa (CDAs), resgatando para os cofres públicos o valor de R\$ 14.205.346, 31, o que corresponde a 10,16% dos títulos protestados. Em 2011, por exemplo, o percentual de resgate das execuções fiscais de pequeno valor – até R\$ 15 mil – foi de apenas 1,2%⁵.

Na maioria dos casos, o crédito tributário é de pequeno valor, o que representa um resgate ínfimo do estoque da dívida ativa.

O custo da execução fiscal de baixo valor é na maioria das vezes superior à dívida resgatada. Assim, o protesto representa uma ferramenta econômica. As custas e emolumentos do protesto serão pagas pelo contribuinte, a Administração Pública não desembolsa valores para o apontamento da CDA a protesto. Portanto, a utilização da via judicial para a cobrança de créditos de pequeno valor traz prejuízo ao invés de resultado⁶.

Outro argumento favorável ao protesto é que o uso de meios extrajudiciais está em absoluta consonância com o processo administrativo moderno, pois a exemplo de outros procedimentos admitidos no processo fiscal (arrolamento de bens - Lei nº 10.522/2002 e quebra do sigilo bancário - Lei Complementar nº 105/2001), o protesto da CDA traz à Fazenda Pública maior segurança para recebimento de seus créditos.

Um dos principais fundamentos para o protesto de CDA, é o fato de o Superior Tribunal de Justiça – STJ, ter mudado o entendimento e passado a admitir o protesto de Certidão da Dívida Ativa (CDA).

A decisão foi unânime e alterou a jurisprudência sobre o tema. Recurso Especial 1126515/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/12/2013, DJe

5 Com mais agilidade, volume resgatado corresponde a 10% dos títulos protestados. Em 2011, este percentual era de 1%. Notícia fornecida pela Agência Minas em 23 de outubro de 2015. Disponível em: <http://www.agenciaminas.mg.gov.br/noticia/age-reduz-litigio-e-arrecada-r-142-milhoes-em-protestos>. Acesso em: 23 jan. 2016.

6 Em Minas Gerais o protesto foi estendido às Certidões de Dívida Ativa de matéria não tributária, referentes aos créditos estaduais originados dos órgãos e entidades da administração direta e indireta do Estado, como as multas aplicadas pelo Instituto Estadual das Florestas, Fundação Estadual do Meio Ambiente, Instituto Mineiro de Gestão das Águas. Até mesmo o Tribunal de Contas do Estado está encaminhando CDA de sua lavra para protesto.

16/12/2013. Desde então os Tribunais Estaduais vêm adotando a mesma linha e seguindo o posicionamento do STJ.

O protesto de CDAs não configura sanção política, à luz da jurisprudência do STF, segundo a qual sanção política é medida administrativa que inviabilize a atividade econômica, impeça apreciação do Poder Judiciário ou possua contornos desproporcionais.

O protesto não afronta os arts. 5.º, XXXV, 170, III e parágrafo único, e 174 da Constituição da República. Não há na Constituição preceito que vede protesto extrajudicial pelo poder público.

A utilização da via judicial para a cobrança de créditos tributários, além de representar um acréscimo considerável de processos judiciais, contribuindo, ainda mais, para a morosidade da Justiça, representa o uso considerável de servidores públicos, seja no Poder Judiciário, Executivo ou na Administração indireta.

Tem-se, ainda, o art.517 do Novo Código de Processo Civil – NCPC, que admite o protesto de decisão judicial transitada, depois de transcorrido o prazo para pagamento voluntário previsto no art. 523 do NCPC.

Não obstante os argumentos favoráveis do protesto de CDA, a Confederação Nacional da Indústria (CNI) ajuizou a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5135, contra o dispositivo da Lei 9.492/1997, que foi alterado para prever a possibilidade de protesto de CDA⁷.

Referida ADI foi julgada improcedente fixando a seguinte tese: “O protesto das Certidões de Dívida Ativa constitui mecanismo constitucional e legítimo, por não restringir de forma desproporcional quaisquer direitos fundamentais garantidos aos contribuintes e, assim, não constituir sanção política.”

4 CONCLUSÃO

O protesto de CDA é uma realidade e veio para ficar, certamente ter-se-á modificações na legislação para dirimir os debates jurídicos acerca do tema, principalmente após o julgamento da ADI 5135, em trâmite no Supremo Tribunal Federal.

7 Conforme a ADI, o parágrafo único do artigo 1º da lei, acrescentado pelo artigo 25 da Lei 12.767/2012, contempla expressamente, no rol dos títulos sujeitos a protesto, as certidões de dívida ativa (CDA) da União, dos estados, do Distrito Federal, dos municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas.

A entidade ressalta que a Lei 12.767 foi fruto de conversão da Medida Provisória (MP) 577/2012 que, juntamente com a Medida Provisória (MP) 579, promoveu alterações nas regras do setor elétrico, visando à redução do custo da energia elétrica ao consumidor final. Nessa conversão, sustenta a CNI, foi incluída matéria estranha àquela tratada no corpo da Medida Provisória originária, a qual se destinava a tratar da extinção das concessões de serviço público de energia elétrica e a prestação temporária do serviço.

Desse modo, a confederação alega que o artigo 25 da Lei 12.767/2012 é manifestamente inconstitucional. Sustenta ofensa ao devido processo legislativo (artigos 59 e 62 da Constituição Federal – CF), bem como ao princípio da separação dos poderes (artigo 2º, CF), em razão de “sua explícita falta de sintonia e pertinência temática como tema da Medida Provisória (MP) 577/2012”. Segundo a entidade, também há inconstitucionalidade por vício material, em razão de afronta aos artigos 5º, incisos XIII e XXXV; 170, inciso III e parágrafo único; e 174, todos da CF. “O protesto da CDA é um claro exemplo de desvio de finalidade, de utilização de meio inadequado e desnecessário à finalidade a qual esse instituto se destina, e viola, ademais, o princípio constitucional da proporcionalidade”, afirma. “Vê-se que a regra tida por inconstitucional emerge como mais um artifício extrajudicial para pressionar os devedores ou supostos devedores do Fisco a quitar os seus débitos, apesar de a Fazenda já dispor de meios judiciais especiais e próprios para esse fim”, sustenta a CNI. Para ela, o preceito contestado causa aos devedores do fisco lesão enorme de difícil reparação, além de totalmente desproporcional. Assim, pede a concessão de liminar para suspender os efeitos do dispositivo impugnado e, no mérito, requer a sua declaração de inconstitucionalidade. (ADI que contesta protesto de certidões de dívida ativa terá rito abreviado. Notícia fornecida pelo Supremo Tribunal Federal em 15 de setembro de 2014. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=275198>. Acesso em: 23 jan. 2016)

O protesto de CDA está em consonância com os princípios da eficiência e economicidade.

A utilização de ações judiciais para a cobrança de créditos tributários de pequeno valor traz prejuízo ao invés de resultado para a Administração Pública, contribuindo, sobremaneira, para a morosidade da Justiça

Embora possua vantagens a utilização do protesto para recebimento de crédito tributário, deve-se analisar a origem do débito que motivou a lavratura da CDA. Se for crédito tributário, não é passível de protesto, uma vez que sua cobrança possui procedimento próprio regulado pela Lei de Execução Fiscal (Lei n. 6.830/80).

Dispõe o art. 201 do Código Tributário Nacional: esgotado o prazo fixado para o pagamento do crédito tributário sem a regular quitação, compete à Fazenda Pública proceder à inscrição da dívida ativa, em livro próprio, obedecendo os requisitos elencados no art. 202 e seu parágrafo único, essenciais a tornarem a respectiva certidão passível ao ajuizamento da execução fiscal.

A inscrição não se perfaz em ato de constituição do crédito tributário, pressupondo-se que este esteja regularmente constituído, e ainda que se tenha esgotado o prazo fixado para o seu pagamento.

Nos termos do art. 3º do Código Tributário Nacional, o tributo é cobrado através de atividade administrativa plenamente vinculada. Sendo assim, resta ao administrador encaminhar a certidão da dívida para cobrança mediante execução fiscal, como determina a lei especial sobre a matéria. Portanto, o protesto de crédito tributário não se justifica, por se traduzir em abuso e arbitrariedade do Poder Público. Ao Estado cabe fazer o que a lei determina. No caso do débito fiscal, a lei é clara ao admitir a discussão de seu crédito somente via execução, na forma da lei (art. 38 da Lei nº 6.830/80).

A Lei 9.492/97 não pode ser aplicada para dar sustentáculo ao protesto de CDA, porque se está empregando regime jurídico de direito privado ao crédito tributário.

Nada obsta que certidões de dívidas ativas oriundas de multas (ambientais, de trânsito) tarifas, emolumentos, custas (devidas a notários, registradores, oficiais de justiça...) sejam apontas para protesto, porque não constituem nem tributo nem contribuição social.

Por outro lado, o protesto de CDA pode causar danos irreparáveis ao contribuinte. Este poderá passar por uma situação dramática e constrangedora, porquanto em função da efetivação do protesto, estará com seu nome negativado nas instituições de proteção ao crédito e inscrito no Tabelionato de Protesto.

Por causa da inclusão do nome do contribuinte no SERASA e no CADIN e pela notória restrição do seu crédito, ele passará por inúmeros constrangimentos. Estará impedido, até mesmo, de realizar as mais básicas e corriqueiras operações de crédito no mercado de consumo.

O devedor do fisco que vier a ter o protesto da CDA efetivado, certamente terá dificuldades para encontrar avalistas e endossantes para operações desenvolvidas em suas atividades comerciais.

Ninguém discorda dos efeitos maléficos da restrição de crédito, que, em última *ratio*, representa limitação da liberdade individual e afronta a dignidade humana.

O protesto de CDA representa uma afronta prejudicial à esfera jurídica do contribuinte, na medida em que limitará a realização de atos negociais, obtenção de crédito junto às instituições financeiras (que inclusive poderiam ser utilizados para pagar o fisco), afetando a função social da empresa.

Muitas micro e pequenas empresas, sem acesso ao crédito, deixariam de existir. Fato que pela via reflexa representa um prejuízo para o Estado, uma vez que deixariam de aquecer o mercado, girar mercadorias, produzir riquezas, acarretando a diminuição de arrecadação de impostos, geração de empregos, perda e deterioração de bens econômicos.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Planalto. *Decreto-lei nº. 2.848, de 07 de dezembro de 1940*. Código Penal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del2848compilado.htm. Acesso em: 23 jan. 2016.

BRASIL. Planalto. *Lei nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002*. Institui o Código Civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm. Acesso em: 27 jan. 2016.

BRASIL. Planalto. *Lei nº. 12.767, de 27 de setembro de 2012*. Dispõe sobre a extinção das concessões de serviço público de energia elétrica e a prestação temporária do serviço e sobre a intervenção para adequação do serviço público de energia elétrica; altera as Leis nos 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, 11.508, de 20 de julho de 2007, 11.484, de 31 de maio de 2007, 9.028, de 12 de abril de 1995, 9.492, de 10 de setembro de 1997, 10.931, de 2 de agosto de 2004, 12.024, de 27 de agosto de 2009, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/Lei/L12767.htm. Acesso em: 27 jan. 2016.

BRASIL. Planalto. *Lei nº. 13.105, de 16 de março de 2015*. *Código de processo civil*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 20 jan. 2016.

BRASIL. Planalto. *Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acesso em: 27 jan. 2016.

BRASIL. Planalto. *Lei nº. 6.830, de 22 de setembro de 1980*. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6830.htm. Acesso em: 26 jan. 2016.

BRASIL. Planalto. *Lei nº. 9.492, de 10 de setembro de 1997*. Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9492.htm. Acesso em: 26 jan. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Acórdão no Recurso Especial nº 1126515/PR*. Relator: BENJAMIN, Hernan. Publicado no DJe de 16/12/2013. Disponível em: http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1126515&&tipo_visualizacao=RESUMO&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO. Acesso em 27 jan. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Acórdão no Agravo Regimental nº 1316190/PR*. Relator: LIMA, Arnaldo Esteves. Publicado no DJe de 25/05/2011. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?processo=1316190&b=ACOR&p=true&t=JURIDICO&l=10&i=2>. Acesso em 26 jan. 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI que contesta protesto de certidões de dívida ativa terá rito abreviado. Notícia fornecida pelo Supremo Tribunal Federal em 15 de setembro de 2014. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=275198>. Acesso em: 23 jan. 2016.

BRASIL. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. *Acórdão na Apelação Cível nº 1.0024.08.135473-0/001*. Relator: LOPES, Caetano Levi Lopes. Publicado no DJ de 03/02/2010. Disponível em: http://www5.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do;jsessionid=432BC967607469F90F56BD0027381E6F.juri_

node2?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0024.08.135473-0%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar. Acesso em: 24 jan. 2016.

BRASIL. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. *Acórdão no Agravo de Instrumento n.º 1.0024.12.132056-8/001*. Relator: CARVALHO, Kildare. Publicado no DJ de 22/05/2013. Disponível em: http://www5.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do;jsessionid=432BC967607469F90F56BD0027381E6F.juri_node2?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0024.12.132056-8%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar. Acesso em: 25 jan. 2016.

BRASIL. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. *Acórdão na Apelação Cível n.º 1.0027.07.114463-1/001*. Relator: LACERDA, Belizário. Publicado no DJ de 28/08/2009. Disponível em: http://www5.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do;jsessionid=432BC967607469F90F56BD0027381E6F.juri_node2?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0027.07.114463-1%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar. Acesso em: 23 jan. 2016.

CAVALCANTE, Mantovanni Colares. *Alguns efeitos do protesto de certidão de dívida ativa em relação ao crédito tributário*. Disponível em: <http://www.ibet.com.br/download/Mantovanni%20Colares%20Cavalcante.pdf>. Acesso em: 27 jan. 2016.

MINAS GERAIS, Governo do Estado. Com mais agilidade, volume resgatado corresponde a 10% dos títulos protestados. Em 2011, este percentual era de 1%. Notícia fornecida pela Agência Minas em 23 de outubro de 2015. Disponível em: <http://static.agenciaminas.mg.gov.br/noticia/age-reduz-litigio-e-arrecada-r-142-milhoes-em-protestos>. Acesso em: 23 jan. 2016.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MIRANDA JR., Darcy Arruda. *Princípios Gerais do direito Cartular Brasileiro*. São Paulo: Cultural Paulista, 2005.

SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário* – 5. ed. – São Paulo: Saraiva, 2013.

SUMARIVA, Paulo. *Direito penal* – parte especial III (arts. 312 a 359-H). São Paulo: Saraiva, 2012. (Coleção saberes do direito; 8)

THEODORO JR., Humberto. *Lei de Execução Fiscal*. São Paulo: Saraiva, 2004.

5

CAPÍTULO

DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO E DO CONTROLE JURISDICIONAL DAS DECISÕES NELE PROFERIDAS CONTRÁRIAS À FAZENDA PÚBLICA

ANDRÉ BARROS DE MOURA

RESUMO

O processo administrativo pode ser entendido como procedimentos utilizados pela Administração Pública para solução de controvérsias, controle da conduta de seus agentes e registro de atos. Assim, o processo administrativo é o gênero que se reparte em várias espécies, dentre as quais as mais frequentes apresentam-se no processo disciplinar e no processo tributário. É este último que será objeto da presente proposta, em especial quanto ao controle jurisdicional das decisões finais prolatadas que sejam contrárias à Fazenda Pública. Para tanto, será analisada a possibilidade de a decisão terminativa contrária ao Fisco ser submetida ao Poder Judiciário, e, em caso de resposta afirmativa, por quem.

PALAVRAS-CHAVE: Processo Administrativo Tributário. Controle Jurisdicional. Decisões Contrárias à Fazenda Pública.

ABSTRACT

The administrative proceeding can be understood as procedures used for the Public Administration for solution of controversies, control of the behavior of its agents and registers of acts. Thus, the administrative proceeding is the sort that if distributes in some species, amongst which most frequent they are presented in the labor dispute on grounds of discipline and in the process tributary. He is this last one that it will be object of present the proposal, in special how much to the jurisdictional control of the rendered final decisions that are contrary to the Public Farm. For in such a way, will be analyzed the possibility of the contrary terminative decision to the Treasury department to be submitted to the Judiciary Power, and, in case of affirmative reply, for who.

KEYWORDS: Administrative Proceeding Tributary. Jurisdictional Control. Contrary Decisions to the Public Farm.

Como citar este capítulo:

MOURA, André Barros de. Do processo administrativo tributário e do controle jurisdicional das decisões nele proferidas contrárias à fazenda pública. In: RIBEIRO, Adriano da Silva; BERNARDES, Bruno Paiva; FREITAS, Sérgio Henrique Zandona (coord.). *Empresa, tributação e processualidade democrática*. Belo Horizonte: Universidade FUMEC, 2020. E-book. p. 78-93. Disponível em: <https://repositorio.fumec.br/xmlui/handle/123456789/757>. Acesso em: 30 nov. 2020.

1 INTRODUÇÃO

O processo administrativo pode ser entendido como os procedimentos utilizados pela Administração Pública para solução de controvérsias, controle da conduta de seus agentes e registro de atos.

Para Schubert Machado:

O chamado processo administrativo decorre do dever do Estado, antes de todos, cumprir a lei. É instaurado, na maioria das vezes, para dirimir os conflitos dentro do próprio corpo da Administração, funcionando como instrumento de autocontrole da legalidade. Nessa medida, ou seja, enquanto meio para solução de litígios, o processo administrativo foi elevado a categoria constitucional, encartado que está dentre os direitos e garantias fundamentais do cidadão, que assegura aos litigantes o direito ao contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes (CF/88, art. 5º, inciso LV). (MACHADO, S., 2002, p. 102)

Assim, o processo administrativo é o gênero que se reparte em várias espécies, dentre as quais as mais frequentes apresentam-se no processo disciplinar e no processo tributário.

É esse último que será objeto do presente estudo, em especial a possibilidade de questionamento judicial das decisões finais prolatadas que sejam contrárias à Fazenda Pública Federal.

Segundo Meirelles:

Processo administrativo tributário ou fiscal, propriamente dito, é todo aquele que se destina à determinação, exigência ou dispensa do crédito fiscal, bem como à fixação do alcance de normas de tributação em casos concretos, pelos órgãos competentes tributantes, ou à imposição de penalidade ao contribuinte. Neste conceito amplo e genérico estão compreendidos todos os procedimentos fiscais próprios, sob as modalidades de controle (processos de lançamento e consulta), de outorga (processos de isenção) e de punição (processos por infração fiscal), sem falar nos processos impróprios, que são as simples autuações de expediente que tramitam pelos órgãos tributantes e repartições arrecadadoras para notificação do contribuinte, cadastramento e outros atos complementares de interesse do fisco. (MEIRELLES, 1996, p. 603)

O processo administrativo tributário, como consignado na Constituição Federal de 1988, deve observar, entre outros, os princípios do contraditório, da ampla defesa, da celeridade e do devido processo legal (BRASIL, 1988).

Diante disso, o questionamento pela Administração Pública de decisão por ela mesma prolatada pode atingir e violar tais princípios, afetando a segurança jurídica e acabando por tornar inútil o processo administrativo realizado, na medida em que a decisão prolatada não vincula a Fazenda Pública.

A Doutrina apresenta diferentes posições sobre o tema, com parte da mesma defendendo a possibilidade de questionamento judicial das decisões terminativas contrárias ao Fisco e outra defendendo a definitividade de tais decisões.

Assim, mostra-se necessário um estudo das teses que sustentam cada um dos entendimentos, para se analisar quando e por quem as decisões administrativas definitivas contrárias à Fazenda Pública Federal podem ser atacadas pela via judicial.

2 DOS ARGUMENTOS FAVORÁVEIS AO QUESTIONAMENTO JUDICIAL DA DECISÃO FINAL CONTRÁRIA AO FISCO

O Jurista Rubens Gomes de Sousa foi um dos mais profundos estudiosos do tema, tendo admitido a propositura de ação judicial pelo Fisco, tendo afirmado que:

3º) – Caso o pronunciamento da autoridade administrativa fosse revogatório ou modificativo do lançamento em prejuízo da Fazenda, a iniciativa processual ficaria neste ponto invertida, cabendo à própria Fazenda recorrer ao Judiciário, não para pleitear a declaração de direito subjetivo, mas para solicitar uma revisão do controle jurídico do ato primitivo. Esta concepção da iniciativa processual atribuída à Fazenda não nos parece incompatível, quer com a natureza do próprio ato administrativo em discussão, quer com a própria personalidade jurídica da Fazenda, entendida, já agora, como parte no processo fiscal. Já desenvolvemos este ponto em outros trabalhos, bastando recordar que o fundamento dessa iniciativa processual da Fazenda seria a promoção do controle de legalidade, o que é suficiente, a nosso ver, para demonstrar que tal iniciativa não poderia ser afastada. (SOUSA, 1954, p. 30-31).

Fundamentando sua posição afirmou que:

Este ponto poderia ser exposto dessa forma: se todos estamos de acordo em que a finalidade do processo é fazer prevalecer a lei, quer se trate de processo administrativo, quer judicial, o órgão que deve se pronunciar em última instância é o Poder Judiciário. Por conseguinte, qualquer solução de lei ordinária que implique em afastar a intervenção do Judiciário impedindo a sua provocação por uma ou outra das partes no processo administrativo, parece-me insustentável. Seria atribuir efeito de coisa julgada substancial à decisão administrativa o que é incompatível como o nosso regime constitucional (SOUSA, 1954, p. 57).

E concluiu:

Por conseguinte, ainda que tivesse havido pronunciamento administrativo no sentido de afastar a invocação de um direito subjetivo seu por parte da Administração, ainda ficaria de pé a questão de saber se não estaríamos resolvendo esse ponto meramente por um critério de afirmação ou negação do seu próprio direito pela própria Administração. Está implícita nesta solução a disponibilidade da lei por parte daquele a quem aproveita, disponibilidade essa que não existe no direito público (SOUSA, 1954, p. 58).

O Anteprojeto do Código Tributário Nacional elaborado por Rubens Gomes de Souza trouxe em seu bojo a posição adotada pelo seu Autor.

No Livro VIII, denominado “Do Processo Tributário Administrativo”, pretendeu regular o processo administrativo tributário, cuidando de sua estrutura e de seus princípios. Enquanto no Livro IX, denominado “Do Processo Tributário Judicial”, buscou unificar toda a legislação sobre o tema.

O trabalho apresentado eliminava o Recurso Hierárquico e previa uma ação anulatória a ser proposta pela Fazenda Pública em face das decisões finais e definitivas dos Conselhos Administrativos.

Disponham os artigos 382 e 383 do Anteprojeto que:

Art. 382. Cabe ação anulatória:

I.- Das decisões finais e definitivas dos Conselhos Regionais de Justiça Tributária, quando não seja caso de recurso para o Conselho Superior de Justiça Tributária;

II.- Das decisões finais e definitivas do Conselho Superior de Justiça Tributária, sem prejuízo do disposto no artigo 361;

III.- Das decisões de autoridades administrativas dos Estados, do Distrito Federal ou dos municípios, quando as reclamações ou recursos contra eles interpostos não sejam decididos ou convertidos em diligências nos prazos fixados na legislação tributária competente, nos termos do disposto na alínea VII do art. 305.

Art. 383. A ação será proposta no prazo de trinta dias, contados:

I.- Para o contribuinte, da data em que se considera feita a intimação da decisão a ser anulada;

II.- Para a Fazenda Pública, da data em que seja proferida a decisão a ser anulada. (BRASIL, 1954, p. 363)

Além da ação anulatória, o Anteprojeto previa também uma ação declaratória, dispondo seu artigo 390 que "Cabe ação declaratória, proposta pelo Contribuinte ou pela Fazenda Pública, para pleitear a declaração judicial do direito aplicável a hipótese concreta de fato de seu interesse, que será completa e exatamente descrita na respectiva petição inicial".

Entretanto, a Lei que instituiu o Código Tributário Nacional não incorporou os Livros relativos aos Processos Administrativo e Judicial.

O que se percebe é que a ação anulatória prevista no artigo 156, IX do Código Tributário Nacional, que inicialmente constava do art. 118, inciso VII do Projeto n. 1250, de 21/07/1954, era aquela criada nos artigos 382 e 383 do Anteprojeto elaborado por Rubens Gomes de Souza.

Assim, com a eliminação dos Livros VIII e IX do Anteprojeto, e com a consequente eliminação da ação anulatória ali criada, a parte final do inciso IX do art. 156 do CTN, perdeu sua razão de ser.

Neste sentido ensina Ricardo Lobo Torres¹, ao comentar o artigo citado

Segundo o relatório da Comissão não se justificava a regulamentação do processo tributário administrativo, porquanto não seria possível considerá-lo incluído na competência legislativa federal sobre normas gerais de direito financeiro.

Quanto ao processo judicial, a União já dispunha de competência legislativa plena e não circunscrita às normas gerais.

Assim, incluíram-se apenas os dispositivos relativos à extinção das relações entre a Fazenda Pública e o contribuinte, que não constavam do anteprojeto, mas que lhe seguiram a inspiração e lhe substituíram os artigos expurgados.

1 Cf. MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Comentários ao código tributário nacional*. 4.ed. São Paulo: Saraiva: 2006, p. 357.

Entre eles, o artigo 156, IX, que ora se comenta e que considera decisão administrativa irreformável aquela que, sendo definitiva na órbita administrativa, não mais pode ser objeto da ação anulatória.

Ação anulatória, aí, é a que seria proposta pela Fazenda, de acordo constantes do anteprojeto, como se viu acima. (TORRES, 2006, p. 357)

Portanto, pode-se dizer que a questão aqui tratada na sua forma atual, teve sua origem na posição do Jurista Rubens Gomes de Sousa, através da redação do artigo 156, IX, cuja origem foi o Anteprojeto por ele elaborado, mantida apesar das alterações pelo Anteprojeto sofridas.

Mais modernamente outros autores adotaram esta posição entre eles destacamos Seixas Filho (1999), Brito (1999), Ichihara (2002), Delgado (2002), Saraiva Filho (2002), Abrão (2005), Costa (2002).

3 DOS ARGUMENTOS CONTRÁRIOS AO QUESTIONAMENTO JUDICIAL DA DECISÃO FINAL CONTRÁRIA AO FISCO

O Jurista Seabra Fagundes assim se manifestou sobre o tema em manifestação cuja íntegra consta da publicação *Justiça e Processo Fiscal* de 1954 editada pelo Instituto Brasileiro de Direito Financeiro:

Há porém, um aspecto a considerar, que é o seguinte: A administração manifesta sua vontade através de um órgão, dois ou mais, conforme estabelecer a lei, e a vontade assim expressa se tem como resultante do exame satisfatório da situação considerada.

Ora, se impugnada uma obrigação tributária, diversos órgãos se manifestam e, pela culminação desse processo se apura que há razão do contribuinte ou pretendo contribuinte para negar a existência da obrigação, parece que é o próprio criador dela, o Estado, que se considera não credor, não é difícil explicar como possa ele ir a Juízo pedir a declaração de um crédito que já disse não existir, através dos órgãos criados para isso. (FAGUNDES, 1954, p. 57)

Os autores Hugo Machado (2005) e Schubert Machado (2002) trataram da questão em artigos recentes, onde cuidaram dos argumentos que entendem afastar a possibilidade da Fazenda Pública ingressar em juízo para questionar decisões administrativas terminativas contrárias aos seus interesses e, que são, em sua maior parte, os adotados pela Doutrina que também sustenta esta tese, cujos principais autores já foram citados neste trabalho.

Os principais argumentos utilizados por esta corrente são a impossibilidade de invocação do art. 5º, inciso XXXV, da Constituição pela Administração Pública; falta de interesse de agir; inexistência de réu na ação; competência privativa da administração para proceder o lançamento; a violação aos princípios da moralidade e da segurança jurídica; e a existência da coisa julgada administrativa.

3.1 Do artigo 5º, inciso XXXV da Constituição Federal²

Para Schubert de Farias Machado e Hugo de Brito Machado a inafastabilidade do controle jurisdicional é uma garantia do cidadão contra o arbítrio, não podendo ser reivindicada pelo Estado para uso contra o cidadão.

Assim, o disposto no artigo 5º, inciso XXXV, não poderia ser invocado pela Administração Pública para justificar seu direito de ingressar em Juízo para questionar decisões terminativas contrárias proferidas pelos Conselhos de Contribuintes.

Entretanto, tal posicionamento não é o melhor.

Não pode ser negado à Administração Pública o direito de acesso à Justiça, pois se é uma garantia de todo cidadão, também deve ser assegurada àquela que em última instância representa o interesse de todos os cidadãos.

Com efeito, em relação ao disposto no artigo 5º, inciso XXXV da Constituição, o melhor questionamento é o formulado pelo Professor Ives Gandra da Silva Martins ao afirmar que:

Não serve, o inciso XXXV do art. 5º, como justificativa, pois a lesão ao direito foi sanada pela própria Fazenda, e não pode a Fazenda entender que tem o direito de se 'autocontestar', discordando de decisão que proferiu, por pretensa lesão a um direito que teria e que ela própria reconheceu que não tem. (MARTINS, 2002b, p. 80).

Entendimento confirmado pelo Professor Sacha Calmon Navarro Coelho, segundo o qual respondendo à questão se a Fazenda Pública pode ir a juízo questionar a decisão administrativa a ela contrária afirmou: "Não, porque ninguém pode ir a juízo contra ato próprio, por falta de interesse de agir" (COELHO, 2002, p. 192).

Realmente, o inciso em questão garante que a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça ao direito.

Como bem colocado acima, se a própria Administração reconhece, através de um órgão seu, a inexistência de seu direito, não haveria de se falar no caso em lesão ou em qualquer ameaça.

Estar-se-ia, também, diante da impossibilidade jurídica de tal ação, uma vez que a Administração Pública estaria pleiteando a anulação de um ato seu, uma vez que não há de se falar na distinção entre administração ativa e a judicante como pugnado por Aurélio Pitanga Seixas Filho.

Estes argumentos se confundem com aquele que afirma não haver interesse da Administração Pública na interposição de ação judicial para este fim e com ele devem ser analisados, como será feito no próximo item.

3.2 Da falta de interesse de agir

Machado, S. (2002) afirma que não há interesse de agir da administração em propor a ação anulatória em razão do seu direito de controlar a legalidade de seus atos, anulando aque-

2 A lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito.

les atos administrativos viciados, como disposto na Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal, segundo a qual: “A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originaram direitos; ou revoga-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial”; e na Súmula 346 também do STF: “A Administração pode declarar a nulidade dos seus próprios atos”.

Entretanto, a própria Súmula 473 estabelece que deverão ser sempre respeitados os direitos adquiridos em razão da decisão.

Além disso, o artigo 146 do Código Tributário Nacional dispõe que: “A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução”.

Desse modo o exercício da autotutela pela Administração Pública encontra limites, não se tratando de uma faculdade absoluta.

Neste sentido o Superior Tribunal de Justiça decidiu no MS 8.810, cuja ementa já foi transcrita às fls. 71/72, que o controle do Ministro da Fazenda sobre os acórdãos do Conselho de Contribuintes tem como escopo e limite o reparo de nulidades, não sendo lícito ao Ministro cassar tais decisões, sob o argumento de que o colegiado errou na interpretação da Lei.

Tal controle não seria resultante de um recurso hierárquico³, extinto no processo administrativo tributário federal a partir do Decreto 83.304/79 que criou a Câmara Superior de Recursos Fiscais, mas sim fundado na possibilidade de supervisão ministerial a que se referem o artigo 87, parágrafo único, inciso I, da Constituição e os artigos 19 e 20 do Decreto-Lei 200 de 1967.

Tal entendimento decorre das disposições dos artigos 42⁴ e 45⁵ do Decreto 70.235/72 que tratam da definitividade e dos efeitos das decisões administrativas das quais não caibam recursos.

Portanto, o exercício da autotutela pela Administração Pública no presente caso somente poderia ocorrer em caso de nulidade da decisão prolatada e não por divergência quanto a matéria de mérito.

Assim, tendo em vista esta limitação há sim, pelo menos em tese, interesse de agir da Fazenda Pública para interpor a ação objeto deste estudo, pois, as questões de mérito somente poderiam ser alteradas pelo Poder Judiciário.

O que deve restar claro é que a Administração Pública pode errar ou mudar seu posicionamento, e não tendo a faculdade de alterar sua decisão anterior nos casos aqui demonstrados,

3 “Entende-se por recurso hierárquico a petição dirigida à autoridade imediatamente superior à que proferiu a decisão questionada, postulando sua reforma ou supressão”. Celso Antônio Bandeira de Mello, Curso de Direito Administrativo, 11ª edição, Malheiros, São Paulo, 1999, p. 89.

4 Art. 42 – São definitivas as decisões:
I - de Primeira Instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;
II - de Segunda Instância, de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;
III - de instância especial.
Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de Primeira Instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

5 Art. 45 - No caso de decisão definitiva favorável ao sujeito passivo, cumpre à autoridade preparadora exonerá-lo, de ofício, dos gravames decorrentes do litígio.

também, pelo menos em tese, teria garantido o direito de submeter a decisão proferida, ainda que por ela mesma, ao Poder Judiciário afastando a arguição de impossibilidade jurídica do pedido ou inexistência de lesão ou ameaça ao direito.

3.3 Inexistência de réu na ação

Machado, H. questiona quem poderia ser o réu da ação a ser proposta pela Fazenda Pública:

O autor da ação há de ser aquele que tem uma pretensão resistida, caracterizando-se a resistência pelo inadimplemento do dever jurídico de prestar o objeto da relação jurídica. E o réu há de ser aquele que não cumpriu o seu dever de prestar, vale dizer, de satisfazer a pretensão do autor. E no caso de que se cuida, vale dizer, no caso de uma decisão de um Conselho de Contribuintes que desatende a uma pretensão da Fazenda Pública só o próprio Conselho de Contribuintes pode ser responsabilizado por tal desatendimento. O contribuinte nada fez, nem deixou de fazer, que possa colocá-lo na condição de réu. Ele pediu fosse julgada improcedente a ação fiscal. Foi atendido. A Fazenda pediu ao Conselho de Contribuintes que negasse improcedente o recurso. Foi desatendida. Responsável pelo ato que não atendeu, vale dizer, pela decisão que julgou procedente o recurso e, em consequência, improcedente a ação fiscal, só pode ser o Conselho de Contribuintes. A própria Administração tributária, portanto.

É visível, aliás, a impossibilidade de ter-se o contribuinte como réu na ação com a qual a Fazenda Pública pretenda anular decisão administrativa. O contribuinte não praticou o ato que se está considerando lesivo ao direito da Fazenda. Ele apenas exercitou o seu direito de recorrer contra a decisão de primeira instância administrativa. Nada mais. Quem praticou o ato que se pretende com a ação em tela desconstituir foi a própria Fazenda Pública, vale dizer, foi um órgão seu, o Conselho de Contribuintes ou a Câmara Superior de Recursos Fiscais. (MACHADO, H., 2005, p. 48-49).

E conclui: “Promovida que seja a ação pela Fazenda Pública contra o contribuinte, estar-se-á diante de evidente ausência de legitimidade passiva, daí decorrendo a necessária extinção do processo sem julgamento de mérito, como adiante será demonstrado”.

Ocorre que não há de se falar em ilegitimidade do Contribuinte para figurar no polo passivo da ação aqui discutida.

Por analogia a ação rescisória prevista no Código de Processo Civil Brasileiro é uma ação proposta por uma das partes de um feito judicial cuja decisão transitou em julgado, buscando desconstituir esta decisão prolatada.

As partes da ação rescisória são exatamente as mesmas do feito inicial, sendo certo que a mesma não é proposta em face do juiz monocrático ou do Tribunal que decidiu a lide em última instância.

Assim, clara a possibilidade da ação objeto do presente estudo ser proposta pela Fazenda Pública tendo como legitimado passivo o Contribuinte.

Ademais, vejamos a hipótese em que uma decisão do Conselho de Contribuintes entenda em cancelar parte de um lançamento, ficando a Fazenda e o Contribuinte vencidos em parte.

Diante desta decisão, o Contribuinte manifesta ação anulatória da parte remanescente do lançamento.

Neste caso, não há vedação no sentido de que a Fazenda pública não possa apresentar reconvenção discutindo a parte da decisão administrativa que beneficiou o Contribuinte, o qual figurará como reconvinido (polo passivo) da reconvenção⁶.

Portanto, não há de se falar em falta de pressuposto para a constituição da lide.

3.4 Competência privativa da Administração para proceder o lançamento

Dispõe o artigo 142 do Código Tributário nacional que: "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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível".

Afirma Machado, H. (2005) que a decisão judicial que acolhesse a pretensão da Fazenda Pública anulando a decisão administrativa de não lançar, consistiria em verdadeiro lançamento, em flagrante violação ao artigo supracitado, pois transformaria o Juiz em agente lançador de tributos.

Não parece correta tal conclusão.

O Conselho de Contribuintes é um órgão de revisão do lançamento, que até a apreciação pelo mesmo não é definitivo.

Ressalte-se que não cabe ao Conselho de Contribuintes inovar o lançamento, acrescentando exigências não constantes do auto de infração.

Assim, o lançamento é realizado pela autoridade administrativa e pode ser mantido ou não pelo Conselho.

O Poder Judiciário ao reformar decisão do Conselho não estaria assim lançando, mas restabelecendo o lançamento anteriormente efetivado pela autoridade administrativa fiscal que foi cancelado pelo Conselho.

Portanto, não há de se falar em lançamento pelo Poder Judiciário.

3.5 Violação aos princípios da moralidade e da segurança jurídica

O questionamento judicial pela Fazenda Pública da decisão administrativa violaria o princípio da moralidade, uma vez que levaria a Administração a ignorar suas próprias decisões administrativas, com o objetivo de aumentar sua arrecadação.

Neste sentido ao analisar a questão Melo, J. afirmou que:

Em suma, constitui manifesta imoralidade, e deslealdade do poder Público, a propositura de medida judicial, com o objetivo de anular decisão administrativa, em que seus órgãos internos manifestaram a própria vontade do Estado

e entenderam injurídicas as exigências tributárias, tipificando coisa julgada administrativa. (MELO, 2002, p. 308)

E conclui:

A ação representaria a falência do processo administrativo, que passaria a constituir mera fantasia de garantia constitucional do contribuinte, na medida em que, por razões de mera conveniência financeira, a Fazenda viria a ignorá-lo se e quando entendesse oportuno. (MELO, 2002, p. 308)

Machado, S. afirma que a se entender que todas as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes podem ser discutidas judicialmente, estar-se-ia decretando a absoluta inutilidade destes órgãos.

Assim, entende que:

De fato, diante da possibilidade de o contribuinte ir a juízo pedir a anulação de decisão do Conselho de Contribuintes que lhe for desfavorável, admitir que a Fazenda pode igualmente pedir a anulação de decisão que favorecer o contribuinte é tornar verdadeiramente inútil o Conselho de Contribuintes, uma vez que lhe retira a razão da sua existência, que é dizer a palavra final da Administração acerca da validade do lançamento tributário. Sobretudo se considerarmos que a Fazenda estaria obrigada a submeter ao crivo do Judiciário todas as decisões do Conselho de Contribuintes que implicassem a redução do valor do tributo originalmente exigido, pois não poderia ficar a depender da conveniência administrativa a escolha dos casos que seriam postos em Juízo. (MACHADO, S., 2002, p. 111)

Ives Gandra da Silva Martins para sustentar a impossibilidade de ingresso da Fazenda Pública nestes casos invoca o princípio da segurança jurídica afirmando que:

Parece-me que até por força do "princípio-fundamento" da Constituição, que é o da "segurança jurídica", tal pretensão é inaceitável, visto que se instauraria em relação ao contribuinte que discutiu com sucesso administrativo, mas sem direito à sucumbência, a insegurança absoluta, pois todo o processo em que a Fazenda desempenhou essencialmente os papéis de "parte e juiz", poderia ser reaberto, a qualquer momento, reiniciando-se a discussão interminável. (MARTINS, 2002b, p. 80).

Rodrigues, M afirma que a segurança jurídica das decisões administrativas, também é garantida pela Constituição.

Segundo a referida autora:

A segurança, a que faz menção o caput do art. 5º, da CF, é a "segurança jurídica", ou seja, a segurança da estabilidade das relações jurídicas, econômicas, políticas, sociais, e, no aspecto patrimonial, a garantia da propriedade, como alicerces da ordem econômica. (RODRIGUES, 2002, p. 341)

E finaliza:

Considerando a sistemática de imposição tributária, e em respeito à segurança jurídica das relações entre o Fisco e contribuinte, a Fazenda Pública fica impossibilitada de ir a juízo pedir a anulação de decisão administrativa a ela contrária. Tal decisão é definitiva na medida em que gera direito subjetivo, em benefício do contribuinte.

O que deve restar claro é que, uma vez que o processo administrativo não é uma garantia constitucional, a Administração Pública ao criá-lo, concedendo ao seu órgão a competência

para revisar o lançamento tributário através de um procedimento onde são observados os princípios do contraditório da ampla defesa e da isonomia, não pode simplesmente desconsiderar a decisão assim obtida, sob pena de flagrante violação aos princípios aqui tratados.

Ao se submeter a este procedimento e ao disponibiliza-lo para o Contribuintes, como meio de solução de litígios com economia de tempo e dinheiro, impedindo que lides desnecessárias cheguem ao Poder Judiciário, não pode ser aceito que a Administração, simplesmente o desconsidere por supostamente não concordar com a decisão ali tomada de modo regular e em respeito aos preceitos constitucionais que regem a questão.

Acrescente-se, ainda, a violação aos princípios da eficiência e da razoabilidade, pois a criação do órgão julgador administrativo deve obrigatoriamente ter sua finalidade respeitada, sob pena de se utilizar dinheiro público e tempo para alcançar um resultado que ao final nenhum efeito prático produzirá.

Neste sentido merece ser transcrito parte do voto proferido pelo Ministro Humberto Gomes de Barros no MS 8.810/DF⁷, onde afirmou:

Na verdade, o chamado processo administrativo fiscal existe realmente, e é, pelo menos, um começo de contencioso administrativo, em que o Código Tributário Nacional prevê a existência do Conselho de Contribuintes para julgar justamente tais questões. Veio a lei, a que fiz referência, que traçou esse procedimento; a Administração, baixando o regulamento, submeteu-se a ele, e diz, no final, que a decisão do Conselho de Contribuintes preclui e, além disso, conduz a uma consequência definitiva. Diz o art. 43 do Regulamento: 'A decisão, quando contrária ao sujeito passivo, deve ser cumprida em prazo fixado no próprio regulamento, e se favorável ao sujeito passivo acarreta a exoneração dos gravames pretendidos pela Administração.'

Na verdade, estabeleceu-se esse procedimento, e dizer que tal procedimento poderia ser atacado em virtude de um interesse maior – parece-me que o interesse maior, no caso, é o interesse da Administração, em que haja segurança tributária -, seria melhor desconstituir ou extinguir completamente os conselhos de contribuintes, que são órgãos parajudiciais, que atuam dentro de um procedimento e custam caro. Se tais decisões não valem nada, se podem ser desconstituídas, melhor seria entregar ao Fisco.

Desse modo, a possibilidade de a Fazenda Pública questionar em Juízo as decisões prolatadas pelos Conselhos de Contribuintes ou órgãos similares, fere frontalmente os princípios da segurança jurídica, da moralidade, da razoabilidade e da eficiência.

3.6 Da coisa julgada administrativa

Para alguns autores, a decisão administrativa final tem os mesmos efeitos da coisa julgada material, tornando definitiva a questão para a Fazenda pública.

Para Hernandez a decisão final proferida em processo administrativo tributário é vinculante para a Administração Pública, fazendo "coisa julgada administrativa", e ensina:

Em resumo, a decisão do Conselho de Contribuintes é um ato administrativo, que *decorre de devido processo legal administrativo, no qual há contraditório*

e litigiosidade, dele resultando direito subjetivo ao contribuinte, no caso de julgado que lhe seja favorável, com força vinculante para o Fisco, equivalente à da coisa julgada, não podendo aquela decisão ser impugnada perante o Judiciário, conforme, alas, jurisprudência do STJ, da qual se extrai: "O que não se permite é o recurso de um Poder a outro, porque isso confundiria as funções e comprometeria a independência que a Constituição da República quer preservar [...] Já a Fazenda Pública não poderá se insurgir caso seu recurso hierárquico não prospere, uma vez que não é possível à Administração propor ação contra ato de um de seus órgãos (grifo nosso) – RMS 12.386, DJ 19.04.2004, rel. Min. Franciulli Netto. (HERNANDEZ, 2005, p. 355).

O Professor Bandeira de Mello ensina o que entende por "coisa julgada administrativa", segundo ele:

O tema diz respeito exclusivamente aos atos ampliativos da esfera jurídica dos administrados. O fenômeno aludido só ocorre em relação a este gênero de atos. Trata-se, portanto, de instituto que cumpre uma função de garantia dos administrados e que concerne ao tema da segurança jurídica estratificada já na própria órbita da Administração.

Ressalte-se que a chamada 'coisa julgada administrativa' abrange a irrevogabilidade do ato, mas sua significação é mais extensa. Com efeito, neles se compreende, além da irrevogabilidade, uma irretratabilidade que impede o questionamento do ato na esfera judicial, ao contrário da mera irrevogabilidade, que não proíbe à Administração impugnar em juízo um ato que considere ilegal e não mais possa rever na própria esfera. (MELLO, 2004, p. 421-422)

E conclui:

O fundamento jurídico mais evidente para a existência da 'coisa julgada administrativa' reside nos princípios da segurança jurídica e da lealdade e boa-fé na esfera administrativa. Sérgio Ferraz e Adílson Dallari aduzem estes e mais outros fundamentos, observando que: "a Administração não pode ser volúvel, errática em suas opiniões. *La donna à mobile* – canta a ópera; à Administração não se confere, porém o atributo da leviandade. A estabilidade da decisão administrativa é uma qualidade do agir administrativo, que os princípios da Administração Pública, mas acima referidos, impõem. (MELLO, 2004, p. 421-422)

Em sentido contrário, entendendo que as decisões administrativas não são alcançadas pela coisa julgada, assim se manifestou o Ministro Moreira Alves, relator do RE 144.996, DJ 12.09.1997: "A coisa julgada a que se refere o artigo 5º, XXXVI, da Carta Magna é, como conceitua o § 3º do artigo 6º da Lei de Introdução do Código Civil, a decisão judicial de que não caiba recurso, e não a denominada coisa julgada administrativa"

O Ministro Paulo Medina, relator do Recurso Ordinário em mandado de Segurança 14109-ES⁸, assim se manifestou sobre a mesma questão:

De fato, a Constituição da República garante que nenhuma lesão ou ameaça de lesão poderá ser subtraída da apreciação do Poder Judiciário, que pode até verificar a ausência de lesão direito líquido da Recorrente, mas não poderá nunca se eximir de conhecer e enfrentar a contenda.

8 Disponível em: <http://www.stj.gov.br>. Acesso em: 20 nov. 2019.

Como cediço, a decisão proferida pela Corregedoria Geral de Justiça e pelo Conselho da Magistratura, ainda que exauridas todas as instâncias, na esfera administrativa, não faz coisa julgada material.

Ao contrário, o principal objetivo da chamada “coisa julgada administrativa” é, justamente, propiciar à parte o interesse de demandar em juízo, requerendo que o Poder Judiciário se pronuncie, em definitivo, sobre a matéria.

É de bom alvitre rememorar que a Administração Pública, no exercício de função materialmente judicial, realizada por meio de diversos julgamentos e decisões atinentes à solução de conflitos de interesses em casos concretos, a exemplo do que ocorre em processo administrativo disciplinar, essas decisões e julgamentos nunca se darão em caráter definitivo, pois esta característica é exclusiva dos julgamentos proferidos pelo Estado, no exercício da função materialmente e formalmente judicial, exercida, unicamente, pelo Poder Judiciário.

O que se observa é que não há de se falar em coisa julgada material administrativa, a definitividade da decisão administrativa significa que precluiu para a Administração a possibilidade de reformá-la administrativamente, salvo nas hipóteses de nulidade, não significando que a mesma não possa ser discutida judicialmente, tendo em vista, como já colocado, a inexistência do contencioso administrativo no Brasil.

4 CONCLUSÃO

No Brasil não se verifica a existência de um contencioso administrativo propriamente dito, mas sim vige o monopólio da jurisdição pelo Poder Judiciário, ao lado do qual coexiste um processo administrativo cujas decisões podem a ele ser submetidas.

Não se trata o processo administrativo tributário de um direito assegurado na Constituição Federal, mas sim de uma escolha discricionária da Administração Pública, mas que uma vez adotado deve, além dos princípios próprios da Administração Pública, observar os princípios da ampla defesa, do contraditório e da celeridade.

Diante da constatação de que ao lado da jurisdição una, há a possibilidade da própria Administração, como acima colocado, optar por dirimir “interna corpore administrationis” os litígios entre o Fisco e os Contribuintes, questão que surge de grande importância é se saber quais os efeitos da decisão final contrária à Fazenda Pública proferida em processo administrativo tributário e, em especial, se a mesma pode ser submetida ao Poder Judiciário e quem pode fazê-lo.

Não se observa qualquer óbice processual à interposição pela Fazenda Pública de ação para questionar decisão a ela contrária proferida pelo Conselho de Contribuintes.

Como demonstrado no presente estudo, o Contribuinte é parte legítima para figurar no polo passivo da ação anulatória, tal como ocorre na ação rescisória, bem como em caso de reconvenção.

Há interesse de agir da Administração, uma vez que o campo de exercício de sua autotutela é limitado ao exame da legalidade da decisão proferida, não cabendo, por ela, o exame do mérito da decisão, aqui entendida como as razões de direito e de fato que a fundamentaram,

bem como tendo em vista que pode haver erro na decisão ou mesmo mudança de entendimento.

O direito de acesso ao Poder Judiciário previsto no inciso XXXV do art. 5º da Constituição, em tese, garante, assim, à Administração Pública o direito de questionar as decisões administrativas definitivas contrárias aos seus interesses.

Entretanto, entendendo-se o processo administrativo como uma escolha discricionária da Administração Pública, não se pode admitir que a decisão nele, regularmente, obtida não seja vinculante para a Administração Pública.

Ora, a Administração ao instituir o processo administrativo para acertamento do crédito tributário, criando uma estrutura própria e um procedimento onde é assegurada a observância dos princípios Constitucionais do contraditório e da ampla defesa entre outros, por escolha própria, renúncia à possibilidade de questionamento judicial da decisão final que lhe seja contrária.

Com efeito, a possibilidade de tais decisões serem submetidas ao Poder Judiciário pela própria Administração ensejaria o total desprestígio dos órgãos administrativos responsáveis pelos julgamentos, bem como a completa inutilidade do próprio processo administrativo tributário.

Não haveria nenhuma segurança na relação entre Administração e Administrados que se submeteriam a um processo administrativo regular, sem ter a certeza de que a decisão final caso contrária à Fazenda Pública seria respeitada ou não, em flagrante violação aos princípios da moralidade, da eficiência, da razoabilidade e da segurança jurídica.

Portanto, por estes fundamentos, não é possível o questionamento da decisão terminativa administrativa contrária ao Fisco, pela própria Fazenda Pública.

No que se refere à legitimidade do Ministério Público para questionar a decisão administrativa final contrária ao Fisco, é certo que a mesma não é observada nas hipóteses em que a ação civil é cabível.

E não é observada porque o interesse existente na ação proposta não é difuso e nem coletivo, mas sim da Fazenda Pública ao qual o órgão administrativo está vinculado, interesse este que deve ser defendido pelo órgão da advocacia próprio de cada ente Federado.

Finalmente, no que se refere à possibilidade de questionamento da decisão terminativa contrária ao Fisco por meio de ação popular, tem-se que a mesma é possível.

E como já demonstrado, o único obstáculo que pode haver em relação à sua propositura diria respeito à dificuldade de acesso aos autos do processo administrativo, uma vez que o mesmo não é público, sendo certo que apenas a decisão final publicada dificilmente poderia trazer fundamentos suficientes para se demonstrar que a decisão tomada o foi em prejuízo do patrimônio público ou contra o princípio da moralidade.

Entretanto, tendo em vista as disposições da própria Lei 4.717 de 29 de janeiro 1965, que rege a ação popular, que permitem ao cidadão o requerimento de certidões e informações para o fim de propor a ação, bem como a propositura da ação desacompanhada de tais documentos, os quais podem posteriormente serem solicitados pelo Juiz.

Assim, pode-se concluir que a ação popular proposta por cidadão legitimado nos termos da lei que a rege é o único meio hábil a se questionar a decisão terminativa do processo administrativo tributário, contrária à Fazenda Pública.

REFERÊNCIAS

- ABRÃO, Carlos Henrique. Limitações ao poder impositivo e segurança jurídica. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Limitações ao poder impositivo e segurança jurídica*. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 2005. p. 302-310. (Pesquisas Tributárias. Nova série; 11).
- BRASIL. *Código tributário nacional*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Disponível em: 15 nov. 2019.
- BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Disponível em: 15 nov. 2019.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. *Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional*. Relatório de Rubens Gomes de Sousa. Rio de Janeiro: Ministério da Fazenda, 1954.
- BRITO, Edvaldo. A decisão administrativa, que não conhece de argumentos de inconstitucionalidade da exigência, possibilita a sua inscrição válida na dívida ativa, aparelhadora da execução fiscal. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Problemas de processo judicial tributário*. São Paulo: Dialética, 1999. v.3.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. Processo administrativo tributário. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva Martins (coord.). *Processo administrativo tributário*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 2002. p.182-183. (Pesquisas Tributárias. Nova Série; n. 5).
- COSTA, Antônio José da. Processo administrativo tributário. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Processo administrativo tributário*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 259-271. (Pesquisas Tributárias. Nova Série; n. 5).
- DELGADO, José Augusto. Reflexões sobre o processo administrativo tributário. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva Martins (coord.). *Processo administrativo tributário*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 81-115. (Pesquisas Tributárias. Nova Série; n. 5).
- HERNANDEZ, Fernanda Guimarães. Limitações ao poder impositivo e segurança jurídica. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva Martins (coord.). *Limitações ao poder impositivo e segurança jurídica*. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 2005. p. 345-391. (Pesquisas Tributárias. Nova série; 11).
- ICHIHARA, Yoshiaki. Processo administrativo tributário. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva Martins (coord.). *Processo administrativo tributário*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 2002. p.345-359. (Pesquisas Tributárias. Nova Série; n. 5).
- MACHADO, Hugo de Brito. Ação da Fazenda Pública para anular decisão da administração tributária. *Revista Dialética de Direito Tributário-RDDT*, São Paulo, n. 112, p. 46-66, jan. 2005.
- MACHADO, Schubert de Farias. A decisão definitiva no processo administrativo tributário e o ingresso da Fazenda Pública em juízo. *Revista Dialética de Direito Tributário-RDDT*, São Paulo, n. 76, p.102-118, jan. 2002.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva Martins (coord.). *Processo administrativo tributário*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 2002a. (Pesquisas Tributárias. Nova Série; n. 5).
- MARTINS, Ives Gandra da Silva Martins. Processo administrativo tributário. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva Martins (coord.). *Processo administrativo tributário*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 2002b. p. 53-80. (Pesquisas Tributárias. Nova Série; n. 5).
- MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 1996.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 17. ed. São Paulo: Melhoramentos, 2004.

MELO, José Eduardo Soares de. Processo administrativo tributário. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva Martins (coord.). *Processo administrativo tributário*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 284-308. (Pesquisas Tributárias. Nova Série; n. 5).

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL-PGFN. Parecer PGFN/CRJ n.º 1.087/2004 – Decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes – possibilidade jurídica de anulação, mediante ação judicial, pela Administração Pública. I Antecedente Histórico. II. A consulta III O parecer IV Controle judicial dos atos administrativos V Meio de invalidação judicial do ato administrativo VI Conclusão. O parecer é da lavra de Paulo Rodrigues da Silva. *Revista Dialética de Direito Tributário-RDDT*, São Paulo, n. 109, p. 131-138, out. 2004.

RODRIGUES, Marilene Talarico Martins. Processo administrativo tributário. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Processo administrativo tributário*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 309-344. (Pesquisas Tributárias. Nova Série; n. 5).

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. Processo administrativo tributário. *In*: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Processo administrativo tributário*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais/Centro de Extensão Universitária, 2002. p. 679-701. (Pesquisas Tributárias. Nova Série; n. 5).

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Questões relacionadas à chamada coisa julgada administrativa em matéria fiscal. *In*: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Processo administrativo fiscal*. São Paulo: Dialética, 1999. v.3, p. 11-29.

SOUSA, Rubens Gomes de. Ideias gerais para uma concepção unitária e orgânica do processo Fiscal. *Justiça e Processo Fiscal*, n. 2, 1954.

6

CAPÍTULO

REFLEXÕES SOBRE OS EFEITOS DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS: A (IM)POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS SOBRE TRIBUTOS À LUZ DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

ANDRÉ SANTOS DE ROSA
ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

RESUMO

Este artigo discorre sobre os efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal, que entendeu por excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, especialmente no que concerne à (im)possibilidade de se admitir a cobrança de tributos sobre tributos, conhecida como “tributação por dentro”, no sistema jurídico tributário brasileiro. A pesquisa pautou-se na análise bibliográfica sobre o tema analisado, bem como na evolução legislativa e jurisprudencial sobre a matéria. Ao analisar a cobrança de tributos sobre tributos à luz do princípio constitucional da capacidade contributiva e a decisão do julgamento do RE n. 574.706 (BRASIL, 2017), a impossibilidade de se admitir a cobrança de tributos sobre tributos no ordenamento jurídico pátrio é considerada positiva.

PALAVRAS-CHAVE: Direito Tributário. (Im)possibilidade de incidência de tributos sobre tributos. Princípio da Capacidade Contributiva.

ABSTRACT

This article discusses the decision of the Federal Supreme Court, which considered excluding the ICMS from the tax base of PIS and COFINS, especially as regards (im)possibility of accepting the collection of taxes on taxes, in the system Brazilian tax law. The research was based on the bibliographical analysis, as well as on the legislative and jurisprudential evolution on the matter. When analyzing the collection of taxes on taxes, in light of the constitutional principle of the ability to pay and the decision of said judgment, the impossibility of admitting the collection of taxes on taxes is considered positive.

KEYWORDS: Tax law. Incidence of taxes on taxes. Ability to pay.

Como citar este capítulo:

ROSA, André Santos de; MURTA, Antônio Carlos Diniz. Reflexões sobre os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS: a (im)possibilidade de incidência de tributos sobre tributos à luz do princípio da capacidade contributiva. In: RIBEIRO, Adriano da Silva; BERNARDES, Bruno Paiva; FREITAS, Sérgio Henriques Zandona (coord.). *Empresa, tributação e processualidade democrática*. Belo Horizonte: Universidade FUMEC, 2020. E-book. p. 95-111. Disponível em: <https://repositorio.fumec.br/xmlui/handle/123456789/757>. Acesso em: 30 nov. 2020.

1 INTRODUÇÃO¹

O presente estudo promove uma reflexão sobre os efeitos decorrentes da decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), no Recurso Extraordinário (RE) com repercussão geral n. 574.706 (BRASIL, 2017), acórdão publicado em 02 de outubro de 2017, que entendeu pela inconstitucionalidade da inclusão do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS) na base de cálculo das Contribuições sociais denominadas Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), o que permite a (im)possibilidade de cobrança de tributos sobre tributos no sistema jurídico constitucional tributário.

No citado julgamento, o pleno do STF concluiu que o ICMS não se enquadra no conceito de faturamento ou receita bruta, eis que o valor destacado a título de ICMS na nota fiscal, que corresponde ao fato gerador das contribuições para o PIS e COFINS, não integra o seu patrimônio, sendo mero ingresso precário e temporário no caixa do contribuinte para repasse futuro aos cofres públicos.

O objetivo geral é analisar se a ordem constitucional sob o prisma do princípio constitucional da capacidade contributiva dá lastro para concluir pela (im)possibilidade de inclusão de imposto, na base de cálculo de outro imposto, técnica conhecida como “tributação por dentro” ou “tributação em cascata”.

A pesquisa científica adotou a vertente metodológica teórico-jurídica, eis que buscou ressaltar o estudo dos princípios jurídicos relacionados à matéria, sob o enfoque do direito tributário. Os princípios constitucionais relativos ao direito tributário foram analisados de forma pormenorizada por Roque Antônio Carrazza, razão pela qual os seus ensinamentos são tomados como marco teórico para o desenvolvimento deste estudo.

Para a construção do artigo científico, a pesquisa pautou-se na análise bibliográfica existente sobre os temas analisados, bem como na legislação constitucional e infraconstitucional relacionada ao tema e, por fim, na busca de precedentes do STF que puderam de alguma forma, demonstrar a evolução do entendimento da Suprema Corte sobre a matéria.

2 APONTAMENTOS SOBRE A BASE DE CÁLCULO TRIBUTÁRIA

Para a instituição de determinado tributo, o ente público competente edita um comando normativo (lei), norma geral e abstrata, elegendo um fato tributável (fato gerador) cuja ocorrência enseja uma relação obrigacional entre dois sujeitos de direitos. Ao mesmo tempo, com o fim de identificar o *quantum* devido, a norma instituidora de tributos elege critérios para se quantificar o tributo devido pelo sujeito passivo. Esta quantificação é promovida pela base de cálculo e pela alíquota sobre ela aplicada.

Sobre a base de cálculo afirma Roque Antônio Carrazza que a mesma “dá critérios para a mensuração correta do aspecto material da hipótese de incidência tributária”. Tal base serve para medir o fato imponible, mas também “a modalidade do tributo que será exigido do contri-

buinte (imposto, taxa, imposto sobre a renda, imposto sobre operações mercantis etc.)” (CARRAZZA, 2011, p. 333).

Já Paulo de Barros Carvalho, ao discorrer sobre a base de cálculo, aduz que essa como é considerada uma “grandeza instituída na consequência da regra-matriz tributária”, a princípio “dimensiona a intensidade do comportamento inserto no núcleo do fato jurídico, para que, combinando-se à alíquota, seja determinado o valor da prestação pecuniária”, confirmando infirmando ou afirmando, paralelamente, “o critério material expresso na composição do suposto normativo”, com três funções distintas: mede as proporções reais do fato; compõe e especifica a determinação da dívida; e confirma o verdadeiro critério material da descrição contida no antecedente da norma (CARVALHO, 2015, p. 319).

Ricardo Mariz de Oliveira afirma que a base de cálculo “significa a importância sobre a qual se aplica a alíquota, para determinação do valor do tributo” (OLIVEIRA, 1991, p. 212).

Sacha Calmon Navarro Coelho, ao se deparar com o questionamento sobre a definição do que vem a ser “base de cálculo” no direito positivo brasileiro, afirma ser esta “uma dimensão do fato jurígeno-tributário, com o objetivo, juntamente com outros elementos, de determinar o *quantum* da prestação tributária” (COELHO, 1991, p. 259).

Para Hugo de Brito Machado, a base de cálculo permite identificar a espécie de tributo e deve corresponder ao fato gerador sendo, portanto, “a expressão econômica do fato gerador do tributo” (MACHADO, 2008, p. 135).

Conforme se verifica pela balizada doutrina sobre o tema, a base de cálculo está intimamente ligada ao fato jurídico tributável medindo a sua intensidade. Revela, portanto, a natureza econômica daquela conduta que o legislador escolheu para ser tributada. Sob esta perspectiva, Paulo de Barros Carvalho afirma que “este atributo, além da característica mensuradora, é fator de enorme significação”, diante do fato de revelar “com solidez e exatidão, a natureza do fato que está sendo avaliado na sua magnitude” (CARVALHO, 2015, p. 345).

Nos termos expostos, pode-se concluir que a base de cálculo assume especial importância quanto se verifica a sua correspondência ao fato jurídico tributário permitindo a quantificação deste. Deste modo, a sua manipulação, visando restringir ou ampliar os seus limites estabelecidos na norma de incidência, podem acarretar desvirtuação de determinada exação, descaracterizando-a.

Fixada a definição de base de cálculo tributária para fins deste estudo, o entendimento do que vem a ser a denominada tributação “por dentro” ou cobrança de impostos sobre impostos, bem como a identificação de sua evolução legislativa e jurisprudencial merece especial atenção.

A importância da ponderação sobre a base de cálculo, seja na sua correta identificação – a depender de qual tributo se pretende aferir seu substrato econômico-jurídico – ou mesmo mensuração ou dimensão se traduz inevitavelmente no resultado da obrigação tributária principal a adimplir, necessariamente lançada e convertida em crédito tributário.

Aferir-se a base de cálculo, considerando sua conformidade ou desconformidade com o suporte material conexo, é efetivamente espelhar a real capacidade contributiva do sujeito passivo em face da exação tributária que lhe é imposta.

Portanto, qualquer elemento que possa distorcer esta delimitação jurídico-econômica nada mais seria do que uma tributação fora do campo material albergado pela hipótese de incidência respectiva; carreando assim, caso revelada, imposição tributária em campo de não incidência.

3 A COBRANÇA DE TRIBUTOS SOBRE TRIBUTOS – TRIBUTAÇÃO “POR DENTRO” OU “EM CASCATA”

3.1 A evolução normativa sobre a matéria

A tributação “por dentro” conforme é vulgarmente conhecida foi definida por Hiyoshi Harada como uma técnica de tributação que consiste em fazer com que o tributo incida sobre si próprio e sobre outros tributos (HARADA, 2014).

Já Elidie Palma Bifano, ao se manifestar sobre aspectos do cálculo “por dentro” de tributos, cita o estudioso de fiscalidade Maurice Laure que afirma que os contribuintes aceitam os tributos, com maior facilidade, em função da forma pela qual eles são apresentados e que o Fisco conhece bem, esse fenômeno psicológico. Assim, impostos que se veem e impostos que não se veem fazem a diferença, principalmente porque, esses últimos são pagos sem que o contribuinte disso se dê conta. Os impostos estão dissimulados nos preços e o seu ônus é repassado para o consumidor (calcular um tributo por dentro significa considerar que ele integra a sua própria base de cálculo. Se o fenômeno econômico que enseja a tributação pelos impostos é a riqueza, o tributo estará sempre contido dentro da riqueza gerada como uma lógica. No entanto, ocorrem exceções se o poder tributante decidir que essa parcela, correspondentes ao tributo, deve ser excluída da riqueza tributável; se o tributo que onera a riqueza for calculado por fora da riqueza ou se o tributo é tão injusto que não há riqueza suficiente para exigí-lo. O fenômeno do tributo integrando a riqueza, “por dentro”, é facilmente visualizável nos impostos que incidem sobre riqueza acrescida, como é o caso do imposto sobre a renda, quando o beneficiário se submete à tributação na fonte, deixando um pedaço da sua riqueza para o Poder Público (BIFANO, 2008).

A questão polêmica envolvendo a cobrança de tributos sobre tributos advém desde a vigência do Decreto-Lei n. 406, de 31 de dezembro de 1968 (BRASIL, 1968), cujo artigo 2º, §7º, estabelece que: “O montante do imposto de circulação de mercadorias integra a base de cálculo a que se refere este artigo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle” (BRASIL, 1968).

Posteriormente, já diante da nova ordem constitucional, a possibilidade de inclusão do tributo na sua própria base de cálculo, em se tratando de ICMS, foi novamente consagrado na edição da Lei Complementar n.87 (BRASIL, 1996), *in verbis*:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

[...]

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle (BRASIL, 1996).

E, por fim, o poder constituinte derivado, através da Emenda Constitucional n.33, de 11 de dezembro de 2001 (BRASIL, 2001), optou por inserir no texto constitucional a alínea "I", no inciso XII, do §2º, do artigo 155, com a seguinte redação:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: [...] II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; [...] § 2.o O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: [...] XII – cabe à lei complementar: [...] i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço (BRASIL, 2001).

Observa-se que, nos termos da evolução legislativa relacionada ao ICMS, ao menos no que tange ao referido imposto, o legislador optou por permitir expressamente a sua possibilidade, hipótese esta referendada pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal conforme se verá a seguir.

3.2 A evolução jurisprudencial do STF

Desde a previsão contida no Decreto-Lei n. 406 (BRASIL, 1968) que expressamente permitiu a inclusão do Imposto sobre circulação de mercadorias na sua própria base de cálculo, a matéria foi objeto de inúmeros questionamentos no judiciário^{2 3}.

A Suprema Corte, ao se deparar com a matéria em 1999, no Recurso Extraordinário n. 212.209-2/RS (BRASIL, 1999), firmou o entendimento pela constitucionalidade da inclusão do ICMS na sua própria base de cálculo, senão veja a ementa:

Constitucional. Tributário. Base de cálculo do ICMS: inclusão no valor da operação ou da prestação de serviço somado ao próprio tributo. Constitucionalidade. Recurso desprovido. (RE 212209, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. NELSON JOBIM, Tribunal Pleno, julgado em 23/06/1999, DJ 14-02-2003 PP-00086 EMENT VOL-02098-02 PP-00303) (BRASIL, 1999).

Neste julgamento, prevaleceu a tese de constitucionalidade da inclusão do ICMS na sua própria base de cálculo, vencido o Ministro Relator Marco Aurélio, para quem a inclusão do ICMS na sua própria base de cálculo configuraria violação ao preceito de observância à capacidade econômica do contribuinte contida no artigo 145, §1º, da Constituição (BRASIL, 1988), conforme se colhe de parte do seu voto:

Elucide-se a forma engendrada para, de forma, indireta, chegar-se à majoração do tributo: as notas fiscais relativas às operações de circulação de mercadorias consignam, em parcelas destacadas, o preço de venda e, considerada percentagem a incidir sobre este, a quantia devida pelo vendedor (contribuinte de direito) ao fisco a título de Imposto de Circulação de Mercadorias. Pois bem, em que pese este destaque, iniludivelmente o meio de controle do recebimento do tributo, passou o fisco – à mercê, é fato, de norma de estatura superior à local,

2 Julgamentos no STF sobre a matéria: Recursos Extraordinários n.s 212.209, 209.393, 254.202 e 219.202.

3 Súmulas do antigo Tribunal Federal de Recursos e pelo Superior Tribunal de Justiça n. 258/TRF, 68/STJ e 94/STJ.

no que se repetiu preceito de diploma abrangente e aplicável em todo território nacional – a exigir do vendedor não o recolhimento do valor decorrente da incidência da alíquota sobre o preço do negócio mercantil, mas o resultante do somatório das parcelas, criando-se, assim, uma segunda base de cálculo estranha, a mais não poder, à premissa de os tributos pres-supõem, em geral, uma vantagem, um ganho para aquele que está compelido a satisfazê-lo (BRASIL, 1999, p. 308-309).

Sustentando pela constitucionalidade da forma de cobrança do ICMS, destaca-se parte do voto do Ministro Moreira Alves, que elucida bem o entendimento que prevaleceu naquela assentada:

Em votos anteriores, tenho assinalado que o sistema tributário brasileiro não repele a incidência de tributo sobre tributo. Não há norma constitucional ou legal que vede a presença, na formação da base de cálculo de qualquer imposto, de parcela resultante do mesmo ou de outro tributo, salvo a exceção, que é a única, do inciso XI do parágrafo 2º do art.155 da Constituição, onde está disposto que o ICMS não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos.[...] Se, na verdade, não puder haver tributo embutido na base de cálculo de um outro tributo, então não teríamos que considerar apenas o ICMS, mas todos os outros (BRASIL, 1999, p. 327).

Conforme se extrai dos dois posicionamentos parcialmente colacionados, no julgamento do RE n. 212.209-2 (BRASIL, 1999) prevaleceu a tese de constitucionalidade para incluir o ICMS na sua própria base de cálculo.

Posteriormente, o entendimento firmado no RE n. 272.209-2 foi reafirmado pelo STF, no julgamento do RE com repercussão geral n. 582.461/SP (BRASIL, 2011), conforme ementa:

EMENTA: TRIBUTO. Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS. Inclusão do montante do imposto em sua própria base de cálculo. Princípio da vedação ao bis in idem. TAXA SELIC. Aplicação para fins tributários. MULTA. Fixação em 20% do valor do tributo. Alegação de caráter confiscatório. Repercussão geral reconhecida. Possui repercussão geral a questão relativa à inclusão do valor do ICMS em sua própria base de cálculo, ao emprego da taxa SELIC para fins tributários e à avaliação da natureza confiscatória de multa moratória. (RE 582461 RG, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, julgado em 22/10/2009, DJe-022 DIVULG 04-02-2010 PUBLIC 05-02-2010 EMENT VOL-02388-06 PP-01160).

Neste novo julgamento sobre a matéria, novamente o Ministro Marco Aurélio restou mais uma vez vencido quanto ao seu posicionamento com relação à inconstitucionalidade da “técnica de tributação por dentro”, entretanto, nesta oportunidade, acresceu ao seu entendimento a noção de não integração do valor recolhido aos cofres públicos a título de ICMS ao patrimônio do contribuinte, ao afirmar resumidamente que: “transparece é que se partiu de premissa segundo a qual o vendedor fatura o ICMS. Utilizo o vocábulo “fatura no sentido de arrecadar o resultado da operação própria a esse tributo, quando essa arrecadação é feita aos cofres públicos” (BRASIL, 2011, p. 202).

Com posicionamento contrário ao entendimento citado, pode-se destacar do voto da Ministra Ellen Gracie, para quem:

[...] a instituição de impostos retrata a riqueza em determinada perspectiva, não havendo direito a que os impostos incidam sobre uma riqueza líquida, depurada de quaisquer ônus tributários.

.....

Não se pode, assim, dizer que decorra do Sistema Tributário Nacional a necessidade de que as bases de cálculos dos tributos sejam depuradas, delas se excluindo necessariamente os tributos que as componham ou nelas estejam incorporados (BRASIL, 2011, p. 208).

Veja, neste novo julgamento com repercussão geral, a tese de constitucionalidade da inclusão do ICMS na sua base de cálculo foi vencedora e, mais uma vez, o colegiado concluiu que a Constituição de 1988 não veda a cobrança de imposto sobre imposto.

Entretanto, muito embora a questão sobre a cobrança de ICMS “por dentro” tenha sido, em tese, pacificada no âmbito do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n. 582.461/SP (BRASIL, 2011), a matéria relacionada à cobrança de impostos “por dentro” não deixou de ser objeto de embate no Poder Judiciário. Esta “batalha” também foi travada nos seguintes julgados.

1. Inclusão do PIS e COFINS na sua própria base de cálculo – Recurso Especial representativo de controvérsia n.976.836/RS (BRASIL, 2010) ⁴;

2. Na decisão sobre o IRPJ e CSLL incidentes sobre a própria CSLL – Recurso Especial representativo de controvérsia n. 1.113.159-AM (BRASIL, 2009)⁵.

4 1. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ADMINISTRATIVO. SERVIÇO DE TELEFONIA. DEMANDA ENTRE CONCESSIONÁRIA E USUÁRIO. PIS E COFINS. Repercussão jurídica do ônus financeiro aos usuários. FATURAS TELEFÔNICAS. LEGALIDADE. DISPOSIÇÃO NA LEI 8.987/95. POLÍTICA TARIFÁRIA. LEI 9.472/97. TARIFFAS DOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES. AUSÊNCIA DE OFENSA A NORMAS E PRINCÍPIOS DO CÓDIGO DE DEFESA DO CONSUMIDOR. DIVERGÊNCIA INDEMONSTRADA. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA DOS ACÓRDÃOS CONFRONTADOS. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. [...] 33. É inquestionável que a tarifa pelos serviços telefônicos compreende uma remuneração destinada a compensar os valores desembolsados pela operadora a título de PIS e COFINS, tanto que sempre foi aplicada, desde o momento da outorga das concessões e autorizações. [...] 41. As *questio iuris* enfrentadas, matéria única reservada a esta Corte, permite-nos, no afã de cumprirmos a atividade de concreção através da subsunção das *quaestio facti* ao universo legal a que se submete o caso sub iudice, concluir que: (a) o repasse econômico do PIS e da COFINS nas tarifas telefônicas é legítimo porquanto integra os custos repassáveis legalmente para os usuários no afã de manter a cláusula pética das concessões, consistente no equilíbrio econômico financeiro do contrato de concessão; In casu, o reconhecimento da legitimidade do repasse econômico do PIS e da COFINS nas tarifas telefônicas conduz ao desprovemento da pretensão do usuário quanto à repetição do valor in foco, com supedâneo no art. 42, parágrafo único, do Código de Defesa do Consumidor. Precedentes do STJ: EREsp 692.204/RJ, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ de 04/09/2009; REsp 855.181/SC, SEGUNDA TURMA, DJ de 18/09/2009; e REsp 1099539/MG, PRIMEIRA TURMA, DJ de 13/08/2009 45. É que o acórdão recorrido analisou a legalidade do repasse econômico do PIS e da COFINS nas tarifas telefônicas e o acórdão paradigma, ao revés, examinou a legalidade da inclusão da parcela relativa ao ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins. 46. Recurso Especial interposto pela empresa BRASIL TELECOM S/A parcialmente conhecido, pela alínea a, e, nesta parte, provido. 47. Recurso Especial interposto por CLÁUDIO PETRINI BELMONTE desprovido. (STJ - REsp: 976836 RS 2007/0187370-6, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 25/08/2010, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 05/10/2010) (BRASIL, 2010).

5 2. PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ. BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSSL. DEDUÇÃO VEDADA PELO ARTIGO 1º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI 9.316/96. CONCEITO DE RENDA. ARTIGOS 43 E 110, DO CTN. MATÉRIA DE ÍNDOLE INFRACONSTITUCIONAL. LEI ORDINÁRIA E LEI COMPLEMENTAR. INTERPRETAÇÃO CONFORME. COMPETÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. LEGALIDADE RECONHECIDA. 1. A base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas (critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária) compreende o lucro real, o lucro presumido ou o lucro arbitrado, correspondente ao período de apuração do tributo. 2. O lucro real é definido como o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária (artigo 6º, do Decreto-Lei 1.598/77, repetido pelo artigo 247, do RIR/99). 3. A Lei 9.316, de 22 de novembro de 1996, vedou a dedução do valor da contribuição social sobre o lucro líquido (exação instituída pela Lei 7.689/88) para efeito de apuração do lucro real, bem como para a identificação de sua própria base de cálculo, verbis: “Art. 1º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real, nem de sua própria base de cálculo. Parágrafo único. Os valores da contribuição social a que se refere este artigo, registrados como custo ou despesa, deverão ser adicionados ao lucro líquido do respectivo período de apuração para efeito de determinação do lucro real e de sua própria base de cálculo.” 4. O aspecto material da regra matriz de incidência tributária do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade (econômica ou jurídica) de renda ou proventos de qualquer natureza (artigo 43, inciso I, do CTN). 5. A interpretação sistemática dos dispositivos legais supracitados conduz à conclusão de que inexistente qualquer ilegalidade/inconstitucionalidade da

3. Incidência de tributo sobre tributo e imposto sobre imposto – Recurso Especial representativo de controvérsia n.1.144.469/PR (BRASIL, 2016); 4. A inclusão do Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN) na base de cálculo do PIS e da COFINS – Recurso Especial n. 1.330.737/SP (BRASIL, 2015);⁶ e nas discussões envolvendo a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições sociais do PIS e da COFINS, que culminou com o julgamento do Recurso Extraordinário com repercussão geral n. 574.706/PR (BRASIL, 2017).

Neste julgamento, a Suprema Corte, ao ser instado a manifestar-se sobre a constitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, entendeu ser esta inconstitucional por não se enquadrar no conceito de receita bruta.

Para a maioria dos membros do STF, o ICMS não poderia ser considerado receita bruta uma vez que os valores referentes ao imposto sobre circulação de mercadorias seriam ingressos no caixa que não incorporam ao seu patrimônio, eis que destinados aos cofres públicos.

Vale dizer que o entendimento majoritário neste julgamento partiria do pressuposto que o ICMS não poderia agregar a base de cálculo do PIS/COFINS por ser tratar de elemento “exógeno” ao conceito de receita bruta; sobretudo sob enfoque de sua transitoriedade sob a titularidade daqueles que devam recolher aquelas contribuições.

Denota-se da decisão esculpida no mencionado julgamento (RE. n. 574.706/PR) que, para a maioria dos Ministros que hoje compõe a Suprema Corte brasileira, a despeito da *quaestio iuris* versar sobre a inclusão do ICMS no conceito de faturamento, *mutatis mutantis*, a opção pela impossibilidade admitir-se a inclusão do ICMS no critério quantitativo da hipótese de incidência das contribuições sociais para o PIS e para a COFINS remete à mudança de entendimento da Corte, no que concerne à cobrança de tributos “por dentro”.

Tal posicionamento foi inclusive destacado no voto do Ministro Gilmar Mendes, senão veja:

Tudo leva a crer que as consequências deste julgamento serão desastrosas para o País. Não me refiro apenas ao impacto orçamentário imediato. Digo também das implicações para o sistema tributário brasileiro.

Explico.

determinação de ineditabilidade da CSSL na apuração do lucro real. [...] 9. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (STJ - REsp: 1113159 AM 2009/0056935-6, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 11/11/2009, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: -- DJe 25/11/2009) (BRASIL, 2009).

6 3 RECURSO ESPECIAL DO PARTICULAR: TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA OU FATURAMENTO. INCLUSÃO DO ICMS. 1. A Constituição Federal de 1988 somente veda expressamente a inclusão de um imposto na base de cálculo de um outro no art. 155, §2º, XI, ao tratar do ICMS, quanto estabelece que este tributo: “XI - não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos”. 2. A contrario sensu é permitida a incidência de tributo sobre tributo nos casos diversos daquele estabelecido na exceção, já tendo sido reconhecida jurisprudencialmente, entre outros casos, a incidência:[...] 3. Desse modo, o ordenamento jurídico pátrio comporta, em regra, a incidência de tributos sobre o valor a ser pago a título de outros tributos ou do mesmo tributo. Ou seja, é legítima a incidência de tributo sobre tributo ou imposto sobre imposto, salvo determinação constitucional ou legal expressa em sentido contrário, não havendo aí qualquer violação, a priori, ao princípio da capacidade contributiva. (STJ - REsp: 1.144.469 -PR 2009/0112414-2, Relator: Ministro Napoleão Nunes Maia, Data de Julgamento: 10/08/2016, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: -- DJe 02.12.2016) (BRASIL, 2016).

4. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C DO CPC E RESOLUÇÃO STJ N. 8/2008. PRESTADOR DE SERVIÇO. PIS E COFINS. INCLUSÃO DO ISSQN NO CONCEITO DE RECEITA OU FATURAMENTO. POSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DOS ARTS. 109 E 110 DO CTN. 1. Para efeitos de aplicação do disposto no art. 543-C do CPC, e levando em consideração o entendimento consolidado por esta Corte Superior de Justiça, firma-se compreensão no sentido de que o valor suportado pelo beneficiário do serviço, nele incluindo a quantia referente ao ISSQN, compõe o conceito de receita ou faturamento para fins de adequação à hipótese de incidência do PIS e da COFINS. 2. [...] Inexistência, portanto, de ofensa aos arts. 109 e 110 do CTN, na medida em que a consideração do valor correspondente ao ISSQN na base de cálculo do PIS e da COFINS não desnatura a definição de receita ou faturamento para fins de incidência de referidas contribuições. 9. Recurso especial a que se nega provimento. STJ - REsp: 1330.737-SP 2012/0128703-1, Relator: Ministro Og fernandes, Data de Julgamento: 10/06/2015, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: -- DJe 14.04.2016) (BRASIL, 2016).

.....

Em segundo lugar, o precedente que ora abrimos entra em flagrante contradição com precedentes desta corte. Cito dois exemplos à guisa de ilustração.

Dissemos, no julgamento do RE 212.209 e do RE 582.461, que o ICMS pode integrar sua própria base de cálculo, isto é, pode ser cobrado “por dentro”. Agora estamos a assentar coisa diversa, já que um tributo não pode recair sobre outro (BRASIL, 2017).

Na mesma linha de entendimento, temos a posição de Andrei Pitten Velloso, para quem:

Se prevalecer a tese da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS, teremos de reconhecer que o sistema tributário brasileiro é, em larga medida, inconstitucional há décadas, porquanto os argumentos que a sustentam levam à conclusão de que:

- o IPI não poderia incidir sobre o ICMS, o Imposto de Importação e as taxas relacionadas à atividade de importação;
- o ICMS não poderia incidir sobre o ICMS, o IPI, o Imposto de Importação, a COFINS-Importação e o PIS/PASEP importação;
- o PIS-Faturamento, o Finsocial, a COFINS, a contribuição ao PIS, a CPRB e o IRPJ e a CSLL, calculados pelo lucro presumido, não poderiam incidir sobre o ICMS e tampouco sobre o ISS.

Não só. Firmada a tese de que os tributos incidentes, de forma direta ou indireta, sobre a receita devem ser excluídos da base de cálculo dos tributos incidentes sobre a receita, chegaríamos à conclusão de que a COFINS, a CPRB, a contribuição ao PIS e o IRPJ e a CSLL, calculados sobre o lucro presumido, deveriam ser excluídos da sua base de cálculo, ou seja, da base de cálculo da COFINS, da CPRB, da contribuição ao PIS, bem como do IRPJ e da CSLL calculados pelo lucro presumido. Essas insólitas consequências jurídicas bastariam para evidenciar a incorreção dos argumentos que sustentam a tese da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS (VELLOSO, 2016).

Diante das questões que surgem com a decisão que concluiu pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições sociais para o PIS e para a COFINS, especialmente no que concerne à nova interpretação constitucional sobre a impossibilidade de se admitir a cobrança de tributos “por dentro”, torna-se necessário aferir se esta “técnica de tributação” encontra, de fato, limitações no sistema constitucional tributário brasileiro.

4 O DIREITO CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO

Ao analisar as disposições constitucionais sobre matéria tributária, Paulo de Barros Carvalho afirma que, o estudo do Direito Comparado permite concluir que o nosso sistema constitucional, diferentemente de outros países de cultura ocidental que deixam para o legislador ordinário ampla liberdade para tratar das questões tributárias, estabelece um tratamento amplo e minucioso sobre a matéria, reduzindo a liberdade do legislador para “exercitar seu gênio criativo”. E continua o autor que “o quadro das imposições tributárias, no Brasil, encontra-se sobre o influxo de muitos princípios constitucionais”, bem como os princípios constitucionais genéricos

(aqueles que se irradiam por toda a ordem jurídica, ativando e ao mesmo tempo tolhendo o Estado nas relações com seus súditos), e os princípios constitucionais específicos “canalizados para o terreno dos tributos, conhecidos como princípios constitucionais tributários” (CARVALHO, 2015, p. 156).

Carrazza, ao discorrer sobre os princípios constitucionais afirma que a Constituição considerada como “um conjunto de normas supremas que devem ser incondicionalmente observadas, inclusive pelo legislador infraconstitucional, pelo administrador público e pelo juiz” (CARRAZZA, 2017, p. 39). Ora, para a proteção dos cidadãos das eventuais arbitrariedades estatais, as digressões sobre o sistema constitucional tributário têm o condão de estabelecer, para fins deste estudo, as normas constitucionais tributárias como premissas interpretativas para se concluir, ou não, pela possibilidade de cobrança de tributos sobre tributos.

Neste passo, torna-se também relevante, destacar a adoção da hermenêutica constitucional como técnica jurídica para interpretação do objeto de estudo.

4.1 A hermenêutica constitucional como técnica jurídica

Por se tratar o presente estudo de uma reflexão sobre a existência de normas constitucionais que poderiam permitir ou impedir a cobrança de tributos sobre tributos no sistema jurídico tributário brasileiro, a definição da forma (método hermenêutico) que se buscará interpretar o direito posto, assume especial relevância.

Jorge A. Tapia Valdés define hermenêutica com exatidão, senão veja:

[...] entenderemos por hermenéutica el conjunto de principios que regulan y orientan la interpretación de las normas jurídicas. Aunque sin la calidad de una disciplina científica, es un conjunto de normas técnicas apropiadas para la labor del intérprete, sin cuya sistematización y estudio tal labor se haría difícil, y tendría resultados equívocos (VALDÉS, 1973, p. 15).

Dentre os vários métodos hermenêuticos existentes, levando-se em consideração o objeto de estudo assim entendido como a Constituição de 1988, especificamente no que concerne aos princípios e regras relativos ao Direito Tributário, optou-se por adotar neste trabalho, a hermenêutica constitucional como técnica jurídica para construção da norma jurídica.

Sobre a hermenêutica constitucional, Márcio Augusto Vasconcelos Diniz, destaca que na interpretação do Direito, o intérprete recorre a critérios, ou a princípios hermenêuticos adequados e específicos, para poder alcançar uma unidade sistemática entre o ato de interpretar, o objeto interpretado e o conteúdo da interpretação. Dessa forma, torna-se necessário como ponto de partida fundamental, determinar um sentido às normas interpretadas através de uma perspectiva metodológica que justifique seus fins práticos que o legislador e o aplicador pretendem alcançar, no momento histórico-prático da concreção. Portanto, atribuir um sentido funcional à norma interpretada, mediante uma atividade hermenêutica comprometida com a sua finalidade é relevante, valendo dizer, que se privilegie, “o tanto quanto possível, a intencionalidade prática que se pretende alcançar com sua inserção na ordem jurídica” (DINIZ, 2002, p. 232).

Especificamente sobre os princípios e critérios da interpretação constitucional cujos conteúdos serão utilizados para nortear a análise do objeto deste estudo, Diniz aponta os seguintes (Quadro 1):

Quadro 1 - Princípios e critérios da interpretação constitucional sobre o objeto deste estudo

Princípios e critérios	Explicação
Princípio da unidade da Constituição (das Prinzip des Einheit der Verfassung):	A conexão e a interdependência que existe entre os elementos da Constituição, individualmente considerados, estabelece a necessidade de não se considerar uma norma constitucional isoladamente, mas sempre na totalidade do contexto em que está inserida, evitando, dessa forma, contradições com outras normas constitucionais; além do mais, é imprescindível levar em consideração as decisões fundamentais da Constituição e não limitar unilateralmente a interpretação de suas normas a aspectos parciais.
Princípio da concordância prática (das Prinzip praktischer Konkordanz)	Os bens jurídicos constitucionalmente protegidos devem, na solução do problema, ser coordenados de modo que cada um deles alcance a sua realidade; aqui, é fundamental a importância do princípio da proporcionalidade: afastada a hipótese de uma ponderação de bens (Güterabwägung) precipitada ou de uma ponderação de valores (Wertabwägung) abstrata e, até mesmo em virtude do princípio da unidade da Constituição, aos bens jurídicos que se está a examinar devem ser estabelecidos os limites recíprocos e necessários para que ambos, no caso concreto, possam vir a ter maior efetividade possível.
Critério da eficácia integradora (der Maßstab integrierender Wirkung):	A solução dos problemas constitucionais deve privilegiar os postos de vista por dos quais se preserve a unidade da Constituição.
Critério da força normativa da Constituição (die normative Kraft der Verfassung):	Quem interpreta as normas constitucionais sem ter consciência delas, cumpre meramente a Constituição, isto é, exerce apenas as competências que ela outorga; mais importante do que meramente cumprir a Constituição é extrair dela a máxima eficácia possível de cada problema concreto a solucionar, é ter presente seu significado na experiência vital da Comunidade, é viver a Constituição. A Constituição deve ser, portanto, revitalizada, sempre, e concretamente por membros da comunidade, dos quais se requer não uma vontade de poder, mas uma vontade de Constituição (Wille zur Verfassung), a consciência de ela é uma ordem jurídica que requer constante legitimação e só se realiza na sua aplicação; a sua natureza consiste em ela vale, é eficaz, isto é, e tem uma pretensão de eficácia (Geltungsanspruch), no sentido de que os estados por ela regulados efetivamente ocorram na realidade.

Fonte: DINIZ, 2002, p. 263-264.

Fixado o método hermenêutico que será adotado para buscar identificar na Constituição de 1988 as respostas para os questionamentos que são objetos deste estudo, passa-se então à

análise das normas constitucionais tributárias que servirão de base para promover uma reflexão sobre o tema abordado.

4.2 A (im)possibilidade de cobrança de tributos sobre tributos à luz do texto constitucional

Segundo já destacado anteriormente neste trabalho, o texto constitucional originário de 1988, apesar de destinar um amplo espaço para as questões envolvendo o Direito Tributário, não fez menção direta sobre a possibilidade ou não de se permitir a incidência de tributos sobre tributos no Brasil.

Diante do silêncio constitucional e dos muitos questionamentos que foram submetidos à apreciação do Poder Judiciário, o poder constituinte derivado, por meio da Emenda Constitucional n. 33 (BRASIL, 2001), inseriu no texto constitucional (Art. 155, §2º, XII, "i") a possibilidade de se incluir o tributo (ICMS) na sua própria base de cálculo.

Esta incursão do constituinte derivado na alteração da base de cálculo possível do tributo ICMS, foi objeto de forte questionamento por parte da doutrina, conforme se verifica pela posição de Antônio Roque Carrazza, para quem "não é dado ao poder constituinte derivado alterar a regra-matriz constitucional de tributo algum, modificando-lhe arbitrariamente – como no caso em estudo - base de cálculo possível" (CARRAZZA, 2011, p. 352). A manipulação da base de cálculo possível de determinado tributo inserindo elementos estranhos ao fato jurídico tributário acaba por "alterar sua regra-matriz constitucional, gerando insegurança jurídica para o contribuinte" (CARRAZZA, 2011, p. 335).

Entretanto, em posição diversa, temos as lições de Hugo de Brito Machado que, ao discorrer sobre a imunidade das entidades de direito público em relação ao ICMS e Imposto sobre produtos industrializados (IPI) que o particular vende para o poder público, diz que "o Estado comprador paga simplesmente o preço da mercadoria adquirida" e não o tributo em que pode estar incluído no preço, o salário dos empregados do industrial, ou comerciante, mas "nem por isto se pode dizer que há no caso pagamento de salários". Tal inclusão pode ocorrer, ou não apenas como circunstância e independe de qualquer norma jurídica, mesmo porque "no preço de um produto poderão estar incluídos todos os seus custos, mas isto não tem relevância para o Direito, no pertinente à questão de saber quem paga tais custos" (MACHADO, 2008, p.285).

Conforme se extrai do posicionamento de Hugo de Brito Machado, não haveria óbice à cobrança de tributos sobre outros tributos que acabam por compor o preço de determinado produto, bem ou serviço. Ou seja, neste caso, a inclusão ou não de tributos na sua própria base de cálculo é questão não afeta ao direito, mas à composição de preços que é determinada pelo mercado. De acordo com o mesmo autor, entender como inconstitucional a inclusão de tributos na sua própria base de cálculo, ensejaria também, *mutatis mutandis*, entender como possível a dedução/exclusão de todos os tributos que compõe o preço dos bens, mercadorias ou serviços que são adquiridos pelos entes constitucionalmente imunes.

Um exemplo possível de exclusão dos tributos da sua própria base de cálculo pode ser verificado na forma de tributação verificada nos Estados Unidos, visto que "as lojas anunciam os preços de suas mercadorias sem imposto", ou seja: se na vitrina "um objeto está com o preço de dez dólares, quando se vai pagar a quantia cobrada é maior, pois está incluído o imposto sobre vendas", sendo contribuinte classificado como um comprador (MACHADO, 2008, p. 285).

Verifica-se por meio da divergência entre os doutrinadores de inquestionável relevância que a matéria, dado aos impactos dos seus efeitos em todo o sistema tributário nacional, deve ser compreendida à luz de princípios constitucionais tributários. Dentre os vários princípios constitucionais de possível aplicação para análise da questão envolvendo a tributação “em cascata”, optou-se, neste trabalho, desenvolver uma reflexão tomando-se como base o princípio constitucional da capacidade contributiva dada a sua correlação direta com o tema.

5 O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA DE TRIBUTOS SOBRE TRIBUTOS

O silêncio constitucional, em seu texto original, acerca da possibilidade de se admitir a cobrança de tributos sobre tributos no sistema jurídico tributário brasileiro, remete à busca no Texto Maior, seguindo a técnica de hermenêutica constitucional adotada neste estudo, de regras ou princípios que pudessem de fato nortear a interpretação sobre a matéria.

Tomando-se como base o entendimento que prevaleceu no julgamento do RE 574.706 (BRASIL, 2017), em que o Supremo Tribunal Federal concluiu que o ICMS não pode ser considerado como faturamento ou receita bruta para fins de incidência do PIS e da COFINS, eis que não configura acréscimo patrimonial do contribuinte, mas mero ingresso temporário no seu caixa para repasse ao Fisco sobressai a questão relacionada ao foco da tributação, qual seja: fatos de demonstram signos de riqueza.

Neste estado de coisas, dentre os princípios constitucionais tributários que poderiam contribuir para o deslinde da questão posta à análise e reflexão neste trabalho, o princípio da capacidade contributiva, esculpido no artigo 145, §1º, da Constituição (BRASIL, 1988), emerge como norma constitucional cogente que direciona o intérprete para o entendimento que prevaleceu no julgamento do Recurso Extraordinário n. 574.506/PR (BRASIL, 2017).

Alfredo Augusto Becker ao tratar sobre a capacidade contributiva afirma ser este “antiquíssimo”. O princípio da capacidade contributiva já vigorava entre os antigos egípcios diante do “ideal de justiça distributiva formulada pelos filósofos gregos e reaparece na filosofia escolástica, quando recompõe o sistema aristotélico consoante os princípios da teologia clássica”. A ideia de “capacidade contributiva” ainda foi usada em diversas leis tributárias da Idade Média e por algumas leis dos primeiros séculos da Idade Moderna, sendo a expressa inglesa “*Elizabeth poor law*” fixada também na legislação fiscal das colônias inglesas da América (BECKER, 2013, p. 513).

Para Becker, ao discorrer sobre a corrente doutrinária que considera a capacidade contributiva como uma regra jurídica constitucional que vincula o legislador ordinário na formulação de leis, como também ao juiz, no caso concreto, considera que o juiz está obrigado a declarar a inconstitucionalidade de norma tributária que “tiver escolhido para a composição de sua hipótese de incidência fatos que não são signos presuntivos de renda ou capital acima do indispensável” (BECKER, 2013, p. 524).

Luciano Amaro, ao discorrer sobre o princípio da capacidade contributiva, destaca que “[...] onde não houver riqueza é inútil instituir imposto, do mesmo modo que em terra seca não adianta abrir poço à busca de água” (AMARO, 2012, p. 148).

O mesmo autor, ao citar os dizeres de Geraldo Ataliba e Cléber Giardino, afirma que a capacidade econômica corresponde à “real possibilidade de diminuir-se patrimonialmente, sem destruir-se e sem perder a possibilidade de persistir gerando a riqueza de lastro à tributação” (ATALIBA; GIOARDINO *apud* AMARO, 2012, p. 148).

Já Paulo de Barros Carvalho, ao discorrer sobre a capacidade contributiva, afirma que “em princípio, pode o legislador prever como hipótese qualquer fato social lícito, abrangendo, dessa maneira, tanto os permitidos quanto os obrigatórios” e, por isso, há necessidade premente de ater-se o legislador à procura de fatos que demonstram signos de riqueza, diante deste quadro corriqueiro nos sistemas tributários modernos. (CARVALHO, 2015, p. 340-341).

Conforme se depreende dos posicionamentos que servem de referência para se entender a capacidade econômica como princípio constitucional a ser observado pelo legislador ordinário, verifica-se que o fato jurídico tributário deve voltar-se para um fato de possível ocorrência no mundo fenomênico que traga consigo um signo presuntivo de renda ou capital.

Destarte, a Suprema Corte brasileira, ao concluir que o ICMS não poderia ser considerado fato presuntivo de riqueza para fins de composição da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS, alinha o seu entendimento ao princípio da capacidade contributiva.

Sobre a incursão legislativa no patrimônio dos contribuintes sem a estrita observância da capacidade contributiva, Paulo de Barros Carvalho aduz que “O avanço desmedido no patrimônio dos contribuintes, por parte daqueles que legislam” não contém “atinência aos signos presuntivos de riqueza sobre os quais se projeta a iniciativa das autoridades tributantes”, o que compromete tanto os esquemas de justiça como os de certeza e de segurança, “predicados indispensáveis a qualquer ordenamento que se pretenda racional nas sociedades pós-modernas” (CARVALHO, 2015, p. 174).

Conforme se observa, a mudança no entendimento da Suprema Corte, certamente resultará em questionamentos envolvendo a sistemática de quantificação de outros tributos que, via de regra, também incluem outros tributos na sua base de cálculo, tais como: o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN), o Imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ) e a Contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), ambos com base no lucro presumido, a Contribuição patronal sobre a receita bruta (CPRB), dentre outros. Nota-se, em todos estes tributos indicados, a título exemplificativo, a sistemática de inclusão do próprio tributo na sua base de cálculo, bem como a inclusão de todos os demais tributos diretos e indiretos que incidiram na composição do preço, serviço, faturamento e renda.

Deste modo, a inclusão de elementos estranhos ao fato jurídico tributário na sua base de cálculo que, destarte, não condizem com um determinado signo presuntivo de riqueza, tal como ocorre na inclusão de tributos na sua própria base de cálculo, permite concluir que esta prática não condiz com o princípio constitucional da capacidade contributiva.

Tal conclusão fica ainda mais evidente quando se busca promover uma interpretação com foco na unidade sistêmica do texto constitucional e os seus efeitos irradiantes para todo o ordenamento jurídico pátrio.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As considerações feitas sobre a (im)possibilidade de se admitir no sistema jurídico tributário nacional a incidência de tributos sobre tributos, a partir do entendimento firmado pelo STF, no julgamento do RE 574.706 (BRASIL, 2017), tiveram o condão de promover uma reflexão, tanto sobre a mudança jurisprudencial com relação à matéria, quanto as consequências decorrentes deste novo entendimento.

Estabelecida a cronologia legislativa sobre a questão envolvendo a cobrança de tributos sobre tributos, especialmente verificada no âmbito do ICMS, passou-se a analisar a evolução da interpretação dada pelo Supremo Tribunal Federal ao longo dos tempos que culminou em uma mudança vertiginosa do seu entendimento, no julgamento do RE n. 574.706 (BRASIL, 2017).

Após, passou-se a analisar o sistema constitucional tributário e a existência ou não de normas constitucionais que pudessem dar lastro para a mudança de entendimento. ocorrida após o julgamento do derradeiro recurso extraordinário citado, com foco específico na cobrança de tributos sobre tributos.

Neste estado de coisas, o trabalho manteve seu foco no princípio constitucional da capacidade contributiva com o fim de promover uma reflexão se este princípio poderia, de algum modo, dar guarida ao entendimento firmado pelo STF a ponto de justificar a mudança de seu entendimento, dado aos efeitos desta decisão no sistema tributário como um todo.

Sob este aspecto, identificou-se que, de fato, o que restou decidido no julgamento do RE n. 574.706 (BRASIL, 2017), cuja essência remete à impossibilidade de se admitir a cobrança de tributos sobre tributos no ordenamento jurídico pátrio está em perfeita consonância com o princípio da capacidade contributiva.

Não poderíamos, por podermos padecer de infidelidade doutrinária, nos descurar, derradeiramente, de ousar afirmar a constatação de um divisor de águas na sistemática de apuração de tributos no Brasil.

Se de fato levarmos a frente, tendo como paradigma a decisão do STF no caso do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS, uma reflexão, caso a caso, da integração de "tributo sobre tributo", seja o mesmo tributo ou outro, na composição de sua base de cálculo, poderíamos antever uma verdadeira "ruptura" do sistema tributário nacional com consequência imprevisíveis sobre as receitas públicas.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

BIFANO, Elidie Palma. Aspectos relacionados ao cálculo 'por dentro' do ICMS. *Fórum de Direito Tributário*, v. 33, p. 87-113, 2008.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 11 nov. 2018.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial n. 976.836 – RS*. Relator: Ministro Luiz Fux. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=11739293&num_registro=200701873706&data=20101005&tipo=5&formato=PDF. Acesso em: 11 nov. 2018.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial n. 1.113.159 – RS*. Relator: Ministro Luiz Fux. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=7119702&num_registro=200900569356&data=20091125&tipo=5&formato=PDF. Acesso em: 11 nov. 2018.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial n. 1.144. 469 – RS*. Relator: Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=41994019&num_registro=201201287031&data=20160414&tipo=5&formato=PDF. Acesso em: 11 nov. 2018.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial n. 1.330.737 – SP*. Relator: Ministro Og Fernandes. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=41994019&num_registro=201201287031&data=20160414&tipo=5&formato=PDF. Acesso em: 11 nov. 2018.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário n. 212.209-2*. Relator: Marco Aurélio. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=243997>. Acesso em: 11 nov. 2018.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário n. 574.706/PR*. Relatora: Ministra Cármen Lúcia. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=312859807&ext=.pdf>. Acesso em: 11 nov. 2018.

BRASIL. *Decreto-lei n.406, de 31 de dezembro de 1968*. Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0406.htm. Acesso em: 11 nov. 2018.

BRASIL. *Emenda constitucional n. 33, de 11 de dezembro de 2001*. Altera os artigos 149, 155 e 177 da Constituição Federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc33.htm. Acesso em: 11 nov. 2018.

BRASIL. *Lei complementar n.87, de 13 de setembro de 1996*. Dispõe sobre os impostos dos Estados e do Distrito Federal sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp87.htm. Acesso em: 11 nov. 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Derivação e positivação no direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2014.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2015.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 31. ed. rev., ampl. e atual. Até a Emenda Constitucional n.95/2016. São Paulo: Malheiros, 2017.

CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS*. 15. ed. rev. ampl. e atual. Até a EC 67/2011, e de acordo com a Lei Complementar 87/1992, com suas anteriores modificações. São Paulo: Malheiros, 2011.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva et al. *Caderno de pesquisas tributárias: Base de cálculo*. 2. tir. v. 7. São Paulo: Resenha Tributária, 1991

DINIZ, Márcio Augusto de Vasconcelos. *Constituição e hermenêutica constitucional*. 2. ed. Belo Horizonte: Mandamentos, 2002.

HARADA, Kiyoshi. *Técnica de tributação por dentro*. Disponível em: <http://www.haradaadvogados.com.br/tecnicas-de-tributacao-por-dentro/>. Acesso em: 11 nov. 2018.

MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. Volumes 1 e 2. São Paulo: Atlas, 2004.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 29. ed. rev. atual. ampl. São Paulo: Malheiros, 2008.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva et al. *Caderno de pesquisas tributárias: Base de cálculo*. 2. tir. v. 7. São Paulo: Resenha Tributária, 1991.

VALDÉS, Jorge A. Tapia. *Hermenéutica constitucional: la interpretación de la Constitución en Sudamérica*. Santiago: Editorial Jurídica de Chile, 1973.

VELLOSO, Andrei Pitten. ICMS na base de cálculo dos tributos sobre a receita: premissas e corolários lógicos da tese jurídica. *Revista Fórum de Dir. Tributário*, Belo Horizonte, ano 14, n. 83, p. 23-41, set./out. 2016.

A large, light blue, stylized number '7' is positioned in the lower right quadrant of the page. The number has a thick, blocky appearance with a slight shadow effect.

CAPÍTULO

NOTAS SOBRE A ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA E SUA ADOÇÃO NO BRASIL SOB UMA PERSPECTIVA PÓS-MODERNA

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA
PRISCILA RAMOS NETTO VIANA

RESUMO

Este artigo aborda a arbitragem tributária, considerando os principais contornos e características deste instituto no Brasil. Analisar-se-á, a partir do paradigma da pós-modernidade, a possibilidade da adoção da arbitragem para a solução de conflitos em matéria tributária em nosso país. Serão levantados os possíveis entraves legais e doutrinários à adoção da arbitragem tributária, fixando-se os limites que se impõem a esta forma de solução de conflitos, bem como as suas possibilidades. Objetiva-se, assim, demonstrar que a arbitragem tributária pode ser um instrumento de garantia de direitos fundamentais, sem deixar de observar as normas que compõem o sistema tributário nacional em sua conformação constitucional e infraconstitucional. Para alcançar o objetivo proposto, utilizar-se-á predominantemente das fontes teóricas, em uma abordagem compreensivo-exploratória.

PALAVRAS-CHAVE: Resolução de conflitos. Pós-modernidade. Arbitragem tributária. Acesso à Justiça. Direitos fundamentais.

ABSTRACT

This article discusses the tax arbitration, considering the main outlines and the characteristics of the Arbitration Institute in Brazil. It will analyze, from the post-modern paradigm, the possibility of the adoption of arbitration for the settlement of disputes on tax subjects in our country. The possible legal and doctrinal barriers to the adoption of tax arbitration will be raised by setting the limits that are imposed on this form of conflict resolution as well as its possibilities. The purpose is thus to demonstrate that the tax arbitration may be a fundamental rights guarantee instrument and also observe the rules that make up the national tax system in its constitutional and infra conformation. To achieve the proposed aim, it will be used mostly theoretical sources, in a comprehensive and exploratory approach.

KEYWORDS: Conflict resolution. Post-modernity. Tax arbitration. Access to justice. Fundamental rights.

Como citar este capítulo:

MURTA, Antônio Carlos Diniz; VIANA, Priscila Ramos Netto. Notas sobre a arbitragem tributária e sua adoção no Brasil sob uma perspectiva pós-moderna. In: RIBEIRO, Adriano da Silva; BERNARDES, Bruno Paiva; FREITAS, Sérgio Henriques Zandona (coord.). *Empresa, tributação e processualidade democrática*. Belo Horizonte: Universidade FUMEC, 2020. E-book. p. 113-126. Disponível em: <https://repositorio.fumec.br/xmlui/handle/123456789/757>. Acesso em: 30 nov. 2020.

1 INTRODUÇÃO¹

Não é de hoje que se percebe no Brasil a ausência de respostas satisfatórias do Poder Judiciário aos conflitos submetidos ao seu pálio, notadamente quando se tem em um dos polos da relação processual o Estado. A previsão expressa no texto constitucional da razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação como direito fundamental (art. 5o, LXXVIII)², as recentes alterações da Lei Federal n. 9.307, de 23 de setembro de 1996 (utilização da arbitragem pela administração pública na solução de conflitos relativos a direitos patrimoniais disponíveis)³, a Lei Federal n. 13.140, de 26 de junho de 2015, que trata da mediação e da autocomposição de conflitos no âmbito da administração pública e a Lei Federal n. 13.105, de 16 de março de 2015 - Novo Código de Processo Civil, são sinais evidentes de que o Estado Brasileiro está a buscar o aperfeiçoamento da função jurisdicional e meios alternativos de solução de conflitos.

Este artigo analisará, sob a perspectiva da pós-modernidade, a arbitragem conforme tratada no ordenamento jurídico brasileiro, de maneira a buscar resposta para os seguintes questionamentos: É possível a aplicação do instituto da arbitragem para a solução de conflitos em matéria tributária no Brasil? Quais seriam os entraves legais e doutrinários à adoção da arbitragem tributária no sistema brasileiro? Quais os limites que se impõem a esta forma de solução de conflitos e as suas possibilidades? A arbitragem tributária pode ser instrumento de garantia de direitos fundamentais, sem desprezitar o sistema tributário nacional, conforme definido no texto constitucional e no Código Tributário Nacional?

Para a adequada compreensão deste estudo, é importante deixar claro que a arbitragem não se confunde com outras formas alternativas de solução de conflitos e nem significa a renúncia a qualquer direito. A arbitragem é uma forma de solução de conflitos, onde a aplicação da lei ocorre por meio de um terceiro (árbitro). É diferente, pois, da transação⁴, na qual uma obrigação é extinta mediante a realização de concessões mútuas das partes para encerrar um litígio. Muitos dos (pre)conceitos em relação à arbitragem tributária decorrem justamente da confusão conceitual entre esta e a transação.

Por sua vez, a arbitragem não é forma de conciliação ou de mediação. A conciliação é um método utilizado em conflitos no qual se busca a restauração, dentro do possível, da relação social entre as partes, através de um terceiro facilitador. Na mediação, uma terceira pessoa facilita o diálogo entre as partes, para que elas construam, com autonomia, a melhor solução para o problema, podendo terminar ou não em acordo. Nessas duas formas de solução de conflitos, pode haver a renúncia parcial ou total de direitos pelas partes.

É preciso reconhecer que a arbitragem tributária não é um assunto palatável a qualquer estudioso do direito. O simples fato de se tratar de uma forma "alternativa" de solução de conflitos faz com que ela tenha que provar o seu valor em relação à "norma" ou à "regra", ou seja,

1 Artigo apresentado no XXV Congresso Nacional do CONPEDI. Brasília/DF. Julho/2016. Disponível em: <http://www.conpedi.org.br/publicacoes/y0ii48h0/3z3f9fv8/0gh0d5u30cryy4Md.pdf>. Acesso em: 31 out. 2019.

2 Inciso inserido no art. 5o da Constituição Federal de 1988 pela Emenda Constitucional n. 45, de 30 de dezembro de 2004.

3 §1o do art. 1o da Lei Federal n. 9.307/1996, introduzido pela Lei Federal n. 13.129, de 26 de maio de 2015.

4 A transação é uma das formas de extinção do crédito tributário (art. 156, III do Código Tributário Nacional). Neste caso, ao contrário das transações entre particulares, cabe à lei definir a matéria litigiosa de natureza tributária, que poderá ser submetida à transação, bem como as suas condições, não abrindo espaço para a discricionariedade (Art. 171 do Código Tributário Nacional).

em relação ao que é de fácil percepção e já institucionalizado nas relações jurídicas cotidianas (VILLA-LOBOS, 2013, p. 374)⁵.

Por isso, faz-se necessário abandonar as “falsas soluções, mil e uma vezes tentadas, que nos deixam sempre no mesmo lugar” (VILLA-LOBOS, 2013, p. 374) para buscar soluções compatíveis com as características das relações sociedade-Estado na pós-modernidade, que, segundo SANTOS (*apud* FIGUEIRAS, 2013, p. 86), pressupõe a “constituição de um Estado Experimental que permita a coesão entre as antigas instituições do Estado Moderno e as novas instituições que vão emergindo.”

2 A PÓS-MODERNIDADE NO DIREITO

A pós-modernidade é caracterizada por três características essenciais: a crise da razão, com a perda de sua importância enquanto instrumento capaz de fornecer as respostas corretas ou revelar a “verdade”; a hipercomplexidade, com a justaposição das diversidades de interesses e de grupos; e a interação dos diversos sujeitos sociais. Sob este paradigma, o direito que, na modernidade, foi alçado à condição de racionalizador da ordem social (FIGUEIRAS, 2013, p. 83), passa por profundas transformações conceituais.

Neste diapasão, temos a superação do positivismo jurídico, com a desconstrução da crença nas leis enquanto fundamento de justiça e racionalidade (deslegalização). Nas palavras de DERRIDA “a autoridade das leis não tem qualquer fundamento, não assenta senão no crédito que se lhes dá. Crê-se nelas, tal é o seu fundamento único. Este ato de fé não é um fundamento ontológico ou racional.” (DERRIDA, 2010, p. 37).

Assiste-se também à perda do protagonismo do juiz na relação processual e o afastamento da jurisdição estatal enquanto único sítio garantidor dos direitos fundamentais (desjurisdicinalização). Azevedo esclarece que para que o direito cumpra o seu papel, nem sempre deve se levar todos os conflitos ao juiz. Em suas palavras,

[...] este pode não ser o melhor caminho. Aos poucos, os grupos sociais descobrem outras soluções. Da fuga para o juiz, cabe hoje falar em fuga do juiz – e isso, diga-se, não diminui o Poder Judiciário, eis que este fica limitado a agir nas hipóteses em que, de fato, é necessário como julgador. Para que juiz, em casos nos quais as partes admitem um árbitro? (AZEVEDO, 1999, p. 100).

Por fim, temos a chamada desadministrativação – o trespasse a entidades privadas, por vias contratuais ou cooperativas, de *munus* geralmente afetos à administração pública.

Assim, a desestadualização, enquanto necessário corolário dos novos conceitos informadores do direito pós-moderno (ROCHA, 2013, p. 222) reflete a reconstrução de um novo modelo estatal, no qual a sociedade é que deve organizar o direito e não o contrário. Nesse sentido, esclarece Figueiras que

O Direito começa a ser produto da ação de vários atores sociais, primeiro, num plano supra-estadual, resultante da globalização e, segundo, num plano infra-estadual, em resultado do aumento dos mecanismos de autorregulação. As

5 Interessante observar que, em verdade, a adoção da arbitragem representa um retorno ao passado, às origens das soluções de conflitos criados em nossa sociedade. Como bem assevera Leal (2014, p. 22), “a jurisdição é que surgiu da arbitragem.”

ideias que lhe estão subjacentes são as da liberação dos vários setores da vida de uma regulamentação racional, o acolhimento de regras extralegais e de equivalentes funcionais do Direito e a transformação do Direito racional num Direito reflexivo. (FIGUEIRAS, 2013, p. 84)

Ainda nos dizeres de Figueiras, “A comunidade vai tomando conta de si, não restando outra alternativa ao Estado que retirar-se lenta e progressivamente, limitando-se a ser um mero órgão central fiscalizador.” (FIGUEIRAS, 2013, p. 87).

A crise do direito moderno, segundo Santos (2005, p. 160-161), decorre “da redução histórica de sua autonomia e da sua eficácia à autonomia e eficácia do Estado.” O fato de o direito não ser autônomo em relação à própria estrutura estatal (condição esta já presente no Estado Liberal e reforçada no Estado Providência) leva a problemas recorrentes do sistema jurídico, tais como a demora dos processos, os custos da justiça e o congestionamento dos tribunais (SANTOS, 2005, p. 161).

Em um contexto de redução gradual do papel estatal (é o direito em busca de sua autonomia), a inversão de direção na relação direito-sociedade, sinalizada em Figueiras (2013) justifica-se pela necessidade de o Estado se valer do auxílio da sociedade para realizar as suas funções. A entrada da sociedade como coautora das realizações estatais revela-se no seu papel de intérprete dos direitos previstos constitucionalmente (HÄBERLE, 2002) e no seu protagonismo no processo discursivo de legitimação do direito (HABERMAS, 2003, p. 309).

O direito pós-moderno caracteriza-se, pois, pela complexidade dos seus mecanismos de produção e das modalidades de articulação das normas jurídicas, bem como pela flexibilidade do conteúdo das normas e de seus processos de adaptação local (DIAS, 2003, p. 35).

A flexibilidade normativa justifica-se pela necessidade de o direito adaptar-se à evolução da realidade e às novas situações (DIAS, 2003, p. 35-36). A arbitragem não é novidade enquanto meio de solução de conflitos, mas os resquícios positivistas ainda presentes na práxis jurídica fazem com que a sua aplicação no Brasil ocorra de forma tímida, mormente na seara de conflitos envolvendo a administração pública.

3 ARBITRAGEM NO DIREITO BRASILEIRO

O instituto de arbitragem é uma construção típica da pós-modernidade jurídica, compatível com o novo posicionamento do Estado na sociedade. Se atualmente assistimos à crescente tendência de parcerias entre o Estado e particulares na realização de propósitos de interesse público⁶, esta tendência também pode ser observada em relação à função jurisdicional.

No Brasil não existe nenhuma norma constitucional que reconheça de forma expressa a jurisdição dos tribunais arbitrais⁷. Então, o primeiro questionamento que surge é sobre o reconhecimento de jurisdicionalidade ao juízo arbitral.

6 Citemos, de maneira exemplificativa, as seguintes leis do ordenamento jurídico brasileiro que admitem o cumprimento de finalidades públicas por particulares: Lei Federal n. 8.987/1995 (Lei das Concessões), Lei Federal n. 11.079/2004 (Parcerias Público-Privadas), Lei Federal n. 9.637/1998 (Organizações Sociais), Lei Federal n. 9.790/1999 (OSCIIP's), Lei Federal n. 13.019/2014 (Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil), dentre várias outras.

7 A única menção à arbitragem no texto constitucional está no art. 114, §1o, ao tratar da possibilidade de eleição de árbitros, na hipótese de fracasso das negociações coletiva de trabalho, no âmbito da Justiça do Trabalho.

A Lei Federal n. 9.307/96 (Lei de Arbitragem) e o novo CPC permitem-nos concluir que o ordenamento jurídico brasileiro reconhece os tribunais arbitrais como esferas jurisdicionais. Na Lei de Arbitragem, o art. 3º estabelece que as partes interessadas podem submeter a solução de seus litígios ao juízo arbitral mediante convenção de arbitragem. O art. 31 do mesmo diploma determina que a sentença arbitral produz, entre as partes e seus sucessores, os mesmos efeitos da sentença proferida pelos órgãos do Poder Judiciário e, sendo condenatória, constitui título executivo (BRASIL, 1996). O novo CPC, além de estabelecer expressamente a autonomia das partes para a escolha do juízo arbitral (art. 42), reconhece a sentença arbitral como título executivo judicial (art. 515, VII). A nova legislação estabelece ainda que o juiz não resolverá o mérito quando acolher a alegação de existência de convenção de arbitragem ou quando o juízo arbitral reconhecer a sua competência (art. 485, VII) (BRASIL, 2015).

Não se pode negar, portanto, que a arbitragem se constitui como meio de acesso à justiça em nosso país (RIBEIRO; CASTRO, 2016). O árbitro é juiz de fato e de direito, e a sentença por ele proferida não se sujeita a recurso ou homologação por parte do Poder Judiciário⁸.

Nos dizeres de Leal,

O Estado, na pós-modernidade, seja como Administração-Governativa ou espaço da procedimentalidade jurídica, não é mais o todo do ordenamento jurídico, mas está no ordenamento jurídico em situação homotópica (isonômica) com outras instituições e com estas se articula de modo interdependente e num regime jurídico de subsidiariedade recíproca. (LEAL, 2014, p. 34)

Considerando o contexto da pós-modernidade, em que a racionalidade legislativa e os provimentos judiciais cedem cada vez mais espaço às alternativas de solução de conflitos construídas pela própria sociedade, percebe-se que o próprio Estado confere legitimidade a estas alternativas, ao trazê-las para dentro de sua moldura institucional.

Por isso, a opção pelo juízo arbitral não pode ser considerada como vedação de apreciação, pelo Poder Judiciário, de lesão ou ameaça a direito. Mesmo a ausência do duplo grau de jurisdição não é óbice ao reconhecimento da arbitragem como meio legítimo de acesso à justiça, vez que muitas ações previstas em nosso ordenamento jurídico prescindem deste expediente (v. g., ações cuja competência originária é do Supremo Tribunal Federal).

A arbitragem é uma faculdade conferida aos sujeitos, expressão do princípio da autonomia da vontade, não um foro imposto. É mais uma forma de acesso à Justiça e, na maior parte das vezes, mais eficiente, haja vista a celeridade que informa os seus procedimentos. O art. 5º, XXXV da C.F./88 deve ser interpretado, pois, em conjunto com o inciso LXXVIII do mesmo artigo, que assegura a todos, no âmbito judicial e administrativo, a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação (BRASIL, 1988).

Corroborando o entendimento acima, na SE 5206 – AgR/EP (Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, DJ. 30.03.2004), o Supremo Tribunal Federal, em controle incidental de constitucionalidade, assentou o entendimento de que a Lei de Arbitragem é constitucional, não ferindo, portanto, a garantia constitucional da universalidade da jurisdição do Poder Judiciário (CF, art. 5º, XXXV).

8 Importante consignar que a opção pela via arbitral exclui a via judicial e, conseqüentemente, a esfera administrativa.

4 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E ARBITRAGEM

Sobre as pessoas que podem optar pelo juízo arbitral, a Lei de Arbitragem assim dispõe:

Art. 1º As pessoas capazes de contratar poderão valer-se da arbitragem para dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis.

§ 1º A administração pública direta e indireta poderá utilizar-se da arbitragem para dirimir conflitos relativos a direitos patrimoniais disponíveis. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015) (g.n.)

§ 2º A autoridade ou o órgão competente da administração pública direta para a celebração de convenção de arbitragem é a mesma para a realização de acordos ou transações. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015) (g.n.)

Art. 2º A arbitragem poderá ser de direito ou de equidade, a critério das partes.

§ 1º ...

§ 2º ...

§ 3º A arbitragem que envolva a administração pública será sempre de direito e respeitará o princípio da publicidade. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015) (BRASIL, 1996).

Da leitura dos dispositivos legais supracitados, verifica-se que apenas litígios entre parte capazes, envolvendo direitos patrimoniais disponíveis, podem ser objeto do juízo arbitral. Note-se que, com a recente alteração da Lei de Arbitragem pela Lei Federal n. 13.129/2015, admitiu-se expressamente a utilização dessa forma alternativa de solução de conflitos pela administração pública. Observa-se uma restrição maior, na hipótese em que a administração pública seja parte em uma discussão, no sentido de que os árbitros somente poderão decidir de acordo com o direito, sendo vedado o uso da equidade.

A ausência de previsão expressa da utilização da arbitragem pela administração pública na Lei de Arbitragem não obistou, todavia, a utilização deste mecanismo pelo Estado no passado. Algumas leis já previam essa alternativa aos entes públicos, em casos específicos (v.g. Decreto-Lei n. 1.321/1974 – empréstimos; Lei Federal n. 8.693/1993 – transporte ferroviário; Lei Federal n. 8987/1995 – concessões e permissões de serviço público; Lei Federal n. 9.472/1997 – telecomunicações, Lei Federal n. 9.478/1997 – petróleo e Lei Federal n. 11.079/2004 – parcerias público-privadas, dentre outras). O Governo Federal já disciplinava, por meio da Portaria AGU n. 1.281, de 27 de setembro de 2007, o deslinde em sede administrativa, de controvérsias de natureza jurídica entre órgãos e entidades da Administração Federal, no âmbito da Advocacia Geral da União, por intermédio da Câmara de Conciliação e Arbitragem da Administração Federal- CCAF⁹.

O Supremo Tribunal Federal- STF¹⁰ e o Superior Tribunal de Justiça-STJ¹¹, por sua vez, apresentam julgados favoráveis à utilização da arbitragem no âmbito de controvérsias envolvendo a Administração Pública, mesmo antes da recente alteração da Lei de Arbitragem.

9 Hoje a Lei Federal n. 13.140/2015 estabelece as condições para que todos os entes federados criem câmaras de prevenção e resolução administrativa de conflitos (art. 32 e ss).

10 AI 52.181/GB , DJU 15.02. 73, Rel. Min. Bilac Pinto.

11 REsp 606.345/RS, DJU 08.06.07, Rel. Min. João Otávio de Noronha.

Diante da atual previsão legislativa sobre a matéria, podemos dizer que se encontra superada eventual discussão sobre a arbitrabilidade de controvérsias envolvendo a Administração Pública que tratem de direito patrimonial disponível.

5 A ADOÇÃO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA ENQUANTO MEIO ALTERNATIVO PARA A SOLUÇÃO DE CONFLITOS E O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: LIMITES E POSSIBILIDADES

A partir da constatação da possibilidade de submissão ao juízo arbitral de conflitos que envolvam a Administração Pública, resta-nos perquirir se a autorização contida na Lei de Arbitragem abrange matérias de natureza tributária. Os entraves dogmáticos geralmente apontados como óbice à adoção da arbitragem tributária no sistema brasileiro seriam o princípio da indisponibilidade do interesse público, o princípio da estrita legalidade em direito tributário e a natureza não contratual da relação jurídico-tributária estabelecida entre fisco e contribuinte.

5.1 Estrita legalidade tributária e arbitragem

Muitos autores entendem ser indispensável a edição de lei específica autorizando a submissão de conflitos tributários ao procedimento arbitral (YURGEL, 2014; MENDONÇA, 2013). Desta feita, não bastaria a previsão genérica contida na Lei de Arbitragem. Tal entendimento decorre do princípio da estrita legalidade tributária, que informa o Sistema Tributário Nacional. Este princípio encontra-se expresso no art. 146, III e art. 150, I da C.F.¹².

Como as causas da extinção do crédito tributário (leia-se, da própria obrigação tributária, nos dizeres de CARVALHO, 2008, p. 468) estão expressamente previstas no art. 156 do Código Tributário Nacional, não haveria como admitir-se a sentença arbitral como causa extintiva do crédito tributário, sem que uma lei assim dispusesse. Isto porque nenhuma das figuras extintivas do crédito tributário previstas no art. 156 do CTN pode ser, a princípio, equiparada à sentença arbitral, quais sejam: pagamento; compensação; transação; remissão; prescrição e decadência; conversão de depósito em renda; pagamento antecipado e homologação do lançamento; consignação em pagamento; decisão administrativa irreformável; decisão judicial passada em julgado; e dação em pagamento em bens imóveis.

Todavia, esta conclusão apriorística só seria correta se interpretarmos de forma literal do art. 156 do CTN. Ora, o art. 31 da Lei de Arbitragem estabelece que “a sentença arbitral produz, entre as partes e seus sucessores, os mesmos efeitos da sentença proferida pelos órgãos do

12 Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...] III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas. d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

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

Poder Judiciário e, sendo condenatória, constitui título executivo.” Desta feita, a sentença arbitral equipara-se à decisão judicial transitada em julgado, vez que os seus efeitos são os mesmos.

Ainda que o art. 33 da Lei de Arbitragem preveja a possibilidade de declaração de nulidade da sentença arbitral por parte do Poder Judiciário, o que retiraria o seu status de “coisa julgada”, infere-se que eventual decisão judicial que declare tal nulidade (na hipótese em que a decisão arbitral nula não reconheça a existência do crédito tributário), será, da mesma forma, causa de extinção do crédito tributário quando transitar em julgado. Portanto, a sentença arbitral é causa extintiva do crédito tributário, observando, pois, o princípio da legalidade estrita em sua compreensão como juridicidade.

A juridicidade, enquanto redefinição do princípio da legalidade no paradigma da pós-modernidade, significa a atuação conforme o Direito e não somente conforme a Lei. Vai além do cumprimento da letra fria da lei, para abranger o respeito ao “bloco de legalidade”, ou seja, o ordenamento jurídico como um todo sistêmico (BINENBOJM, 2008, p. 141).

Ainda que consideremos a possibilidade de matérias de ordem tributária serem submetidas ao juízo arbitral sem a necessidade de lei específica, outros fatores devem ser analisados, a fim de ratificar ou rechaçar esta primeira conclusão.

5.2 Aplicação da Lei de Arbitragem aos conflitos de natureza tributária e a revisão dos conceitos de interesse público e de direito patrimonial disponível

Superado o exame do princípio da estrita legalidade tributária, dois conceitos devem ser fixados para a adequada análise sobre a possibilidade de se aplicar a Lei de Arbitragem na solução de conflitos em matéria tributária no Brasil: o de direito patrimonial disponível e o de interesse público.

Segundo o pensamento jurídico comum, não haveria como admitir a arbitragem tributária, eis que o crédito tributário, por ser compreendido como interesse público, seria indisponível.

Na era do Estado social interventor, o interesse público era compreendido como o interesse do Estado. Estes eram indissociáveis, já que, como ao Estado cabia prover todas as necessidades básicas da sociedade, todas as suas ações visariam, em última análise sempre ao atendimento do interesse público, conforme definido por ele.

Esta concepção alterou-se profundamente, a partir da percepção de que o Estado não é a sociedade/povo e que, portanto, seus interesses não se confundem. O interesse do Estado não é o interesse público estrito. Justen Filho (2011, p. 35) delimita o interesse público aos direitos fundamentais preconizados no texto constitucional, enfatizando que interesse público não é o interesse do Estado, não é o interesse do aparato administrativo e não é o interesse do agente estatal. Contudo, cabe ao Estado zelar pelo interesse público, respeitá-lo e buscar a sua realização.

Segundo Mello (2006, p. 60-61), o interesse público (interesse do todo, do conjunto social) nada mais é do que a dimensão pública dos interesses individuais, ou seja, dos interesses de cada indivíduo enquanto partícipe da sociedade. Define o ilustre administrativista que “o interesse público deve ser conceituado como o interesse resultante do conjunto dos interesses

que os indivíduos pessoalmente têm quando considerados em sua qualidade de membros da Sociedade e pelo simples fato de o serem”.

A doutrina estabeleceu, assim, a diferenciação entre interesse público primário – interesse dos indivíduos enquanto membros do corpo social; e interesse público secundário – interesse da Administração, da pessoa jurídica de direito público que seja parte em uma determinada relação jurídica (BARROSO, 2007, p. XV-XVI).

Destarte, a indisponibilidade do interesse público (primário) refere-se à impossibilidade de o Estado dele abrir mão ou transacioná-lo, já que dele não é titular, cabendo ao ente público e aos seus gestores apenas curá-lo e geri-lo. Por conseguinte, o interesse público secundário tem natureza instrumental, existindo para assegurar e proteger o interesse público primário.

Quanto aos direitos patrimoniais disponíveis sob a ótica da administração pública, entendemos que eles não seriam direitos autônomos em si, mas expressão patrimonial do interesse público primário. Destarte, os tributos são instituídos e arrecadados para que, em última instância, o Estado possa assegurar o atendimento ao interesse público primário (saúde, educação, segurança pública etc.), sendo inviável, pois, a compreensão do crédito tributário como interesse público primário.

Em um juízo arbitral, discute-se apenas as consequências patrimoniais dos direitos e interesses públicos indisponíveis e não tais direitos e interesses propriamente ditos. Nesta esteira, Carvalho Filho (2007) explica que a arbitragem pode ser adotada em situações nas quais seja predominante o aspecto de patrimonialidade, com incidência de “indisponibilidade relativa”:

Não há dúvida de que o Estado há de ter cautela redobrada no que tange ao emprego dos recursos públicos, visto que estes se originam, em última instância, dos integrantes da coletividade. Entretanto, o sentido moderno do princípio da legalidade não implica a vedação para que o Estado celebre transações, sobretudo quando é a própria lei que o estabelece. Por outro lado, a indisponibilidade dos bens públicos significa apenas que o Poder Público não pode disponibilizar seus recursos com total liberdade, como o fazem os particulares em geral, mas, por outro lado, nada impede que os empregue dentro de parâmetros de necessidade, utilidade e razoabilidade, até porque semelhante atividade se configura como *gestão* dos interesses públicos, o que não se confunde com indisponibilidade.

Desse modo, conquanto seja vedada para algumas condutas que importem o exercício de poder de império ou a autoridade pública (*ius imperii*), a arbitragem pode ser adotada em situações nas quais seja predominante o aspecto de patrimonialidade, com incidência de indisponibilidade relativa. (CARVALHO FILHO, 2007, p. 855).

Para Yurgel (2014), “quando a discussão é sobre um interesse de geração de riqueza ao Estado, podemos aplicar a arbitragem, por este ser um direito secundário e, conseqüentemente, disponível”.

O crédito tributário regularmente constituído materializa a ocorrência da respectiva hipótese de incidência tributária e, por exprimir-se necessariamente em moeda (tributo),¹³ confi-

13 O Art. 3º do Código Tributário Nacional define o tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (grifos nossos)

gura-se como a dimensão patrimonial do interesse público indisponível, na medida em que as receitas tributárias são fonte de custeio da atividade estatal.

A arrecadação do crédito tributário vincula-se, portanto, à efetivação do interesse público primário. Sob essa perspectiva, concluímos que o crédito tributário em si não é indisponível. Admite-se a sua disponibilidade, dentro dos limites da lei. É o que preceitua o Código Tributário Nacional¹⁴:

Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias. (BRASIL, 1966).

Portanto, por entender que o crédito tributário é um “direito patrimonial disponível”, os conflitos a ele referentes podem ser submetidos ao juízo arbitral. Não se confunde a indisponibilidade do interesse público com o seu aspecto patrimonial.

Mais uma vez relembramos que, ao submeter ao juízo arbitral uma demanda de natureza tributária, não estará o Fisco abrindo mão de seus recursos ou transacionando os valores questionados. Não se trata de disponibilidade do crédito tributário. Não existe negociação no juízo arbitral quando uma das partes é o Estado, por expressa previsão legal.

Eventual decisão arbitral contrária ao fisco não significa abrir mão de qualquer interesse público primário, já que existe o limite, nesta seara, de se decidir conforme o direito.

Neste sentido, MONTEIRO *et al* (*apud* YURGEL, 2014) concluem que “A arbitragem, portanto, não cria, majora ou extingue o crédito tributário, mas sim, a decisão proferida pelo juízo arbitral veicula determinado evento vertendo-o em fato jurídico, fazendo com que se desencadeiem as consequências da norma tributária”.

A vinculação das decisões ao direito, por parte do juízo arbitral, sem espaço para a equidade (art. 2o §3o da Lei n. 9.307/96), assegura assim a intangibilidade do crédito tributário (BRASIL, 1996).

5.3 A natureza não contratual da relação jurídico-tributária estabelecida entre Fisco e Contribuinte e a Convenção de Arbitragem

A relação jurídica estabelecida nas controvérsias tributárias, nos dizeres de Mendonça (2013), não depende da vontade de ambos os sujeitos envolvidos. Trata-se de um envolvimento involuntário, imposto pela norma tributária. Já o juízo arbitral pressupõe a existência de convenção de arbitragem, ato jurídico que só será celebrado se as duas partes assim acordarem (MENDONÇA, 2013, p. 47).

A Lei de Arbitragem, em seu art. 3o, estabelece que cabem às partes, de maneira voluntária, submeter a solução dos seus litígios ao juízo arbitral, mediante convenção de arbitragem, da qual seriam espécies a cláusula compromissória (cláusula contratual) e o compromisso arbitral (acordo independente). A convenção de arbitragem tem, assim, natureza eminentemente contratual. Os dois tipos de convenção de arbitragem estão delineados no próprio texto legal:

Art. 4º A cláusula compromissória é a convenção através da qual as partes em um contrato comprometem-se a submeter à arbitragem os litígios que possam vir a surgir, relativamente a tal contrato. (g.n.)

§ 1º A cláusula compromissória deve ser estipulada por escrito, podendo estar inserida no próprio contrato ou em documento apartado que a ele se refira.

§ 2º ...

Art. 9º O compromisso arbitral é a convenção através da qual as partes submetem um litígio à arbitragem de uma ou mais pessoas, podendo ser judicial ou extrajudicial. (g.n.)

§ 1º O compromisso arbitral judicial celebrar-se-á por termo nos autos, perante o juízo ou tribunal, onde tem curso a demanda.

§ 2º O compromisso arbitral extrajudicial será celebrado por escrito particular, assinado por duas testemunhas, ou por instrumento público. (BRASIL, 1996). (grifos nossos)

Considerando as definições legais dos tipos de convenção de arbitragem, é fácil perceber que não há como admitir na relação tributária a cláusula compromissória, pois esta pressupõe a existência de um contrato entre as partes. A exigência do cumprimento de prestação de cunho patrimonial (tributo) decorre da aplicação de norma jurídica tributária (CARVALHO, 2008, p. 542) e não de um ajuste decorrente da autonomia da vontade¹⁵.

Em relação ao compromisso arbitral, por sua vez, como este pode dar-se de forma judicial ou extrajudicial, admite-se, a partir do atual ordenamento jurídico, que a Administração Pública e o seu adversário, no bojo de uma controvérsia tributária judicializada, decidam submeter aquele litígio à convenção de arbitragem. Desta forma, apenas compromissos arbitrais gerados em sede de prestação jurisdicional estatal poderiam ser levados ao tribunal arbitral, limitação esta decorrente da natureza jurídica da relação tributária estabelecida entre Estado e contribuinte.

Neste caso, para que a arbitragem tributária seja admitida de forma ampla, não há como se esquivar da necessidade de previsão legal quanto à correta forma de acesso do contribuinte e do Fisco ao juízo arbitral, por meio que não seja a convenção de arbitragem, por absoluta impossibilidade de entender a relação tributária como acordo de vontades.

5.4 Definição quanto ao âmbito de aplicação da Arbitragem Tributária: limites e possibilidades

Não existe óbice à adoção da arbitragem como meio alternativo para a solução de conflitos em matéria tributária se utilizarmos como suporte legal autorizativo a Lei de Arbitragem, tendo em vista que: (i) a administração pública pode ser parte em arbitragens, notadamente porque o princípio da legalidade deve ser obrigatoriamente respeitado nas sentenças arbitrais quando uma das partes for o Estado; (ii) a arbitragem é uma forma diversa de resolução de controvérsias, na qual um terceiro, escolhido conforme determina a legislação, decide a controvérsia, fazendo as vias de juiz; (iii) a arbitragem de forma alguma é uma benefício ao contribuinte,

15 Importante asseverar, conforme palavras de Mendonça (2013, p. 95), que “o fato de os sujeitos envolvidos na relação tributária não ali estarem em decorrência de sua vontade não afasta a necessária manifestação da autonomia da vontade para a submissão da solução arbitral.”

instrumento de negociação ou de transação do crédito tributário, não significando omissão no dever arrecadatório estatal; (iv) a arbitragem equipara-se à sentença judicial transitada em julgado, para fins de promover a extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN) e para gerar os demais efeitos decorrentes da solução de contendas tributárias em ações judiciais, haja vista a jurisdicionalidade do juízo arbitral; (v) Todas as controvérsias tributárias solucionáveis através da subsunção das leis tributárias vigentes ao caso concreto podem ser submetidas ao juízo arbitral¹⁶.

Contudo, o atual arcabouço legal presente no ordenamento jurídico brasileiro necessita ser complementado, para que restem claros alguns elementos importantes para a adequada operacionalização da arbitragem tributária, dos quais não se pode abrir mão de expressa previsão legal, tais como: (i) forma de acesso da administração pública e do contribuinte ao juízo arbitral, já que inexistente na relação jurídica tributária espaço para a convenção de arbitragem; (ii) previsão sobre os efeitos da instauração do processo arbitral, tais como a suspensão da exigibilidade do crédito tributário¹⁷; (iii) impossibilidade de o juízo arbitral declarar a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei/ato normativo, diante do caso concreto; (iv) matérias tributárias não passíveis de discussão em um tribunal arbitral; (v) requisitos a serem atendidos por terceiros nomeados árbitros em discussões dessa natureza; (vi) aspectos processuais e procedimentais mínimos do processo arbitral tributário.

Os limites inequívocos à adoção do juízo arbitral em matéria tributária já se encontram expressos, em nosso entender, na Constituição Federal e na Lei de Arbitragem. Quanto ao texto constitucional, o fato de a arbitragem ser dotada de jurisdicionalidade impõe a sua submissão aos princípios processuais constitucionais, como o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa¹⁸.

Quanto à Lei de Arbitragem, como a decisão só poderá ser de direito, a legalidade e a tipicidade tributária encontram-se plenamente asseguradas com esta previsão. Também a Lei de Arbitragem determina a observância aos princípios do contraditório, da igualdade das partes, da publicidade, da imparcialidade do árbitro e de seu livre convencimento (art. 21, § 2º), dispositivos estes que devem ser interpretados a partir da releitura constitucionalizada da jurisdição e se constituem como condição *sine qua non* para a garantia e efetivação dos direitos fundamentais (BRASIL, 1996).

6 CONCLUSÃO

A atual realidade dos tribunais brasileiros, caracterizados pela morosidade excessiva das demandas submetidas ao seu crivo, fez com que a sociedade buscasse outras formas mais

16 Podemos citar como exemplos: a cobrança de tributos, questionamentos sobre o exercício da competência tributária, validade dos elementos da relação tributária, interpretação das normas tributárias, cobrança indevida ou a maior de tributos, lançamento tributário, constituição irregular do crédito tributário, incidência ou não de obrigações acessórias, aplicação de penalidades etc.

17 A própria Lei de Arbitragem, com a inclusão art. 19 § 2º pela Lei Federal n. 13.129/2015, prevê que a instituição da arbitragem interrompe a prescrição, retroagindo à data do requerimento de sua instauração, ainda que extinta a arbitragem por ausência de jurisdição.

18 Para Leal (2014, p. 23), a arbitragem na Lei Federal n. 9.307/1996 é "jurisdição sem processo", na medida em que nela não se revela o devido processo constitucional (Teoria neoinstitucionalista do processo).

eficientes, céleres e satisfativas para resolver suas controvérsias, mediante a ruptura com as antigas instituições e formas de regulação atreladas à figura do Estado, até então considerado como fonte exclusiva de jurisdição.

A arbitragem é uma alternativa institucional eficaz e funcional no trato dos conflitos relativos a direitos patrimoniais disponíveis, nos diversos campos das relações sociais. A arbitragem remete aos pressupostos que informam a pós-modernidade, ao se configurar como jurisdição paralela à jurisdição estatal (desestadualização), mas que o Estado brasileiro reconhece como meio legítimo de acesso à justiça. A adoção da arbitragem tem como objetivo primordial garantir de maneira concreta o direito fundamental à razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.

As recentes alterações legislativas na disciplina arbitral e o Novo CPC, interpretados sob o signo da juridicidade, denotam que, mesmo na seara tributária, não obstante todos os entraves legais e doutrinários apontados (decorrentes de pré-conceitos destituídos do necessário rigor conceitual e dissonantes da hermenêutica jurídica pós-moderna), é possível a aplicação do instituto da arbitragem para a solução de conflitos em matéria tributária.

As limitações decorrentes do regime jurídico tributário previsto na C.F./88 e no CTN são observadas pela Lei de Arbitragem, que na sua atual redação confere inúmeras possibilidades para a resolução de conflitos deste jaez. No entanto, para que a jurisdição arbitral tributária possa ser implantada de maneira efetiva e para que sejam respeitados os limites definidos no Sistema Tributário Nacional, é que se constata a necessidade de edição de lei para tratar de algumas matérias não alcançadas pela Lei de Arbitragem.

O reconhecimento da jurisdicionalidade do tribunal arbitral atrai para si a incidência dos princípios processuais constitucionais, como o devido processo legal, a isonomia, o contraditório e a ampla defesa, pois apenas com a observância de tais princípios, aliada à duração razoável do processo arbitral e à celeridade de sua tramitação, é que o juízo arbitral tributário exercerá o seu papel de instrumento de garantia dos direitos fundamentais.

REFERÊNCIAS

- AZEVEDO, Antônio Junqueira de. O direito pós-moderno. *Revista USP*, São Paulo, n. 42, p. 96-101, jun./ago. 1999.
- BARROSO, Luis Roberto. *Interesses públicos versus interesses privados: desconstruindo o princípio de supremacia do interesse público*. Rio de Janeiro: Lúmen Júris. 2007.
- BINENBOJM, Gustavo. *Uma Teoria do Direito Administrativo*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.
- BRASIL. *Código de Processo Civil*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 27 jan. 2016.
- BRASIL. *Código Tributário Nacional*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acesso em: 27 jan. 2016
- BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em: 27 jan. 2016.
- BRASIL. *Lei n. 13.140, de 26 de junho de 2015*. Dispõe sobre a mediação entre particulares como meio de solução de controvérsias e sobre a autocomposição de conflitos no âmbito da administração pública; altera a Lei no 9.469, de 10 de julho de 1997, e o Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972; e revoga o § 2o do art. 6o da Lei no 9.469, de

- 10 de julho de 1997. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13140.htm#art47. Acesso em: 27 jan. 2016.
- BRASIL. *Lei n. 9.307, de 23 de setembro de 1996*. Dispõe sobre a arbitragem. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9307.htm. Acesso em: 27 jan. 2016.
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. Rio de Janeiro: Lumen Iuris, 2007.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário, Linguagem e Método*. São Paulo: Noeses, 2008.
- DERRIDA, Jacques. *Força de lei: o fundamento místico da autoridade*. Tradução Leyla Perrone Moisés. São Paulo: Martins Fontes, 2010.
- DIAS, Maria Tereza Fonseca. *Direito Administrativo Pós-Moderno*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2003.
- FIGUEIRAS, Cláudia Sofia Melo. Arbitragem: a descoberta de um novo paradigma de justiça tributária? In: FONSECA, Isabel Celeste M. (coord.). *A Arbitragem Administrativa e Tributária – Problemas e Desafios*. Coimbra: Almedina, 2013, p. 81-102.
- HÄBERLE, Peter. *Hermenêutica Constitucional. A sociedade aberta dos intérpretes da Constituição: contribuição para a interpretação pluralista e "procedimental" da Constituição*. Tradução Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2002.
- HABERMAS, Jürgen. *Direito e Democracia: entre facticidade e validade*. Tomo II. Tradução Flavio Beno Siebeneichler. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 2003.
- JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de Direito Administrativo*. Belo Horizonte: Fórum, 2011.
- LEAL, Rosemiro Pereira. *Teoria Geral do Processo*. Primeiros Estudos. Rio de Janeiro: Forense, 2014.
- MELLO, Celso Antonio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo: Malheiros, 2006.
- MENDONÇA, Priscila Faricelli de. *Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias*. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito Processual) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/>. Acesso em: 27 jan. 2016.
- RIBEIRO, Maria de Fátima; CASTRO, Aldo Aranha. *A arbitragem tributária como forma de acesso à justiça: uma realidade ou instituto a ser desenvolvido no Brasil?* Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=d12e9ce9949f610a>. Acesso em: 27 jan. 2016
- ROCHA, Joaquim Freitas da. A desestadualização do direito tributário. Em particular, a privatização do procedimento e a arbitragem. In: FONSECA, Isabel Celeste M. (coord.). *A Arbitragem Administrativa e Tributária – Problemas e Desafios*. Coimbra: Almedina, 2013, p. 221-225.
- SANTOS, Boaventura de Souza. *A crítica da razão indolente: contra o desperdício da experiência*. Para um novo senso comum. A ciência, o direito e a política na transição paradigmática. Volume 1. São Paulo: Cortez, 2005.
- VILLA-LOBOS, Nuno. Novas configurações da Justiça Administrativa e Fiscal em Portugal. In: FONSECA, Isabel Celeste M. (coord.). *A Arbitragem Administrativa e Tributária – Problemas e Desafios*. Coimbra: Almedina, 2013. p. 363-374.
- YURGEL, Ana Paula Olinto. *Arbitragem Tributária em Portugal: Possibilidade de inserção do Instituto no Direito Brasileiro*. Out. 2014. Disponível em: <http://ie.org.br/site/ieadm/arquivos/cmanoticiaarquivo307.pdf>. Acesso em: 27 jan. 2016.

8

CAPÍTULO

O ENCERRAMENTO DO VÍNCULO SOCIETÁRIO: APONTAMENTOS E REFLEXÕES

HENRIQUE AVELINO R. DE PAULA LANA
LUCAS ALEXANDRE BARQUETTE

RESUMO

Pretende-se abordar a dissolução parcial nas Sociedades Limitadas, cujas regras se encontram, sobretudo, no Código Civil Brasileiro. Assim, serão apreciadas as espécies de dissolução parcial, com esteio na doutrina e legislação especializada sobre o tema, bem como será realizada uma pertinente leitura histórica dos institutos. Ao final, busca-se demonstrar, de forma construtiva, que se trata de tema instigante e merecedor de contínua análise pelos operadores do direito, sendo necessário averiguar no caso concreto se a dissolução poderá ser promovida extrajudicialmente ou apenas judicialmente.

PALAVRAS-CHAVE: Sociedades empresárias. Dissolução parcial. Judicialização.

ABSTRACT

It is intended to address the partial dissolution in Limited Societies, whose rules are above all in the Brazilian Civil Code. Thus, the species of partial dissolution will be appreciated, based on the doctrine and specialized legislation on the subject, as well as a pertinent historical reading of the institutes. In the end, we seek to demonstrate, in a constructive manner, that this is an exciting issue that deserves continuous analysis by the legal operators, and it is necessary to ascertain in this case whether the dissolution can be promoted extrajudicially or only judicially.

Keywords: *Entrepreneurial company. Partial dissolution. Judicialisation.*

1 INTRODUÇÃO

Este artigo se restringe, especificamente, às hipóteses de dissolução parcial, judicial e extrajudicial, nas sociedades exercidas sobre a forma limitada, sobretudo, as do tipo empresarial, as quais, como se sabe, são comuns no dia a dia dos cidadãos, sócios e juristas. A dissolução parcial é instituto originariamente construído pela jurisprudência e que se revela como sendo de suma importância ao fomento da economia do país. Em regra, a dissolução parcial

Como citar este capítulo:

LANA, Henrique Avelino R. de Paula; BARQUETTE, Lucas Alexandre. O encerramento do vínculo societário: apontamentos e reflexões. In: RIBEIRO, Adriano da Silva; BERNARDES, Bruno Paiva; FREITAS, Sérgio Henriques Zandona (coord.). *Empresa, tributação e processualidade democrática*. Belo Horizonte: Universidade FUMEC, 2020. E-book. p. 128-145. Disponível em: <https://repositorio.fumec.br/xmlui/handle/123456789/757>. Acesso em: 30 nov. 2020.

representa a hipótese de que, mesmo que um ou mais sócios queiram se desligar do vínculo societário, ainda assim, a atividade econômica permanecerá sendo exercida pela sociedade, estando-a composta pelos sócios remanescentes. Logo, ao contrário do que previa o Código Comercial de 1850, caso algum sócio queira desligar-se, não será imprescindível que a atividade econômica se encerre por completo e ocorra a dissolução total. Percebe-se que o tema é tratado por antiga legislação processual e que é constantemente objeto de incansáveis discussões doutrinárias e jurisprudenciais, a grande maioria, extremamente pertinente, o que instiga ainda mais o tema. É certo que não se pretende esgotar o assunto nas linhas que se seguem, mas não se limitando a uma mera análise superficial, passa-se a uma análise criteriosa de tais hipóteses que ensejam a dissolução parcial da sociedade limitada.

2 O RECESSO E A RETIRADA

Tal como se infere da denominação, o direito de retirada representa a faculdade conferida aos sócios para dela se ausentarem quando não concordarem quanto a determinadas deliberações tomadas pela maioria.¹ O instituto do recesso ou retirada de sócio foi presenciado, em leis, pela primeira vez no Código de Comércio Alemão de 1861, evidenciando ser mecanismo de preservação da empresa. Na França, a lei de 24 de julho de 1867, em seu artigo 2º, permitia que os sócios pactuassem a eventualidade de retirada. Nada obstante, apesar de tal pioneirismo, atualmente, o direito ao recesso não é contemplado na legislação desses países. O dispositivo legal que contribuiu para que o direito de recesso fosse normatizado em outros países foi ao artigo 158 do Código de Comércio Italiano de 1882. Tal dispositivo permitia a retirada do sócio que tivesse votado de forma contrária à operação de fusão, reposição ou aumento de capital, prorrogação de prazo, mudança de objeto, possibilitando o reembolso da participação, a ser mensurada com base no último balanço aprovado. Atualmente a legislação italiana prevê, nos artigos 2285 e 2437, a hipótese de recesso não apenas como sendo as tipificadas em lei, mas também as que estiverem previstas no contrato social.²

Trata-se da retirada ou recesso de um direito potestativo, manifestado pela declaração unilateral de vontade do sócio dissidente, a qual produz efeitos tão logo comunicada à sociedade, não sendo dependente da anuência desta ou dos demais sócios. Também não depende da demonstração de eventuais prejuízos.

Cuida-se, é verdade, de um mecanismo de modo a “frear” o poder ilimitado conferido às maiorias nas assembleias de modificar o contrato social, evitando-se que as bases em relação às quais esteja o pacto societário alterem-se em evidente prejuízo aos minoritários. No ordenamento jurídico brasileiro, a inicial menção ao direito de recesso se deu pelo artigo 15 do Decreto-Lei n.º 3.708/19, o qual regulava as sociedades por quotas de responsabilidade limitada,

Art. 15. Assiste aos sócios que divergirem da alteração do contrato social a faculdade de se retirarem da sociedade, obtendo o reembolso da quantia cor-

1 Sobre a evolução histórica do recesso, referente ao Direito Romano, Alemão, Francês, Italiano e Português, vide: Pimenta (2004a, p. 44-56).

2 Sobre as limitações às causas permissivas do direito de retirada, na Itália, Portugal, Espanha e Argentina, vide: Fonseca (2007, p. 14-15).

respondente ao seu capital, na proporção do último balanço aprovado. Ficam, porém, obrigados às prestações correspondentes às quotas respectivas, na parte em que essas prestações forem necessárias para pagamento das obrigações contraídas, até à data do registro definitivo da modificação do estatuto social. (BRASIL, 1919).³

É certo que o recesso ou retirada era mecanismo de rompimento dissolutório parcial em que um sócio manifestava, calcado em motivo previsto no contrato ou em dispositivo legal, a intenção de desligar-se da sociedade. Ainda que o Decreto 3.708/1919 não tenha sido a primeira legislação, no mundo, a prever o recesso, seu artigo 15 foi inovador ao prever a hipótese de recesso em qualquer eventualidade de alteração do contrato social, assim como por já expor certa preocupação em relação à situação do vínculo social após a saída do dissidente, ao prever a obrigação de serem honradas as prestações atinentes às suas cotas até a data do registro definitivo da saída.

Ocorre que, pelo dispositivo acima mencionado, o recesso ou retirada mostrava-se instituto bastante amplo. Afinal, bastava que o sócio discordasse da alteração contratual, seja qual fosse o motivo, para que tivesse legitimidade para então pleitear sua retirada da sociedade. Também para esse tipo societário, aplicava-se exegese dada ao artigo 335, n. 5 do Código Comercial. “Art. 335 - As sociedades reputam-se dissolvidas: [...] 5 - Por vontade de um dos sócios, sendo a sociedade celebrada por tempo indeterminado (BRASIL, 1850)”. De acordo com tal dispositivo do Código Comercial, o sócio de uma sociedade cuja existência fosse por prazo indeterminado possuía embasamento legal para denunciar o contrato a qualquer momento, acarretando a dissolução total. Essa hipótese foi posteriormente pela doutrina e jurisprudência transformada no desligamento do sócio por invocação de quebra da *affectio societatis*. Surgiu assim a dissolução parcial “vazia” ou “imotivada”. Para Celso Barbi Filho,

A dissolução parcial, desenvolvida no direito brasileiro com base no artigo 335, 5, do Código Comercial, não exige qualquer razão que a justifique, bastando apenas o prazo indeterminado da sociedade e o desejo do sócio em deixá-la. Constitui, pois, uma autêntica denúncia vazia, na já antes citada expressão de Mauro Rodrigues Penteado, bastando “que a sociedade seja por prazo indeterminado, com sói ocorrer, ou que o prazo de duração seja longo e tenha seu termo final ainda muito distante, e que o sócio alegue desinteligência ou quebra da *affectio societatis* - para que o judiciário, automaticamente, dê curso a essa forma por assim dizer vazia de resilição parcial do contrato plurilateral da sociedade por quotas de responsabilidade limitada. Essa manifestação doutrinária sugere que a dissolução parcial também possa ser motivada por razões não capituladas em lei, livremente indicadas pelos sócios, sem restrições de limites. Com isso, chega-se à hipótese de saída do sócio com base exclusivamente na alegação de quebra da *affectio societatis*, que é razão, como assinado pelo autor, de extrema fluidez. (BARBI FILHO, 2004, p. 250).

Proporcionava-se a hipótese de retirada do sócio com base exclusivamente na alegação de quebra da *affectio societatis*. Assim, a exegese dada ao artigo 335, n.º 5 do Código Comercial, às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, proporcionou outra hipótese de recesso, cujo esteio se dava no princípio da preservação da empresa e no instituto do contrato plurilateral. Priscila Maria Pereira Corrêa da Fonseca afirma que:

[...] o art. 335, V, do Código Comercial de 1850 permitia ao sócio denunciar, unilateralmente, e a qualquer tempo, o contrato de sociedade celebrado por prazo indeterminado. Essa faculdade, porquanto determinasse a dissolução total da sociedade, podia revelar-se extremamente nociva aos interesses que gravitam em torno da empresa, prejudicando os trabalhadores, o Fisco, os consumidores, etc. Os tribunais, sensíveis ao problema da preservação da empresa - tal como anteriormente já se fez consignar -, deliberaram não proferir a dissolução total, mas apenas permitir ao sócio sua saída da sociedade, fazendo apurar, contudo, seus haveres, da mesma forma como se tivesse sido promovida a liquidação total do acervo societário. Criou-se, desse modo, nova hipótese de retirada e novo modo de apuração de haveres, a que se denominou dissolução parcial. (FONSECA, 2007, p. 9).

Sobre as Sociedades Limitadas, a retirada ou recesso societário está previsto no artigo 1.077 do Código Civil. Verifica-se que enseja o recesso à modificação no contrato social, tal como antes já era previsto no artigo 15 do Decreto-Lei 3.708/1919, bem como se estiver a sociedade em procedimentos de incorporação ou fusão.^{4 5} O artigo 1.077, em contrapartida ao artigo 15 do Decreto-Lei 3.708/1919 (BRASIL, 1919), prevê expressamente a necessidade de que o inconformismo com a alteração contratual, ou procedimentos de fusão e incorporação, tenha sido expressado pelo sócio em reunião ou assembleia, mediante seu voto contrário na deliberação. Essa regra parece lógica, pois não seria razoável permitir ao sócio concordar com a alteração contratual, ou procedimento de fusão e incorporação, para posteriormente pleitear seu recesso ou retirada com base na aprovação da deliberação. O artigo 1.077 do Código Civil ainda prevê o período de 30 (trinta) dias para que o dissidente manifeste sua intenção pelo recesso, o que evita certa instabilidade, pois se não houvesse prazo, a qualquer momento a sociedade poderia perder seus sócios. Para que nenhum dos sócios seja lesado, nos termos do artigo 1.031 do Código Civil, será promovida a apuração dos haveres por meio de um balanço específico.

Mister se faz a menção ao artigo 1.029 do atual Código Civil, o qual trata das sociedades simples:

Art. 1.029. Além dos casos previstos na lei ou no contrato, qualquer sócio pode retirar-se da sociedade; se de prazo indeterminado, mediante notificação aos demais sócios, com antecedência mínima de sessenta dias; se de prazo determinado, provando judicialmente justa causa. Parágrafo único. Nos trinta dias subsequentes à notificação, podem os demais sócios optar pela dissolução da sociedade. (BRASIL, 2002).

Cita-se tal dispositivo, pois nos termos do artigo 1.053⁶ do Código Civil, o artigo 1.029 aplica-se também às sociedades limitadas, caso não haja disposição contratual em contrário. Nota-se que se possibilita pelo artigo 1.029 o recesso imotivado caso a sociedade for constituída por prazo indeterminado, tal como se começou a admitir com esteio no artigo 335, V, do Código Comercial, haja vista a liberalidade constitucional de manter-se ou não associado, concomitantemente ao interesse de preservação da empresa. Infere-se pelo artigo 1.029 do

4 A nosso ver, há certa redundância na redação do dispositivo no que toca às hipóteses. Isso pois, ao se deliberar em prol da incorporação ou fusão, estar-se-á, necessariamente, se deliberando acerca de uma modificação no contrato social.

5 "O direito de retirada ou de recesso somente se coloca quando o contrato social é alterado, ou é deliberada a fusão da sociedade, sua incorporação por outra, ou a incorporação de qualquer sociedade (matérias que por si, como também a cisão, acarretam a alteração do contrato social). Nesses casos, os sócios que divergirem da alteração contratual têm direito (art. 1.077) de se desvincularem da sociedade, recebendo o valor patrimonial de suas cotas, segundo balanço especialmente levantado, se de outra forma não dispuser o contrato social" (BORBA, 2003, p. 128).

6 Art. 1.053. A sociedade limitada rege-se, nas omissões deste Capítulo, pelas normas da sociedade simples. Parágrafo único. O contrato social poderá prever a regência supletiva da sociedade limitada pelas normas da sociedade anônima.

Código Civil que, em sendo a sociedade constituída por prazo determinado, não poderá ocorrer a retirada imotivada, sendo necessária neste caso a justa causa.

A retirada ou recesso não requer, para que produza efeitos, anuência dos demais sócios. Sendo fundada em causa elencada expressamente em lei ou no contrato, no caso de Sociedade Limitada, o recesso efetiva-se tão logo a sociedade seja cientificada, sendo uma declaração receptícia.^{7 8} Verifica-se, é bem verdade, que a demasiada abrangência do artigo 1.029 implica diminuição da importância conferida ao artigo 1.077, em relação às sociedades limitadas por prazo indeterminado e regidas subsidiariamente pelas disposições legais das sociedades simples.

Afinal, nestas, para a retirada, mostra-se necessária apenas a simples notificação aos demais sócios com antecedência mínima de 60 dias, nos termos do artigo 1.029, não sendo imprescindível aguardar a ocorrência dos eventos elencados no artigo 1.077 do Código Civil. Diante dessa interpretação, depara-se com semelhante contexto percebido em relação ao artigo 15 do Decreto-Lei n.º 3.708/1919, o qual foi praticamente dispensado pelos interessados em se retirar, eis que demandava a causa que justificasse o recesso, qual seja, a alteração contratual, o que não era necessário pela previsão do artigo 335, V, do Código Comercial. Feitas tais ponderações, nota-se que o recesso ou retirada, previsto na legislação que regula tanto as sociedades simples quanto as limitadas é espécie de dissolução parcial e configura a liberalidade do sócio em abandonar o vínculo social.

3 DA EXCLUSÃO DE SÓCIO

A exclusão ocorre quando há o afastamento obrigatório do sócio mediante deliberação da maioria dos remanescentes; por determinação legal; ou após decisão judicial que inabilite o sócio para exercer a atividade econômica.⁹ A diferença entre a exclusão do sócio e o direito de recesso está relacionada ao promovente da iniciativa. Afinal, a exclusão é de iniciativa da maioria contra o sócio. Já o direito de recesso, decorre de iniciativa do sócio contra os demais. Trata-se, na exclusão, de um ato da sociedade, e não dos sócios, visando o bom e normal funcionamento da sociedade.¹⁰ Sabe-se que os sócios possuem a obrigação de integralizar o capital a que se comprometeram, bem como possuem o dever de colaboração, representado pelo dever de se empenharem em prol do objetivo social. Assim, funda-se a exclusão na idéia de

7 "Aspecto que merece ser ressaltado na abordagem da matéria é o fato de o direito societário de outros países estar, na atualidade, restringindo cada vez mais as hipóteses geradoras do direito de recesso, preocupados em que uma excessiva aplicação deste venha a prejudicar substancialmente a capitalização das empresas, indo em encontro à própria função da empresa, resguardada pelo recesso. Além disso, a necessidade de previsão expressa em lei acerca da causa que fundamenta a manifestação de vontade no sentido do recesso é requisito essencial deste ato, em ordenamentos estrangeiros. A legislação prevê casuisticamente todos os fatos capazes de ensejar a retirada de sócio, seja nas sociedades anônimas ou nas sociedades limitadas." (PIMENTA, 2010, p. 125).

8 Sobre as limitações ao direito de retirada nos ordenamentos jurídicos de Portugal, Espanha e Argentino, vide: Fonseca (2007, p. 14-15).

9 No tocante à análise histórica e comparada da exclusão, vide: Beraldo (2007, p. 182-186).

10 Essa assertiva demonstra importância em termos processuais, uma vez que é a própria sociedade, e não seus sócios, quem é parte legítima para estar no pólo passivo de processos judiciais nos quais se almeja anular a deliberação de exclusão.

rescisão contratual em razão do inadimplemento quanto aos deveres de integralizar o capital subscrito ou colaborar de modo a ser preservada a empresa.^{11 12 13}

Diante desse cenário, o contrato social merece então ser rescindido no que tange ao sócio que não cumpriu seus deveres com o fim de proteger a manutenção da atividade econômica, via exercício da empresa.^{14 15} Logo, a exclusão deve ser compreendida como a faculdade, ou a obrigação, conforme for o caso, de a sociedade excluir o sócio que tenha descumprido seus respectivos deveres sociais ou cuja permanência tenha-se revelado inviável, seja por colocar em risco a continuidade da atividade, seja por previsão legal, ou em razão de decisão judicial que o impeça de exercer a atividade negocial.

Há que se saber, desde já, que o afastamento compulsório do excluído acarreta verdadeira expropriação de seus poderes, direitos e deveres, decorrentes de sua condição de sócio. Conforme se nota, atualmente, os fatos que implicam na exclusão e que, por sua vez, decorrem da lei ou de decisão judicial, sendo eles de observância obrigatória, são: penhora e liquidação de quotas para satisfação de dívidas pessoais do sócio (Código Civil, artigo 1.026, parágrafo único, cumulado com artigo 1.030) e decretação de falência do sócio empresário (artigo 1.030, parágrafo único do Código Civil).

Já, por outro lado, os fatos cuja decisão de exclusão incumbe aos sócios remanescentes, por deliberação, sendo permitido implementá-la, ou não, são: incapacidade superveniente (artigo 1.030, *caput*, parte final, do Código Civil) e mora na integralização do capital social (artigo 1.004, parágrafo único, e 1.058 do Código Civil). Em verdade, percebem-se campos de motivação que se complementam e se interpenetram para ensejar a exclusão do sócio por deliberação da sociedade, quais sejam: o inadimplemento das obrigações e deveres sociais, a colocação em risco da atividade e perda da *affectio societatis*. No Código Comercial de 1850, cuidava-se da exclusão como sendo sanção aplicada ao sócio remisso, ou seja, àquele que não integralizava o capital pelo qual subscreveu. Essa era a disposição do artigo 289 do aludido diploma:

11 Em brilhante dissertação de mestrado sobre o tema, Vasconcelos (2007) salienta as teorias que justificam a exclusão do sócio: "Até chegar à forma como se conhece hoje, Nunes (2001), Fonseca (2003) e Dalmartello (1939) destacam três teorias acerca do afastamento de sócio, sendo que na primeira, aquela conhecida como teoria do poder corporativo disciplinar, o afastamento se faz possível em virtude da legítima supremacia discricionária do ente coletivo em relação aos sócios. A segunda, dita teoria da disciplina taxativa legal, pugnava pela defesa da sociedade contra os sócios que ponham em perigo o desenvolvimento da empresa, tendo uma finalidade publicística / social, sendo permitida a exclusão apenas nos casos taxativamente previstos na lei. A terceira teoria, que é aquela que se destacou no ordenamento jurídico brasileiro, é a contratualista, segundo a qual a expulsão do sócio tem lugar na sociedade e é tratada como resolução do contrato por inadimplemento, aliada ao princípio de conservação da empresa." (VASCONCELOS, 2007, p. 57).

12 "O inadimplemento de um dos sócios não justifica o direito dos restantes a não efetuar a sua própria prestação; o contrato social visa o prosseguimento de um escopo comum: se este pode ser conseguido sem o sócio inadimplente, não há razão para justificar o não cumprimento dos outros, pois estes se obrigam em face da sociedade e não em face de cada sócio." (NUNES, 2001, p. 49).

13 "Consoante o mais ardoroso defensor desta idéia - Dalmartello -, a conservação da empresa revelar-se-ia mais significativa do que a pessoa do sócio. [...] Equipara-se, destarte, à resolução parcial do contrato de sociedade, pela qual este se mantém intocado em sua inteireza, rompido apenas, de modo limitado, em relação ao membro que se desliga e só a este, dado que continua a subsistir em relação aos demais. Conseqüentemente, a exclusão é apenas mais uma das modalidades de dissolução parcial da sociedade. A teoria de Dalmartello é, sem sombra de dúvida, a que melhor explica o fundamento da exclusão, e, não por outra razão, não foram poucos os seus seguidores. (FONSECA, 2007, p. 27).

14 "É imperioso frisar que, independentemente da forma pela qual se efetive a expulsão do sócio - seja judicial ou extrajudicial - ou mesmo do fundamento da exclusão, esta deverá ser sempre motivada. Tão somente o sócio inadimplente, causador de discórdia ou desavenças, poderá ser compulsoriamente afastado da sociedade." (FONSECA, 2007, p. 23).

15 "O sentimento da doutrina, acolhido pela jurisprudência, e mais recentemente positivado no CC/2002, qual seja, o de que não é admitido, e nem tolerado, que o comportamento de um dos sócios possa vir a causar a ruína de todo um empreendimento, razão pela qual o instituto é amplamente admitido no mundo inteiro. Portanto, se um dos sócios estiver impedindo a consecução do objeto social da sociedade, seja por ação ou omissão, possível é o seu desligamento forçado pela maioria dos demais, tendo em vista a proteção de um bem maior, que é a sociedade, cuja função social está muito em voga atualmente." (BERALDO, 2007, p. 191)

Art. 289 - Os sócios devem entrar para o fundo social com as quotas e contingentes a que se obrigarem, nos prazos e pela forma que se estipular no contrato. O que deixar de o fazer responderá à sociedade ou companhia pelo dano emergente da mora, se o contingente não consistir em dinheiro; consistindo em dinheiro pagará por indenização o juro legal somente (artigo nº. 249). Num e noutro caso, porém, poderão os outros sócios preferir, à indenização pela mora, a rescisão da sociedade a respeito do sócio remisso. (BRASIL, 1850).

Também em relação ao Código Comercial, há a previsão do artigo 317, referente às sociedades de indústria e capital.

Art. 317 - Diz-se sociedade de capital e indústria aquela que se contrai entre pessoas, que entram por uma parte com os fundos necessários para uma negociação comercial em geral, ou para alguma operação mercantil em particular, e por outra parte com a sua indústria somente. O sócio de indústria não pode, salvo convenção em contrário, empregar-se em operação alguma comercial estranha à sociedade; pena de ser privado dos lucros daquela, e excluído desta. (BRASIL, 1850).¹⁶

Já o artigo 339¹⁷, também do Código Comercial de 1850, permitiu que a doutrina entendesse ser possível a exclusão não só com esteio na previsão legal, mas inclusive com base em cláusula existente nos atos constitutivos. Afinal, o dispositivo valia-se da expressão “for despedido com causa justificada”

Percebe-se, portanto, que a exclusão de sócio em respeito à vontade da maioria, calcada em previsão contratual já se mostrava aceitável pela doutrina, em exegese a dispositivos do Código Comercial, ainda que extrajudicialmente. Na verdade, tal interpretação deu-se em razão da importância de se vedar a permanência de sócio que fosse descumpridor de sua obrigação de colaborar em prol da atividade.

Pela interpretação dada em tal diploma legal, já se nota a necessidade de se valorizar a contribuição dada pelo sócio em prol da atividade econômica, afinal o empenho do sócio, por si, também proporciona o *subjective goodwill* ou aviamento subjetivo.

Ao tratar da exclusão, percebe-se maior intenção de se preservar a empresa no Código Civil de 1916 do que no Código Comercial de 1850. Veja-se que o artigo 1.399, V, do Código Civil de 1916 possibilita a dissolução, mediante pedido de seu sócio, constituída por prazo indeterminado, tal como era no artigo 335, V do Código Comercial. “Art. 1.399. Dissolve-se a sociedade: V - pela renúncia de qualquer deles, se a sociedade for de prazo indeterminado (art.1.404)” (BRASIL, 1916).

Mas o artigo 1.404 do Código Civil de 1916 impunha a necessidade de que este pleito fosse realizado oportunamente, eivado de boa-fé, sendo ainda necessária notificação aos demais sócios com antecedência de dois meses. “Art. 1.404. A renúncia de um dos sócios só dissolve a sociedade (art. 1.399, V), quando feita de boa-fé, em tempo oportuno, e notificada aos sócios 2 (dois) meses antes”. (BRASIL, 1916). O Código ia mais além, ao ainda caracterizar o que seria

16 A redação de tal dispositiva é semelhante à existente no Novo Código Civil: Art. 1.006. O sócio, cuja contribuição consista em serviços, não pode, salvo convenção em contrário, empregar-se em atividade estranha à sociedade, sob pena de ser privado de seus lucros e dela excluído.

17 Código Comercial de 1850 - Art. 339 - O sócio que se despedir antes de dissolvida a sociedade ficará responsável pelas obrigações contraídas e perdas havidas até o momento da despedida. No caso de haver lucros a esse tempo existentes, a sociedade tem direito de reter os fundos e interesses do sócio que se despedir, ou for despedido com causa justificada, até se liquidarem todas as negociações pendentes que houverem sido intentadas antes da despedida.

“inoportunidade” e “má fé” perpetrada pelo sócio, prevendo, inclusive, a hipótese de exclusão do sócio que agisse nesse sentido de má-fé.

Art. 1.405. A renúncia é de má-fé, quando o sócio renunciante pretende apropriar-se exclusivamente dos benefícios que os sócios tinham em mente colher em comum; e haver-se-á por inoportuna, se as coisas não estiverem no seu estado integral, ou se a sociedade puder ser prejudicada com a dissolução nesse momento.

Art. 1.406. No primeiro caso do artigo antecedente, os demais sócios têm o direito de excluir desde logo o sócio de má-fé, salvas as suas quotas na vantagem esperada. No segundo, a sociedade pode continuar, apesar da oposição do renunciante, até a época do primeiro balanço ordinário, ou até a conclusão do negócio pendente. (BRASIL, 1916).

Considerem-se também os artigos 1.402 e 1.403 do Código Civil de 1916 (BRASIL, 1916) que zelavam pelo caráter familiar da sociedade, no tocante à eventual sucessão de sócio. Estipulava-se que o herdeiro do falecido, se fosse menor, poderia ser desligado da sociedade. Assim, em relação ao Código Comercial (BRASIL, 1850), percebe-se no Código Civil de 1916 maior intenção de se preservar a atividade econômica, em detrimento dos anseios individuais dos sócios.

O Decreto-Lei n.º 3.708/19 restringiu a hipótese de exclusão de sócio à violação do dever de integralização, o que configurava o sócio quotista remisso, em consonância ao Código Comercial. Era essa a disposição do artigo 7º do Decreto-Lei n.º 3.708/19:

Em qualquer caso do art. 289 do Código Comercial poderão os outros sócios preferir a exclusão do socio remisso. Sendo impossível cobrar amigavelmente do socio, seus herdeiros ou sucessores a soma devida pelas suas quotas ou preferindo a sua exclusão, poderão os outros sócios tomar a si as quotas anuladas ou transferi-las a estranhos, pagando ao proprietário primitivo as entradas por ele realizadas, deduzindo os juros da mora e mais prestações estabelecidas no contrato e as despesas (BRASIL, 1919).¹⁸

Haja vista a aplicação subsidiária do Código Comercial às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, nestas, o instituto da exclusão se expandiu devido à previsão do artigo 339 do Código Comercial, acima tratada. Conforme José Waldecy Lucena,

Em suma, no particular, não há na fonte supletiva do Decreto n.º 3.078/19, que este próprio indica (art. 18), regras aplicáveis às sociedades por quotas, em decorrência do que se passa, na ordem de supletividade, ao Código Comercial. Daí podemos extrair sobre a matéria as seguintes regras: a) os sócios podem disciplinar no contrato social, a líbrito exclusivo seu, a exclusão de um deles, inclusive indicando as causas da exclusão, a forma de se efetivar e o quorum deliberativo; b) omissis o contrato social, aplicam-se, supletivamente, as disposições pertinentes do Código Comercial. (LUCENA, 1996, p. 586).

Assim, na vigência do Decreto-Lei n.º 3.708/19, a exclusão foi permitida, mas condicionada, à votação da maioria de sócios, devendo ser também baseada em causa legal ou motivo contratual atrelado ao mau comportamento do sócio por não colaborar em prol da atividade econômica e objeto social. Analisa-se adiante a exclusão, tal como prevista hodiernamente.

18 Na transcrição do dispositivo foi mantida a redação original.

Antes de adentrar na atual previsão sobre a exclusão no Código Civil de 2002, insta salientar que o sócio de uma Sociedade Limitada que não cumpre com suas obrigações de integralizar suas quotas sociais e atuar em prol do bom desenvolvimento do objeto social, pode ser excluído e banido do vínculo social, mesmo contra sua vontade, merecendo nessas hipóteses prevalecer o princípio de preservação da empresa.

Percebe-se, assim, que a exclusão é instituto jurídico pelo qual é acarretada a dissolução parcial da sociedade, em desfavor de um sócio, cuja conduta individual está a colocar em risco o bom funcionamento da atividade econômica. Pode-se afirmar que se está diante de ato jurídico que configura a rescisão do contrato, por exclusiva culpa de uma das partes, representada pelo sócio.¹⁹ Nada obstante, no Código Civil de 2002 (BRASIL, 2002), a exclusão não se mostra como simples ato discricionário ou deliberativo perpetrado pela maioria que compõe o capital social. Isso, pois, para tanto, há imperiosidade de estarmos diante de justa causa.

Pode-se afirmar ser então a justa causa o descumprimento das obrigações adquiridas pelo simples fato de ser sócio, sobretudo, em relação ao dever de colaboração e cooperação anteriormente mencionado. Portanto, seja na via judicial, ou mesmo extrajudicial, no atual contexto legislativo, para que ocorra a exclusão é necessário que seja invocado o motivo ou causa prevista em lei.

4 EXCLUSÃO EXTRAJUDICIAL

A primeira dentre as hipóteses previstas em lei é a representada pelos artigos 1.004 e 1.058 do Código Civil de 2002, ao considerar-se a possibilidade de aplicação das disposições atinentes às sociedades simples perante as sociedades limitadas, haja vista o disposto no artigo 1.053²⁰. Eis aqueles dispositivos:

Art. 1.004. Os sócios são obrigados, na forma e prazo previstos, às contribuições estabelecidas no contrato social, e aquele que deixar de fazê-lo, nos trinta dias seguintes ao da notificação pela sociedade, responderá perante esta pelo dano emergente da mora. Parágrafo único. Verificada a mora, poderá a maioria dos demais sócios preferir, à indenização, a exclusão do sócio remisso, ou reduzir-lhe a quota ao montante já realizado, aplicando-se, em ambos os casos, o disposto no § 1o do art. 1.031.

Art. 1.058. Não integralizada a quota de sócio remisso, os outros sócios podem, sem prejuízo do disposto no art. 1.004 e seu parágrafo único, tomá-la para si ou transferi-la a terceiros, excluindo o primitivo titular e devolvendo-lhe o que houver pago, deduzidos os juros da mora, as prestações estabelecidas no contrato mais as despesas. (BRASIL, 2002).

19 Sobre a diferença doutrinária entre exclusão e dissolução parcial e *Stricto Sensu*, vide: Beraldo (2007, p. 191-194). Para este autor, calcado também na igual balizada doutrina de Barbi Filho (2004): "A exclusão de sócio e a dissolução parcial de sociedade são institutos distintos, porém, os seus efeitos finais são os mesmos, inclusive no tocante à apuração de haveres, que não será realizada de modo diverso, pelo simples fato de ter ocorrido uma ou outra forma de desligamento do sócio da sociedade. [...] Nos ensinamentos de Celso Barbi Filho, a dissolução parcial de sociedade "resulta da exegese dada em doutrina e jurisprudência ao artigo 335, n.º 5, do Código Comercial, apresentando-se como alternativa à dissolução total para permitir ao sócio desligar-se de sociedade por prazo indeterminado, sem que esta se extinga. [...] Portanto, apenas ratificando o pensamento por nós anteriormente esposado, pensamos que a única diferença entre estes dois institutos reside no plano da iniciativa. O ato de se excluir um sócio parte dos demais consócios, ou então, quando for sociedade de apenas dois sócios, do outro. Já o requerimento de dissolução parcial de sociedade parte daquele sócio que deseja dela se retirar".

20 Art. 1.053. A sociedade limitada rege-se, nas omissões deste Capítulo, pelas normas da sociedade simples.

Trata-se aqui da hipótese de exclusão do sócio remisso.²¹ Tem-se o sócio remisso quando este não cumpre, no prazo pré-fixado, sua obrigação de integralizar as quotas pelas quais subscreveu. Diante do inadimplemento quanto à integralização surgem aos remanescentes as hipóteses de cobrar, reduzir as quotas ao montante já realizado ou excluir o remisso. Ao se referir o artigo 1.004 do Código Civil à maioria dos sócios remanescentes, está se referindo à maioria de cabeças dos demais sócios. Isso, porque, assim, também se torna possível que o sócio detentor da maioria das cotas possa ser excluído. Como bem salienta Pimenta:

A literalidade do artigo fala em “maioria dos demais sócios” expressão que, segundo entendemos, remete à maioria de pessoas e não à maioria do capital social. Isto significa que, para a aplicação da exclusão extrajudicial a um sócio, na forma do parágrafo único do art. 1.004 do novo Código Civil, é necessária a concordância anterior da maioria dos demais membros, o que não significa sempre a maioria do capital social. [...] Pensamos que o fundamento para tal posicionamento do Código está na constatação de que inclusive o sócio titular da maioria das quotas pode incorrer em inadimplemento de seu dever de conferimento, o que compromete de forma ainda mais grave o andamento da gestão social e a garantia dos credores. Nada mais justo, portanto, que também ele (e não apenas os sócios minoritários) esteja sujeito à sanção de exclusão de sócio) (PIMENTA, 2010, p. 137-138).

Nota-se que o artigo 1.058 do Código Civil prevê ainda outras medidas, além da exclusão do remisso, colocadas à disposição dos demais sócios. Assim, caso se opte pela exclusão, os sócios remanescentes poderão então ficar com as quotas do excluído, ou transferi-las para terceiros, pagando por elas. Segundo Eduardo Goulart Pimenta,

Este dispositivo preocupou-se em frisar os “demais sócios” podem optar, ao invés da solução do parágrafo único do art. 1.004, pela transferência das quotas do sócio remisso a si próprios ou a terceiros estando, em qualquer das hipóteses, obrigados a restituir ao sócio excluído os valores que este já tenha integralizado após deduzidas as despesas judiciais e extrajudiciais com a exclusão, os juros das mora na integralização do capital e outras prestações estabelecidas no contrato. Tais ressalvas são, a nosso ver, desnecessárias, posto decorrerem da própria liberdade dos sócios escolherem os demais membros da sociedade (no caso da opção pelas cessão das quotas a terceiros ou aos membros remanescentes) e da proibição legal de enriquecimento sem causa (que estaria a incidir caso a sociedade pudesse ficar com as parcelas já pagas pelo sócio remisso excluído) (PIMENTA, 2010, p. 139).

Em caso de exclusão, deverá ser restituída ao sócio remisso o valor já por ele integralizado, descontados juros, cláusulas penais e despesas. O artigo 1.004 possibilita que os demais sócios optem pela alternativa de reduzir o capital até o montante já integralizado, ou cobrar pelos danos decorrentes da mora. A redução do capital social, logicamente, merece ser feita, desde que não seja prejudicado o exercício da empresa. Logo, se o exercício da atividade econômica for prejudicado, não haverá razoabilidade em se reduzir o capital, não sendo possível cancelar ou anular as quotas não integralizadas.

Também podem ser utilizadas para fins de exclusão extrajudicial do sócio as hipóteses de pleno direito, consistentes na declaração de falência e liquidação da quota de sócio por credor particular. Tais situações serão mais proficuamente abordadas a seguir, em tópico próprio.

21 Sobre tal previsão em ordenamentos da Itália, Portugal, Espanha e Argentina, vide: Fonseca (2007, p. 29-30).

Extrajudicialmente, o sócio também poderá ser excluído quando não colabora de forma ativa para o sucesso da empresa. Essa hipótese evidencia, por si, a importância que merece ser dada àquele sócio que propicia o aviamento subjetivo, merecendo ser expulso aquele que nada ou pouco faz em prol do sucesso da atividade econômica, representada pelo seu objeto social. A exclusão devido ao não cumprimento do dever de colaboração não foi expressamente tratada no Código Comercial de 1850 ou no Decreto-Lei n.º 3.708/1919 (BRASIL, 1919), o que conduzia a interpretações doutrinárias de modo a harmonizar o intuito da preservação da empresa, diante das vontades ou má conduta individual dos sócios. Segundo Eduardo Goulart Pimenta,

A ausência de disciplina legal expressa acarretou, a nosso ver, inadequada e excessivamente ampla solução para a matéria. Passou-se a conferir validade a exclusão extrajudicial de sócio quotista por simples deliberação da maioria do capital social - e independentemente de cláusula contratual neste sentido - tendo como fundamento (ou "justa causa") a alegação de simples "desarmônia" com o membro excluído (PIMENTA, 2010, p. 140).

Eis o artigo 1.085 do Código Civil, disposto, frise-se, no capítulo "da resolução da sociedade em relação aos sócios minoritários", o que denota a intenção do legislador em aqui referir-se, quanto ao quórum, à maioria de capital, e não de cabeças.²²

Art. 1.085. Ressalvado o disposto no art. 1.030, quando a maioria dos sócios, representativa de mais da metade do capital social, entender que um ou mais sócios estão pondo em risco a continuidade da empresa, em virtude de atos de inegável gravidade, poderá excluí-los da sociedade, mediante alteração do contrato social, desde que prevista neste a exclusão por justa causa. Parágrafo único. A exclusão somente poderá ser determinada em reunião ou assembleia especialmente convocada para esse fim, ciente o acusado em tempo hábil para permitir seu comparecimento e o exercício do direito de defesa. (BRASIL, 2002).

Permite-se afirmar, portanto, que a exclusão extrajudicial em razão do não cumprimento do dever de colaboração deve ser pretendida por mais da metade do capital social, e não de pessoas. Pela leitura do artigo 1.085 do Código Civil de 2002 verifica-se serem os seguintes requisitos para expulsão: vontade de mais da metade do capital social; ter ocorrido prática de ato de "inegável gravidade" e que colocasse em perigo o exercício da empresa; prévia existência de cláusula contratual permitindo a exclusão por "justa causa"; ser assegurado o exercício de direito de defesa do sócio.

Urgem alguns questionamentos: o que seriam "atos de inegável gravidade que exponham em perigo a manutenção da empresa"? O que seria, exatamente, "justa causa"? Como assegurar, de fato, o direito de defesa do excluído? O que seria "ser cientificado em tempo hábil"? Entende-se que atos de "inegável gravidade" e 'justa causa' mostram-se, na prática, equivalentes. De acordo com Leonardo de Faria Beraldo,

Preliminarmente, cumpre esclarecer que ato de inegável gravidade nada mais é do que justa causa. Uma leitura atenciosa do dispositivo legal não deixa dúvidas com relação a isso, uma vez que o artigo inicia informando que atos de inegável gravidade são os motivos para a exclusão do sócio, mas desde que esteja previsto, no contrato social, a justa causa. Assim, se é exigido no contrato societário conste a justa causa do fato gerador da exclusão, é porque atos

22 "[...] a decisão de exclusão do sócio sempre será tomada pela maioria dos sócios, devendo ser esclarecido duas importantes características desta maioria: i) refere-se ao capital social, e não, ao número de sócios; e, ii) o sócio que se pretende excluir não tem direito de voto, logo, a maioria é referente apenas ao capital social dos sócios restantes." (BERALDO, 2007. p. 201)

de inegável gravidade consistem, na verdade, em justa causa. Outra não é a opinião de MODESTO CARVALHOSA, ao afirmar que “porém, há que esclarecer que significado deste expressão, corresponde à justa causa do ato unilateral da exclusão”. Em suma, todo ato do sócio contrário à lei e ao contrato social, ou que cause a quebra da *affectio societatis*, bem como ações ou omissões que possam gerar grave dissídio entre os consócios, ou, pelo menos, dentre a maioria deles, e que reflita negativamente no bom andamento das atividades empresariais da sociedade, são considerados justa causa para os fins do artigo 1.085 do CC/2002. (BERALDO, 2007, p. 214).

Atos de “inegável gravidade” também devem ser entendidos como sendo atos que violem o dever de colaboração do sócio em prol do sucesso do empreendimento. “Justa causa” é todo e qualquer ato contrário à lei ou ao contrato social que implique mácula à *affectio societatis* prejudicando o exercício da atividade econômica. Nesse caso de exclusão, há que se constar no contrato social cláusula que permita à maioria do capital social expulsar o sócio minoritário quando houver “justa causa”, o que parece ser equivalente a constar “sempre que o minoritário praticar atos de inegável gravidade ou que coloquem em perigo a manutenção da atividade”.

Quanto a assegurar ao sócio o direito de defesa, trata-se de situação melindrosa, a cada caso concreto. Afinal, os sócios remanescentes, os mesmos que pretendem a exclusão, é que irão, em um primeiro momento, apreciar a defesa do sócio cuja expulsão se pretende. O que se verifica, no mundo realístico dos fatos, é que não há, na fase extrajudicial, nesse caso, imparcialidade da decisão, tal como se poderia exigir do Magistrado na esfera judicial.

5 EXCLUSÃO JUDICIAL

Nos termos do artigo 1.030 do Código Civil de 2002 o sócio pode ser excluído judicialmente quando incorrer em “falta grave no cumprimento de suas obrigações”²³

Art. 1.030. Ressalvado o disposto no art. 1.004 e seu parágrafo único, pode o sócio ser excluído judicialmente, mediante iniciativa da maioria dos demais sócios, por falta grave no cumprimento de suas obrigações, ou, ainda, por incapacidade superveniente. (BRASIL, 2002).

Note-se que não há alusão específica, no sentido de que a obrigação descumprida seja o dever de integralização do capital ou de colaboração em prol do sucesso do objeto social. O artigo 1.030 do Código Civil, ao contrário de seu artigo 1.085, cuida de hipótese na qual os sócios que compõem a maioria do capital social possam também ser expulsos. Logo, a exclusão de sócio, com base no artigo 1.030 do Código Civil, pode ser pretendida por sócios que detenham minoria do capital social. Isso porque o termo “demais sócios”, nesse caso, trata de maioria de cabeças, e não maioria de capital. Quanto à incapacidade superveniente, esta deve

23 “Inicialmente, cumpre informar que a expressão falta grave pode e deve ser entendida, também, como justa causa. Aliás, esta última é muito mais utilizada no direito comparado. Inicialmente, podemos dizer que o CC/2002 trouxe ao direito positivo entendimento que há muito tempo já era consagrado tanto na doutrina (nacional e estrangeira) quanto na jurisprudência. Desse modo, trata-se de uma inovação no campo do nosso direito positivo. [...] Justa causa ou falta grave são conceitos abertos e subjetivos, cabendo aos sócios e ao julgador verificar, no caso concreto, a existência ou não de sua ocorrência. Podemos afirmar que, para a sua configuração, exige-se da conduta ou omissão do sócio a ocorrência de dano, ou uma potencialidade de dano à sociedade.” (BERALDO, 2007, p. 202-203).

ser compreendida como sendo a impossibilidade do sócio de cumprir seus deveres sociais, consistentes no dever de integralização do capital e colaboração.

Sobre tal hipótese, entende-se que o comando literal de tal dispositivo não pode ser interpretado de maneira absoluta, ou seja, há que se ponderar a cada caso concreto se a incapacidade superveniente do sócio possui o prisma de acarretar prejuízo no tocante ao cumprimento dos deveres sociais, ou se põe em risco a manutenção da empresa, ou se possa comprometer irremediavelmente a *affectio societatis*.

A exclusão, nesse caso, fica submetida não apenas ao crivo dos demais sócios remanescentes, a quem cabe ou não a deliberação de ingressar ou não em juízo, mas também se submete à percepção do Magistrado, que deverá constatar, diante de cada caso, se a exclusão é de fato imprescindível para a manutenção da empresa. Portanto, merece ser entendida a incapacidade superveniente quando o sócio, pessoa física ou jurídica, não mais possuir capacidade para invocar direitos e contrair obrigações, situação essa que precisa ser reconhecida judicialmente e invocada após trânsito em julgado.

Imperioso notar que o artigo 1.030 do Código Civil não faz nenhuma restrição ao tipo ou à duração da incapacidade como causa de exclusão do sócio, o que enseja ser fundamental que os sócios remanescentes e o Magistrado ponderem, a cada caso concreto, se a incapacidade representa, realmente, empecilho ao exercício da atividade econômica, via objeto social. Afinal, nem todas as causas de incapacidade são permanentes, tais como doenças, condenação penal, etc.

Idênticas ponderações devem ser feitas no caso de o sócio vir a se tornar incapaz: não é toda incapacidade que justifica sua exclusão do quadro social. Um relance para as modalidades de incapacidade, absoluta ou relativa, previstas nos artigos 3º e 4º do novo texto codificado, revela, que, no primeiro pelo menos duas delas comportariam a exclusão (inc. II - enfermidade ou deficiência mental, que subtraia o discernimento para a prática da vida civil; inc. III - os que, mesmo por causa transitória, não puderem exprimir sua vontade). Já o último dispositivo citado alinha três situações de incapacidade relativa que podem ensejar a iniciativa da maioria dos sócios de afastar o incapaz (inc. II - ébrios habituais, ou viciados em tóxicos, e os que, por deficiência mental, tenham o discernimento reduzido; inc. III - os excepcionais, sem desenvolvimento mental completo; inc. IV - os pródigos). Mas sempre após autorização judicial, pois a carga de comprometimento do sócio no cumprimento de suas obrigações só pode ser definida caso a caso. [...]. Reitere-se, por necessário, que as hipóteses de exclusão analisadas neste item dependem, sempre, de prévio pronunciamento judicial. (PENTEADO, 2004, p. 277).

A seguir, analisa-se a exclusão considerada como sendo de pleno direito. Veja-se.

6 A EXCLUSÃO DE PLENO DIREITO

O Código Civil de 2002 faz menção expressa a hipóteses que ensejam a dissolução parcial da sociedade, de pleno direito, ou seja, por razões que independem da vontade dos remanescentes, bem como do sócio dissidente. A primeira delas é a que toca sobre a morte do sócio, prevista no artigo 1.028 do Código Civil. Em caso de morte de um dos sócios, a lei civil ainda

autoriza a opção pela dissolução total ou substituição do falecido, o que dependerá de ajuste com os herdeiros.

Art. 1.028. No caso de morte de sócio, liquidar-se-á sua quota, salvo: I - se o contrato dispuser diferentemente; II - se os sócios remanescentes optarem pela dissolução da sociedade; III - se, por acordo com os herdeiros, regular-se a substituição do sócio falecido. (BRASIL, 2002).

Outras hipóteses estão previstas nos artigos 1.030, parágrafo único, e 1.026, as quais se referem, respectivamente, aos casos em que o sócio é declarado falido²⁴ ou tem suas quotas penhoradas em processo executivo movido por credor de dívida particular.²⁵

Art. 1.026. O credor particular de sócio pode, na insuficiência de outros bens do devedor, fazer recair a execução sobre o que a este couber nos lucros da sociedade, ou na parte que lhe tocar em liquidação. Parágrafo único. Se a sociedade não estiver dissolvida, pode o credor requerer a liquidação da quota do devedor, cujo valor, apurado na forma do art. 1.031, será depositado em dinheiro, no juízo da execução, até noventa dias após aquela liquidação.

Art. 1.030. [...]

Parágrafo único. Será de pleno direito excluído da sociedade o sócio declarado falido, ou aquele cuja quota tenha sido liquidada nos termos do parágrafo único do art. 1.026. (BRASIL, 2002).

Em tais hipóteses, impõe o Código Civil poderem ser liquidadas as quotas do sócio falido, ou morto, ou alvo de processo de execução, devendo ser repassados os valores apurados ao juízo da falência, aos herdeiros, ou ao credor particular, conforme for o caso. Segundo Priscila Maria Pereira Corrêa da Fonseca,

Mas pode suceder de, por vezes, a falência do sócio acabar por acarretar a dissolução da própria sociedade. Isso pode ocorrer sempre que o valor dos haveres do sócio falido revelar-se de tal ordem que o capital remanescente se mostre insatisfatório para permitir o prosseguimento da sociedade. (FONSECA, 2007, p. 31).

Importa salientar que o credor particular do sócio devedor apenas pode direcionar a execução contra as quotas sociais na hipótese de não existirem outros bens do devedor a serem constritos. Isso, pois aos demais sócios e à sociedade merece ser garantido o direito de manter a atividade econômica em vigor. Na hipótese de penhora das quotas, o credor poderá optar pela liquidação da quota, nos termos do artigo 1.031, ou pela constrição dos dividendos correspondentes.

Cumprido salientar, em observância ao princípio da preservação da empresa, que o credor não pode, simplesmente, de imediato, optar em prol da liquidação da quota do sócio deve-

24 "Temos que, não obstante a lei fazer menção expressa apenas ao sócio falido, não há óbice algum para que o insolvente também possa ser afastado. Acreditamos que a intenção do legislador foi a de proteger a sociedade, perante terceiros, da reputação deste sócio declarado falido ou insolvente. Em outras palavras, que não houvesse vinculação entre a sociedade e o falido ou insolvente. Sem falar que não nos parece acertada a interpretação literal do dispositivo. [...] Por conseguinte, quando o artigo 1.030, parágrafo único, do CC/2002 faz menção à exclusão de pleno direito do sócio falido, entenda-se, também, como sendo o insolvente também." (BERALDO, 2007, p. 210).

25 Muito se discutiu, ao longo do século passado, acerca da possibilidade de se penhorar as cotas sociais para satisfação de dívidas pessoais do sócio. Sobre tudo após a entrada em vigor do Código de Processo Civil em 1973, a doutrina passou a reconhecer as cotas sociais como bens móveis dotados de valor econômico próprio. Sobre a polêmica de tal matéria, vide: Almeida (2001, p. 108-116). A nosso ver, não poderia mesmo as quotas deixarem de ser passíveis de penhora, afinal, além do artigo 391 do Código Civil enfatizar que todos os bens do devedor respondem pelo inadimplemento de suas obrigações, o preceito de separação patrimonial entre a sociedade e seus sócios se mostraria no mais eficiente modo de fraudar credores, pois assim seria possível um indivíduo transferir todo ou parte de seu patrimônio a uma pessoa jurídica, não podendo-o ser penhorado.

dor, caso existam lucros a serem distribuídos que sejam suficientes para satisfazer seu crédito. Resta à sociedade demonstrar que o direito do credor poderá ser satisfeito mediante os dividendos que cabem ao sócio devedor para não ocorrer redução do capital social, mantendo-se então intactos os bens utilizados na atividade econômica.

Portanto, se a sociedade não estiver sendo liquidada e não possuir lucros a distribuir, o credor poderá requerer a liquidação da quota do devedor, conforme previsto no artigo 1.026, parágrafo único, do Código Civil. Nesse caso, o sócio inadimplente em relação a suas obrigações pessoais será então, de pleno direito, excluído da sociedade, nos termos do artigo 1.030 do Código Civil.²⁶ Vale mencionar que, em princípio, as quotas sociais são bens móveis que integram o patrimônio do sócio, podendo ser objeto de penhora. Porém, a constrição, por si, não gera a condição de sócio do credor, não se podendo cogitar acerca de seu poder de ingerência na sociedade, a não ser que os demais sócios admitam seu ingresso no vínculo social.

7 A EXCLUSÃO DE SÓCIO VIA CLÁUSULA CONTRATUAL

Entende-se ser possível a expulsão ou mesmo recesso devido à incursão do sócio em determinada cláusula prevista no contrato social, que fora livremente pactuada.

Por fim, permite expressamente o art. 1.029, do Novo Código Civil que os sócios podem ajustar, no contrato social, outras circunstâncias que justifiquem a dissolução parcial da sociedade, prevendo, por igual, a forma como deverão ser pagos, no caso, os haveres do sócio retirante. (FONSECA, 2007, p. 10).

Jamais se negou a viabilidade de o contrato social prescrever outras hipóteses de exclusão, diversas daquelas estipuladas pela lei. A legislação portuguesa v.g, textualmente confirma a possibilidade de o sócio vir a ser excluído “nos casos respeitantes à pessoa ou ao seu comportamento fixados no contrato” (Código das Sociedades Comerciais, art. 241, 1). De igual modo, a lei espanhola de sociedades por quotas de responsabilidade limitada admite a introdução, nos estatutos sociais, de outros casos de afastamento forçado de sócio, desde que haja, para tanto “el consentimiento de todos los socios” (art. 98 da Lei n.º 2, de 23 de março de 1995). No Direito brasileiro, afora as causas legais, sempre se admitiu a estipulação, pelos sócios, no contrato social, de outras hipóteses de exclusão. Entre as circunstâncias que, uma vez contratualmente estipuladas, se mostrariam aptas a ensejar o afastamento forçado do sócio. [...] (FONSECA, 2007, p. 35).

De mais a mais, o direito societário possui natureza patrimonial, o qual, em observância à autonomia privada, pode ser livremente estipulado pelos contratantes. Ademais, o fato de o contrato social prever hipótese de exclusão não contida expressamente em lei não configura exclusão imotivada, a qual é apenas representada pela simples vontade da maioria, diante de, frise-se, inexistência de cláusula contratual.

Pensamos que a alteração, por cláusula inserida no contrato social, das causas de exclusão ou recesso societário é medida válida, seja se analisada sob

26 A nosso ver, a exclusão não deverá ocorrer se a liquidação de parte das suas quotas já for suficiente para satisfazer as dívidas particulares. Isso pois a execução deve se processar pelo meio menos gravoso (art. 620 do Código de Processo Civil), bem como, nessa hipótese, haveria que preponderar o “princípio do resultado”, tal como previsto no artigo 692 do Código de Processo Civil, de modo a limitar-se ao necessário e suficiente para solver as dívidas.

o regime anterior, seja à luz do Código de 2002. Deve-se notar, antes de mais nada, que tratam os direitos societários de direitos eminentemente patrimoniais, os quais, obviamente, podem ser livremente disciplinados contratualmente pelos titulares. Lembre-se ainda, por outro lado, que não se trataria de exclusão imotivada de sócio. Esta é, como demonstrado, aquela que se efetua por simples deliberação majoritária e sem prévia estipulação contratual. Assim pode tal cláusula contratual dispor, inclusive, que a maioria tem o poder de excluir a minoria por sua livre e espontânea vontade, uma vez que a minoria societária, ao aderir sua vontade ao contrato social, concorda com a possibilidade de sujeitar-se à sanção aqui tratada. É também apoiado na disponibilidade e patrimonialidade dos direitos envolvidos que concluímos que o contrato social pode derogar a aplicação das normas atinentes à exclusão ou recesso de sócio, limitando a possibilidade da saída de seus membros do empreendimento. (PIMENTA, 2010, p. 146).²⁷

Assim, constata-se que merece prevalecer o caráter patrimonial do direito societário, sobretudo no que tange à possibilidade de livre adesão e submissão dos sócios a quaisquer das cláusulas avençadas no contrato plurilateral, acerca dos motivos da exclusão, desde que livremente pactuadas.²⁸

8 CONCLUSÃO

O tema é de constante análise e evolução doutrinária. Ao que parece, são estas as imprescindíveis considerações acerca das formas de dissolução parcial nas sociedades limitadas, tipo societário que, como se sabe, está presente no dia a dia de relevante parcela da população brasileira. Nesse sentido, abordaram-se nestas linhas todas as hipóteses de dissolução parcial do vínculo societário, nas limitadas, com esteio no Decreto-Lei 3.708/19, Código Comercial de 1850, Código Civil de 1916 e Código Civil de 2002.

Foram explicitados os casos legais nos quais se pode pleitear a dissolução parcial, via exclusão, já no âmbito extrajudicial, quais sejam, na hipótese de sócio remisso, declaração de falência e liquidação de cotas. Ademais, cuidou-se das hipóteses de exclusão de pleno direito,

27 Nada obstante este justificado e balizado posicionamento, que por sinal, é o mesmo defendido neste trabalho acadêmico, não parece ser este também o respeitável entendimento de Beraldo (2007, p. 211), para quem: "Outra questão que poderia ser ventilada é com relação à legalidade ou não de cláusula do contrato social que autorize a maioria dos sócios a afastar algum deles sem declinar os motivos de tal decisão. Ora é claro que essa cláusula também não pode ser considerada válida no nosso ordenamento. A uma, porque a CR/88 determina que qualquer lesão poderá ser apreciada pelo Poder Judiciário, e, a duas, porque colidiria com o disposto no artigo 1.030 do CC/2002". O mesmo autor, ao citar Avelãs Nunes, menciona que "simplesmente convencionar-se que a exclusão pode ser deliberada, sem ter a maioria que indicar o motivo da sua decisão, equivale a subtrair-se ao controle dos tribunais a própria existência de um motivo ou a sua natureza (seria um absurdo lógico a idéia de que pode haver uma deliberação de exclusão sem existir um motivo que a determine), subtraindo à apreciação jurisdicional, em última análise, o próprio direito de exclusão de sócio [...] se os sócios da maioria pudessem excluir um consócio por qualquer motivo, teriam ao seu alcance um meio fácil de se vingar dos dissensos surgidos na condução da empresa social e de assegurar, portanto, um conformismo que o legislador considera contrário ao interesse social." O mesmo autor, ao citar Carvalhosa, aduz: "seria ineficaz, portanto, cláusula do contrato social que previsse a exclusão extrajudicial pura e simplesmente pela decisão majoritária dos sócios, pois estaria sujeitando o minoritário a uma condição puramente potestativa, o que é vedado pelo artigo 122 do Código Civil de 2002". Por fim, salienta o Autor: "Portanto, ante a obrigatoriedade de apontamento da justa causa ou falta grave para exclusão de sócio, nula é a cláusula do pacto social que disponha de forma diversa. [...] Para que possa nascer o direito potestativo dos sócios excluirmos algum membro da sociedade, faz-se mister que ocorra a prática de algum ato de sua parte que seja realmente grave, ou seja, motivos fúteis, frívolos, insignificantes, de maneira alguma podem dar azo ao seu afastamento, mesmo que a sociedade tenha tomado prejuízo."

28 A nosso ver, porém, é nula a cláusula contratual que impeça o sócio de, após a deliberação acerca de sua expulsão, discutir judicialmente o tema. Isso, pois, não se pode macular o direito de invocar lesão ou ameaça de direito judicialmente, sob pena de se tolher o artigo 5, inciso XXXV, da Constituição Federal.

baseada em cláusula contratual e fundamentada na denominada dissolução parcial em sentido estrito.

Ao longo das linhas acima, fizeram-se apontamentos e considerações calcadas na legislação atual e antiga, jurisprudência e doutrina, sobre dissolução parcial a qual é ensejada pelas hipóteses de recesso (ou retirada) e exclusão, detalhadamente abordadas e que, a depender do caso concreto, poderão ser promovidas extrajudicialmente ou apenas judicialmente.

REFERÊNCIAS

ALBERGARIA NETO, Jason Soares. A dissolução da sociedade limitada no novo código civil. In: BERALDO, Leonardo de Faria (org.). *Direito societário na atualidade: aspectos polêmicos*. Belo Horizonte: Del Rey, 2007. p. 261 - 277.

BARBI FILHO, Celso. *Dissolução parcial de sociedades limitadas*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2004.

BERALDO, Leonardo de Faria. Da exclusão de sócio nas sociedades limitadas. In: BERALDO, Leonardo de Faria (org.). *Direito societário na atualidade: aspectos polêmicos*. Belo Horizonte: Del Rey, 2007. p. 261 - 277.

BERTOLDI, Marcelo Marco; RIBEIRO, Márcia Carla Pereira. *Curso avançado de direito comercial: títulos de crédito, falência e concordata, contratos mercantis*. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

BORBA, José Edwaldo Tavares. *Direito societário*. 8. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

BRASIL. *Lei 10.406*, de 10 jan. 2002. Institui o Código Civil. Diário Oficial da União - Poder Executivo, Brasília, 11 jan. 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm. Acesso em: 20 ago. 2019.

BRASIL. *Lei n. 3.071*, de 1º de janeiro de 1916. Código Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/leis/L3071.htm>. Acesso em: 20 ago. 2019.

BRASIL, *Lei nº 556/1850*, jun. 1850. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L0556-1850.htm. Acesso em 30 de nov. 2019.

CASTRO, Moema Augusta Soares de. Apontamentos sobre a empresa, o empresário, sociedades e fundamentos constitucionais do direito de empresa. *Revista do Superior Tribunal de Justiça*, Brasília, v.1, n. 1, p. 111-138, abr. 2009.

COELHO, Fábio Ulhôa. *A sociedade limitada no novo código civil*. São Paulo: Saraiva, 2003.

COELHO, Fábio Ulhôa. *Código Comercial e legislação complementar anotados: à luz do novo código civil*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

COMPARATO, Fábio Konder. *Direito empresarial*. São Paulo: Saraiva, 1995.

ESTRELLA, Hernani. *Apuração de haveres de sócio*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1992.

ESTRELLA, Hernani. *Apuração dos haveres de sócio*. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

FONSECA, Priscila Maria Pereira Corrêa da. *Dissolução parcial, retirada e exclusão de sócio*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

HENTS, Luiz Antônio Soares. *Problemas das sociedades limitadas e soluções da jurisprudência*. Leme: Editora de direito, 1997.

LANA, Henrique Avelino Rodrigues de Paula. Dissolução parcial nas sociedades limitadas: considerações acerca do momento para apuração dos haveres do sócio retirante. *Revista Magister de Direito Empresarial Concorrencial e do Consumidor*, Porto Alegre, v. 5, n. 26, p. 10-16, abr. 2009.

LANA, Henrique Avelino Rodrigues de Paula Lana. *Dissolução parcial nas sociedades limitadas*. Análise econômica sobre a inclusão do aviamento na apuração de haveres. Belo Horizonte: Arraes, 2012.

LOPES, Ana Frazão de Azevedo. *Empresa e propriedade: função social e abuso de poder econômico*. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

LUCENA, José Waldecy. *Das sociedades por quotas de responsabilidade limitada*. Rio de Janeiro: Renovar, 1996.

PATROCÍNIO, Daniel Moreira do. *Sociedades limitadas: comentários*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2008.

PATROCÍNIO, Daniel Moreira do. *Direito empresarial*. Belo Horizonte: Juarez de Oliveira, 2009.

PENTEADO, Mauro Rodrigues. *Dissolução e liquidação de sociedades: dissolução parcial*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

PENTEADO, Mauro Rodrigues. Dissolução parcial da sociedade limitada (Da resolução da sociedade em relação a um sócio e dos sócios em relação à sociedade). In: RODRIGUES, Frederico Viana (org.). *Direito de empresa no novo código civil*. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

PIMENTA, Eduardo Goulart. *Exclusão e retirada de sócios: conflitos societários e apuração de haveres no código civil e na lei das sociedades anônimas*. Belo Horizonte: Mandamentos Editora, 2004a.

PIMENTA, Eduardo Goulart. *Direito societário*. São Paulo: Editora Campus Jurídico. 2010.

RODRIGUES, Frederico Viana (coord.). *Direito de empresa no novo código civil*. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

A large, light blue, stylized number '9' is centered on the page. The number is composed of a thick, rounded top loop and a shorter, curved bottom tail. The word 'CAPÍTULO' is written in a dark blue, sans-serif font across the bottom of the number.

9

CAPÍTULO

INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ATIVIDADE MINERÁRIA: CONSTITUCIONALIDADE E LEGITIMIDADE DAS TAXAS MINERÁRIAS SOB A PERSPECTIVA ECONÔMICA

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA
OTÁVIO CAMPOS BORGES DE MEDEIROS

RESUMO

Este trabalho tem por objetivo examinar a atuação e intervenção do Estado Brasileiro nas atividades de extração mineral, cujo evento mais recente se deu através da instituição das chamadas “taxas de fiscalização minerárias” pelos estados de Minas Gerais, Pará e Amapá. Para sua consecução foram analisadas as legislações tributárias e minerárias então vigentes, examinado o entendimento já manifestado pelo Supremo Tribunal Federal em seus julgamentos acerca das disposições constitucionais aplicáveis a matéria, bem como o entendimento e posicionamento atual das principais correntes doutrinárias que já se manifestaram sobre a questão. O trabalho se justifica em razão do impacto econômico provocado na cadeia produtiva de extração mineral, haja vista que instituição das “taxas de fiscalização minerárias” provocaram significativo aumento do custo da atividade explorada, bem como também provocou o início de diversas discussões jurídicas acerca da constitucionalidade e legitimidade das taxas criadas. Ocorre que o uso desmedido das prerrogativas outorgadas pela Constituição Federal para se instituir taxas que, em sua maioria não guardam qualquer relação objetiva com a fiscalização ou com o serviço público que se pretende prestar, indicam o desvirtuamento da competência constitucional utilizada unicamente com caráter arrecadatório, culminando na inarredável inconstitucionalidade desde a sua instituição. Assim, o que se propõe neste trabalho é a reflexão sobre a violação de preceitos constitucionais quando não há correlação entre a taxa instituída e a respectiva fiscalização ou serviço público a ser prestado.

PALAVRAS-CHAVE: Taxa. Mineração. Constitucionalidade. Intervenção. Fiscalização. Economia.

ABSTRACT

This study aims to examine the role and intervention of the Brazilian State in mineral extraction activities, whose most recent event occurred through the imposition of so-called “inspection fees mining” by the states of Minas Gerais, Pará and Amapá. For its achievement the then current tax and mining laws, examined the understanding already expressed by the Supreme Court in its judgments about constitutional provisions matter as well as the current understanding and positioning of major doctrinal trends that have appeared on the analyzed issue. The

Como citar este capítulo:

MURTA, Antônio Carlos Diniz; MEDEIROS, Otávio Campos Borges de. Intervenção do Estado na atividade minerária - constitucionalidade e legitimidade das taxas minerárias sob a perspectiva econômica. In: RIBEIRO, Adriano da Silva; BERNARDES, Bruno Paiva; FREITAS, Sérgio Henriques Zandona (coord.). *Empresa, tributação e processualidade democrática*. Belo Horizonte: Universidade FUMEC, 2020. E-book. p. 147-163. Disponível em: <https://repositorio.fumec.br/xmlui/handle/123456789/757>. Acesso em: 30 nov. 2020.

study is justified because the economic impact caused in the production chain of mineral extraction, given that the institution of the "exchange of mining oversight" caused significant increase in the cost of exploited activity, and also sparked the beginning of several legal arguments on the constitutionality and legitimacy of the charges created. Occurs that the excessive use of the prerogatives granted by the Federal Constitution to rates that mostly do not keep any objective relationship with the public inspection or service you want to provide to institute indicate the distortion of the constitutional authority used solely for revenue collection character, culminating in immovable unconstitutional since its establishment. So, what is proposed in this paper is a reflection on the violation of constitutional provisions when there is no correlation between the established rate and the policing or public service to be provided.

KEYWORDS: Rate. Mining. Constitutionality. Intervention. Supervision. Economy.

1 INTRODUÇÃO

Este trabalho tem por objetivo examinar a atuação e intervenção do Estado Brasileiro nas atividades de extração mineral, sob a ótica das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal frente às recentes discussões instaladas acerca da constitucionalidade e legitimidade das taxas de fiscalização minerárias instituídas nos últimos anos. O problema a ser examinado situa-se no fato dos Entes públicos instituírem taxas objetivando apenas o aumento da arrecadação, na medida em que as taxas instituídas na sua grande maioria não possuem qualquer relação com a atividade estatal desempenhada (fiscalização ou serviço prestado), e demonstram apenas a intenção arrecadatória mediante forte intervenção estatal na atividade econômica desenvolvida.

A hipótese posta em discussão é a de que algumas das recentes decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal tenham influenciado o ímpeto arrecadador e intervencionista dos administradores públicos na economia, no sentido de lhes dar sinal verde para instituir taxas sem a observância da indispensável necessidade de existência de correlação entre a taxa pretendida e o custo da respectiva atividade estatal a ser através dela ressarcida, ou seja, tais decisões teriam "sinalizado" a possibilidade de instituição desenfreada das mais diversas e absurdas taxas.

E foi com a instituição pelos estados de Minas Gerais, Pará e Amapá da comumente chamada "taxa minerária", sob o pretexto da necessidade de se fiscalizar a exploração da atividade extrativa mineral, que este trabalho se mostrou necessário para examinar a real motivação da mudança de posicionamento adotada pelo Supremo Tribunal Federal em relação à instituição de diversas taxas, especialmente ao se cogitar a possível violação dos princípios constitucionais que limitam o poder de tributar, expressamente indicadas nos artigos 150 a 152 da Constituição Federal.

Nesta perspectiva, o problema exposto foi examinado considerando o entendimento doutrinário dominante em relação à instituição de taxas, à aparente mutação das limitações ao poder de tributar previstas na Constituição Federal e ao objeto de novo posicionamento jurisprudencial externado pelo Supremo Tribunal Federal.

Para consecução deste trabalho adotou-se a metodologia da pesquisa bibliográfica associada ao estudo de casos concretos selecionados para representação das questões envolvendo as taxas, já analisadas e julgadas pelo Supremo Tribunal Federal, de forma a propiciar a mais

completa compreensão da questão posta e sua evolução após a promulgação da Constituição Federal de 1988.

O segundo capítulo abordará o entendimento doutrinário e dogmático construído e modificado ao longo dos anos pelos estudiosos do Direito Tributário, com destaque especial para os princípios que regem as limitações ao poder de tributar previsto na Constituição Federal de 1988.

Por sua vez, o terceiro capítulo se dedicará exclusivamente ao exame de alguns dos dispositivos da Lei Estadual nº 19.976/2011 do Estado de Minas Gerais, instituidora da “Taxa de Controle, Monitoramento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários – TFRM”, e exporá cada uma das decisões selecionadas e as examinará, tendo como contraponto as disposições normativas e doutrinárias que lhes são aplicáveis, como forma de traçar a trajetória percorrida pelas decisões emanadas do Supremo Tribunal Federal ao longo dos anos.

O quarto e último capítulo se encarregará de discorrer sobre os principais aspectos constatados relativamente às violações constitucionais em relação à conclusão obtida após o estudo e exame realizado durante o desenvolvimento deste trabalho, que tem por objetivo tentar esclarecer os reais motivos ensejadores do deslocamento do entendimento do Supremo Tribunal Federal.

2 A TAXA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

A taxa é o tipo de tributo prevista no inciso II do art. 145 da Constituição Federal de 1988, e se diferencia dos impostos por ter seu fato gerador vinculado ao exercício de determinada atividade estatal (específica), a ser prestado ou colocado à disposição de determinado contribuinte (divisível). Veja-se a transcrição do citado dispositivo constitucional:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

.....

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

.....

§ 2º - As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos. (BRASIL, 1988).

Importante ressaltar que desde a promulgação da Constituição Federal de 1967, a definição da taxa não sofreu qualquer alteração em sua substância, de forma que o texto constitucional de 1967 permaneceu praticamente intacto por ocasião da promulgação da constituição atualmente vigente. Assim era a disposição do art. 19, II, §2º da Constituição Federal de 1967, que dispunha sobre a taxa, vejamos:

Art. 19. Compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios arrecadar:

.....

II - taxas pelo exercício regular do poder de polícia ou pela utilização de serviços públicos de sua atribuição, específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição;

.....

§2º - Para cobrança das taxas não se poderá tomar como base de cálculo a que tenha servido para a incidência dos impostos. (BRASIL, 1988).

A CF não apresenta o rol de possíveis taxas a serem criadas pelos entes políticos com competência outorgada para tal mister. Vale ressaltar que se criadas forem, deverão guardar compatibilidade com a competência em prestar o serviço público respectivo ou exercer o poder de polícia apontado pelo ente político instituidor. Vale dizer, um Município, por exemplo, não poderá criar uma taxa (serviço ou polícia conforme os elementos utilizados em sua definição) de emissão/expedição de passaporte quando se sabe que a competência para tal é da União Federal. De outro lado a União não poderá criar uma taxa de fiscalização de elevadores de edificações horizontais quando sabidamente se trata de assunto de interesse local, reservado à competência dos Municípios.

Por sua vez, a disposição contida no art. 77 do Código Tributário Nacional vigente desde em 25 de outubro de 1966 e que, ressalte-se, ao longo de mais de quarenta anos não sofreu qualquer alteração, explícita de maneira bastante semelhante as disposições constitucionais citadas o conceito e definição dispensado às taxas, da seguinte forma:

Art. 77. 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. (BRASIL, 1966).

Não poderíamos deixar de citar o entendimento externado por Hugo de Brito Machado ao definir a taxa da como sendo "espécie de tributo cujo fato gerador é o exercício regular do poder de polícia, ou o serviço público, prestado ou posto à disposição do contribuinte", e que "a taxa é vinculada a serviço público, ou ao exercício do poder de polícia" (MACHADO, 2009, p. 427-428).

O entendimento defendido por Paulo de Barros Carvalho também é no sentido de que o fato gerador das taxas está diretamente vinculado à atividade estatal, e se diferenciam dos impostos exatamente pela natureza vinculativa, pois:

Taxas são tributos que se caracterizam por apresentarem, na hipótese da norma, a descrição de um fato revelador de uma atividade estatal, direta e especificamente dirigida ao contribuinte. Nisso diferem dos impostos, e a análise de suas bases de cálculo deverá exibir, forçosamente, a medida da intensidade da participação do Estado. (CARVALHO, 2009, p. 28)

Constata-se que ambas as definições expostas acima levaram em consideração não somente a interpretação literal da norma constitucional vigente, mas também a intenção do legislador de prover o Poder Público de mecanismos hábeis a lhe possibilitar o provimento de determinadas atividades públicas destinadas apenas a determinados contribuintes, ou seja, direcionar a taxa apenas àqueles contribuintes que de alguma maneira forem beneficiados ou alvo da atividade estatal prestada ou posta à sua disposição.

Ao estabelecer que as taxas devam ser obrigatoriamente vinculadas à determinada atividade estatal, consubstanciada no poder de polícia ou prestação de serviço público, este específico e divisível, percebe-se que a intenção do legislador constituinte originário foi a de promover Justiça Social Tributária, na medida em que vinculou a sujeição ao pagamento das taxas apenas daqueles contribuintes que estivessem vinculados ao seu fato gerador.

Nesse sentido, não restam dúvidas de que a instituição de qualquer taxa encontra-se totalmente vinculada a atividade estatal a ser desempenhada, quer seja ela decorrente do exercício regular do poder de polícia estatal, ou em decorrência da prestação de serviço público específico e divisível, não se prestando a taxa como modalidade de arrecadação não vinculada, modalidade dedicada exclusivamente aos impostos que independem de qualquer vinculação às atividades estatais.

É o mesmo que dizer que todas as receitas provenientes do pagamento das taxas, obrigatoriamente e sem qualquer exceção, devem corresponder ao custo efetivo da atividade estatal a que se vincula. Este também é o entendimento dado pela lição de Geraldo Ataliba de que "as taxas de polícia cabem para cobrir os custos administrativos com o exercício do poder de polícia diretamente referido a certas pessoas que o provocam, ou o exigem, em razão da sua atividade" (ATALIBA, 2009, p. 157).

Assim, é possível constatar que a intenção do legislador constituinte originário foi de limitar a ação estatal para que a instituição de qualquer tributo só ocorresse nas hipóteses previstas em lei, e desde que observados as condições nela especificadas, o que quer dizer que a instituição de qualquer taxa que não reflita objetiva e diretamente o custo a ser suportado pelo Poder Público em decorrência da atividade a ser por ele desempenhada em benefício de determinado contribuinte, revela-se em descompasso com a previsão constitucional atinente às taxas.

Caso o legislador constituinte originário tivesse pretendido dar às taxas designação diferente da acima exposta e demonstrada, o teria feito de maneira expressa através de dispositivos específicos normatizando em que situações as taxas poderiam não ter vinculação direta com a atividade estatal.

Não há no texto constitucional qualquer indício de que o legislador constitucional tenha ao menos pensado nesta hipótese, de forma que a única constatação possível e já evidenciada é no sentido de que as taxas, obrigatoriamente e sem qualquer exceção, devem se vincular à atividade estatal a ser desempenhada. Imaginar algo diferente disso significa desnaturar a sua natureza jurídica em patente afronta ao disposto no inciso II do art. 145 da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Para efeito de compreensão sistemática de nossa exposição, devemos apresentar o conceito de base de cálculo, num sentido lato e abrangente, que é tudo que dá sustentação ou alicerce a qualquer fundamento, teórico ou prático, a uma exposição, ação ou conclusão. Quando iniciamos uma narrativa, partimos de uma base de conhecimento ou informações. Já quando iniciamos uma ação, partimos de preparativos ou instrumentos que nos permitam dar-lhe andamento. Já, na conclusão, se não houver base de sustentação, será irremediavelmente vazia. Não dirá, absolutamente, nada.

Para calcular um tributo, se fará necessário um ponto de partida. A largada para o cálculo do tributo se finca em sua natureza jurídica ou aspecto material. A base de quantificação de um

tributo (cálculo) servirá para identificar sua natureza jurídica (tributo vinculado ou não a uma ação estatal), permitindo, ao analisar sua materialização, concluir ser uma taxa ou imposto.

A importância da base de cálculo na seara tributária é tanta, que sem este pressuposto presente se fará impossível a exigência do crédito tributário (tributo lançado). O próprio Código Tributário Nacional, na condição de lei complementar, tratando de normas gerais de direito tributário, exige, quando trata da tipicidade tributária ou mesmo do ato ou procedimento de lançamento, atenção e menção expressa ao cálculo do tributo calcado, por necessidade, em uma base de cálculo¹.

Feitas estas importantes considerações, voltemos ao problema objeto deste trabalho que se refere exatamente ao fato dos Entes públicos, notadamente Estaduais e Municipais, estarem se valendo com frequência do expediente de criar as mais diversas e inusitadas taxas, mas cujas finalidades não se coadunam com as disposições constitucionais que lhes são aplicáveis, revelando-se que na grande maioria dos casos o seu uso como forma de majoração da arrecadação.

A questão recente que teve grande repercussão se refere às “taxas de fiscalização mine-rária” instituídas sob o pretexto de que a atividade minerária não se sujeitava a qualquer tipo de fiscalização federal, é atividade potencialmente causadora de diversos danos e que por tais razões era indispensável a sua fiscalização.

Para tanto, foram editadas e publicadas leis pelos estados de Minas Gerais², Pará³ e Amapá⁴ para instituir a indigitada taxa, sob o fundamento de que o inciso XI do art.23 da Constituição Federal outorga aos Estados competência (comum) para registrar, acompanhar e fiscalizar as atividades de exploração de recursos minerais, desde que desempenhadas dentro do respectivo território de cada Estado.

Tal competência, que é comum aos Entes públicos federados, nos exatos termos do comando previsto no parágrafo único do art. 23, depende da edição de Lei Complementar específica com o objetivo de estabelecer em que bases e de que forma ocorrerá o efetivo exercício da competência comum prevista nos seus incisos I a XII. Segue abaixo a sua transcrição:

Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

I - zelar pela guarda da Constituição, das leis e das instituições democráticas e conservar o patrimônio público;

II - cuidar da saúde e assistência pública, da proteção e garantia das pessoas portadoras de deficiência;

1 Código Tributário Nacional. Artigo 97 e 142. (BRASIL, 2012)

2 Lei do Estado de Minas Gerais nº 19.976, de 27/12/2011: Institui a Taxa de Controle, Monitoramento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários – TFRM – e o Cadastro Estadual de Controle, Monitoramento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários – CERM. (MINAS GERAIS, 2011)

3 Lei do Estado do Pará nº 7.591, de 28/12/2011: Institui a Taxa de Controle, Acompanhamento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários - TFRM e o Cadastro Estadual de Controle, Acompanhamento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários - CERM. (PARÁ, 2011)

4 Lei do Estado do Amapá nº 1.613, de 30/12/2011: Institui a Taxa de Controle, Acompanhamento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários - TFRM e o Cadastro Estadual de Controle, Acompanhamento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários - CERM. (AMAPÁ, 2011)

III - proteger os documentos, as obras e outros bens de valor histórico, artístico e cultural, os monumentos, as paisagens naturais notáveis e os sítios arqueológicos;

IV - impedir a evasão, a destruição e a descaracterização de obras de arte e de outros bens de valor histórico, artístico ou cultural;

V - proporcionar os meios de acesso à cultura, à educação e à ciência;

VI - proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas;

VII - preservar as florestas, a fauna e a flora;

VIII - fomentar a produção agropecuária e organizar o abastecimento alimentar;

IX - promover programas de construção de moradias e a melhoria das condições habitacionais e de saneamento básico;

X - combater as causas da pobreza e os fatores de marginalização, promovendo a integração social dos setores desfavorecidos;

XI - registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais em seus territórios;

XII - estabelecer e implantar política de educação para a segurança do trânsito.

Parágrafo único. Leis complementares fixarão normas para a cooperação entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional. (grifo nosso)

Relevante esclarecer que o parágrafo único, cuja redação vigente foi acima transcrita, teve sua redação alterada pela Emenda Constitucional nº 53/2006⁵ apenas para colocar a expressão “Lei Complementar” no plural, deixando clara a intenção do legislador constituinte derivado de manter a exigência antes prevista para regular o exercício das competências comuns aos Entes Públicos Federados.

A regulação do exercício de tais competências mostra-se totalmente razoável e de fundamental importância para que a atividade estatal seja eficaz, condizente com a esfera de atuação do respectivo Ente público, e não exponha o contribuinte a situações de conflito de normas que tenham por objeto a fiscalização de uma mesma situação.

Imagine-se, como exemplo de risco potencial, se já mesmo existindo lei editada pelo Estado de Minas Gerais, resolvesse o Município de Itabira onde se situa uma das maiores minas de extração de minério de ferro, também se valendo da mesma competência comum prevista no inciso XI do art. 23, instituir lei para fiscalizar as atividades de extração de recursos minerais e exigir das mineradoras o pagamento da respectiva taxa para custear tal atividade estatal.

Não bastasse a real possibilidade de se instalar conflitos de interesse entre os Entes públicos federados, que passarão a disputar a competência para fiscalizar e regulamentar as atividades de extração mineral, haverá também o inegável desperdício dos recursos públicos arrecadados através das respectivas leis instituidoras das taxas, eis que inquestionavelmente serão empregados na mesma atividade de fiscalização, ou seja, o mais completo absurdo jurídico tributário que se possa imaginar.

5 Emenda Constitucional nº 53, de 19/12/2006: Dá nova redação aos arts. 7º, 23, 30, 206, 208, 211 e 212 da Constituição Federal e ao art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Haverá também violação aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e do não confisco⁶ previsto no inciso IV do art. 150, haja vista que o contribuinte nessas circunstâncias será obrigado a pagar além do devido para a execução satisfatória da atividade estatal, fato que por si só também resultará na indubitosa arrecadação com fim de confisco, haja vista a existência de apenas um fato gerador do tributo que é a atividade minerária.

Ao que tudo indica, a possibilidade de conflito entre Entes públicos federados e a possível violação de princípios constitucionais foram fatores determinantes para existência de previsão conferindo à Lei Complementar a atribuição de regulamentar o exercício das competências comuns previstas no art. 23.

No entanto, a Lei Complementar nº 140⁷ de 08/12/2011 foi editada para regular apenas os incisos II, VI e VII que tratam de questões relativas às políticas de preservação do meio ambiente, não existindo qualquer outro projeto de lei complementar em tramitação cuja finalidade seja a regulamentação dos demais incisos.

Resta-nos, pois, a esperança de que o Congresso Nacional se desprenda da inércia legislativa que o acomete, e exerça com eficiência seu dever constitucional de promover a paz social, a segurança jurídica e o equilíbrio nas relações entre os Entes federados, prestigiando e reconhecendo, assim, a importância da manutenção da ordem constitucional econômica e tributária.

3 TAXA DE FISCALIZAÇÃO MINERÁRIA: CONSTITUCIONALIDADE E LEGITIMIDADE

O simples exame das leis criadas pelos estados de Minas Gerais, Pará e Amapá para instituir a taxa de fiscalização minerária, possibilita verificar que (i) os textos das ementas e dos dispositivos destas leis são bastante semelhantes, para não afirmar que são idênticos, e (ii) todas elas foram publicadas em datas muito próximas, nos dias 27, 28 e 30 de dezembro de 2011, respectivamente.

Diante desta constatação, e para evitar dispêndio desnecessário de energia, bem como considerando que todas estas leis foram objeto questionamento da sua constitucionalidade

6 Art. 5º 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 e à propriedade, nos termos seguintes:

.....
Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

.....
Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....
IV - utilizar tributo com efeito de confisco; (BRASIL, 1988)

7 Lei Complementar nº 140, de 08/12/2011: Fixa normas, nos termos dos incisos III, VI e VII do caput e do parágrafo único do art. 23 da Constituição Federal, para a cooperação entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios nas ações administrativas decorrentes do exercício da competência comum relativas à proteção das paisagens naturais notáveis, à proteção do meio ambiente, ao combate à poluição em qualquer de suas formas e à preservação das florestas, da fauna e da flora; e altera a Lei no 6.938, de 31 de agosto de 1981. (BRASIL, 2011).

através de Ações Diretas de Inconstitucionalidade⁸ propostas pela Confederação Nacional da Indústria – CNI e que ainda tramitam pelo Supremo Tribunal Federal, razoável se mostra a eleição de apenas uma das leis para exame neste trabalho.

Para tanto, optou-se pelo exame da legislação do Estado de Minas Gerais, não somente por ter sido a primeira a ser publicada, mas também por já terem sido apresentadas nos autos da ADI nº 4785/MG as informações prestadas pelo Estado de Minas Gerais e pela sua Assembleia Legislativa.

Outrossim, relevante esclarecer que, sendo o objetivo deste trabalho a verificação da constitucionalidade e legitimidade das taxas minerárias instituídas com esteio na invocada competência prevista no art. 23 da Constituição Federal, o exame dos dispositivos legais da Lei Mineira se restringirá apenas àqueles que tratem especificamente do seu fato gerador e da sua base de cálculo.

Nessa perspectiva, verifica-se que o fato gerador da taxa de fiscalização das atividades de extração mineral no Estado de Minas Gerais, instituída pela sua Lei Estadual nº 19.976/2011, encontra-se descrito na disposição contida nos seus artigos 1º e 2º, que assim dispõe:

Art. 1º Fica instituída a Taxa de Controle, Monitoramento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários – TFRM –, que tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia conferido ao Estado sobre a atividade de pesquisa, lavra, exploração ou aproveitamento, realizada no Estado, dos seguintes recursos minerários:

I – bauxita, metalúrgica ou refratária;

II – terras-raras;

III – minerais ou minérios que sejam fonte, primária ou secundária, direta ou indireta, imediata ou mediata, isolada ou conjuntamente com outros elementos químicos, de chumbo, cobre, estanho, ferro, lítio, manganês, níquel, tântalo, titânio, zinco e zircônio.

Art. 2º Para os efeitos desta Lei, as expressões “recurso minerário” e “mineral ou minério” são equivalentes. (MINAS GERAIS, 2011)

Por sua vez, a base de cálculo da referida taxa encontra-se discriminada pela disposição contida nos artigos 8º e 8º-A abaixo transcritos, vejamos:

Art. 8º O valor da TFRM corresponderá a 1 (uma) Ufemg vigente na data do vencimento da taxa por tonelada de mineral ou minério bruto extraído.

§ 1º No caso de a quantidade extraída corresponder a uma fração de tonelada, o montante devido será proporcional.

§ 2º Para fins de determinação da quantidade de mineral ou minério extraída, sujeita ao recolhimento da TFRM, será considerada a quantidade indicada no documento fiscal relativo à venda ou à transferência, ainda que se trate de mineral ou minério submetido a processo de acondicionamento, beneficiamento, pelotização, sinterização ou processos similares.

§ 3º Para fins do disposto no § 2º, na hipótese de venda de mineral ou minério em estado bruto entre estabelecimentos mineradores, a quantidade indicada no documento fiscal será reduzida ao percentual equivalente de teor da substância contida no mineral ou minério, na forma do regulamento.

8 Ações Diretas de Inconstitucionalidade números 4.785, 4.786 e 4.787. Processo eletrônico disponível para consultas em: <http://www.stf.jus.br/portal/processo/pesquisarProcesso.asp>. Acesso em: 15 nov. 2019.

§ 4º Na hipótese de ser apurado, no mês, valor a recolher inferior a 100 (cem) Ufemgs, o recolhimento será transferido para o mês seguinte ou para os meses seguintes, até que seja alcançado o valor mínimo de recolhimento.

Art. 8º-A O Poder Executivo poderá conceder desconto de até 70% (setenta por cento) do valor da TFRM a que se refere o caput do art. 8º, na forma e nos prazos previstos em regulamento. (MINAS GERAIS, 2001).

Como visto, a taxa minerária em discussão foi instituída com base na alegada competência comum designada pelo inciso XI do art. 23 da Constituição Federal, sob o fundamento de que o Estado detém Poder de Polícia para registrar, acompanhar e fiscalizar as atividades de exploração mineral no seu território.

Entretanto, nos exatos termos da disposição contida no inciso XII do art. 22 da Constituição Federal, a competência para legislar sobre tais questões é privativa da União, inclusive no que disser respeito às atividades estatais relativas ao seu controle e fiscalização, cuja transcrição é a seguinte: Art. 22. Compete privativamente à União legislar sobre: [...] XII - jazidas, minas, outros recursos minerais e metalurgia; (BRASIL, 1988).

Sob esta perspectiva, os legisladores estaduais, ao instituir tais taxas, deixaram de observar as disposições do inciso XII do art. 22 e do parágrafo único do art. 23 da Constituição Federal, ou seja, não possuíam a invocada competência para legislar sobre matéria adstrita a legislação privativa da União.

Percebe-se que a intenção do legislador constituinte derivado ao emendar o parágrafo único do art. 23 acertadamente previu a necessidade de serem editadas leis complementares estabelecendo os termos em que se daria o exercício pelos Entes públicos federados das competências comuns nele relacionados, evitando-se conflito de competências.

E nos parece razoável tal previsão, visto que determinadas matérias pertencem ao arcabouço jurídico de normas que devem ser regulamentadas e fiscalizadas privativamente pela União. Tanto é fato que o Decreto-Lei 227/1967⁹ encontra-se em pleno vigor e se dedica a regular as atividades de exploração de recursos minerais, em especial, ao exercício do poder de polícia sobre tais atividades que se encontra expressamente previsto no inciso II do art. 3º, art. 7º, §4º do art. 26, e art. 88, abaixo transcritos:

Art. 3º Este Código regula:

.....

III - a fiscalização pelo Governo Federal, da pesquisa, da lavra e de outros aspectos da indústria mineral.

Art. 7º O aproveitamento das jazidas depende de alvará de autorização de pesquisa, do Diretor-Geral do DNPM, e de concessão de lavra, outorgada pelo Ministro de Estado de Minas e Energia.

Parágrafo único. Independe de concessão do Governo Federal o aproveitamento de minas manifestadas e registradas, as quais, no entanto, são sujeitas às condições que este Código estabelece para a lavra, tributação e fiscalização das minas concedidas.

Art. 26. A área desonerada por publicação de despacho no Diário Oficial da União ficará disponível pelo prazo de sessenta dias, para fins de pesquisa ou lavra, conforme dispuser portaria do Ministro de Estado de Minas e Energia.

.....

§4º. As vistorias realizadas pelo DNPM, no exercício da fiscalização dos trabalhos de pesquisa e lavra de que trata este Código, serão custeadas pelos respectivos interessados, na forma do que dispuser portaria do Diretor-Geral da referida autarquia.

Art. 88. Ficam sujeitas à fiscalização direta do D.N.P.M. todas as atividades concernentes à mineração, comércio e à industrialização de matérias-primas minerais, nos limites estabelecidos em Lei.

Parágrafo único. Exercer-se-á fiscalização para o cumprimento integral das disposições legais, regulamentares ou contratuais. (grifos nossos) (BRASIL, 1967)

Percebe-se, portanto, que a questão crucial reside na invasão de competência do legislador estadual, que deixou de observar as disposições constitucionais acima declinadas e instituiu taxa destinada a custear a fiscalização cuja competência não detém e, como visto, é de competência privativa da União que já a exerce por meio do Decreto-Lei nº 227/1967.

Sobre a questão, Roque Antônio Carrazza leciona que:

é bom lembrarmos que o poder de polícia, no Brasil, deve – por força do princípio da legalidade – ser exercitado, num primeiro momento, por meio de lei, editada pela pessoa política que, nos termos da Constituição, tiver competência administrativa para, em homenagem ao interesse público, ordenar e restringir direitos e liberdades individuais. Só depois de editada a lei – e com apoio nela – é que a Administração Pública poderá ocupar-se com o assunto, por meio de regulamentos (que disciplinarão abstratamente determinada conduta) e atos administrativos de efeitos concretos. O exercício do poder de polícia impõe, sempre, abstenções, para os membros da comunidade (CARRAZZA, 2003, p. 473).

Assim, revela-se inconstitucional a taxa instituída pelos artigos 1º e 2º da Lei Estadual de Minas Gerais nº 19.976/2011, haja vista que faltou ao legislador estadual competência para instituí-la, haja vista a invasão de competência privativa da União prevista no inciso XI do art. 22, e também pela inobservância do disposto no parágrafo único do art. 23.

E os vícios não param por aí. Admitindo-se, por hipótese, que caso os Estados realmente detivessem a competência por eles invocada, as taxas em discussão foram instituídas sem que fossem observadas as normas constitucionais tributárias que lhe são aplicáveis.

Isso por que qualquer taxa de fiscalização, nos termos do inciso II do art. 145, devem corresponder exatamente ao custo da atividade estatal a ser desempenhada, haja vista o seu caráter vinculativo. Diferentemente das taxas, são os impostos que não se vinculam a qualquer atividade estatal específica.

Sobre o assunto ensina Paulo de Barros Carvalho que:

nisso diferem dos impostos, e a análise de suas bases de cálculo deverá exibir, forçosamente, a medida da intensidade da participação do Estado” e que “acaso o legislador mencione a existência de taxa, mas eleja base de cálculo mensuradora de fato estranho a qualquer atividade do Poder Público, então a espécie tributária será outra, naturalmente um imposto. (CARVALHO, 2009, p. 28).

A taxa instituída terá como base para seu cálculo, nos exatos termos do caput do art. 8º acima transcrito, a quantidade de minério extraído a ser medida na proporção de uma UFEMG vigente na data do seu vencimento por cada tonelada de mineral ou minério bruto extraído, ou seja, nenhuma atividade estatal está a ser medida para se aferir o custo do serviço público a ser desempenhado.

Importante ressaltar que um dos argumentos da tese defendida pela Confederação Nacional da Indústria na ADI nº 4785/MG, refere-se exatamente a inconstitucionalidade da base de cálculo da exação em questão, pois não guarda nenhuma relação com a atividade estatal a ser desempenhada em decorrência da fiscalização a ser exercida. E mais, invocando dados publicados pelo Estado de Minas Gerais, que demonstra que a arrecadação anual a ser obtida com a taxa instituída, supera em mais de 100% (cem por cento) o valor do somatório de todas as despesas anuais das secretarias de estado indicadas pela legislação como encarregadas de executar as atividades de fiscalização.

Parece-nos que, de fato, a arrecadação de tal taxa não guarda qualquer relação lógica com o custo real da atividade estatal a ser empreendida. Tal constatação também é possível ao se analisar um dos tópicos das informações prestadas das pelo Estado de Minas Gerais na ADI 4785 (ausência de efeito confiscatório: equivocada alusão aos minérios de baixa qualidade), que invoca e transcreve trecho de artigo de lavra de Onofre Alves Batista Júnior, Procurador do Estado de Minas Gerais que também subscreve tais informações, quando afirma que *“os números gritam! A tributação que se quer com a TFRM não representa sequer 1% da receita bruta e nem 2,5% do lucro do setor. A alegação de confisco chega a ser ridícula! Quando, ainda, se alega que a TFRM pode tirar a competitividade das mineradoras o ridículo fica mais notório: basta verificar a lucratividade do segmento. O que fica evidenciado é que as mineradoras querem obter lucros (coloniais) estratosféricos e fáceis, sem nada pagar ao povo”*.

Não se mostra adequado aos Estados onde ocorrem as atividades de extração de recursos minerais se valerem do pretexto de que as mineradoras lucram alto com tal atividade, provocam danos onde atuam e que por tal razão são merecedores de maior parcela tributária. Admitir tal pretexto implica em dizer que o tributo instituído é imposto e não taxa.

Tal pretexto apenas reforça a ideia de que **a taxa instituída visa apenas e tão somente a majoração da arrecadação do Poder Público Estadual mediante a intervenção econômica na atividade de exploração mineral** e, se não for adequadamente contida, poderá estimular os municípios onde ocorrem a extração mineral a instituírem taxas também objetivando a fiscalização de tais atividades.

Nessas circunstâncias, ter-se-á fiscalização empreendida por todos os entes da federação que, equivocadamente e imbuídos apenas do intuito arrecadatório, invocarão para si a competência comum prevista no inciso XI do art. 23 da Constituição Federal, sob o pretexto de exercer o ilegítimo poder de polícia administrativa, ou seja, revelando-se o mais completo absurdo jurídico tributário.

Não é novidade que a atividade minerária é potencial causadora de diversos danos ao meio ambiente, especialmente quando não são observadas as condições estabelecidas pelos órgãos ambientais estaduais e municipais para sua realização. Mas tanto Estados quanto Municípios detêm plena competência para acompanhar e fiscalizar o cumprimento de tais obrigações, e exigem o pagamento de taxas ambientais para licenciar (fiscalizar) tais empreendimentos,

razão pela não se justifica a instituição de qualquer outra taxa fundada no poder de polícia administrativa amparada pelo inciso XI do art. 23 da Constituição Federal.

Outro aspecto que merece reflexão refere-se à vinculação da taxa ao custo da atividade estatal fiscalizatória a ser desempenhada em razão do poder de polícia, questão sobre a qual nos ensina Edgard Neves da Silva que “a natureza ressarcitória da taxa é inerente a sua estrutura e tem justamente por fundamento depender seu fato gerador de uma atividade estatal dirigida ao obrigado, que deverá indenizar o Poder Público pelo gasto efetivado com sua atuação” (SILVA, 2008, p. 959).

Também sobre a questão, o Ministro Carlos Velloso proferiu voto nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 447, cuja relatoria incumbiu ao Ministro Octavio Gallotti e foi julgada em 05/03/1993 pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, através do qual externou seu entendimento sobre a vinculação das taxas de polícia da seguinte maneira:

A taxa, espécie de tributo vinculado, tendo em vista o critério jurídico do aspecto material do fato gerador, que Geraldo Ataliba denomina de hipóteses de incidência (Hipótese de incidência tributária, Ed. Rev. dos Tribs. 4. ed., 1991, p. 128 et seq.), ou é de polícia, decorrente do exercício do poder de polícia, ou é de serviço, resultante da utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição (CF, art. 145, II). A materialidade do fato gerador da taxa, ou de sua hipótese de incidência, é, ‘sempre e necessariamente um fato produzido pelo Estado, na esfera jurídica do próprio Estado, em referibilidade ao administrado’ (Geraldo Ataliba, Sistema Trib. na Constituição de 1988, Rev. de Dir. Trib., 51/140), ou ‘uma atuação estatal diretamente referida ao contribuinte’, que ‘pode consistir ou num serviço público ou num ato de polícia’ (Roque Antônio Carrazza, Curso de Dir. Const. Tributário, Ed. R.T., 2. ed., 1991, p. 243). As taxas de polícia, conforme mencionamos, decorrem do exercício do poder de polícia, conceituado este no art. 78 do CTN, e as de serviço, de um serviço público prestado ao contribuinte, serviço público específico e divisível (CF, art. 145, II). Os serviços públicos, ensina Roque Carrazza, ‘se dividem em gerais e específicos’, certo que os primeiros, ou gerais, ‘são os prestados uti universi, isto é, indistintamente a todos os cidadãos’, alcançando ‘a comunidade, como um todo considerada, beneficiando número indeterminado (ou, pelo menos, indeterminável) de pessoas.’ (Ob. cit., p. 243). Esses serviços não constituem fato gerador de taxa, não podem, portanto, ser custeados por meio de taxa, mas pelos impostos. ‘Já os serviços específicos’, acrescenta Carrazza, ‘são os prestados ut singuli. Referem-se a uma pessoa ou a um número determinado (ou, pelo menos, determinável, de pessoas). São de utilização individual e mensurável. Gozam, portanto, de divisibilidade, é dizer, da possibilidade de avaliar-se a utilização efetiva ou potencial, individualmente considerada.’ (Ob. e loc. cit.). Noutras palavras, o serviço ‘é específico quando possa ser separado em unidades autônomas de intervenção da autoridade, ou de sua utilidade, ou de necessidade pública, que o justificou: p. ex., a existência do corpo de bombeiros para o risco potencial de fogo’; e ‘é divisível quando possa funcionar em condições tais que se apure a utilização individual pelo usuário: – a expedição de certidões, a concessão de porte de armas, a aferição dos pesos e medidas, etc.’ (AliomarBeleiro, Direito Trib. Brasileiro, Forense, 10. ed., p. 353-354). O serviço público, pois, que dá ensejo ao nascimento da taxa, há de ser um serviço específico e divisível. A sua utilização, pelo contribuinte, ou é efetiva ou é potencial, vale dizer, ou o serviço público é prestado ao contribuinte ou é posto à disposição deste. [...] Concedo que há serviços públicos que somente podem ser

remunerados mediante taxa. Do acórdão do RE 89.876/RJ, relatado pelo eminente Min. Moreira Alves (RTJ 98/230) e da conferência que S. Exa. proferiu no 'X Simpósio Nacional de Direito Tributário' [...] penso que podemos extrair as seguintes conclusões, com pequenas alterações em relação ao pensamento do eminente Min. Moreira Alves: os serviços públicos poderiam ser classificados assim: 1) serviços públicos propriamente estatais, em cuja prestação o Estado atue no exercício de sua soberania, visualizada esta sob o ponto de vista interno e externo: esses serviços são indelegáveis, porque somente o Estado pode prestá-los. São remunerados, por isso mesmo, mediante taxa, mas o particular pode, de regra, optar por sua utilização ou não. [...] 2) Serviços públicos essenciais ao interesse público: são serviços prestados no interesse da comunidade. São remunerados mediante taxa. [...] 3) Serviços públicos não essenciais e que, não utilizados, disso não resulta dano ou prejuízo para a comunidade ou para o interesse público. Esses serviços são, de regra, delegáveis, vale dizer, podem ser concedidos e podem ser remunerados mediante preço público. Exemplo: o serviço postal, os serviços telefônicos, telegráficos, de distribuição de energia elétrica, de gás, etc. (grifos nossos)

Ainda sobre a questão, em data mais recente de 20/04/2006 o Supremo Tribunal Federal ao julgar em plenário a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.551 MC-QO, cuja relatoria incumbiu ao Ministro Celso de Mello, entendeu ser imprescindível a existência de correspondência entre o valor exigido e o custo da atividade estatal, conforme ementa abaixo transcrita:

TAXA: CORRESPONDÊNCIA ENTRE O VALOR EXIGIDO E O CUSTO DA ATIVIDADE ESTATAL. A taxa, enquanto contraprestação a uma atividade do Poder Público, não pode superar a relação de razoável equivalência que deve existir entre o custo real da atuação estatal referida ao contribuinte e o valor que o Estado pode exigir de cada contribuinte, considerados, para esse efeito, os elementos pertinentes às alíquotas e à base de cálculo fixadas em lei. Se o valor da taxa, no entanto, ultrapassar o custo do serviço prestado ou posto à disposição do contribuinte, dando causa, assim, a uma situação de onerosidade excessiva, que descaracterize essa relação de equivalência entre os fatores referidos (o custo real do serviço, de um lado, e o valor exigido do contribuinte, de outro), configurar-se-á, então, quanto a essa modalidade de tributo, hipótese de ofensa à cláusula vedatória inscrita no art. 150, IV, da CF. Jurisprudência. Doutrina." (grifos nossos)

Esta mesma Corte, após acalorado debate em plenário e por decisão não unânime, aprovou em 03/02/2010 a Súmula Vinculante nº 29¹⁰ e assentou o entendimento de que *"é constitucional a adoção, no cálculo do valor de taxa, de um ou mais elementos da base de cálculo própria de determinado imposto, desde que não haja integral identidade entre uma base e outra"*.

Sobre este aspecto, faz-se necessário registrar que embora a base de cálculo da taxa instituída seja a medida de peso do minério extraído (tonelagem), também é base para cálculo do ICMS incidente sobre o mesmo minério o seu preço que é calculado tendo como referencial também o seu peso medido em tonelagem. Não há nenhum outro elemento compondo a base de cálculo da referida taxa, fato que torna clara a existência de semelhança muito próxima entre ambas as bases de cálculo.

Não obstante o Supremo Tribunal Federal tenha firmando entendimento através da Súmula Vinculante nº 29 de que é constitucional a adoção na base de cálculo da taxa de elementos da

10 Inteiro teor do julgamento em:

http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/jurisprudenciaSumulaVinculante/anexo/PSV_39.pdf. Acesso em: 15 nov. 2019.

base de cálculo própria de imposto, o entendimento ainda prevalecente na Corte é de que o valor da taxa deve corresponder ao valor do *“custo real da atuação estatal referida ao contribuinte e o valor que o Estado pode exigir de cada contribuinte”*, ou seja, ainda que o Ente público se utilize de elemento de base de cálculo de imposto para determinar a base de cálculo da taxa, esta deve observar a equivalência entre o seu valor e o custo a ser suportado pelo Poder Público.

Neste sentido, qualquer taxa que exceder o custo da atividade estatal e onerar excessivamente o contribuinte a quem é direcionada, certamente estará contaminada pelo vício da inconstitucionalidade, e se revelará como manifesta intervenção do estado na atividade econômica.

E este parece ser o caso das taxas instituídas pelos estados de Minas Gerais, Pará e Amapá para fiscalização das atividades de extração de recursos minerais, eis que aparentemente foram instituídas sem observância da competência material para sua instituição, extrapolaram o custo da atividade estatal para a qual foram instituídas, oneram excessivamente os seus contribuintes e, conseqüentemente, **demonstram apenas o intuito do estado de intervir na atividade econômica explorada.**

4 CONCLUSÃO

O exame do problema abordado neste trabalho indica que o Direito contemporâneo está passando por diversas mudanças e alterações na sua concepção dogmática, especialmente no que se refere à proteção e garantias constitucionais dispensadas aos contribuintes, como forma de conter a ânsia arrecadatória do Poder Público que no Brasil é cada dia mais voraz, e se revela como inequívoca forma de intervenção do estado nas atividades econômicas.

Conforme demonstrado no curso deste trabalho, percebe-se que os Entes públicos tem se valido da mais completa inércia do Congresso Nacional para regulamentar o art. 23 da Constituição Federal, para se revestirem de competências que na maioria das vezes não detém, e **instituir livremente taxas e obrigações exclusivamente objetivando incrementar as receitas públicas**, em patente violação às garantias antes outorgadas pela Constituição aos contribuintes.

Por seu turno, a indefinição do Supremo Tribunal Federal em relação à fixação de critérios objetivos a serem utilizados para definição da base de cálculo das taxas contribui sobremaneira para a criação desenfreada de mais e mais taxas, não se mostrando suficiente a aprovação da Sumula Vinculante nº 29 que pouco contribuiu para a definição desejada pelos contribuintes.

Não obstante tais ponderações, a conjugação da dogmática tributária com as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal nos possibilita inferir que a instituição de taxas desvinculadas da atividade estatal para a qual foram criadas será considerada pela corte como inconstitucional, prevalecendo o princípio basilar do direito tributário consubstanciado no cumprimento da sua função constitucional.

Assim, em relação às taxas instituídas ao arrepio da Constituição Federal pelos estados de Minas Gerais, Pará e Amapá, espera-se que o Supremo Tribunal Federal examine com a devida

atenção a questão, e reafirme o entendimento de que taxas não podem ser instituídas sem observância das limitações constitucionais, bem como que utilize a questão para fixar critérios objetivos a serem observados para instituição deste tributo.

Desta forma, pode-se concluir pela indispensável necessidade de ser editada Lei Complementar definindo os limites de competência para atuação dos Entes públicos nos termos do art. 23 da Constituição Federal, bem como também pela indispensável atuação eficiente do Supremo Tribunal Federal para que consolide e reafirme o entendimento de manutenção das garantias constitucionais.

REFERÊNCIAS

AMAPÁ. *Lei nº 1.613*, de 30 de dezembro de 2011: Institui a Taxa de Controle, Acompanhamento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários - TFRM e o Cadastro Estadual de Controle, Acompanhamento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários - CERM. Disponível em: http://www.al.ap.gov.br/pagina2.php?pg=buscar_legislacao&n_leiB=1613,+de+30/12/11. Acesso em: 1 mar. 2014.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 6. ed. São Paulo. Malheiros. 2009.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; SILVA, Fernanda Alen Gonçalves da. A Função Social da Exploração Mineral no Estado de Minas Gerais. *Revista da Faculdade de Direito da UFMG*. Belo Horizonte. n. 62. p. 475-505. Jan/jun. 2013.

BRASIL. Constituição (1967). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Congresso Nacional. *Diário Oficial da União*. Brasília. 20 out. 1967. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm. Acesso em: 1 mar. 2014.

BRASIL. Emenda (1969). *Emenda Constitucional nº 01*. Brasília: Congresso Nacional, 1969. Diário Oficial da União. Brasília. 30 out. 1969. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc01-69.htm. Acesso em: 1 mar. 2014.

BRASIL. Constituição da República Federativa do (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: Assembleia Nacional Constituinte, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 1 mar. 2014.

BRASIL. *Decreto-Lei nº 227*, de 28 de fevereiro de 1967: Dá nova redação ao Decreto-lei nº 1.985, de 29 de janeiro de 1940. (Código de Minas). Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0227.htm. Acesso em: 1 mar. 2014.

BRASIL. *Lei nº 5.172*, de 25 de outubro de 1966. Institui o Código Tributário Nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm. Acesso em: 12 mar. 2019.

BRASIL. *Lei Complementar nº 140*, de 08 de dezembro de 2011: Fixa normas, nos termos dos incisos III, VI e VII do caput e do parágrafo único do art. 23 da Constituição Federal, para a cooperação entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios nas ações administrativas decorrentes do exercício da competência comum relativas à proteção das paisagens naturais notáveis, à proteção do meio ambiente, ao combate à poluição em qualquer de suas formas e à preservação das florestas, da fauna e da flora; e altera a Lei no 6.938, de 31 de agosto de 1981. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp140.htm. Acesso em: 1 mar. 2014.

BRASIL. *Emenda Constitucional nº 53*, de 19 de dezembro de 2006: Dá nova redação aos arts. 7º, 23, 30, 206, 208, 211 e 212 da Constituição Federal e ao art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc53.htm. Acesso em: 1 mar. 2014.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 21. ed. São Paulo. Saraiva. 2009.

CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 19. ed. São Paulo. Malheiros. 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 30. ed. São Paulo. Malheiros. 2009.

MINAS GERAIS. *Lei nº 19.976*, de 27 de dezembro de 2011: Institui a Taxa de Controle, Monitoramento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários – TFRM – e o Cadastro Estadual de Controle, Monitoramento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários – CERM. Disponível em: <http://www.almg.gov.br/consulte/legislacao/completa/completa.html?tipo=LEI&num=19976&ano=2011>. Acesso em: 1 mar. 2014.

PARÁ. *Lei nº 7.591*, de 28 de dezembro de 2011: Institui a Taxa de Controle, Acompanhamento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários - TFRM e o Cadastro Estadual de Controle, Acompanhamento e Fiscalização das Atividades de Pesquisa, Lavra, Exploração e Aproveitamento de Recursos Minerários - CERM. Disponível em: http://www.sefa.pa.gov.br/LEGISLA/leg/estadual/Taxas/le07591_11.htm. Acesso em: 1 mar. 2014.

SILVA, Edgard Neves da. *Curso de Direito Tributário*. 10. ed. São Paulo. Saraiva. 2008.

10

CAPÍTULO

A CLÁUSULA LIMITATIVA DE RESPONSABILIDADE NO DIREITO CIVIL BRASILEIRO

KARINA MOURÃO COUTINHO

RESUMO

O presente trabalho tem como objeto a análise do instituto de *Liquidated Damages* através da cláusula de limitação de responsabilidade no sistema jurídico brasileiro. Para desenvolvê-lo, buscar-se-á analisar a conceitualização das referidas cláusulas, bem como as suas condições de validade e eficácia, de acordo com doutrina e jurisprudência. Verificar-se-á também a admissibilidade de tais cláusulas no direito estrangeiro. Por fim, apresentaremos as mudanças propostas pela MP 881/19 no Código Civil e seus impactos na limitação de responsabilidade. Foram examinadas tanto a doutrina quanto a moderna jurisprudência de alguns países europeus e dos EUA, evidenciando que se segue o *pacta sunt servanda*, e não a função social do Contrato.

PALAVRAS-CHAVE: *Liquidated Damages*. Cláusula de limitação de responsabilidade. Direito Civil. *Pacta sunt servanda*. Direito Comparado. MP 881/19.

ABSTRACT

The present work has as object the analysis of the institute of Liquidated Damages through the clause of limitation of liability in the Brazilian legal system. In order to develop it, it will be sought to analyze the conceptualization of said clauses, as well as their conditions of validity and effectiveness, according to doctrine and jurisprudence. Finally, the admissibility of such clauses in foreign law will be verified. Both the doctrine and the modern jurisprudence of some European and US countries have been examined, showing that the pacta sunt servanda, rather than the social function of the Contract, follows.

KEYWORDS: *Liquidated damages. Limitation of Liability. Civil Law. Pacta sunt servanda. Comparative law.*

1 INTRODUÇÃO

O presente artigo foi motivado pelo desafio de tema, aplicação e eficácia da limitação de responsabilidade no Direito Civil Brasileiro. O problema a ser enfrentado no presente trabalho, concerne a questão se o Instituto do *Liquidated Damages* pode ser usado no Direito Brasileiro em contratos exclusivamente comerciais e paritários? Caso as partes tenham acordado um

Como citar este capítulo:

COUTINHO, Karina Mourão. A cláusula limitativa de responsabilidade no direito civil brasileiro. In: RIBEIRO, Adriano da Silva; BERNARDES, Bruno Paiva; FREITAS, Sérgio Henriques Zandona (coord.). *Empresa, tributação e processualidade democrática*. Belo Horizonte: Universidade FUMEC, 2020. E-book. p. 165-179. Disponível em: <https://repositorio.fumec.br/xmlui/handle/123456789/757>. Acesso em: 30 nov. 2020.

Liquidated Damages em contrato, caso a parte recorra Poder Judiciário para apurar o valor devido a título de reparação, haverá direito à indenização diferente da estipulada previamente em contrato.

José Aguiar Dias definiu a cláusula limitativa de responsabilidade, como sendo “a convenção pela qual o devedor da obrigação obtém do credor a renúncia à ação de perdas e danos” (DIAS, 1980, p. 37). Ainda, conforme Aguiar Dias “a cláusula de não indenizar não torna ninguém irresponsável pelo cumprimento de suas obrigações, mas exime o causador do dano da consequência do inadimplemento” (DIAS, 1980, p. 38).

As Partes poderiam, em tese, convencionar a chamada *cláusula de limitação de responsabilidade*, os *Liquidated Damages*, que se caracterizam por ser uma compensação pecuniária, acordada no contrato assinado, a ser aplicada quando ocorrer quebra de contrato, que deve ser paga à parte prejudicada.

Todavia, a validade da cláusula é bastante questionada no Direito Brasileiro, na fase pós-contratual, pela sua natureza restritiva de direito, quando por ato ilícito, uma das partes causa efetivamente dano à outra parte contratante, gerando o dever de indenizar, nos termos do artigo 927, “Aquele que, por ato ilícito, causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo.” Salvo as exceções expressamente previstas em lei, as perdas e danos devidas ao credor abrangem, além do que ele efetivamente perdeu, o que razoavelmente deixou de lucrar.

Verifica-se que, no regime jurídico brasileiro de direito privado, não há vedação à cláusula de limitação de responsabilidade, à exceção da sua estipulação para contratos de adesão. Assim, a real aplicação da cláusula, em caso de litígio, acaba dependendo da apreciação dos fatos concretos apresentados ao Juiz. A jurisprudência, por sua vez, vem adotando posições contraditórias. Embora não sejam muitos os julgados sobre a cláusula de limitação de responsabilidade nos contratos exclusivamente comerciais e paritários, ora a conclusão é contra, ora a favor de sua validade.

Para obtenção da eficácia no presente estudo, o artigo sobre o tema contará com pesquisa bibliográfica teórica com a coleta de literatura e o uso do método hipotético-dedutivo jurídico.

2 DEFINIÇÃO DOS LIQUIDATED DAMAGES

No sistema jurídico da *common law*, o termo *damages*, de modo geral, refere-se à compensação ou indenização por perdas e danos. No Direito contratual, os *Liquidated Damages* são as indenizações previamente estabelecidas contratualmente (multas) com o objetivo de compensar a parte que teve seus direitos violados ou que sofreu algum tipo de perda durante a relação contratual. Em muitas instâncias os *punitive damages* são ilegais.

O valor estabelecido não pode ser aleatório, devendo guardar relação direta com os danos efetivamente sofridos, compensando a parte pela perda, de acordo com parâmetros de razoabilidade. Desta forma, para que esta cláusula seja válida, é preciso que o dano seja complexo e de difícil apuração e o valor a ser pago deve ser fruto de estimativa realizada em conjunto pelas partes, não unilateralmente imposto.

Ainda assim, a cláusula não será exequível judicialmente se possuir caráter punitivo. Como determinado no *leading case* “Dunlop Pneumatic Tyre Co Ltd vs. New Garage & Motor Co Ltd” em 1915, para que uma cláusula de *Liquidated Damages* seja válida, o valor a ser pago no descumprimento contratual deve caracterizar uma pré-estimativa genuína da perda que a parte inocente sofreria em razão do inadimplemento. Se a intenção da cláusula, por outro lado, for a de coagir a parte culpada a cumprir o contrato e não de compensar a parte inocente, é bem provável que ela seja vista como uma penalidade e, conseqüentemente, inválida.

No sistema brasileiro, também existe o conceito de danos contratualmente acordados, mas com a lógica bem distinta da *Common Law* britânica, por isso, deve-se ter bastante cautela ao tratar do tema, evitando-se assim, injustiças ou supressas desagradáveis.

Partimos do pressuposto de que há um posicionamento favorável de que a limitação da responsabilidade decorre do princípio da autonomia das partes e que o contrato se faz lei entre estas partes sendo, portanto, suficiente para definir as indenizações do contrato. Por outro lado, existe também o posicionamento contrário de que o Contrato não poderia ir na contramão do artigo 402 do Código Civil que define que “Salvo as exceções expressamente previstas em lei, as perdas e danos devidos ao credor abrangem, além do que ele efetivamente perdeu, o que razoavelmente deixou de lucrar.” (BRASIL, 2002).

3 O PRINCÍPIO DA REPARAÇÃO INTEGRAL

O princípio da reparação integral está positivado no Código Civil principalmente no artigo 944, caput, que determina que a indenização se mede pela extensão do dano. Fundamentado em um ideal de justiça corretiva, o princípio consiste em, conforme Bandeira:

[...] buscar colocar o lesado em uma situação equivalente à que se encontrava antes da ocorrência do dano, na medida do possível, sem, porém, ignorar as impossibilidades práticas de tal objetivo em algumas circunstâncias, e sem que ultrapasse o limite do dano efetivamente causado, o que também acarreta dificuldades práticas. Por entre essas barreiras e percalços práticos, que o princípio da reparação integral se apresenta mais como uma bússola que deve guiar o intérprete na tarefa de concretização dos danos” (BANDEIRA, 2016).

Paulo de Tarso Vieira Sanseverino (2010, p. 48) em sua obra define que “o princípio da reparação integral ou plena constitui a principal diretriz do operador do direito para orientar a quantificação da indenização pecuniária”.

Segundo Sanseverino (2010), este princípio tem origem no Direito francês, tendo sido sintetizado pela doutrina com a máxima: *tout le dommage, mais rien que le dommage* (“todo o dano, mas nada mais do que o dano”). Percebe-se dessa afirmação que o princípio da reparação integral possui dupla função: a) piso indenizatório (todo o dano); b) teto indenizatório (não mais que o dano).

A ideia do princípio da reparação integral é garantir a cada vítima o ressarcimento correspondente ao dano, de forma que possa cobrir toda a extensão dos efeitos danosos sofridos, mas nada além disso.

Complementarmente, Sanseverino (2010) identifica no princípio da reparação integral três funções fundamentais: “i) reparação da totalidade do dano (função compensatória); ii) vedação ao enriquecimento injustificado do lesado (função indenitória); iii) avaliação concreta dos prejuízos efetivamente sofridos”, esta última denominada de função concretizadora.

Luiz Octávio Villela de Viana Bandeira (2016) também ressalta que em situações de danos à saúde ou danos à vida, a colocação do lesado no estado em que se encontrava antes é impossível. Desta forma, a indenização nestes casos tem uma função preponderantemente satisfatória.

4 A CLÁUSULA PENAL

Trata-se de cláusula que implica no pagamento de multa contratual, cujo montante é fixado a priori em um contrato, aplicável em caso de inadimplemento total ou parcial, por uma das partes, ou por ambos os contratantes. A cláusula penal tem, na visão clássica, basicamente duas funções: (a) a de coerção, para intimidar o devedor a cumprir a obrigação principal, daí se vislumbrando seu caráter punitivo; e (b) a ressarcitória, prefixando perdas e danos, no caso de inadimplemento da obrigação.

Em nosso direito, esta cláusula penal assume natureza de multa, sendo tratada doutrinariamente como cláusula penal e não uma cláusula indenizatória. Ou seja, basta a ocorrência do descumprimento contratual para que o montante devido a título de danos liquidados passe a ser integralmente devido, de acordo com artigo 408 do Código Civil: “Art. 408. Incorre de pleno direito o devedor na cláusula penal, desde que, culposamente, deixe de cumprir a obrigação ou se constitua em mora.” (BRASIL, 2002).

Além disso, como o instituto é entendido pela doutrina e jurisprudência como uma multa convencional, para se tornar exigível não é necessário que o credor demonstre ter sofrido prejuízo, sendo suficiente a comprovação de que houve o descumprimento previsto na cláusula do contrato, dando ensejo à aplicação da penalidade, nos termos do artigo 416 do Código Civil:

Art. 416. Para exigir a pena convencional, não é necessário que o credor alegue prejuízo.

Parágrafo único. Ainda que o prejuízo exceda ao previsto na cláusula penal, não pode o credor exigir indenização suplementar se assim não foi convencionado. Se o tiver sido, a pena vale como mínimo da indenização, competindo ao credor provar o prejuízo excedente. (BRASIL, 2002)

A cláusula penal, tal qual o instituto do *Liquidated Damages* mencionado anteriormente, tem também a finalidade de estipular previamente o valor das perdas e danos devido em caso de inadimplemento, mas vai além, servindo como forma de coagir a parte a cumprir suas obrigações, em razão do papel de pena civil que a cláusula assume, incidindo independentemente da comprovação de qualquer prejuízo pelo credor, como pode ser extraído do artigo 416 citado acima. A incidência da penalidade depende apenas do inadimplemento. Antes disso, a exigibilidade da cláusula é potencial. Percebe-se também que, no caso do instituto do *liquidated damages*, não seria aplicável a sentença final do parágrafo único visto que não se trataria de mínimo da indenização e sim a indenização total previamente acordada a qual o credor teria direito.

A cláusula pode ser estipulada no mesmo instrumento da obrigação principal, como uma de suas cláusulas, ou ser avençada em instrumento à parte. O essencial é que seja fixada anteriormente ao inadimplemento e, se apartado, possa inequivocamente ser identificada como acessória à obrigação principal, pois a cláusula penal isolada é inexistente. Em razão de seu caráter acessório, ela seguirá, em regra, o destino da obrigação principal. Nula ou extinta a obrigação principal, mesmo destino recairá sobre a cláusula penal.

Esse tipo de convenção contratual é comumente utilizado no Brasil, visto que além de ser um estímulo ao cumprimento contratual, como ela já liquida de antemão o valor da indenização, isso simplifica a apuração dos prejuízos, tornando o ressarcimento pelo inadimplemento muito mais célere. Qualquer espécie de obrigação pode ser reforçada através de uma cláusula penal, desde que a convenção seja expressa e explícita.

José de Aguiar Dias, que define a cláusula de limitação de responsabilidade como sendo:

[...] estipulações pelas quais se determina antecipadamente a soma que o devedor pagará a título de perdas e danos, no caso de ser declarado responsável. Só se distinguem da cláusula de irresponsabilidade porque esta, em suma, não é mais do que a exageração da limitação, a ponto de suprimir as perdas e danos. (DIAS, 1980, p. 125)

A cláusula limitativa de responsabilidade é aquela pela qual as partes declaram que terão responsabilidade pelo dano causado à outra, mas que a indenização devida alcançará apenas o valor convencionado. Aguiar Dias (1980, p. 126) afirma também que “há uma transação de interesses pela qual o credor, mediante redução de preço, se dispõe a inquietar o devedor faltoso”

Existe uma grande base de literatura que trata da responsabilização das partes contratantes, especialmente quando se trata da responsabilidade objetiva, no entanto, verifica-se que a pouca literatura sobre a possibilidade de limitação do dever de indenizar oriundo, desta responsabilidade, que como será visto, é fruto do princípio da autonomia das partes.

Dispõe o artigo 421 do Código Civil “a liberdade de contratar será exercida em razão e nos limites da função social do contrato” (BRASIL, 2002). O que o princípio da função social do contrato estatui é que este não pode ser transformado em um instrumento para atividades abusivas, causando danos à parte contrária ou a terceiros, uma vez que, nos termos do artigo 187, comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes. Fazemos aqui uma ressalva para a Medida Provisória nº 881/19 que altera a redação do artigo 421 e será tratada posteriormente no item 7 deste artigo.

Nas palavras de Luis Octavio Villela de Vianna Bandeira, tanto a cláusula de limitação de responsabilidade quanto a cláusula de exclusão de responsabilidade são tidas como “instrumentos contratuais que podem ser utilizados para regular as consequências advindas de contingências na relação obrigacional” (BANDEIRA, 2016, p. 25). Tais cláusulas irão reger a relação entre credor e devedor de uma prestação caso a obrigação deixar de ser cumprida.

Do ponto de vista do domínio econômico, as cláusulas de limitativas de responsabilidade têm como efeito alocar os riscos do inadimplemento contratual entre as partes envolvidas na relação. Um dos aspectos que mais caracterizam é o fato de a distribuição dos riscos se dar na intimidade da relação obrigacional estabelecida anteriormente entre as partes.

O conteúdo dos vínculos estabelecidos entre particulares merece a proteção jurídica dentro do Direito Privado, pois o ordenamento jurídico é marcado pela ideia do equilíbrio e proteção da parte lesada pela ocorrência de danos.

Esse tipo de convenção contratual é bastante utilizado no Brasil, pois além de ser um estímulo ao cumprimento contratual, como ela já define a priori o valor da indenização, simplifica a apuração dos prejuízos, fazendo com que o ressarcimento pelo inadimplemento do contrato seja muito mais célere. Qualquer obrigação contratual pode ser reforçada através de uma cláusula penal, desde que a convenção seja explícita e expressa. A aceitação da cláusula no sistema brasileiro tem sido vem adotando posições contraditórias conforme demonstramos no capítulo cinco deste artigo.

Diferentemente da limitação, que compreende uma distribuição ou compartilhamento de risco entre as partes, a exoneração é transferência integral do risco, que pode se mostrar necessária diante da dinâmica da contratação em alguns casos específicos.

Aguiar Dias afirma que, se a cláusula penal:

[...] legalmente autoriza e atinge, praticamente, o resultado objetivado por aquela – a cláusula de irresponsabilidade –, se o aspecto irrisório não estabelece a sua nulidade, pois a jurisprudência a tem sempre reconhecido – menciona o autor em nota que refere-se à jurisprudência francesa –, só por formalismo hipócrita se pode continuar a rejeitar a cláusula de irresponsabilidade pura e simples. (DIAS, 1980, p. 128-129)

Ana Prata (2005) trata todas as cláusulas de não indenizar como se fossem próprias limitações de responsabilidade mesmo, incluindo a limitação do quantum indenizatório como uma espécie.

Outro tipo de cláusula que se assemelha às cláusulas limitativas de responsabilidade é aquela que limita o remédio disponível ao credor em caso de inexecução da obrigação pelo devedor. Várias podem ser as limitações contidas nesse tipo de cláusula, que deixa ao credor apenas algumas medidas como forma de se opor ao inadimplemento do devedor.

A primeira possibilidade seria a da cláusula que proíbe a execução específica da obrigação. Assim, havendo descumprimento da obrigação, não pode o credor ir a juízo para compelir o devedor a prestar a obrigação nos moldes convencionados.

Note que aqui, tem-se uma verdadeira limitação ao direito de o credor de ver prestada a obrigação. Caberia ao credor apenas exigir perdas e danos. Esse tipo de cláusula acaba tornando o cumprimento da obrigação uma verdadeira faculdade/opção do devedor, que se preferir, pode apenas indenizar. Retira-se do devedor a obrigatoriedade de cumprir sua obrigação, tornando o cumprimento da obrigação uma condição potestativa do devedor. Obviamente que esse tipo de cláusula não poderá ser inserido em contratos não paritários ou, ainda, em contratos de adesão ou que tenham algum tipo de desigualdade manifesta.

Por fim, cabe-nos fazer a análise da cláusula penal compensatória, instituto bastante similar à cláusula de limitação de responsabilidade, previsto expressamente em nosso ordenamento e muito utilizado. Inicialmente veremos as semelhanças entre a figura da cláusula penal e a figura da cláusula de limitação de responsabilidade. Pois bem, a cláusula penal compensatória também representa forma de alteração do regime geral da responsabilidade civil. Isso porque representa o valor máximo da indenização a ser requerida pelo credor em caso de inadimple-

mento e, quando seu valor não for suficiente para cobrir os danos, terá o mesmo efeito prático da limitação.

[...] Ou seja, a cláusula penal, assim como a cláusula de não-indenizar, representa forma de alteração convencional do regime geral da responsabilidade contratual. Esse argumento serve ao propósito de afastar a objeção de que são de ordem pública os princípios da responsabilidade civil e que é nula a renúncia prévia ao direito à indenização integral. (FERNANDES, 2011, p. 94)

Vale lembrar que, para o caso da cláusula penal compensatória, o credor só poderá exigir indenização suplementar se assim for convencionado entre as partes. Caso contrário aquele será o limite máximo da indenização ainda que o valor das perdas e danos do credor ultrapasse aquele valor convencionado.

Vejamos os artigos 410 e 416 do Código Civil:

Art. 410. Quando se estipular a cláusula penal para o caso de total inadimplemento da obrigação, esta converter-se-á em alternativa a benefício do credor.”

.....

Art. 416. Para exigir a pena convencional, não é necessário que o credor alegue prejuízo.

Parágrafo único. Ainda que o prejuízo exceda ao previsto na cláusula penal, não pode o credor exigir indenização suplementar se assim não foi convencionado. Se o tiver sido, a pena vale como mínimo da indenização, competindo ao credor provar o prejuízo excedente. (BRASIL, 2002).

A cláusula penal compensatória possui, porém, algumas diferenças básicas da cláusula de limitação de responsabilidade. Inicialmente, nos termos do artigo 416 do Código Civil, é necessário destacar que, uma vez descumprida a obrigação, o credor pode requerê-la em sua integralidade, não sendo necessário comprovar o montante de seu prejuízo. Ainda que tenha sofrido prejuízo bastante inferior ao valor convencionado, o credor terá o direito de exigir o valor integral acordado, sem a necessidade de comprovar as perdas e danos. Já na hipótese de as partes terem convencionado cláusula de limitação de responsabilidade, o credor não se desincumbe de comprovar seu prejuízo e só será indenizado pelos danos efetivamente sofridos, respeitado o limite convencionado.

5 A AUTONOMIA DAS PARTES - PRINCÍPIO DO *PACTA SUNT SERVANDA*

O contrato faz lei entre as Partes. Este é o princípio da obrigatoriedade contratual, comumente traduzido em latim por "*pacta sunt servanda*" (a força obrigatória dos contratos). No entanto, novos princípios foram introduzidos na teoria geral dos contratos com a publicação do Código Civil em 2002. Tais princípios sociais permite que se relativize o "*pacta sunt servanda*" que, na vigência da legislação anterior, tinha um caráter absoluto.

Pacta sunt servanda é o princípio da força obrigatória que abrange os contratos firmados entre duas ou mais partes. Consiste na ideia de que aquilo que está estabelecido no contrato e assinado pelas partes deve ser cumprido.

A regra geral é que o contrato seja cumprido. Mas, dentro de um sistema em que os particulares são livres para contratar, os contratantes podem acordar previamente qual seria o valor de indenizações para o caso de descumprimento de obrigações e das prestações devidas. Podem inclusive excluir totalmente tal indenização se dor decidido de comum acordo, desde que a avença não deixe de observar sua função social, a boa-fé objetiva, a ordem pública e os bons costumes. Assim, as partes se obrigam a cumprir aquilo que espontaneamente contrataram, podendo-lhes ser exigido reciprocamente o adimplemento *in natura* da prestação.

A falta de registro expresso no nosso Código Civil sobre estas cláusulas, a nosso ver, não significa a sua proibição ou mesmo que as cláusulas sejam consideradas ilícitas devido justamente pela autonomia privada, que respeitados os requisitos de que tratem de direitos disponíveis e o negócio não lese normas de ordem pública. No capítulo cinco deste artigo, trataremos da aplicabilidade e descreveremos outras restrições que a doutrina também prevê.

Neste mesmo entendimento, Sílvio de Salvo Venosa esclarece:

Um contrato válido e eficaz deve ser cumprido pelas partes: *pacta sunt servanda*. O acordo de vontades faz lei entre as partes, dicção que não pode ser tomada de forma peremptória, aliás, como tudo em Direito.

Essa obrigatoriedade forma a base do direito contratual. O ordenamento deve conferir à parte instrumentos judiciais para obrigar o contratante a cumprir o contrato ou a indenizar pelas perdas e danos. Não tivesse o contrato força obrigatória estaria estabelecido o caos. Ainda que se busque o interesse social, tal não deve contrariar tanto quanto possível a vontade contratual, a intenção das partes.

Decorre desse princípio a intangibilidade do contrato. Ninguém pode alterar unilateralmente o conteúdo do contrato, nem pode o juiz, como princípio, intervir nesse conteúdo. Essa é a regra geral. (VENOSA, 2012).

6 REQUISITOS PARA VALIDADE DA CLÁUSULA DE LIMITAÇÃO DE RESPONSABILIDADE

Não há, no Código Civil Brasileiro, qualquer artigo que reconheça expressamente a validade das cláusulas de limitação do dever de indenizar. O Código Civil, porém, não as proíbe. Pelo contrário, há mais de uma hipótese em que se admite a convenção, tais como a estipulação de cláusula penal, prevista nas cláusulas 408 a 416 do Código Civil (instituto no qual as partes prefixam o valor da indenização por perdas e danos) e as arras, previstas nos artigos 417 a 420 do mesmo ordenamento (quando as partes antecipadamente estipulam a indenização por desistência do negócio) (BRASIL, 2002).

Ressalte-se que o Código de Defesa do Consumidor veda expressamente a possibilidade de inserção de cláusulas de limitação ou exoneração de responsabilidades para contratos celebrados com consumidores pessoas físicas, mas prevê a possibilidade da limitação de responsabilidade, em casos justificados, para hipóteses de consumidores pessoas jurídicas. Na verdade, o CDC, em seu artigo 51, I, insere tal cláusula nas hipóteses de cláusula abusiva, assim taxando as cláusulas que impossibilitem, atenuem ou exonerem a responsabilidade do fornecedor (BRASIL, 1990).

Dessa forma, havendo possibilidade de utilização ao menos da cláusula de limitação de responsabilidade em certos contratos de consumo, vemos que não haveria razão para se proibir referida cláusula em contratos civis.

A validade da cláusula limitativa indenização se insere naquele espaço delimitado pelo ordenamento jurídico em que as partes podem manifestar sua vontade (que se torna relevante para a comunicação jurídica) de modo a modificar o regime geral preestabelecido, consistente na criação do dever de reparar caso o inadimplemento gere danos a parte contratante, mas que encontra seus limites dentro do próprio sistema estabelecido. Em termos mais diretos, a análise do tema passa pela constatação de que o princípio da reparação integral dos danos pode ser executado contratualmente, observados os limites legais.

Do ponto de vista do domínio econômico, as cláusulas limitativas de responsabilidade têm como efeito alocar os riscos do inadimplemento contratual entre as partes envolvidas na relação. Um dos aspectos que mais caracterizam é o fato de a distribuição dos riscos se dar na intimidade da relação obrigacional estabelecida anteriormente entre as partes.

Especialmente, se levarmos em conta a autonomia privada que é a base de todo o direito contratual. Caio Mario da Silva Pereira afirma que:

[...] em qualquer caso, a declaração volitiva da não-indenização encontra fundamento na mesma razão determinante da força cogente das obrigações convencionais. E, enquanto permanecer neste estado, e dentro destes limites, é lícita, pois legítimo será que um contrato, regulador de interesses pecuniários entre particulares, desobrigue o devedor das consequências de sua responsabilidade, sem lesão à ordem pública. (PEREIRA, 1999).

No entanto, há alguns doutrinadores que não aceitam a exoneração de responsabilidade, com base em suposta violação ao princípio da reparação integral, como define Nilson Lautenschleger Jr. (2002, p. 15) : "Cabe, porém, referirmos que a limitação não pode ser total, pois seria vil e como tal não admitida, já que se equipararia à exclusão." A exoneração, segundo quem defende tal impossibilidade, importaria em descaracterização do próprio vínculo obrigacional, tornando a obrigação uma obrigação natural. No entanto isso não é totalmente verdadeiro pelo fato de o credor ainda poder exigir, no caso de descumprimento, a execução específica, alegar a exceção do contrato não cumprido e pedir a resolução se lhe for interessante.

7 JURISPRUDÊNCIA

A jurisprudência, por sua vez, vem adotando posições contraditórias. Embora não sejam muitos os julgados sobre as cláusulas limitativas de responsabilidade nos contratos exclusivamente comerciais e paritários, ora a conclusão é contra, ora a favor de sua validade.

O Tribunal de Justiça de São Paulo (Apelação Cível n. 079.455-4/3) ao decidir questão sobre um contrato de distribuição de produtos de informática, entendeu que as cláusulas limitativas de responsabilidade era inválida sob o fundamento de que "a ninguém é lícito renunciar o direito de petição ao Poder Judiciário ante lesão ou ameaça a direito", além do que seria possível apenas a renúncia a "determinada e específica indenização".

No entanto, em uma discussão sobre locação comercial o mesmo Tribunal de Justiça de São Paulo entendeu diferentemente, ao citar a doutrina já mencionada aqui de Aguiar Dias e concluir que as cláusulas limitativas de responsabilidade é legítima e não ofende a ordem pública (SÃO PAULO, 2000, p. 3).

Cláusula penal. Contrato de 'compra de atleta de futebol profissional'. Inadimplemento pelos contratantes, que não só deixaram de intermediar o apelado perante clubes, como também não arcaram com o seu sustento no período de desemprego. Ônus da prova sobre o efetivo cumprimento do contrato que incumbia ao apelante, já que seria impossível ao apelado fazer prova de fato negativo. Falta de prazo certo previsto no contrato que não afasta a mora do apelante, sob pena de configurar-se cláusula meramente potestativa, vedada pelo art. 12 do CC. Notificação premonitória para constituição em mora que é desnecessária, dado o decurso de quase um ano sem qualquer providência do apelante. Inadimplemento, portanto, configurado. Multa que é devida. Valor, todavia, excessivo, reduzindo-se para R\$ 100.000,00, nos termos dos arts. 412 e 413 do CC. Sentença de parcial procedência reformada. Recurso provido em parte (TJSP, Ap 0037130-80.2006.8.26.0562, 4.ª Câ. de Direito Privado, j. 12.12.2013, rel. Des. Teixeira Leite).

Com efeito, a Min. Nancy Andrighi, no REsp 803.481, fez justa crítica ao princípio da função social dos contratos, como se observa do excerto transcrito a seguir:

A função social infligida ao contrato não pode desconsiderar seu papel primário e natural, que é o econômico. Ao assegurar a venda de sua colheita futura, é de se esperar que o produtor inclua nos seus cálculos todos os custos em que poderá incorrer, tanto os decorrentes dos próprios termos do contrato, como aqueles derivados das condições da lavoura [...]” (STJ, REsp 803481/GO, 3.ª T., rel. Min. Nancy Andrighi (1118), j. 28.06.2007, DJ 01.08.2007, p. 462).

8 DIREITO COMPARADO

O Direito Comparado nos fornece elementos valiosos, justamente porque situações semelhantes se apresentam em todos os países e várias soluções oferecidas em um deles podem ser adotadas, com as necessárias adaptações, em outros.

No Direito Brasileiro, não sendo possível o cumprimento da obrigação conforme previsto pelas partes no contrato, este resolve-se em perdas e danos, ou seja, indenização em dinheiro. No entanto, na *Common Law*, a indenização ou *damages* é o remédio prioritário para o inadimplemento. Os ingleses veem como irrazoável a manutenção forçada de uma relação entre as partes que poderia ser mais facilmente resolvida com o pagamento de *damages* a parte frustrada, evitando assim a perpetuação do conflito.

No sistema inglês, há também a possibilidade de indenização simbólica para o caso de o inadimplemento não causar danos ou o credor não conseguir provar que houve alguma perda. Trata-se de uma indenização de pequeno valor, cuja função é evidenciar que houve um ilícito, sem, contudo, configurar punição do devedor, que justifica seu baixo valor. O credor terá sempre o direito a esse valor simbólico no inadimplemento, sem também incluído no montante da compensação efetiva, quando ficarem provados os danos, Em *Ruxley Electronics Lta vs. Forsyth* foi determinado que “se a parte não sofre danos, o que as vezes ocorre, terá direito apenas a

uma indenização simbólica. Em qualquer hipótese, a indenização tem por objetivo ressarcir o autor, e não punir o réu.

O Código Civil Italiano, em seu artigo 1229, prevê a nulidade de qualquer pacto que exclui ou limita a responsabilidade do devedor em casos de dolo ou culpa grave, além de proibir a limitação ou exclusão quando a obrigação em comento seja derivada de norma de ordem pública¹.

O Código Civil Português prevê, em seu artigo 800, 2, que:

a responsabilidade pode ser convencionalmente excluída ou limitada, mediante acordo prévio dos interessados, desde que a exclusão ou limitação não compreenda actos que representem a violação de deveres impostos por normas de ordem pública.

Na Alemanha, admite-se a validade das cláusulas de limitação e exoneração de responsabilidade como expressão da liberdade contratual, vedada a exoneração ou limitação por falta intencional (artigo 276, 3, do BGB).

Como na França, não há norma específica sobre o tema no Código Civil, a doutrina toma o fundamento da validade de tais cláusulas no princípio da autonomia privada, mas ainda assim não há unanimidade quanto à sua possibilidade, fazendo-se uma análise bastante criteriosa do caso concreto.

O artigo 1102 do Código Civil Espanhol declara nula a renúncia à ação para reclamar perdas e danos decorrentes de responsabilidade derivada do ato doloso. O Código é silente sobre a culpa grave, mas doutrina e jurisprudência seguem a tradição da regra *culpa lata dolo aequiparatur*². Além do dolo, são incluídos os bons costumes e a ordem pública como limites à sua validade.

Nos países anglo-saxônicos, por exemplo, respeita-se o pilar da *sanctity of the contracts* (traduzindo, a santidade dos contratos), que nada mais é do que a cláusula *pacta sunt servanda* do Direito romano-germânico – com a diferença de que naqueles países o Judiciário é implacável com os que violam contratos, principalmente os empresariais.

9 MEDIDA PROVISÓRIA DA LIBERDADE ECONOMICA (881/19) E AS ALTERAÇÕES NO CODIGO CIVIL

A Medida Provisória nº 881/2019, foi publicada em 30 de abril de 2019 e instituiu a chamada Declaração de Direitos de Liberdade Econômica. A MP 881/19 busca definir as “regras do jogo” no âmbito da Administração Pública frente aos particulares envolvidos em atividade

1 Art. 1229 *Clausole di esonero da responsabilità E' nullo qualsiasi patto che esclude o limita preventivamente la responsabilità del debitore per dolo o per colpa grave (1490, 1579, 16 81, 1694, 1713, 1784, 1838, 1900).*

E' nullo (1421 e seguenti) altresì qualsiasi patto preventivo di esonero o di limitazione di responsabilità per i casi in cui il fatto del debitore o dei suoi ausiliari (1580) costituisca violazione di obblighi derivanti da norme di ordine pubblico (prel. 31).

2 CULPA LATA DOLO AEQUIPARATUR. Adágio que, à luz dos ensinamentos romanos, cumpre uma função amplificadora de responsabilidade e fornece elementos para uma revisão substancial dos critérios de imputação no direito moderno. Na culpa lata ou culpa grave, há uma imprudência ou negligência crassa; o agente não queria o resultado, mas agiu com tamanha culpa, de tal forma, que parecia que o quisesse. Em tais casos, o efeito é o mesmo do dolo, ou seja, o ofensor deverá pagar uma indenização total. Em outras palavras, incide o princípio da reparação integral dos danos.

econômica. A ideia é exigir que o Poder Público dispense tratamento normativo adequado e isonômico aos particulares, livrando-os de incertezas e de injustiças e presumindo-lhes a boa-fé (art. 2º, II; e art. 3º, IV). A MP 881/19 cuida também das relações entre os particulares no exercício das atividades econômicas, prestigiando, acima de tudo, a independência e o senso de responsabilidade deles.

No que tange o objeto deste artigo acadêmico, há na redação da medida provisória a menção a “liberdade de contratar”, o que impacta diretamente no instituto do *Liquidated Damages* discutido neste artigo. Entre outras alterações propostas que não são objeto do presente artigo, a MP881/19, alterou o artigo 421 do Código Civil, relativo à função social, que passa a ser o seguinte:

Art. 421. A liberdade de contratar será exercida em razão e nos limites da função social do contrato, observado o disposto na Declaração de Direitos de Liberdade Econômica.

Parágrafo único. Nas relações contratuais privadas, prevalecerá o princípio da intervenção mínima do Estado, por qualquer dos seus poderes, e a revisão contratual determinada de forma externa às partes será excepcional (BRASIL, 2002).

Para Flávio Tartuce, a redação proposta para o novo parágrafo único do art. 421 traz o que uma obviedade, ao prever o caráter excepcional da revisão contratual dos contratos civis. Nas palavras de Tartuce:

Ora, não obstante a exigência dos requisitos tradicionais para a sua incidência, constantes dos arts. 317 e 478 da codificação, sabe-se que o Código de Processo Civil de 2015 trouxe outros pressupostos para a revisão contratual, na linha do que vinha exigindo a jurisprudência do STJ, quais sejam a verossimilhança das alegações, a determinação das obrigações contratuais controversas e incontroversas e o depósito referente às últimas, sob pena de inépcia da petição inicial (art. 330, §§ 2º e 3º). Na minha leitura, a revisão contratual de um contrato civil já se situa há tempos no campo da excepcionalidade. (TARTUCE, 2019)

.....

Em termos gerais, muitas das regras e orientações já poderiam ser utilizadas para fundamentar a função social do contrato. Tenho dúvidas se seria interessante colocar tais valores e direitos expressamente na lei, quando caberia à doutrina e à jurisprudência fixar tais critérios, que são voláteis e podem ser alterados de tempos em tempos, de acordo com as mudanças pelas quais passa a sociedade brasileira. (TARTUCE, 2019).

Entendemos o posicionamento do jurista, no entanto para avaliarmos o instituto do *Liquidated Damages*, a inclusão do parágrafo único pode corroborar com o nosso entendimento pois partindo do pressuposto de que há um posicionamento favorável de que a limitação da responsabilidade decorre do princípio da autonomia das partes e que o Contrato se faz lei entre as Partes será, portanto, suficiente para definir as indenizações do contrato. A falta de positivação em nosso Código Civil, entendemos que as cláusulas limitativas de indenização são lícitas por conta da autonomia privada das partes em acordar. Ora, se não há proibição expressa não pode ser coibido. Por vezes, este argumento pode funcionar em favor das cláusulas limitativas de responsabilidade, no entanto, o que se percebe é fator de grande instabilidade para os contratantes. A intenção da utilização destas cláusulas tem justamente a finalidade de minimizar

os riscos do negócio, mas a convenção deixa de ter utilidade quando tem sua validade negada pelo Poder Judiciário.

O texto desta Medida Provisória foi bastante discutido, principalmente sobre a parte que era considerada uma pequena reforma trabalhista. Durante os estudos não verificamos questionamentos sobre as alterações previstas no artigo 421 do Código Civil (BRASIL, 2002), mas devemos aguardar ainda o desenrolar desta nova lei que poderá ainda sofrer alterações e questionamentos no Supremo Tribunal Federal. Ressaltamos que no dia 21 de agosto de 2019, o Senado aprovou o texto final da 881/19, que seguiu para sanção presidencial, mas até o encerramento deste artigo, a lei não havia sido sancionada.

10 CONCLUSÃO

Foram apresentados aqui os elementos que definem o *Liquidated Damages* e da Cláusula Penal.

Ao se falar em “cumprimento dos contratos”, deve-se entender como “cumprimento total dos contratos”, isto é, já que o contrato “faz lei entre as partes”, absolutamente todas as suas cláusulas devem ser respeitadas pelas partes e, se isso não ocorrer, o Poder Judiciário (ou um Tribunal Arbitral) deve se encarregar de impor exatamente as sanções previstas no contrato e/ou na legislação.

O conteúdo dos vínculos estabelecidos entre particulares merece a proteção jurídica dentro do Direito Privado, pois o ordenamento jurídico é marcado pela ideia do equilíbrio e proteção da parte lesada pela ocorrência de danos. No entanto, no Brasil se reconhece função social aos contratos e à propriedade, de forma absoluta, inclusive positivada em lei. Nos países industrializados, impera a função econômica dos contratos e da propriedade.

Com a publicação da Medida Provisória 881/19 que “institui a Declaração de Direitos de Liberdade Econômica” reafirmou-se os princípios que devem nortear a economia, especialmente a boa-fé e o *pacta sunt servanda*, corroborando com o conceito apresentado no presente artigo.

Ante todo o exposto, imprescindível concluir que a validade das cláusulas de limitação nos contratos tem como fundamentos o *pacta sunt servanda*, já que o contrato “faz lei entre as partes”, absolutamente todas as suas cláusulas devem ser respeitadas pelas partes. Mas para que sejam respeitadas suas vontades, entendemos que devam ser respeitados as tendências modernas do ordenamento jurídico brasileiro sobre a função social do contrato, a boa-fé objetiva, a equidade e o bem comum. Assim, a existência de fato superveniente à formação dos contratos paritários, capaz de tornar as prestações excessivamente onerosas para uma das partes, causando-lhe prejuízos, autoriza a sua revisão, com o fundamento objetivo de restabelecer o equilíbrio contratual.

Finalmente, demonstra-se que estas cláusulas são cada vez mais presentes no mundo dos negócios e por isso, devem ter sua validade e eficácia analisadas em casos concretos. Não podendo ser consideradas de antemão inválidas. Necessário destacar também que a imprevi-

são sobre a eficácia dos compromissos assumidos nos contratos é um fator determinante nas relações entre empresas.

REFERÊNCIAS

- AVELAR, Letícia Marquez de. *A cláusula de não indenizar - uma exceção do direito contratual à regra da responsabilidade civil*. Curitiba: Juruá, 2012.
- BANDEIRA, Luiz Octávio Villela de Viana. *As cláusulas de não indenizar no direito brasileiro*. São Paulo: Almedina, 2016.
- BRASIL. *Lei 10.406*, de 10 jan. 2002. Institui o Código Civil. Diário Oficial da União - Poder Executivo, Brasília, 11 jan. 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm. Acesso em: 20 ago. 2019.
- BRASIL. *Lei n.º 8.078*, de 11 de setembro de 1990. Código de Proteção e Defesa do Consumidor. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. v. 19.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *REsp 803481/GO*, 3.^a T., rel. Min. Nancy Andrighi (1118), j. 28.06.2007, DJ 01.08.2007, p. 462. Direito Civil e agrário. Compra e venda de safra futura a preço certo. Alteração do valor do produto no mercado. Circunstância previsível. Onerosidade excessiva. Inexistência. Violação aos princípios da função social do contrato, boa-fé objetiva e probidade. Inexistência. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/8921921/recurso-especial-resp-803481-go-2005-0205857-0/inteiro-teor-14073702>. Acesso em: 10 jan. 2019.
- DIAS, José de Aguiar. *Cláusula de não-indenizar*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1980.
- DINIZ, Maria Helena. *Curso de direito civil brasileiro: responsabilidade civil*. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.
- FERNANDES, Wanderley. *Cláusulas de exoneração e limitação de responsabilidade*. Tese, Universidade de São Paulo, 2011.
- GORDLEY, James. *Foundations of private law: property, tort, contract, unjust enrichment*. Oxford: Oxford University Press, 2006.
- LAKATOS, Eva; MARCONI, Marina. *Metodologia do Trabalho Científico*. São Paulo: Atlas, 1992.
- LAUTENSCHLEGER JR., Nilson. Limitação de responsabilidade na prática contratual brasileira: permite-se no Brasil a racionalização dos riscos do negócio empresarial? *Revista de Direito Mercantil*, São Paulo, v. 41, n. 125, p. 7-24, jan./mar. 2002.
- LEONARDO, Rodrigo Xavier; RODRIGUES JUNIOR, Otavio Luiz. A MP da liberdade econômica: o que mudou no Código Civil? (parte 1). *Revista Consultor Jurídico*, 6 de maio de 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-mai-06/direito-civil-atual-mp-liberdade-economica-mudou-codigo-civil>. Acesso em: 26 ago. 2019.
- MARTINS, Fran. *Contratos e obrigações comerciais*. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.
- PEREIRA, Caio Mario da Silva. *Instituições de Direito Civil*. 19. ed. Rio de Janeiro: Forense: 1999. v. II.
- PERES, Fabio Henrique. *Cláusulas contratuais excludentes e limitativas do dever de indenizar*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.
- PRATA, Ana. *Cláusulas de exclusão e limitação da responsabilidade contratual*. Coimbra: Almedina, 2005.
- RODRIGUES, Sílvio. *Direito civil: responsabilidade civil*. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.
- RODRIGUES, Sílvio. *Responsabilidade civil*. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.
- SANSEVERINO, Paulo de Tarso Vieira. *Princípio da reparação integral: indenização no Código Civil*. São Paulo: Atlas, 2010.
- SÃO PAULO. Segundo Tribunal de Alçada Civil (9ª Câmara). Ação de Ressarcimento de dano. Locação em "outlet". Cláusula de não indenizar a favor da locadora em caso de incêndio que causaram danos á locatária. Validade.

Apelação improvida. *Apelação Cível 917963-60.1999.8.26.0000*. Relator: Desembargador Eros Piceli. J. em 04.10.00. Disponível em: [https://es 9ª Câmara aj.tjsp.jus.br/cjsj/getArquivo.do?cdAcordao=279843](https://es9a.câmara.aj.tjsp.jus.br/cjsj/getArquivo.do?cdAcordao=279843). Acesso em: 06 nov. 2017.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (11ª Câmara de Direito Privado). Transporte de mercadorias. Ocorrência de roubo, inexistente seguro. Cláusula de não indenizar, porém, cuja validade se admite, na hipótese, já que inexistente hipossuficiência ou vulnerabilidade na proprietária das mercadorias, previamente comunicada de que deveria providenciar o seguro de carga. Compensação com o transporte de outras mercadorias inadmissível, mantida a higidez das duplicatas de prestação de serviços emitidas. Apelo improvido. *Apelação n. 9145437-46.2005.8.26.0000*. Relator: Desembargador Soares Levada. J. em 04.02.10. Disponível em: <https://esaj.tjsp.jus.br/cjsj/getArquivo.do?cdAcordao=4311501>. Acesso em: 05 nov. 2017.

SCHÄFER, Hans-Bernd; OTT, Claus. *The Economic Analysis of Civil Law*. Cheltenham: Edward Elgar, 2004.

TARTUCE, Flávio. *A MP 881/19 (liberdade econômica) e as alterações do Código Civil*. Primeira parte. Disponível em: [https://www.migalhas.com.br/dePeso/ A+MP+88119+liberdade+economica+e+as+alteracoes+do+Codigo+Civil](https://www.migalhas.com.br/dePeso/A+MP+88119+liberdade+economica+e+as+alteracoes+do+Codigo+Civil). Acesso em: 26 ago. 2019.

VENOSA, Sílvio de Salvo. *Curso de Direito Civil: Responsabilidade Civil*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

VENOSA, Sílvio de Salvo. *Direito civil: teoria geral das obrigações e teoria geral dos contratos*. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2012, v. 2.

VERÇOSA, Haroldo Malheiros Duclerc. *Contratos Mercantis e a Teoria Geral dos Contratos - O Código Civil de 2002 e a Crise do Contrato*. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

11

CAPÍTULO

INTERTEXTUALIDADE DO SISTEMA DE PRECEDENTES BRASILEIROS

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA
ANA PAULA SOARES DA COSTA SOSI

RESUMO

À guisa de uma suposta nova linguagem os precedentes no sistema de direito processual brasileiro, e sob a nuvem de muitos registros acadêmicos no Brasil, impõe a necessidade pormenorizar os estudos desse importante instituto. O tema, além de espinhoso é ainda muito confuso, por isso deve ser posto ao crivo de muitas análises científicas, para que seja possível alcançar uma técnica que permita de fato sua melhor aplicação. No Brasil, o tema não é novo como pensam os estudiosos da área, existem desde o Brasil Império e por isso mesmo carece de revisitação. O presente trabalho foi realizado com pesquisa bibliográfica. A metodologia utilizada é hipotético dedutiva.

PALAVRAS-CHAVE: Linguagem intertextual. Celeridade e duração razoável. Direito comparado. Leitura processual. Leitura procedimental.

ABSTRACT

The guise of a supposed new language is the system of Brazilian procedural law, and it is a cloud of many academic studies in Brazil, which requires the implementation of studies on this subject. The theme, in addition to being still a bit confusing, should be put live graphically so that it is able to be able to use your application. In Brazil, the theme is not new as the thinkers of the area, there are of Brazil Empire and therefore it needs to revisit. The present work was carried out with bibliographical research. The intended methodology is hypothetical deductive.

KEYWORDS: *Intertextual language. Celerity and reasonable duration. Comparative law. Procedural reading. Procedural Reading.*

1 INTRODUÇÃO¹

Em 2015 o Código de processo civil brasileiro, formalizou a adoção de precedentes por um microsistema de formação, dentre os artigos contidos no Código de Processo Civil/2015,

1 Artigo apresentado, originalmente, no CONPEDI de Goiânia em 2019.

Como citar este capítulo:

MURTA, Antônio Carlos Diniz; SOSI, Ana Paula Soares da Costa Sosi. Intertextualidade do sistema de precedentes brasileiros. In: RIBEIRO, Adriano da Silva; BERNARDES, Bruno Paiva; FREITAS, Sérgio Henriques Zandona (coord.). *Empresa, tributação e processualidade democrática*. Belo Horizonte: Universidade FUMEC, 2020. E-book. p. 181-194. Disponível em: <https://repositorio.fumec.br/xmlui/handle/123456789/757>. Acesso em: 30 nov. 2020.

a norma que reflete com maior relevância é possivelmente, aquela contida no artigo 926, que impõe uma obrigatoriedade da estabilidade da jurisprudência pelos tribunais.

Ocorre, que a jurisprudencialização do direito no Brasil de modo algum é algo novo, pelo contrário existe desde o Brasil Império, cujos dados históricos são importantes. A ideia geral, é pensar que houve adoção de um novo sistema jurídico (*common law*) nosso desconhecido, por que permeado de critérios técnicos por sua sofisticação milenar, ainda que sob a égide da Dogmática como também está *civil law*.

O tema problematizado é espinhoso, devendo ser tratado com o máximo de cautela, pois, tratando-se de precedentes judiciais e da jurisprudencialização, inevitável não adentrar à sua sistemática conceitual conforme o sistema em que está inserido, visto que, nos países de aplicação dos precedentes com formação em *common law*, há técnicas desenvolvidas e aprimoradas, já no caso brasileiro, esbarra-se na herança histórica dos precedentes do Brasil Império (principalmente), cuja origem remonta em primeiro plano ao direito português, naquele primeiro modelo (*common law*), evidente o protagonismo do juiz, neste último (*civil law*) invariavelmente o protagonismo do legislador, neste último, com alguma permissão legal para que juízes legislem o direito.

Ainda que haja comandos legais, que disponha poderes aos tribunais para criação, extinção, modificação e revogação, como é o caso das súmulas, e com o Código novo, as possibilidades de superação e distinção, é preciso instigar, que são ainda, técnicas muito obscuras, desenvolvidas lamentavelmente pelo menos parte, como obstrutoras de certas garantias do processo constitucionalmente balizado, deixando margem à paradoxos diversos.

A escola instrumentalista de processo, ainda hoje, dominante no direito brasileiro com raízes em Bülow (teoria do processo como relação jurídica), insere o magistrado como figura de centralidade da decisão. Essa raiz instrumental que tanto, prega a paz social pelo processo, não foi até o momento suficiente para diminuir a carga dos processos no judiciário, pelo contrário desde sua inserção no ordenamento jurídico brasileiro, ano a ano nota-se substancial aumento de demandas.

O Código de 2015 em sua exposição de motivos, diz inserir-se na realidade brasileira para dar celeridade aos processos nos tribunais, bem como criar uma almejada efetividade.

No entanto, tem-se nessa expectativa, que os precedentes quando forem utilizados para dar ou criar espaço discursivo dialógico, exercerá excepcional papel no ordenamento jurídico processual, diferentemente disso, na forma como está, faz apenas revalidar o papel do juiz como figura central de decisor.

A nova perspectiva, cheia de contradições pelo menos no que tange à questão da celeridade (seu ponto central), mostra-se paradoxal, pois dizer que, tem no sistema de precedentes seu fundamento principal, como ferramenta principal diminuir demandas, e evitar multiplicidade de causas e casos (já que precede), poderá por fim, culminar em engessamento do direito, efeito contrário e deletério ao desejado.

Outro viés esperado, é dar aos jurisdicionados sobre segurança jurídica, está porém, não combina com a celeridade processual, a segurança jurídica no processo, pressupõe razoabilidade de tempo para as decisões, a celeridade por sua vez, não pressupõe os mesmos fundamentos da duração razoável do processo, pois este último refere-se no artigo 5º, LXXVIII, aos meios que garantam a sua célere tramitação, como resultado uma duração razoável.

Feitas essas considerações introdutórias, o presente artigo estrutura-se a seguir no segundo capítulo os fundamentos do processo civil, no capítulo terceiro trata da exegese dos códigos brasileiros, subsequentemente trata das pontes históricas dos precedentes brasileiros, e a necessidade de uma releitura procedimental no último capítulo.

A metodologia a ser utilizada é hipotético-dedutiva.

O marco teórico são os aspectos contemporâneos do processo Constitucional democrático. A princiípio a vertente metodológica é dogmático-jurídica. O artigo baseia-se em pesquisa bibliográfica.

2 OS FUNDAMENTOS DO (NOVO) PROCESSO CIVIL E O MICROSSISTEMA DE FORMAÇÃO DE PRECEDENTES

Desde a redemocratização o processo ganhou contornos mais firmes na efetivação dos direitos elencados na Constituição na categoria de direitos fundamentais, a partir de textos normativos garantísticos do direito de ação (XXXV), devido processo legal (LIV) e seus corolários lógicos do Contraditório e ampla defesa (LV) e Isonomia (*caput*), da Constituição da República Federativa do Brasil, (BRASIL, 1988).

O processo Constitucionalizado, passou então daquele velho *status*, de que existiria apenas em função da efetivação do direito material (com relevância ao direito privado), não obstante, como ciência autônoma, tornou-se ao longo dos anos meio de o estado-juiz dizer o direito, em alguns momentos históricos com caráter meramente persuasivo, noutros um papel ilustrativo, apenas um guia a consecução das demandas (TORRES, 2015).

No caso brasileiro, hodiernamente há clara intenção de redução de demandas, que se acha inclusive norteado na exposição de motivos do Código de Processo, entremeado sob os seguintes dizeres: - "O novo código de Processo Civil tem o potencial de gerar um processo mais célere, mais justo, porque mais rente às necessidades sociais e muito menos complexo" (BRASIL, 2015, p. 25), num primeiro momento, pode parecer que essa celeridade almejada será uma realidade jurídica tão palpável porque encampada na tese de menor complexidade do processo, capaz de, pelos instrumentos propugnados no Código, resolver por multiplicidade os processos.

Todavia, o equívoco de pensar em primeira análise que os procedimentos estarão mais rentes às realidades sociais é a pedra angular da disparidade jurídico processual tão equivocada quanto paradoxal, pois inerente a atuação e existência do Estado-juiz, que preconiza um "subjativismo autoritarista do Séc. XIX, [...] que atribui a uns poucos o dever função de estatal de julgar ou fiscalizar a lei, melhor inteligência e senso de justiça" (LEAL, R., 2005, p. 41).

A Constituição da República de 1988, em norma que dispõe sobre a razoável duração do processo, não deixa dúvidas que a celeridade é produto dessa razoável duração, sendo dela inclusive, um subproduto, e não o contrário como narra a exposição de motivos, artigo 5º, LXXVIII, "a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação" (BRASIL, 1988).

Paulatinamente as diretrizes do direito brasileiro foram se transformando, e àquela velha máxima: - que o processo não encontra fim em si mesmo -, vem se esvaindo pelas novas diretrizes (ainda que, permeadas de velhas matizes), no processo materializado no direito de ação (artigo 5º, XXXV) que em suma, traduz um "direito subjetivo público exercitado contra o Estado-juiz - (DIAS, 2012, p. 80), revela, não obstante, a discussão seja entre autor e réu, ao invocar a tutela por meio de ação, nesse espectro, por ser o exercício do direito ação contra o Estado, abre-se a este o poder de falar o direito de forma mais ampla.

É neste ponto tematicamente, que se estende ao Estado juiz, o poder de face a nova sistemática de precedentes, atuar com o novo *status* garantidor de um microsistema que opere a interpretação adstrita ao caso, mais que isto, estende-se essa atividade a uma multiplicidade de casos similares em demandas repetitivas.

Nessa interseção (porém), não podemos deixar de destacar alguns equívocos, principalmente no que tange as similaridades e diferenças dos sistemas processuais, que conforme conceituações em: - Os grandes sistemas de direito contemporâneo-, tem maior relevância no fato de as tradições estarem no caso brasileiro, arraigadas no protagonismo do legislativo (*civil law*) e a outra no protagonismo do juiz (*common law*) (DAVID, 2002).

Tais premissas, no entanto são muito simplórias, quando a pretensão, à rigor ao magistério de Zufelato ensina, "os precedentes são universais, em cada sistema jurídico assumem feições próprias" (ZUFELATO, 2015, p. 90).

Relativamente ao sistema judicial de precedentes brasileiros, já que em suma o Estado-juiz, emite uma interpretação à lei, diferentemente do que acontece na Inglaterra e nos Estados Unidos da América, cria-se uma lei ou norma capaz de aos moldes de *civil law* subsumir sua aplicação social, como foi por exemplo o caso, *Riggs versus Palmer* (1882), dando origem a indignidade no direito sucessório (DWORKIN, 2007).

Outra premissa importante está no fato de que, o precedente não nasce como tal. Não se deve imaginar que *common law*, aplica-se somente a técnica de precedentes, pois como já anotado, na tradição *common law* o juiz é quem dá o direito (*judge-making law*) em especial no direito britânico, e relativamente à aplicação de precedentes e ou à sua formação. Existem particularidades diversas destas que estão sendo balizadas ou utilizadas no Brasil, aqui, de modo inverso, há o encerramento do debate processual, algumas vezes liminarmente.

Nesse ponto, teríamos a aprender com o *common law* que uma decisão não nasce como se precedente fosse; são os juízes dos casos futuros que, instados a se manifestarem sobre decisões passadas, poderiam invocar tais decisões na qualidade de precedentes (THEODORO JÚNIOR; NUNES; BAHIA; PEDRON, 2015, p. 346).

Nosso sistema carece, ainda de maiores estudos e de maior sofisticação técnico-teórica, pois estamos sobre um manto obscuro da jurisprudencialização do direito (como se pretende com maior rigor a partir do Código de 2015), trata-se na verdade de um conhecimento místico, inalcançável pelos mortais, uma espécie de enigma do saber (LEAL, R., 2013), quer nas esferas ordinárias ou nas extraordinárias.

Em tempos mais remotos na Suprema Corte, ministros daquela casa, trabalhavam sobre certa penumbra, o ministro Vitor Nunes leal, já na década de 60 destaca para esse fato nominando as súmulas de técnica não sofisticada

Por falta de técnicas mais sofisticadas, a súmula nasceu – colateralmente adquiriu efeitos de natureza processual- da dificuldade, para os ministros, de identificar as matérias que já não convinha discutir de novo, salvo se sobrevisse algum motivo relevante. O hábito, então, era reportar-se cada à sua memória, testemunhando. Para os colegas mais modernos, que era tal o qual a jurisprudência assente na Corte. Juiz calouro, com o agravante da falta de memória, tive que tomar nos primeiros anos numerosas notas e bem assim sistematiza-las, para pronta consulta durante as sessões de julgamento. Daí surgiu a ideia das Súmulas que aos colegas mais experientes- em especial os companheiros da comissão especial de jurisprudências, ministros Gonçalves de Oliveira e Pedro Chaves- tanto estimularam. E se logrou, rápido, o assentamento da presidência e dos demais ministros. Por isso, mais de uma vez, tenho mencionado que a súmula é subproduto de minha falta de memória, pois fui eu afinal o Relator não só da respectiva emenda regimental como dos seus primeiros 370 enunciados. Esse trabalho estendeu-se até as minúcias da apresentação gráfica da edição oficial, sempre com apoio dos colegas da comissão, já que no reuníamos facilmente pelo telefone. (THEODORO JÚNIOR; NUNES; BAHIA; PEDRON, 2015, p. 33).

Este trabalho não nutre, de modo algum, uma perspectiva do esvaziamento do papel do judiciário no que tange seu poder e função de atuar na criação de normas, pelo contrário, tangenciando as perspectivas pelo fundamento de um processo sob a égide constitucionalizada, quanto aos enunciados de súmulas ou aos precedentes diretos, o que faz na verdade é dar um “máximo aproveitamento processual” (THEODORO JÚNIOR *et al*, 2016, p. 26-27), sob a premissa dos princípios encampados na parte geral do novo *Códex*.

O desejo de um processo, cuja duração seja razoável, não é uma particularidade brasileira (frise-se), a exemplo disso, na Inglaterra, o frequente desejo de solucionar seus litígios, o Código de processo foi renovado em 1998, debaixo de muitas críticas sociais, que em parte clamam por codificação, na tentativa de afastar-se da tradição dos juízes como aqueles que ditam o direito por leis e normas (ANDREW, 2009).

Na contramão, porém, em especial a Europa e América Latina sob a temática de aperfeiçoamento dos direitos fundamentais ampliou-se o uso de precedentes em suas cortes, com o Brasil não seria diferente, já que é o constante resultado de releituras tanto de direito interno como de direitos alienígenas, ou ainda, fruto de péssimas Intertextualizações internas, que acabam por fim, configurarem o direito como uma verdadeira colcha de retalhos (LEAL, R., 2017).

Tal afirmação se colhe do fato da jurisprudência brasileira, mesmo após a derrogação de várias constituições, em cujas épocas lhes dera origem as variadas súmulas do Supremo Tribunal federal, se manterem ativas no interregno de 40 anos, isto é, 1963 até o ano de 2003, apenas as súmulas 152, 274, 388 e 610 foram revogadas, as súmulas 301 e 394 foram canceladas e a súmula 359 foi alterada, do total de 736 súmulas não vinculantes editadas na suprema corte (BRASIL, 2018).

Os jurisprudências brasileiros (doutrinadores) vêm nominando o vigente Código, ao entrelace de novos fundamentos, todavia não guardam de fato relação com qualquer novidade, pelo contrário, mostra-se resvalado no direito contemporâneo, que sequer chegou à modernidade, não rompeu com o passado, a maioria dos seus dispositivos é mera repetição do velho.

Portanto, a ideia principal ao criar precedentes no Brasil para dar celeridade aos processos nos tribunais, é uma falácia estrategista logística e explica muito bem a jurisprudência defen-

siva (p.ex.), que perturba o ordenamento jurídico Brasileiro de modo que foram criados vários meios para a diminuição de feitos e nenhum deles com sucesso, ao que parece o método eleito na atualidade não será de igual modo capaz de diminuir as demandas, pois sequer é novo, está apenas e em parte remodelado.

3 A EXEGESE POLÍTICA DOS CÓDIGOS DE PROCESSO CIVIL

Não há nada de novo na processualidade brasileira, a contrário-*sensu* das expectativas e narrativas dos procedimentalistas acerca do Código de 2015, que supostamente haveria a nova lei inovado pelos multimodos de resolução de conflitos (sistema multiportas) para dar celeridade às demandas judiciais, o que o Código 2015 fez, foi apenas regulamentar velhas práticas para lhes conferir *status* de legalidade pelo princípio da reserva legal.

A processualística brasileira, sempre engendrou firmar-se, a partir de alinhamentos com a história política, em especial o Código de 1939, que “nasce de uma exigência da Constituição de 1934 [...], em momento cuja história política brasileira se emaranhava ao ultranacionalismo (ditatoriais/totalitaristas/nacionalistas) [...] durante o período centralizador da política de Getúlio Vargas” (RAATZ; SANTANA, 2012).

Com o Código de 1973 não foi diferente no aspecto das agitações políticas, surge no contexto das excepcionalidades, cujos poderes do executivo permitiam legislar por Decretos-leis (BUENO, 2010) das quais, perduram até o dia de hoje, a Lei de introdução às normas do Direito Brasileiro (antiga LICC), não obstante ser de 1942 período anterior, era tendenciosamente com o fito de “assegurar a observância da lei” (RAATZ; SANTANA, 1964, p. 28), e preponderava “rapidez e justiça” (RAATZ; SANTANA, 1974, p. 74).

Independentemente do Código em vigência, a lógica estrutural do processo sempre esteve encampada no Brasil por linhas dogmáticas, que “reafirmam a necessidade de se atribuir ao juiz poderes ampliados” (LEAL, A., 2008, p. 25), e mais que isso, essa dogmática tão louvada e chamada de ciência por Tércio Sampaio Ferraz Jr., é para ele e outros juristas, produto da cultura humana (FERRAZ JUNIOR, 2017), em contrassenso à própria estrutura teórica por ele desenvolvida, de que o direito, somente pôde receber tratamento teórico, porque a jurisprudência anteriormente exercida supostamente por maioria de leigos, foi substituída pelo *Concilium* Imperial, alta corte, formada por juízes profissionais, (FERRAZ JUNIOR, 2017).

Note, os juízes sempre estiveram na teia política (ajudando tecê-la) como espécie de papel moderador e em local de destaque como esperança última do homem fatalista, por isso a “justiça da decisão estaria, para os escritos alinhados a essa perspectiva, na capacidade do juiz em sintetizar e realizar, pela interpretação oportunizada pelo chamado direito concreto” (LEAL, A., 2008, p. 25).

É necessário, destacar ainda, que no sentido tratado tanto por Marinoni: - (o processo estatalista) quanto por Tércio Sampaio Junior, ao estigmatizar o profissionalismo de juízes, transportam em definitivo a figura do Judiciário e de seus magistrados para a incólume tarefa de únicos seres capazes de tratar o direito conforme a perversa realidade social, defende o papel de supremacia do Estado juiz.

Tais afirmativas, com pauta no realismo jurídico, só fazem reafirmar as exceções históricas, de atuação intensa e irrestrita do Estado juiz como “fonte complementar e ordenadora da realidade econômica e social” (LEAL, R., 2016, p. 54).

O tema problema, longe de ser novo, encontra raiz em tempo remotos, não se sabe se é coincidência ou não, mas no Código de Napoleão no artigo 4^a (AGAMBEM, 2007, p. 47), e a Lei de Introdução às Normas do Direito brasileiro, também no artigo 4^o, (DECRETO-LEI 4652/1942), obrigam ao juiz o julgamento de uma lide, diante de uma lacuna de lei, quer legislativa, quer teórica, é a ampliação sistematizada do poder de criação do direito, no Brasil legalizada pela Lei de súmulas e pelo novo Código.

Nessa perspectiva, as linhas teóricas dogmáticas, que tentam explicar a atividade judicial, de alguma forma aderem agradavelmente à ideia de que o judiciário é quem aparará as arestas das mazelas sociais pela justiça que terá como resultado a paz social.

Nesse ímpeto, ainda que, uma mudança necessariamente profunda se mostre necessária, ao dissabor do medo, as clássicas teorias de direito, insurgem contra as mudanças teóricas e técnicas por um *topoi* Aristotélico, que o homem em nome da preservação da sua verdade, isto é, das suas realidades do agora, continuam a prezar pela continuidade de regimentos jurídicos autoritários e assassinos, nascidos de estados de necessidade, “onde o juiz elabora um direito positivo de crise” (AGAMBEM, 2007, p. 48).

E os devaneios não param por aí, ao tempo de exceção, ainda que, declarada a democracia que está supostamente em pleno andamento, e declaradamente válida no plano jurídico interno, os elementos de regimes totalitários continuam em vigência no ordenamento jurídico, com a demonstração da necessidade de suspensão da ordem jurídica (real) pelos governantes, cuja lacuna é interpretada existente no direito público (AGAMBEM, 2007, p. 48).

Nesse ponto, não é considerada apenas a lacuna na lei, mas a lacuna seria “uma suspensão do ordenamento jurídico, para garantir-lhe a existência” (AGAMBEM, 2007, p. 48), sobre pretexto de ordem e progresso.

Esses arranjos jurídicos e ou políticos institucionais, explicam muito bem, porque os litigantes se fundem com o Estado quando figuram como partes num processo judicial, ainda que, de jurisdição voluntária, que de igual modo, depende do provimento jurisdicional (mesmos nos casos sem lide), em dar procedência ou improcedência ao pedido formulado, ou quando não isso, ter que homologar a vontade das partes, que poderia ser executada longe das portas do judiciário, extrajudicialmente.

Essas inferências só fazem confirmar que esses contornos, tendem manter a figura de Estado sempre ao topo das relações humanas e processuais, à rigor das Novas Linhas de Processo Civil já na década de 1990, “a jurisdição deve realizar os fins do Estado e, inclusive, permitir a participação popular, através do processo, no poder” (MARINONI, 2000, p. 21), a ideia do jurista pode parecer boa, mas o pano de fundo trabalha para confirmar o historicismo dessas formulações, que “na verdade, a teoria do processo é demarcada pela noção de Estado própria de um determinado momento histórico”, (MARINONI, 2000, p. 21) a rigor do pensamento dogmático.

Essa denunciada falência (e não mais, apenas crise) do processo instrumentalizador de supostas políticas públicas de bem estar social (o bem da vida político e o bem da vida jurídico), pela promoção de justiça e paz social, segurança jurídica e celeridade, faculta-nos questioná-

-lo como instrumento idealizador do processo dito moderno por Tereza Wambier e José Miguel Garcia Medina, que é para estes juristas em suma, o enfrentamento da “problemática concreta pela jurisprudência” (MEDINA; WAMBIER, 2004, p. 31) cujo norte seria de que, “a jurisdição enfrente e realize os objetivos considerados fundamentais pela constituição de 1988” (MEDINA; WAMBIER, 2004, p. 32) pela obscura hermenêutica judicante.

A fala proeminente, cuja preocupação dos juristas mencionados, que atribuem ao processo uma modernidade (inexistente) coube destacar, é a preocupação no enfrentamento do conhecimento retórico do juiz nos casos concretos, inferida na infeliz confirmação de que, somente “o judiciário é portador de uma hermenêutica (jurisprudência) unilateral e dirigente dos destinos da população e dos sentidos das leis que porventura queira aplicar em suas decisões” (LEAL, R., 2017, p. 176).

O processo dogmático esforça-se por manter tendências (veja no tópico 4), e por isso mesmo permanece impermeável à democracia, na teia de ideologismos e crenças, hábeis violadores das garantias processuais e procedimentais, já que volta e meia a inoperabilidade do devido processo é manchada por ritos sagrados (constantes nas leis) de um passado até então insuperável.

4 AS RESULTANTES HISTÓRICAS E SOCIAIS E QUE INFLUENCIARAM A ADMISSÃO DE ENUNCIADOS DE PRECEDENTES NO BRASIL

De modo algum poder-se-ia dizer em ausência de instabilidade dos precedentes brasileiros (o que existe é um decisionismo catalisado, centralizado em certas esferas dos tribunais, que leva ao empoderamento decisório dos tribunais superiores), estes a contrário-sensu das narrativas do Ministro Vitor Nunes leal, que testemunha precedentes desde a década de 60, não balizou em sua fala, que o precedentalismo no Brasil corporificado nas súmulas, ora vinculantes, ora meramente persuasivos, na verdade são velhos conhecidos do sistema jurídico e judicial brasileiro, com primeiros registros no Brasil Império.

Trazidos com o direito português de onde realmente tem origem, na época Imperial “eram vinculativos”, [...] e vigorava, à época a figura portuguesa dos assentos” (TORRES, 2015, p. 132).

Em suma, durante todo o percurso histórico da jurisprudência brasileira de 1875 até o Código de processo de 1973, tem-se um mesmo núcleo, se valendo sempre em fixar interpretações, e por serem essencialmente de origem portuguesa, nossos precedentes mais uma vez, colidem frontalmente com o nosso processo constitucionalizado, que vem do *Due Process of law* (do direito anglo-saxão), demonstrando assim, a colcha de retalhos, que torna complexa a estruturação de nossos precedentes.

É natural nessa teia, que haja colisão da aplicação prática de sistemas jurídicos, pois a adoção de um sistema, ainda que por espelho como faz o Código vigente, importe em uso de novas técnicas, que obviamente não conhecemos, impõem vários problemas em sua aplicação prática (NUNES; VIANA, 2017) servindo como grande exemplo, o momento da decisão *ratio decidendi*, no Brasil, mesmo que haja multiplicidade de entendimento sobre um único caso,

bastam os votos quer seja dos desembargadores, quer seja dos ministros das cortes superiores para validar um precedente.

Assim, não seria importante, dirimir a priori, quais seriam seus fundamentos para a decisão de uma causa piloto conforme sua adstrição e congruência, para com ela relacionar o caso em concreto de forma a servir a outros casos presentes e futuros?

Nossa metodologia dá-se de início equivocada, inclusive no que tange às nomenclaturas, pois jurisprudência é gênero das decisões judiciais (LEAL, R., 2017). As súmulas em nosso direito são produtos dos precedentes e fazem surgir os enunciados tais.

Os precedentes por sua vez, produtos de reiterada jurisprudência, pode-se colher da simples leitura no caderno de súmulas anotadas dos tribunais, para inferir, que as origens os precedentes dos tribunais superiores, em síntese são espécies do gênero, pois decorre uma da outra.

Nos outros países há (principalmente) hoje profunda aversão aos precedentes, Jeremy Bentham afirmou que precedente é "*a arte de ignorar metodicamente aquilo que todo mundo sabe*". O filósofo inglês, talvez o crítico mais ferrenho do *common law*, costumava se referir a esse sistema como um direito para cachorros (*dog law*), apontando que "*quando seu cachorro costuma fazer algo de errado, você aguarda ele agir e só então o pune. É assim que você cria regras para seu cachorro, e é assim que os juízes criam regras para mim e para você*" (1962, p. 231-235 *apud* SCHAUER, 2012, p. 117).

É por esta razão, que em Processo como teoria da Lei democrática, de inferência da teoria Neoinstitucionalista do processo, a partir de uma estrutura conjectural (não ideologizante), em cujo âmbito é possível compreender que a retórica Constitucional do controle pela legalidade, abre incontestavelmente caminho para a teoria do *médium* jurisdicional em Habermas

O positivismo (jurídico e sociológico) em seu insistente sincretismo presta um favor substancial habermasianismo, ao mostrar que o pretense "consenso ideal" aludido no discurso de Habermas precisaria de *médium* jurisdicional d autoridade para arbitrar os "sentidos de fala" historicamente mais convenientes como "filtros" de impurezas culturais que pudessem causar distúrbios de alta periculosidade à própria sobrevivência do discurso humano. É esse caráter retórico que o princípio da legalidade encerra na visão do positivismo sociológico-jurídico (pragmático-político-jurídico), que a esfera pública (lugar criativo de contextos da linguísticos singulares ou corretivos das formas de vida sociais ou jurídicas) com efeito, a Lei escrita para o positivismo por se formular pelo princípio retórico da legalidade, nos Estados Liberal e Social de direito, abre uma esfera pública (vazio) no próprio âmago estrutural da Lei onde se aloja a autoridade, para que em nome do Estado juiz dirigir o privado por interesses públicos (LEAL, R., 2017, p. 155-156).

Nesse paradigma teórico de Habermas inexistente a possibilidade (de fato) de um devido processo democrático judicial ou legislativo, pois à sombra de um sistema jurídico que diz formular novos fundamentos para a processualidade brasileira, não tornou possível essa aferição pelas normas estatuídas no Código de Processo Civil 2015, mantendo o caráter historicista dos códigos anteriores principalmente no que tange a formação de sua jurisprudência.

Nossas influências históricas mostram na verdade uma raiz precedentalista surgida do direito português, e que para uso de técnicas mais modernas teríamos que avançar para as técnicas milenares de *common law*, não obstante avançada, temos essencial necessidade de trazer à releitura que propicie adequação, isto é, intertextualidade àquela tradição.

A realidade brasileira, frise-se, de modo algum, ao adotar uma linha precedentalista, introduziu-nos ao sistema de *common law*, (como querem certos apressados fazer entender), para isso, haveríamos de andar longa estrada na complexidade de um sistema desconhecido.

5 RELEITURA DOS PRECEDENTES NO SISTEMA JURÍDICO BRASILEIRO

É inegável que a sistemática adotada nada mais é que, uma releitura dos processual/procedimental dos precedentes (já que em nada acrescentou ao que atualmente se chama de sistema de precedentes), cuja necessidade de discutir o tema impõe uma leitura à luz de certos dispositivos legais como aqueles insertos nos artigos 926, 489, § VI, 1042, e outros dispositivos correlatos do Código de Processo Civil 2015, dentre os quais haverá dificuldade pelas partes de superação precedentes pela via de recuso (*p.ex.*).

Desta perspectiva, não se deve ocultar, houve pelo menos em parte um rompimento do Estado democrático de direito, ante a obscuridade de participação efetiva que se pode dar às partes, já que neste mote a decisão é judicial e não jurídico-processual (LEAL, R., 2017).

Falar em precedentes é necessariamente falar em não esgotamento da via discursiva, que num sistema jurídico como é o Brasil, complexo em natureza, emanaria o mais estreito paradoxo do julgar, violando a própria intenção que é a equivocada, dar celeridade processual em detrimento da duração razoável do processo.

A estabilidade reclamada desperta dúvidas quanto ao que de fato estejamos tratando em no direito brasileiro, há uma controvérsia que carece de dirimção, pois analisando o caderno de Súmulas e Súmulas vinculantes do Supremo Tribunal Federal, foi possível perceber que as primeiras súmulas editadas no ano de 1963, quais sejam, as súmulas 1 a 551 foram todas editadas na década de 1960, em sua maioria tratavam de direito público, e seu número demonstra ultratividade (BRASIL, 1988).

Na década de 1970 houve edição das súmulas 553 até 601, na década de 1980 edição das súmulas 602 a 623, depois desse período até o ano de 2003 a edição das súmulas até a de número 736 (BRASIL, 1988).

Em sua maioria, as súmulas acima referidas, foram editadas conforme as leis da década dos anos 50 e 60, bem como em sua maioria a Constituição vigente era de 1946, e as súmulas de direito privado foram editadas na vigência do Código Civil de 1916 (BRASIL, 1988).

Quantos às súmulas vinculantes por sua vez, tem seu início marcado pela edição das súmulas vinculantes 1 e 2 no ano 2007, em 2008 foram editadas as súmulas vinculantes de 3 a 13, as súmulas vinculantes de 4 a 27 foram editadas no curso do ano 2009, as súmulas vinculantes 28 a 31 editadas no curso do ano de 2010, a súmula vinculante 32 editada em 2011, as súmulas vinculantes 33 a 37 editadas no ano de 2014, as súmulas vinculantes 34 a 54 editadas no ano de 2015 e as súmulas vinculantes 55 e 56 editadas no ano de 2016 (BRASIL, 1988).

Importe indagar neste ponto, a edição de muitas súmulas como é caso, possibilitou à estabilização da jurisprudência brasileira? Considerando sua aplicação nos tribunais superiores, pode se dizer que sim, considerando nas esferas dos tribunais estaduais deve se dizer, que não

Lamentável, ainda, é a insistência em relação às súmulas. Essas nunca conseguiram contribuir para a unidade do direito. Foram pensadas a partir de uma compreensão muito superficial do sistema em que as decisões têm efeito obrigatório ou a partir das máximas- uma lamentável e ineficaz tentativa de alguns sistemas civil law, como o italiano, para o encontro da uniformidade da interpretação. As súmulas foram concebidas como enunciados abstratos voltados a facilitar o trabalho de correção das decisões dos tribunais. É ilógico tentar dar-lhes função de precedentes, na medida em que só o caso a decisão do caso concreto é capaz de espelhar em toda a sua plenitude o contexto fático em que a *ratio decidendi* se insere. (MARINONI, 2015, p. 23).

O direito é, sempre foi, produto da atividade humana, ainda que, no curso da história sem estrutura formal, foram forjados a partir de crenças, anseios, ideologias de transformações sociais, que requeriam que pequenos blocos humanos regionalizados trouxessem ao ímpeto a existência de uma transformação que importasse abruptamente na mudança essencial à vida naquele momento (direito violento), por isso essa ultratividade judicante, deve ser vista com muitas reservas, nela há paradigmas estranhos a Democracia e fortes chances de insucesso, principalmente no que tange o papel vinculatório da jurisprudência

Na Espanha, ocorreu um fenômeno semelhante ao que acontece no Brasil. Sendo um dos países que clássica e historicamente adota o *civil law*, a implantação de uma sistemática de precedentes oriunda dos países de *common law* tem encontrado obstáculos jurídicos e culturais. Afinal, o funcionamento do precedente no *common law* se confronta com o modo de operar do *civil law*, uma vez que o aspecto vinculatório da jurisprudência é um elemento impróprio para o *civil law* (GARCIA, 2010, p. 403)

Conclui-se que, considerando como juridicamente válido, o sistema judicial de precedentes brasileiros (*lato e stricto sensu*), tem como ponto essencial e necessário reduzir os erros e fracassos do passado, analisando os casos pormenorizadamente, à rigor dos ensinamentos de Dworkin, cujos detalhes empíricos de um caso reclamam urgente providência, consideremos acerca do §1º do artigo 926, que dá aos tribunais poderes demais à sombra da reais necessidades da pessoa humana (LEAL, R., 2017), e pior que isto, passa importar-se com consequencialismos e juízos de valores econômicos que impõe o acréscimo de mais sofrimento à sociedade.

6 CONCLUSÃO

Não se pode achar que a haverá volta neste caminho, o direito como tudo que está à volta da pessoa humana, clama em todos os lugares por celeridade, esta por sua vez vem equivocada às razões de existir do processo judicial em Estados de direito ditos democráticos.

Os precedentes de fato, não são uma novidade no direito processual brasileiro, mas na forma como foram sistematizados no Código Vigente são novos porque sistematizados e nos preocupa nesse formato. Conquanto, rompam com a velha sistemática de nosso direito de forma inegável, em certos procedimentos inviabiliza-se a superação, que como resultado lógico promoverá o engessamento.

Não se pode dizer que passamos a uma outra tradição, mas o próprio direito brasileiro se reestrutura para solucionar a alta litigiosidade, com os velhos meios, já experimentados há muito, o que acontece é que, receberam roupagem nova, mas são os mesmos velhos institutos.

Essa tentativa de mitigação da litigiosidade brasileira em todos os seus aspectos, ainda não será suficiente para dar solução a tão pretendida diminuição de demandas nos tribunais.

A ausência no Brasil, de uma cultura jurídica de respeito aos precedentes, que foi sedimentada no *common law* no decorrer de séculos, torna ainda maior, o risco de insucesso para a efetivação daquilo que seria supostamente novo Código de Processo Civil.

Conclui-se, que a desculpa de celeridade e complexidade dos casos judiciais, se perdem ante a necessidade de aprendizagem de institutos técnicos supostamente importados para o processo brasileiro, pois a formação de precedentes no Brasil, nada tem a ver, com os precedentes nos países de tradição anglo-saxônica, a começar pela necessidade de respaldo mais amplo em norma Constitucional e infraconstitucional.

A afirmação de que se trata de uma introdução em sistema divergente, não é de modo algum um desacordo à introdução neste sistema diverso, o problema é que transformar-se (supostamente) em um sistema misto de tradições, implica em sério surgimento de dificuldades de incompatibilização de técnicas, que obviamente culminará em resultado diverso daquele pretendido na exposição de motivos: - o inverso de celeridade-, porque, se até a celeridade está posta por equivocados fundamentos, ao revés da norma constitucional instituidora da razoável duração do processo, fica nítido o desconhecimento de importantes institutos processuais.

É deste espectro que dizemos, estarmos envoltos num campo de intertextualidades de precedentes, há por detrás da nova norma para o caso brasileiro, uma releitura do instituto precedentalista, especialmente dos códigos anteriores acompanhado a um desejo de enquadramento à realidade norte-americana, associado obviamente às técnicas de historicidade, não bastando dizer que, o ajuste do texto da norma à identidade de nome e às espécies de mecanismos de modificação: - distinção e superação- importam em igualdade de institutos e sistemas jurídicos.

Isso reafirma a necessidade de buscar métodos próprios que nos façam criar técnicas de aplicação dos precedentes sem violar o devido processo legal assumindo feições próprias da tradição *civil law*.

REFERÊNCIAS

AGAMBEM, Giorgio. *Estado de Exceção*. 2. ed. São Paulo: Boitempo, 2007.

ANDREW, Neil. *O moderno processo civil: Formas judiciais e alternativas de resolução de conflitos na Inglaterra*. São Paulo: RT, 2009.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso: 10 jan. 2018.

BRASIL. *Lei 13.105 de 16 de março de 2015*. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 10 jan. 2018.

- BRASIL. STF. *Caderno de Súmulas Vinculantes*. Disponível em: http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/jurisprudenciaSumulaVinculante/anexo/Enunciados_Sumula_Vinculante_STF_Completo.pdf. Acesso: 13 jan. 2018.
- BRASIL. STF. *Caderno de Súmulas*. Disponível em: http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/jurisprudenciaSumula/anexo/Enunciados_Sumulas_STF_1_a_736_Completo.pdf. Acesso: 14 jan. 2018.
- BUENO, Eduardo. *Brasil: uma história*. Cinco séculos de um país em construção. São Paulo: Leya, 2010.
- DAVID, René. *Os grandes sistemas de direito contemporâneo*. São Paulo: Martins Fontes, 2002.
- DIAS, Ronaldo Brêtas de Carvalho. *Processo Constitucional e Estado Democrático de Direito*. 2. ed. Revista e ampliada. Belo Horizonte: Del Rey, 2012.
- DWORKIN, Ronald. *O império do Direito*. São Paulo: Martins Fontes, 2007.
- FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão e dominação*. 10. ed. revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Atlas, 2017.
- GARCÍA, Alfonso Herrera. Reseña bibliográfica "el carácter vinculante de la jurisprudencia". *Revista Española de Derecho Constitucional*, n. 88, ene./abr. 2010.
- LEAL, André Cordeiro. *Instrumentalidade do processo em crise*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2008.
- LEAL, Rosemiro Pereira. A questão dos precedentes e o devido processo. *RDBPro*, ano 25, p. 295-313, Belo Horizonte, abr-jun 2017.
- LEAL, Rosemiro Pereira. *A teoria neoistucionalista do processo: uma trajetória conjectural*. Belo Horizonte: Del Rey, 2013.
- LEAL, Rosemiro Pereira. *Processo como teoria da lei democrática*. 2. ed. Fórum, Belo Horizonte, 2017.
- LEAL, Rosemiro Pereira. *Relativação inconstitucional da coisa julgada: temática processual e reflexões jurídicas*. Belo Horizonte: Del Rey, 2005.
- LEAL, Rosemiro Pereira. *Teoria geral do processo: primeiros estudos*. 12. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2016.
- LEAL, Rosemiro Pereira. *Teoria geral do processo: primeiros estudos*. 13. ed. rev. e atual. Belo Horizonte: Forense, 2017.
- MARINONI, Luiz Guilherme. *Julgamento nas cortes supremas*. São Paulo: RT, 2015.
- MARINONI, Luiz Guilherme. *Novas linhas do processo civil*. 4. ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.
- MEDINA, José Miguel Garcia; WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. *Processo civil moderno - v.1; Parte geral e processo de conhecimento*. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.
- SANTANA, Gustavo da Silva Santanna; RAATZ, Igor. Elementos da história do processo civil brasileiro: Do Código de 1939 ao Código de 1973. *Revista Justiça & História*, vol. 9, n. 17-18, 2012. Disponível em: http://www1.tjrs.jus.br/site/poder_judiciario/historia/memorial_do_poder_judiciario/memorial_judiciario_gaucha/revista_justica_e_historia/. Acesso em: 10 fev. 2019.
- SCHAUER, Frederick. *Thinking like a lawyer: a new introduction to legal reasoning*. Cambridge: Harvard University Press, 2012.
- THEODORO JÚNIOR, Humberto; NUNES, Dierle; BAHIA, Alexandre Melo Franco; PEDRON, Flávio Quinaud. *Novo CPC: fundamentos e sistematização*. Rio de Janeiro: Gen/Forense, 2015.
- THEODORO JÚNIOR, Humberto; NUNES, Dierle; BAHIA, Alexandre Melo Franco; PEDRON, Flávio Quinaud. *Novo CPC: fundamentos e sistematização*. 2. ed. Rio de Janeiro: Gen/Forense, 2016.
- THEODORO JÚNIOR, Humberto; NUNES, Dierle; BAHIA, Alexandre Melo Franco; PEDRON, Flávio Quinaud. *Novo CPC: fundamentos e sistematização*. 3. ed. Rio de Janeiro: Gen/Forense, 2017.
- TORRES, Cláudia Nogueira da Cruz. O papel dos precedentes no direito brasileiro: do Império até o Novo Código de Processo Civil. *Caderno de direito Piracicaba*, São Paulo, v. 15, 127-143, jan-jun. 2015. Disponível em: <https://www.metodista.br/revistas/revistas-unimep/index.php/cd/article/view/2418>. Acesso em: 13 jul. 2018.

VIANA, Aurélio; NUNES, Dierle Coelho. *Precedentes: mutação do ônus argumentativo*. Rio de Janeiro: Gen/Forense, 2017.

ZUFELATO, Camilo. *O novo Código de Processo Civil: questões controvertidas*. São Paulo: Atlas, 2015.

12

CAPÍTULO

O TRADE-OFF DO BINÔMIO ESTABILIDADE ECONÔMICA/DÉFICIT NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

RENATO VICENTE NONATO

RESUMO

Este trabalho aborda o conflito de escolha entre o *déficit* público e a estabilidade econômica, com seus aspectos positivos e negativos, gerando uma situação de *trade-off*. A conceituação e explicação sobre a curva de Phillips auxiliará na compreensão do tema abordado. Será realizada a análise de escolhas políticas e econômicas geradoras do *trade-off* acarretado pelas escolhas governamentais. Ainda será mostrada a diferença entre *déficit* público e estabilidade econômica, as necessidades de financiamento do setor público em as suas diversas formas, com a apresentação de uma proposta de solução com a criação do orçamento-cidadão.

PALAVRAS-CHAVE: *Trade-off*. *Déficit* público. Estabilidade econômica. Curva de Phillips. Políticas econômicas.

ABSTRACT

This paper discusses the conflict of choice between the public deficit and economic stability, with its positive and negative aspects, generating a trade-off situation. The conceptualization and explanation of the Phillips curve will aid in the understanding of the topic addressed. The analysis of political and economic choices that generate the trade-off caused by governmental choices will be carried out. The gap between public deficit and economic stability will still be shown, the public sector financing needs in its various forms, with the presentation of a proposed solution with the creation of the citizen budget.

KEYWORDS: *Trade-off*. *Public deficit*. *Economic stability*. *Phillips curve*. *Economic policies*.

1 INTRODUÇÃO

Qualquer um, ao gastar além dos seus recursos, sofrerá as consequências de sua imprudência na forma de negativas de crédito, dificuldades na aquisição de bens e serviços, juros, inclusão do nome em cadastros restritivos.

O mesmo acontecerá com a empresa que, durante longos períodos, opere negativamente.

Como citar este capítulo:

NONATO, Renato Vicente. O *trade-off* do binômio estabilidade econômica/*déficit* na administração pública. In: RIBEIRO, Adriano da Silva; BERNARDES, Bruno Paiva; FREITAS, Sérgio Henrique Zandona (coord.). *Empresa, tributação e processualidade democrática*. Belo Horizonte: Universidade FUMEC, 2020. E-book. p. 196-207. Disponível em: <https://repositorio.fumec.br/xmlui/handle/123456789/757>. Acesso em: 30 nov. 2020.

Nestes casos, deverão ser adotadas sérias e imediatas medidas para sanear a situação, como cortes de despesas e elevação de receitas.

Mas quando é o Estado que gasta além do que arrecada as consequências não alcançam o campo moral, mas este sofrerá restrições de natureza econômica e política.

Quando o governo gasta mais do que arrecada, pode trazer benefícios e abrir caminhos a investimentos, pois, ao contrário das finanças pessoais, *déficit* não significa apenas aumento de dívida pessoal, mas a diferença entre o que o governo arrecada e o que gasta além em um período, sendo considerados os valores nominais da somatória da inflação e da correção monetária.

Porém, a existência de *déficit* público não significa que a poupança seja negativa, mas pode estar indicando apenas que a poupança, embora positiva, é inferior ao valor dos investimentos do governo.

Segundo Giambiagi (2008), o conceito oficial de *déficit* é dado pelas necessidades de financiamento apuradas pelo Banco Central, englobando o governo e as empresas estatais.

Assim, as decisões e escolhas dos agentes financeiros gerarão o inevitável *trade-off* do binômio estabilidade econômica/*déficit* público.

Soluções existem, como a que indicaremos nesse trabalho, cabendo ao poder público fornecer à população os instrumentos necessários para identificar os problemas e decidir da melhor forma.

2 DÉFICIT PÚBLICO E ESTABILIDADE ECONÔMICA

A sociedade humana tem necessidades e desejos que precisam ser atendidas.

Tais necessidades e desejos, para serem supridos, muitas vezes colocam a sociedade diante de um inevitável *trade-off*.

Neste ponto, uma breve incursão no significado e consequências do *trade-off* ajudará na compreensão do tema a ser discutido.

Em tradução literal, *trade-off*, enquanto substantivo, significa troca de algo em retorno de outra coisa (pessoa ou objeto), permutação. Já, enquanto verbo, *to trade-off* significa compensar, trocar, equilibrar.

Destarte, adequado se concluir que *trade-off* pode ser definido como o ato de escolher uma coisa em desvantagem de outra, muitas vezes ganhando a definição de “perde-e-ganha”.

Ou seja, a cada benefício pretendido, ter-se-á uma “perda” equivalente. Por exemplo, se alguém quer conseguir mais recursos para adquirir bens e/ou serviços, terá de trabalhar mais, despendendo de mais horas de trabalho e, em compensação, terá menos tempo para ficar com a família.

Neste sentido, quando as pessoas precisam realizar escolhas e tomar decisões, quase sempre terão de enfrentar uma situação *trade-off*.

Porém, enquanto os desejos humanos são infinitos, os recursos disponíveis não o são.

Assim, na economia, enquanto os recursos são escassos, os desejos humanos superam a quantidade disponível de bens e serviços aptos a satisfazer as necessidades humanas.

Este raciocínio pode ser perfeitamente aplicado para se entender situações na Microeconomia, na Macroeconomia, nas opções de política econômica e nas escolhas que as sociedades têm que fazer sobre modelos de crescimento e distribuição de renda que adotarão, posto que tais escolhas, além de complexas, terão enorme influência no futuro de gerações, já que, ao ganhar-se algo, outras coisas poderão ser postergadas ou até mesmo perdidas para sempre.

Quando representada graficamente, esta escolha aparece com a forma de uma curva negativamente inclinada, com características próprias, sendo que essa sua inclinação fornece, a cada ponto, o que será perdido para o alcance do objetivo almejado.

3 A CURVA DE PHILLIPS

A curva que representa o *trade-off* de curto prazo entre inflação e desemprego é chamada de **Curva de Phillips**.

Desenvolvida pelo economista neozelandês Alban Willian Phillips, esta teoria demonstra que a relação da inflação e da taxa de desemprego são inversamente proporcionais. Ou seja, quando cresce a inflação cai a taxa de desemprego, o que significa dizer que, no período de um ou dois anos muitas políticas econômicas empurram a inflação e o desemprego em direções opostas.

Utilizando métodos estatísticos que abrangiam mais de cem anos da economia inglesa, A.W. Phillips encontrou uma relação negativa entre a variação dos salários nominais e a taxa de desemprego, denominada curva de Phillips.

Tal relação, que também pode ser expressa em termos de inflação *versus* desemprego, provocou um dos mais acalorados e importantes debates dentro da macroeconomia, em torno do clássico *trade-off* de curto prazo entre essas duas variáveis, posto que os resultados da curva de Phillips indicam que, para se ter um combate efetivo da inflação, as autoridades monetárias têm de sacrificar o nível de emprego.

No desenrolar do debate em torno deste tema, foram propostas novas concepções para a relação entre inflação e desemprego, sendo a incorporação de um termo na equação da curva de Phillips que representa as expectativas dos agentes em relação à inflação, a maior contribuição nesse aspecto.

Passou-se, então, a classificar os mecanismos que formam as expectativas dos agentes econômicos da seguinte forma:

Expectativas adaptativas (FRIEDMAN): as expectativas dos agentes são corrigidas em relação ao valor esperado a partir de uma variável relativa aos erros que cometeram no passado;

Expectativas racionais (ROBERT LUCAS e THOMAS SARGENT): todo o conjunto de informações disponíveis é utilizado, tanto do passado quanto do presente, sendo que o valor esperado de uma variável sempre coincide com seu

valor real, a não ser quando ocorrem fatos aleatórios que não podem ser previstos.

A partir da equação que define a curva de Phillips, cujos termos são a inflação, a inflação esperada, a taxa de desemprego, a taxa natural de desemprego e o elemento aleatório, encontraram-se pelo menos três causas para a inflação:

Ela existe simplesmente porque as pessoas acreditam que haverá inflação – inflação provocada pelas expectativas;

Porque a taxa de desemprego se situa abaixo do seu nível natural, ou seja, o produto supera o potencial levando a elevações de preços, correspondendo à chamada inflação de demanda;

O elemento aleatório na equação capta choques que podem ocorrer na economia, tal como um choque de oferta que acarreta em aumento dos preços de matérias-primas, pressionando a inflação (inflação de custos).

4 A MATRIZ *TRADE-OFF* NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Quando o governo afirma que terá de fazer ajustes na economia para a recuperação de empregos, por exemplo, estará dizendo, por mais que afirme o contrário, que vai sacrificar o emprego e a renda, ao menos num primeiro momento, para o atingimento de outra meta: a inflação deverá se elevar além do teto da meta estabelecida, reduzindo o poder de compra dos assalariados, provocando a volta ao mercado de trabalho de pessoas que hoje não o pressionam num ambiente de fraco crescimento, que por sua vez induzirá à redução de salários reais. Neste quadro, a resposta do governo está no recuo da inflação, com o esperado aumento dos investimentos, e o conseqüente crescimento e recuperação do emprego e da renda.

É de consenso geral, tanto para economistas quanto para a sociedade, que a macroeconomia de um país está sadia quando a estabilidade econômica e o crescimento advêm da eficiência da política fiscal.

Destarte, o controle do *déficit* público é de fundamental importância sobre o orçamento fiscal.

Lado outro, segundo a Teoria Keynesiana, a presença do Estado deveria servir para incrementar a economia, mesmo que para tal provoque *déficit*, pois este seria plenamente compensado nos vindouros anos de prosperidade.

Nos períodos entre a decadência e a prosperidade seria atingido o equilíbrio fiscal.

Concluindo, o *déficit* fiscal planejado pode ser um fator a contribuir para o crescimento.

Ao mudar o conceito de macroeconomia, John Maynard Keynes (1883-1946), atribuiu ao Estado, permanentemente, o papel de agente anticíclico nas economias de mercado, uma vez que gasto e *déficit* do governo, aliados a uma adequada política monetária de juros baixos, capazes de reverter situações de desemprego, são identificados como instrumentos anticíclicos potentes, configurando-se somente como um dos aspectos da administração da dívida pública.

Keynes acredita, ainda, que os períodos de recessão da atividade econômica devem ser compensados pelo governo com a ampliação de seus gastos em investimentos para expandir a demanda de curto prazo, elevando as expectativas de lucro das empresas no médio prazo, com a conseqüente recuperação dos investimentos privados.

Em seu modelo, Keynes define que os períodos recessivos resultam da ocorrência ou aumento de *déficits* fiscais, de dois modos: endógeno, resultado da queda da arrecadação de impostos sobre a atividade econômica; exógeno, resultante do emprego de políticas fiscais anticíclicas, apoiadas em aumentos dos gastos públicos.

Em contrapartida, os *déficits* controlam a expansão da dívida pública através da emissão de moeda, de dívida contratual bancária ou de dívida mobiliária (GRYZER, 2006).

À autoridade monetária cabe somente administrar o montante de emissão de moeda e de títulos de maturidades diferentes, a fim de manter mais baixo possível o custo do financiamento para o governo, sem trazer prejuízo à estabilidade econômica.

Junto ao aumento da emissão de moeda (que gera inflação na medida em que ocorre em ritmo diferente ao da criação de riqueza líquida gerada pela economia), o governo traz a inflação.

Conforme já mencionado, a eficiência da política fiscal que resulta em estabilidade e crescimento econômico traduz a boa saúde da macroeconomia de um país.

Que efeito o *déficit* público teria, então, sobre a demanda agregada? Dependeria das expectativas dos agentes econômicos acerca do *déficit* ser permanente ou temporário. Isto é, o Estado precisa ter credibilidade perante os agentes econômicos que se relacionam com a economia do país.

Assim, uma mudança temporária nos impostos correntes pouco afetaria o valor presente dos impostos, tendo assim, efeito reduzido sobre o consumo corrente.

Baseado em tal modelo econômico, pode-se elencar algumas conseqüências da elevação do *déficit* orçamentário através de redução de impostos:

Aumento na renda disponível provoca elevação do consumo e redução da poupança;

A redução da poupança eleva a taxa de juros e desestimula o investimento;

Um menor nível de investimentos levará a um menor nível de produto/renda;

Com base no modelo IS-LM-BP, teremos elevação da demanda, do produto e do nível de emprego apenas no Curto Prazo;

No longo prazo, os efeitos serão apenas a elevação no nível geral de preços;

Com a redução da poupança, temos *superávits* na conta de capital e *déficit* na conta corrente, implicando em endividamento da nação;

Há ainda uma valorização da moeda nacional, estimulando a importação e amenizando o efeito expansionista da política fiscal. (GRYZER, 2006, p. 17).

O pensamento tradicional diante da dívida pública, segundo a concepção ricardiana (David Ricardo, Economista inglês - 1772/1823), é desestruturado pela afirmação de que o consumo não se alterará diante de uma redução de impostos sem a correspondente redução dos gastos.

Ou seja, um corte nos impostos, ao aumentar a renda disponível, tem a consequência de elevar a poupança, uma vez que tanto o *déficit* como os impostos trazem os mesmos efeitos sobre o consumo, fazendo com que os agentes financeiros consigam perceber que, se o governo resgatasse sua dívida, haveria, por necessidade, um aumento nos impostos.

Logo, os consumidores elevariam sua poupança no presente, considerando-se que o valor presente dos impostos futuros seria igual ao da redução de impostos que resultou no *déficit* (GRYZER, 2006).

Nessa esteira, o *déficit* público não teria o condão de afetar a poupança nacional nem a taxa de juros ou o saldo do balanço de transações correntes, posto que um aumento no *déficit* público seria, logicamente, acompanhado de igual aumento na poupança privada, o que tornariam inalterados os investimentos e o saldo da balança comercial. "Em algum momento do futuro, o governo terá de aumentar os impostos para liquidar sua dívida e os juros acumulados. [...] esta política representa uma redução nos impostos no presente e um aumento no futuro." (MANKIW, 2001, p. 147).

Como a redução dos impostos deverá ser transitória, segundo as expectativas dos agentes (visto que o *déficit* gerado deverá ser coberto em algum momento no futuro), e baseado na teoria do consumo de Friedman (1984), uma renda disponível transitória não será consumida, mas poupada.

Esta mesma teoria também sustenta a situação inversa: a simples redução nos gastos do governo geraria uma elevação no consumo, uma vez que as pessoas passariam a ter uma expectativa de redução nos impostos no futuro, para compensar o *superávit* gerado.

Evidentemente, esta ideia tem que estar ligada à suposição de que as expectativas dos agentes sejam racionais. Ou seja, suas expectativas seriam formadas a partir de todas as informações disponíveis, desde que interpretadas corretamente.

Assim, de posse da informação sobre a ocorrência de *déficits* governamentais, com o consequente aumento da dívida pública, os agentes racionais poderiam antecipar a necessidade de futuro aumento de impostos a fim de capacitar o governo a cumprir com os encargos financeiros da dívida.

Na expectativa de que o aumento da renda disponível e da capacidade de consumo no presente seja compensado por uma redução futura, os agentes financeiros tendem a reter o presente aumento da renda na poupança, para que esta financie o aumento futuro com impostos.

Também se deve pressupor que o modelo do ciclo de vida adotado, é aquele no qual os agentes definem a distribuição de renda entre consumo e poupança, visando a manutenção de um padrão estável de consumo ao longo da vida, apesar das variações correntes da renda disponível.

Assim, nenhum benefício viria do *déficit* público, em termos de crescimento econômico. Pelo contrário, o bem estar da sociedade seria negativamente impactado pelo ônus da dívida a ser pago pelas futuras gerações, o que gera a recomendação inicial de uma política fiscal permanente com equilíbrio orçamentário, contrária à ideia de Keynes.

O aumento no *déficit* público em uma situação de pleno emprego acarretará a redução do investimento (e/ou aumento no *déficit* em conta corrente). Já sobre o *déficit* comercial, o efeito

do *déficit* público depende de como é conduzida a política monetária, e também, sobretudo, do efeito que esta política tem sobre a taxa de câmbio e a taxa de juros. (GRYZER, 2006).

Quando uma política monetária expansionista é acoplada a uma contração fiscal, esta reduz a taxa de juros e conduz à desvalorização cambial, tendendo a aumentar os investimentos no mesmo momento em que reduz o *déficit* comercial.

Nessa conjuntura, surge a ideia de que países com rápida expansão econômica podem ter *déficits* primários maiores, já que possuem maior margem para emissão de moeda, antes que ocorra pressão inflacionária.

É extremamente importante a correta escolha do prazo e forma de indexação da dívida, pois os agentes sabem que, ao delongar prazos, o governo alça a ferramenta correta para evitar custos elevados decorrentes de uma maior inflação futura.

Segundo Bresser Pereira e Dall'Acqua (1987), quando o *déficit* público é financiado pela colocação de títulos à disposição do setor privado, o seu impacto é neutralizado pelo aumento da taxa de juros que a expansão da demanda por moeda provocou.

Então, considerando que a elevação da taxa de juros funciona como estímulo para que os agentes econômicos aumentem seu estoque de títulos públicos, a poupança disponível privada seria deslocada para financiar o *déficit* governamental. Mas esta tese só funciona perfeitamente se a taxa de juros aumentar o suficiente para reduzir os investimentos privados na mesma proporção do aumento do *déficit* público e se o aumento do estoque de títulos em poder do público provocasse uma expansão da demanda por moeda.

Desconsiderando-se a hipótese de pleno emprego, o argumento de financiamento do *déficit* público por emissão de moeda cede perante um processo inflacionário e perdemos então o embasamento teórico.

Se a economia estiver operando com capacidade ociosa ocasionada pela insuficiência de demanda efetiva, corresponderá a um aumento da renda e da poupança, com aumento do *déficit* público, não resultando na redução do investimento privado, mas através do mecanismo multiplicador keynesiano. O crescimento da poupança atenuará a elevação da taxa de juros e também não ocorrerão pressões inflacionárias de demanda, posto existir espaço para aumento da produção e do emprego.

Quando opera abaixo da faixa de plena capacidade, a economia se utilizado reemprego dos fatores de produção, através do mecanismo do multiplicador keynesiano, também aumentando o nível de renda esperada dos agentes econômicos e não apenas a renda atual, mesmo com a expectativa de se ter que cobrir o aumento do *déficit* público com um futuro aumento nos impostos.

Assim, o aumento do *déficit* público estimulará o consumo corrente com aumento da renda e da poupança somente se a economia estiver operando com capacidade ociosa. Então, mesmo que o comportamento dos agentes econômicos seja consistente com a hipótese das expectativas racionais, o financiamento do *déficit*, com o aumento da poupança, não implicará o *crowding out* do investimento privado. (BRESSER PEREIRA; DALL'ACQUA, 1987).

Porém, o caráter expansionista da política fiscal perde a cristalinidade, caso o *déficit* esteja associado apenas ao pagamento dos serviços da dívida pública. Quando o setor público paga juros, isto não significa uma despesa corrente e nem tem o mesmo peso de quando o governo

compra bens e serviços, pois a despesa real foi realizada inicialmente pelo financiamento em si. O pagamento de juros torna-se uma transferência de renda sem efeito direto sobre a demanda.

Destarte, a expansão da demanda agregada fica restrita apenas ao efeito sobre o consumo e investimento do recebimento de juros pelos agentes econômicos privados detentores da dívida pública, sendo que somente em remota possibilidade haverá alteração nos gastos com consumo diante de oscilações nos serviços da dívida pública.

Bresser Pereira e Dall'Acqua (1987) trazem a ideia de que as decisões sobre o consumo estão mais associadas à expectativa de renda na forma salarial permanente e ao estoque da riqueza do que à renda corrente.

No Brasil, os principais detentores da dívida pública são grandes empresas, e não os pequenos aplicadores individuais (é até possível que o recebimento de juros por pequenos aplicadores, quando incorporado à expectativa de renda permanente, acabe estimulando o consumo).

As grandes empresas, por sua vez, consideram um aumento dos juros como argumento capaz de alterar suas carteiras de investimentos aplicando mais em títulos públicos e menos em capital físico. A despoupança do governo deve estar associada a uma redução no nível de atividade e investimento no setor privado e, conseqüentemente, a uma contração e não expansão da demanda agregada (BRESSER PEREIRA; DALL'ACQUA, 1987).

A explicação do *trade-off* entre desemprego e inflação, para os economistas monetaristas, baseia-se no princípio de que existe uma taxa natural de desemprego compatível com uma situação de equilíbrio, tanto no mercado de trabalho quanto no de bens e serviços. Porém, tal explicação pressupõe que o desemprego é voluntário, resultado de escolhas individuais, o que é, obviamente, uma incorreção.

Stockhammer, por outro lado afirma que essa teoria não deve ser confundida com a constatação empírica da NAIRU (acrônimo em inglês para *non-accelerating inflation rate of unemployment*, que em português significa "taxa de desemprego não aceleradora da inflação", teoria proposta pelo economista Edmund Phelps), utilizada pelos novos economistas keynesianos para explicar a trajetória do desemprego involuntário na Europa.

Ainda segundo Stockhammer, a NAIRU se mostra compatível com as ideias dos economistas pós-keynesianos sobre o controle da inflação. Como esta depende de fatores endógenos, pode ser estabilizada por meio de políticas fiscais e monetárias. Mesmo os economistas marxistas comungam com essa a ideia sobre a determinação dos salários reais. Para ele, um modelo teórico pautado na NAIRU pode oferecer explicações plausíveis a respeito da relação entre desemprego, salários e preços, apesar de reconhecer que as teorias pós-keynesianas e as marxistas não se pautam na suposição de que os mercados tendem para uma situação de equilíbrio.

Para Pollin (2012), entretanto, insistir no *trade-off* entre inflação e desemprego, demonstra uma preocupação com a divisão funcional da renda e remete a um debate ideológico sobre a luta de classes, transformando uma questão de economia, que é a criação de uma economia de pleno emprego, em um problema político. Porém, promover o acesso a um emprego decente, eliminando o desemprego involuntário é um direito fundamental maior do que uma questão de vontade política. Estabelecer uma política macroeconômica condizente com o pleno emprego e com a elevação dos rendimentos do trabalho exige a redistribuição do poder político de modo

a disciplinar os interesses do grande capital e, ao mesmo tempo, contemplar os interesses da classe média, da classe trabalhadora e dos pobres.

Sempre que os indicadores macroeconômicos dão sinais de instabilidade na economia, o papel do governo na condução de suas políticas econômicas passa a protagonizar os debates, discutindo-se a necessidade ou não de intervenção estatal nos momentos de crise.

Depois de 1929, com a crise desencadeada a partir do *crash* da Bolsa de Nova York, as ideias de J. M. Keynes nortearam o entendimento de que o governo teria papel importante de estabilizador da economia: seus gastos ampliariam o nível de produto e, conseqüentemente, reduziriam a taxa de desemprego.

Daqueles sombrios tempos até os dias atuais, porém, surgiram muitas outras teorias onde o governo aparece como agente desestabilizador, posto que mais atrapalha do que abranda os choques, devendo adotar posturas mais passivas durante as crises. Dentre os economistas que mais se destacaram na defesa da passividade das políticas econômicas figura Milton Friedman, que protagonizou um dos debates macroeconômicos mais profícuos do século XX, contrapondo-se à hegemonia keynesiana durante décadas, com notável consistência intelectual.

Para Friedman, a existência das expectativas se configura como uma grande dificuldade para os formuladores de política econômica.

A implementação de determinada política não depende exclusivamente de seus efeitos diretos, mas também dos efeitos que causará nas expectativas dos agentes. Isto faz com que a ação do governo se torne precária (posto que incerta), uma vez que é difícil quantificar a expectativa dos indivíduos. Além do quê, muitos modelos não consideram o grau de expectativa que tem a população acerca de uma política econômica, o que pode alterar totalmente o resultado desejado. Tal crítica às políticas adotadas pelo governo foi formulada por Robert Lucas.

Cabe ao governo, portanto, manter a sua credibilidade junto aos agentes, não agindo de modo a recrudescer crises e comprometer o futuro. Dessa forma, o formulador da política econômica poderia alcançar uma escolha racional sem a influência de segundos interesses.

5 O TRADE-OFF GERADO PELAS ESCOLHAS GOVERNAMENTAIS

Para melhor compreensão de como funciona o *trade-off* gerado a partir das escolhas do governo, pensemos na partição dos recursos orçamentários como a divisão de um bolo entre a população. Uma parcela da população teria, necessariamente, que ficar com uma fatia menor caso se dê à outra parcela uma fatia maior. Por óbvio, não há como aumentar a fatia de uma parcela da população sem prejudicar o quinhão da outra, mesmo que se leve em conta o argumento que ao longo dos anos, em termos absolutos, haveria aumento no quinhão de todas as parcelas da população (REZENDE; CUNHA, 2002, p. 85).

Essa metáfora do bolo representa a classificação funcional de despesa pelas diversas áreas de atuação do setor público, quais sejam, educação, saúde, justiça, transportes etc. Para Burkhead (*apud* GIACOMONI, 2004, p. 95-96), a "classificação funcional pode ser chamada classificação para os cidadãos, uma vez que proporciona informações gerais sobre as operações do Governo, que podem ser apresentadas em uma espécie de orçamento resumido".

6 UMA PROPOSTA

Cada mesorregião possui sua particularidade de dados. Assim, incorporando-se os dados fiscais de cada mesorregião, particulariza-se o Orçamento-Cidadão. Deve-se incluir o Orçamento de Investimento das Empresas Estatais, oferecendo essas informações a partir do nível mesorregional. Inclua-se também o montante arrecadado na respectiva mesorregião, permitindo serem relacionados os níveis de receita e despesa.

A regionalização de um Orçamento-Cidadão nesses moldes, em nível de mesorregião, proporcionaria o acesso a um alto nível de detalhes aos moradores de cada região, possibilitando a percepção do que esperar do governo para aquele ano, com grande incremento da responsabilidade social. A exemplo do que foi feito em cada região administrativa do Reino Unido Como, como medida de democratização da informação, sugere-se a impressão do Orçamento-Cidadão de cada mesorregião, disponibilizando-o nos órgãos públicos, escolas, hospitais, repartições – prestando atendimento ao público que não tem acesso à Internet.

Enfim, o Orçamento-Cidadão regionalizado deve conter as informações necessárias à sua ampla compreensão, como nesta proposta:

Informações de âmbito nacional: visão geral do orçamento público federal (para que serve e o que o distingue dos orçamentos estadual e municipal); dados macroeconômicos esperados pelo governo (inflação anual, crescimento esperado, previsão de arrecadação e nível de emprego); sumário indicativo das principais políticas nacionais de governo, em especial aquelas introduzidas no ano a que se refere o Orçamento-Cidadão, com as respectivas alterações tributárias; disponibilização dos percentuais destinados a cada função de governo (de acordo com a classificação funcional do MTO), com dados do orçamento aprovado e dos dois anos anteriores.

Informações de âmbito regional: Volume total de transferências federais direcionadas ao Estado ao qual pertence a mesorregião; dados financeiros referentes às ações orçamentárias (na versão impressa do Orçamento-Cidadão, apenas as principais) alocadas à respectiva mesorregião e resultados esperados; montante da arrecadação federal auferido na respectiva mesorregião, por tributo; número aproximado de servidores públicos federais em serviço na mesorregião, com estimativa de despesa para pagamento desses salários; número de famílias atendidas pelo programa bolsa-família e nível de desemprego na mesorregião.

Além das informações acima elencadas, deve-se oferecer ampla explanação sobre como buscar informações orçamentárias mais detalhadas, como as relativas ao endividamento público e previdência.

Porém, a despeito da proposta acima apresentada, os anseios da sociedade, das comunidades acadêmicas, da imprensa e de outras entidades organizadas é que deverão determinar a estrutura do documento, tornando-o efetivo e relevante sob a ótica de todos os grupos de interesse. Espera-se que, na medida em que a população passe a perceber com maior clareza quais recursos estão destinados à sua região, haja maior pressão – tanto social, como da imprensa e das instâncias políticas locais – para que os dispêndios públicos sejam de fato efetuados, em vez de simplesmente cancelados ou adiados, sem mais explicações. Decorreria, por conseguinte, um menor grau de discricionariedade do poder público, avistando um maior poder do público.

7 CONCLUSÃO

Este trabalho não tem o escopo de resolver os problemas relativos à economia de um país, mas de identificar pontos que ressaltam o *trade-off* entre estabilidade econômica e *déficit* público. Mesmo porque cada nação tem as suas peculiaridades que, no resultado da relação que define o *trade-off*, dão as dimensões e posições diferentes perante a economia internacional e a sua própria, onde políticas econômicas são adotadas e conjugadas de forma diversificada a fim de atender objetivos centrais de cada governo, nos mais variados períodos e cenários macroeconômicos.

Nossa pretensão é contribuir para o desenvolvimento crítico do embasamento teórico ante o discernimento e pensamento individuais, ampliando o conhecimento e oferecendo mais um instrumento capaz de identificar elementos capazes de favorecer ou prejudicar a gestão de mercado de uma economia nacional, a estabilidade econômica e o *déficit* público.

A combinação perfeita entre as políticas econômicas, fiscal, cambial e monetária, gera a estabilidade econômica, que pode ser resumida como resultado do equilíbrio econômico entre as variáveis que influenciam a economia de um país. Ou seja, a saúde de um país diante do quadro macroeconômico.

O pensamento keynesiano auxiliou numa compreensão desenvolvimentista do *déficit* público, que é considerado pelos conservadores como uma anomalia, uma forma de contágio da geração futura pelo endividamento, posto ser tratado como forma de investimento e instrumento valioso na mão no governo para acelerar o crescimento econômico.

A emissão de moeda, venda de títulos públicos, venda dos seus ativos ou até mesmo das suas relações internacionais, podem ser utilizados como instrumentos pelo governo para obtenção de financiamento externo e captar recursos no presente para ampliar investimento em infraestrutura, desenvolvimento social e industrial, acelerando o crescimento econômico e, assim, com resultados positivos adquiridos, realizar o pagamento das taxas e do principal adquirido anteriormente.

A visão dos teóricos conservadores é a visão neoliberal, segundo a qual a melhor posição a ser tomada pelos governantes é deixar o mercado o mais livre possível, pois que a importa é a estabilidade econômica. Para estes pensadores, o mercado é visto como auto ajustável, sendo que o Estado, ao interferir, mais prejudica do que contribui para que os ciclos aconteçam. Entendem que estagnação e ascensão sempre vêm, consecutivamente, após um período de recessão. Para eles, esses períodos de estagnação e ascensão são vistos como momentos importantes para continuidade cíclica, pois neles é que ocorre o fortalecimento dos agentes e empresas preparados para movimentação do mercado, economicamente quando os fracos são descartados.

Apresentados os prós e contras do binômio estabilidade econômica/*déficit* público, o governo deve analisar a economia e seus recursos disponíveis para decidir qual o melhor caminho a ser tomado no período, sempre visando os objetivos principais, as prioridades e se as consequências futuras serão suportáveis ou trarão ainda mais prejuízos econômicos e sociais.

REFERÊNCIAS

- ALÉM, Ana Cláudia; GIAMBIAGI, Fábio. *Finanças Públicas: teoria e prática no Brasil*. 3. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2008.
- BALISTIERO, Ricardo. A política econômica do Governo Lula: avaliações e tendências. *Academos Revista Eletrônica da FIA*, 2006.
- BATISTA JR., Paulo Nogueira. *A Economia como ela é*. São Paulo: Boitempo Editorial, 2000.
- BLANCHARD, Olivier. *Macroeconomia*. 4. ed. Pearson, Prentice Hall, 2007.
- BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. Macroeconomia pós Plano real: relações básicas. In: SICSÚ, João; PAULA, Luiz Fernando de; MICHEL, Renaut (orgs.). *Desenvolvimentismo: um projeto nacional de crescimento com equidade social*. Barueri: Manole; Rio de Janeiro: Fundação Konrad – Adenauer: 2007, 3-47.
- CARVALHO, Fernando Cardim de et al. *Economia monetária e financeira*. Rio de Janeiro: Campus, 2000.
- DAIN, Sulamis. O financiamento público na perspectiva da política social. *Economia e Sociedade*, Campinas, n. 17, p. 113-140, 2001.
- DALL'ACQUA, Fernando Maida; BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. A composição financeira do déficit público. *Revista de Economia Política*, v. 7, n. 2, abr.-jun. 1987.
- FRIEDMAN, Milton. *Capitalismo e liberdade*. São Paulo: Abril Cultural, 1984.
- GALBRAITH, James K. *Entrevista jornal Washington Post*. Edição Katarina Peixoto. Disponível em: www.cartamaior.com.br. Acesso em: 7 jul. 2017.
- GIACOMONI, James. Bases normativas do plano plurianual: análise das limitações decorrentes da ausência de lei complementar. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 38, n. 1, p. 79-91, jan./fev. 2007
- GIAMBIAGI, Fábio. *A política fiscal do governo Lula em perspectiva histórica: qual é o limite para o aumento dos gastos públicos? Textos para discussão*. Rio de Janeiro, mar./2008.
- GRYZER, Ana Maria Martins. *A evolução da dívida pública brasileira de 1994 a 2004*. Porto Alegre: URGs, Departamento de Economia, 2006.
- KEYNES, John Maynard. *A teoria geral do emprego dos juros e da moeda*. São Paulo: Atlas, 1982.
- LOPES, Luiz Martins; VASCONCELLOS, Marco Antonio Sandoval de. *Manual de macroeconomia: básico e intermediário*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- MANKIWI, N. Gregory. *Macroeconomia*. 5. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2000.
- POLLIN, Robert. *Back to full employment*. Cambridge, USA: MIT Press, 2012.
- POSSAS, Mario. A cheia do "mainstream": comentário sobre os rumos da ciência econômica. *Economia Contemporânea*, n. 1, p. 13-37, jan-jun. 1997.
- QUEIROZ, Cid Heraclito de. Os caminhos fiscais para eliminar o déficit. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, Forense, v. 384, mar. 2006, p. 27-48.
- REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando (coords.). *Contribuintes e cidadãos: compreendendo o orçamento federal*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2002.
- SACHS, J. D.; LARRAIN, B. F. *Macroeconomia*. São Paulo: Makron, 1995.
- SANSON, João Rogério. *Finanças Públicas*. Departamento de Ciências da Administração. UFSC, 2009, Florianópolis.
- STOCKHAMMER, Engelbert. Is the NAIRU theory a Monetarist, New Keynesian, Post Keynesian or a Marxist theory? *Metroeconomica*, vol. 59, issue 3, p. 479-510, July 2008.
- TOLEDO, J. E. *"Déficit, conflito e processo inflacionário"*. Texto para Discussão, nº 16/92. São Paulo, IPE-USP, 1992.

13

CAPÍTULO

O PEDÁGIO *VERSUS* O DIREITO CONSTITUCIONAL DE LOCOMOÇÃO

LUNA FERRAZ GUERRA
SÉRGIO HENRIQUES ZANDONA FREITAS

RESUMO

O presente trabalho visa a descobrir se a cobrança de pedágio advinda de uma concessionária que presta serviço público e a limitação da locomoção de pessoas é legítima e constitucional. Tal estudo se dará por meio da conceituação de alguns institutos, tais quais concessão, tributos, preço público e direito à locomoção; bem como pela ponderação de princípios e análise jurisprudencial e doutrinária. Utilizar-se-á a pesquisa bibliográfica por meio do método dedutivo. Conclui-se que a constitucionalidade dependerá da existência de rota alternativa ao contribuinte.

PALAVRAS-CHAVE: Pedágio. Concessão. Tributos. Preço público. Princípios. Direito Constitucional de Locomoção.

ABSTRACT

The present study aims to analyze if the toll collection from a concessionaire that provides a public service and the limitation of the movement of people is legitimate and constitutional. Such study will take place through the conceptualization of some institutes, such as concession, taxes, public price and right to locomotion; as well as through the weighting of principles and jurisprudential and doctrinal analysis. Bibliographic research will be used through the deductive method. It is concluded that constitutionality will depend on the existence of an alternative route to the taxpayer.

KEYWORDS: Toll. Concession. Taxes. Public price. Principles. Constitutional Right of Locomotion.

1 INTRODUÇÃO

O presente estudo busca analisar a constitucionalidade da cobrança de pedágio. Infere-se que, se de um lado, garante-se o princípio da eficiência na concessão de serviço público na construção de estradas, por outro, mitiga o direito fundamental da locomoção, pois o condiciona ao pagamento de um valor.

Como citar este capítulo:

GUERRA, Luna Ferraz; FREITAS, Sérgio Henrique Zandoná. O pedágio *versus* o direito constitucional de locomoção. In: RIBEIRO, Adriano da Silva; BERNARDES, Bruno Paiva; FREITAS, Sérgio Henrique Zandoná (coord.). *Empresa, tributação e processualidade democrática*. Belo Horizonte: Universidade FUMEC, 2020. *E-book*. p. 209-230. Disponível em: <https://repositorio.fumec.br/xmlui/handle/123456789/757>. Acesso em: 30 nov. 2020.

Na segunda seção, há uma análise histórica da implantação da abertura de mercado, promovida por Juscelino Kubitschek, possibilitando um avanço estrutural e econômico no país. Insta ressaltar que tais medidas importaram, também, na transferência do ônus estatal de prover as necessidades sociais.

Na terceira seção, proceder-se-á a delimitação de alguns conceitos primordiais à análise do problema. Alguns institutos como a concessão, pedágio, direito à locomoção e princípio da eficiência devem ser pormenorizados, a fim de garantir o deslinde da controvérsia.

Ainda, realizar-se-á o método da ponderação de princípios, porquanto o conflito entre as normas trata-se de direitos relativos. Para tanto, o estudo da “máxima da proporcionalidade” será fundamental.

Outrossim, serão estudados os principais julgados sobre o presente ponto controvertido. A Suprema Corte e os demais tribunais trarão a discussão empírica e atual sobre a matéria em questão.

Por fim, proceder-se-á à análise da legislação vigente. A Lei nº 8.987/1995, que trata sobre a concessão de serviço público será analisada sob a perspectiva de tudo que fora discutido.

Para tanto, utilizar-se-á a pesquisa bibliográfica por meio do método dedutivo.

2 CONTEXTUALIZAÇÃO

O governo de Juscelino Kubitschek foi marcado pela promoção de ações que culminaram numa intensa modernização e industrialização nacional. Dentre as medidas tomadas pelo presidente, a mais célebre e mais estudada até a atualidade se trata do “plano de metas”, o qual objetivava avançar 50 anos em 5:

O programa do Plano de Metas de JK apresentava 31 metas, que estavam distribuídas em seis grupos [...]. O primeiro grupo referente à energia tinha com um de seus objetivos aumentar e investir na produção de energia interna para acelerar ainda mais a industrialização. O último grupo mencionado aqui se refere à indústria de base, que é a produção de aço, alumínio e outros metais, para chegar ao objetivo maior que era a produção de bens duráveis. (SPECHT; MARIN; SANTOS, 2009, p. 4).

Certo é que referido projeto possibilitou a abertura do mercado e, conseqüentemente, o tão almejado desenvolvimento econômico. Dentre os setores afetados, o automobilístico merece destaque. Isto porque, na época em questão, muito se investiu na construção de estradas e rodovias. Senão vejamos:

Como já mencionado, o governo de Juscelino passou a dar uma importância maior para a industrialização de bens duráveis, como eletrodomésticos e principalmente a industrialização automobilística, pois ele acreditava que para um país ser bem desenvolvido era necessário produzir muito, principalmente bens da indústria pesada [...]. (SPECHT; MARIN; SANTOS, 2009, p. 4).

Não obstante as benesses advindas com referido programa do governo, fato é que até os dias de hoje, o Estado não consegue arcar com as obras, restando à população o ônus de suportar a precariedade das estradas. A propósito, a mídia nos alerta:

Acidentes de trânsito causam 5 mortes no Brasil a cada 1 hora, informa um relatório divulgado pelo Conselho Federal de Medicina (CFM). Entre 2008 e 2016, o total de 368.821 pessoas morreram vítimas de transporte nas estradas e ruas do país.

Os dados são os mais recentes compilados pelo Ministério da Saúde, visto que o processo de registro de óbito é demorado, levando até dois anos para contabilizar todos os casos.

De acordo com o Conselho Federal de Medicina, um balanço feito separadamente dos últimos 10 anos, de 2009 a 2018, aponta que os acidentes de trânsito deixaram mais de 1,6 milhão de feridos. Isso levou ao custo de quase R\$ 3 bilhões ao Sistema Único de Saúde (SUS). (G1 GLOBO, 2018).

Ademais, a Folha de São Paulo nos informa que:

O Brasil registra cerca de 47 mil mortes no trânsito por ano – 400 mil pessoas ficam com algum tipo de seqüela. O custo dessa epidemia ao país é de R\$56 bilhões, segundo levantamento do Observatório Nacional de Segurança Viária. Com esse dinheiro, seria possível construir 28 mil escolas ou 1.800 hospitais.

[...]

De 2009 a 2016, por exemplo, o total de óbitos saltou de 19 para 23,4 por 100 mil habitantes. (FOLHA DE SÃO PAULO, 2017).

É cediço que o instituto do pedágio trata-se de uma limitação do tráfego de bens e pessoas, como bem dispõe o art. 150 da Constituição Federal:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público [...] (BRASIL, 1988).

Desta forma vem entendendo o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais: "A legitimidade passiva da concessionária de rodovia reside no fato de ser ela uma prestadora de serviço público, que contrai a obrigação de garantir o tráfego em condições de segurança, sendo, para tanto, remunerada por meio de pedágio." (MINAS GERAIS, 2018).

Verifica-se que, se de um lado, a concessão de um serviço primordialmente estatal promove a melhoria de estradas e rodovias, de outro, mitiga um direito fundamental, qual seja, o de ir e vir, além de selecionar uma determinada classe social, ocasionando discriminação.

Outrossim, o presente trabalho surgiu com a necessidade de se ponderar os princípios da eficiência na melhoria das estradas a fim de se assegurar uma prestação positiva e eficaz de serviços públicos e o da liberdade constitucionalmente garantida em tempos de paz limitada, excepcionalmente, somente pela própria Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CR/88).

3 DELIMITAÇÃO DE CONCEITOS

Importante realizar uma análise de conceitos de alguns principais institutos, a fim de garantir o deslinde da controvérsia. Para tanto, estudar-se-á a concessão, o pedágio, o direito à locomoção e o princípio da eficiência.

3.1 Concessão

A concessão de serviço público fora instituída quando, ao final do liberalismo, o Estado se viu diante de novas demandas, tanto no âmbito social, quanto no âmbito econômico. Sobrecarregada com as novas atribuições que lhe eram impostas, a Administração Pública se viu obrigada a alterar a sua gestão, a fim de se tornar mais eficiente. Relembra Maria Sylvia Zanella:

O procedimento utilizado, inicialmente, foi a delegação da execução de serviços públicos a empresas particulares, mediante concessão; por meio dela, o particular (concessionário) executa o serviço, em seu próprio nome e por sua conta em risco, mas mediante fiscalização e controle da Administração Pública, inclusive sob o aspecto da remuneração cobrada ao usuário – a tarifa -, a qual é fixada pelo poder concedente (DI PIETRO, 2019, p. 617).

Assim, a concessão trata-se de um contrato administrativo, por meio do qual o Poder público delega ao particular atribuições que lhe são típicas, por prazo certo e determinado, porquanto impossibilitado de exercê-lo. O mencionado instituto refere-se, portanto, a uma prestação indireta de serviço público. Leciona Di Pietro:

O contrato administrativo pelo qual a Administração confere ao particular a execução remunerada de serviço público, de obra pública ou de serviço de que a Administração Pública seja a usuária direta ou indireta, ou lhe concede o uso de bem público, para que o explore pelo prazo e nas condições regulamentares e contratuais. (DI PIETRO, 2019, p. 615).

A fim de organizar a matéria a ser estudada, importante ressaltar que não há uma convergência de pensamento doutrinário no que tange às modalidades de concessão. Não obstante, mister destacar 03 (três) grupos principais.

O primeiro grupo defende que a concessão se trata de qualquer ato por meio do qual a administração pública outorgue poderes ao particular. Mencionada corrente fora influenciada

pelo direito francês e não fora admitido pelo direito brasileiro, porquanto atribua acepção extremamente ampla ao instituto da concessão.

O segundo grupo compreende o entendimento majoritário dos doutrinadores brasileiros e consiste na distinção entre concessão translativa e constitutiva, abarcando 03 (três) tipos: a de serviço público, a de obra pública e a de uso de bem público. É possível inferir que referida acepção ainda é ampla, conquanto mais restrita que a anterior.

A concessão translativa trata-se de um direito do Estado, delegado a um concessionário, que compreende a concessão de serviço público e de obra pública, as concessões administrativas e as concessões patrocinadas. Lado outro, a concessão constitutiva importa na delegação de um poder menos amplo ao particular, e um exemplo é a concessão de uso de bem público.

Segundo Maria Sylvia Zanella “o ponto comum, em todas as modalidades de concessão, é a reserva que o concedente faz de alguns direitos, poderes e vantagens, como os de rescisão unilateral do contrato, fiscalização, punição etc” (DI PIETRO, 2019, p. 614-615).

Por fim, o terceiro grupo adota uma acepção mais restrita e advoga que a concessão é um instituto por meio do qual há uma delegação de poderes para a prestação de serviços públicos (concessão de serviços públicos).

A concessão ainda pode ser classificada pelo aspecto do objeto e compreende a concessão de serviço público (normatizada pela Lei nº 8.987/95), que se refere a um contrato administrativo por meio do qual o Estado delega a execução de serviços públicos a terceiros; a concessão patrocinada, (disciplinada pela Lei nº 11.079/04), em que há uma tarifa cujo pagamento é arcado pelos usuários e há uma contraprestação pecuniária do Estado ao parceiro privado; a concessão administrativa (regulamentada pela Lei nº 11.079/04), modalidade em que a Administração Pública é a usuária direta ou indireta da prestação de serviço; a concessão de obra pública (instituída pela Lei nº 8.987/95 ou pela Lei nº 11.079/04) e a concessão de uso de bem público.

Dessa forma, verifica-se que o pedágio se trata de uma concessão de serviço público.

3.2 Natureza jurídica do pedágio

Inicialmente, cumpre distinguir o instituto dos tributos de preços públicos.

O Código Tributário Nacional, em seu art. 3º, assim define o instituto do tributo:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (BRASIL, 1966).

Assim, conceitua Paulsen:

Cuida-se de prestação em dinheiro exigida compulsoriamente, pelos entes políticos ou por outras pessoas jurídicas de direito público, de pessoas físicas ou jurídicas, com ou sem promessa de devolução, forte na ocorrência de situação estabelecida por lei que revele sua capacidade contributiva ou que consubstancie atividade estatal a elas diretamente relacionada, com vista à obtenção de recursos para o financiamento geral do Estado, para o financia-

mento de fins específicos realizados e promovidos pelo próprio Estado ou por terceiros em prol do interesse público. (PAULSEN, 2020, p. 52).

Existem, basicamente, 5 (cinco) espécies de tributos dispostos na Constituição Federal, em seus arts. 145, 148 e 149. São elas: imposto, taxa, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e a contribuição especial.

O imposto é um tributo que incide sobre a riqueza do contribuinte, cujo fato gerador independe de uma contraprestação estatal, relacionando-se tão somente à fatos relativos ao contribuinte, consoante art. 16 do Código Tributário Nacional.

As taxas são tributos que dizem respeito às atividades específicas do Estado, sendo elas divisíveis e exercidas em face de certo contribuinte que a requer ou a provoca, que têm como fato gerador o exercício regular de poder de polícia ou a utilização de serviço público específico e divisível. Dessa forma, instituiu-se que não seria justo que toda a sociedade arcasse com o ônus de custear mencionadas atividades, porquanto realizadas de forma individualizada. Nesse sentido, entende Paulsen:

O interesse público impõe ao Estado que exerça o poder de polícia administrativa e que preste determinados serviços. Contudo, não há por que toda a sociedade participar do custeio de tais atividades estatais quando sejam específicas, divisíveis e realizadas diretamente em face de ou para determinado contribuinte que a provoca ou demanda. Daí a outorga de competência para a instituição de tributo que atribua o custeio de tais atividades específicas e divisíveis às pessoas às quais dizem respeito, conforme o custo individual do serviço que lhes foi prestado ou fiscalização a que foram submetidas, com inspiração na ideia de justiça comutativa. (PAULSEN, 2020, p. 72).

A Constituição de 1988, em seu art. 145, inciso II, autoriza que estas atividades estatais específicas, divisíveis e exercidas em face de determinado contribuinte sejam vinculadas à criação de obrigação tributária.

Mister salientar que é vedada a cobrança de taxa pela prestação de serviços essenciais do Estado, como a segurança e a saúde, porquanto devam ser prestados de forma gratuita. Nesse sentido o Supremo Tribunal assim decidiu, em sede de Recurso Extraordinário, fixando a seguinte tese de repercussão geral:

A segurança pública, presentes a prevenção e o combate a incêndios, faz-se, no campo da atividade precípua, pela unidade da Federação, e, porque serviço essencial, tem como a viabilizá-la a arrecadação de impostos, não cabendo ao Município a criação de taxa para tal fim. (BRASIL, 2017).

Ressalte-se que o direito de petição aos Poderes Público em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder e a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal são direitos assegurados a todos, independentemente do pagamento de taxas, consoante art. 5º, inciso XXXIV, alíneas a e b.

As contribuições de melhoria, por sua vez, trata-se de tributos que poderão ser cobrados do contribuinte que, em decorrência da realização de determinada obra pública, tenha seu imóvel valorizado, importando, dessa forma, no seu enriquecimento. Sobre este instituto, o Código Tributário Nacional dispõe:

Art. 81. 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 de 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. (BRASIL, 1966).

Quanto aos empréstimos compulsórios, assim leciona Leandro Paulsen:

[...] são tributos cujo critério de validação constitucional está na sua finalidade: gerar recursos para fazer frente a uma situação de calamidade ou guerra externa ou para investimento nacional relevante e urgente, conforme se extrai do art. 148 da CF. (PAULSEN, 2020, p. 79).

Conquanto a Constituição Federal não especifique o fato gerador dos empréstimos compulsórios, é cediço que estes podem ser vinculados ou não vinculados. Uma peculiaridade deste tipo de tributo é a promessa de devolução, que consiste no direito de restituição em moeda da prestação paga, direito este resguardado pelo art. 5º, inciso XXXVI, da CR/88. Insta ressaltar que a criação desta modalidade de tributo depende da criação de lei complementar, conforme estatui o art. 148 da CR/88.

As contribuições ou contribuições especiais (normatizadas no art. 149 da CR/88) têm finalidades específicas e se destinam a certos contribuintes, sendo certo que o custeio desse tributo é denominado contribuição. Diferentemente das taxas, estes tributos não requerem que a atividade estatal a ser prestada seja direta, específica e divisível. O valor da contribuição pode depender da capacidade financeira de cada contribuinte.

É cediço que as contribuições especiais são classificadas de acordo com a sua finalidade e podem ser divididas em: sociais, de intervenção do domínio econômico, do interesse de categorias profissionais ou econômicas e de iluminação pública. Nesse sentido leciona Leandro Paulsen:

As contribuições só podem ser instituídas para atender às finalidades previstas no art. 149 e 149-A da Constituição: sociais, de intervenção no domínio econômico, do interesse das categorias profissionais ou econômicas e, ainda, de iluminação pública. A destinação legal a tais finalidades justifica a sua instituição e a destinação efetiva legítima o prosseguimento da sua cobrança, sob pena de se descaracterizar, ao longo do tempo, a respectiva figura tributária, perdendo seu suporte constitucional. (PAULSEN, 2020, p. 82).

A criação das contribuições sociais é de competência da União e deverá atender às finalidades sociais previstas no título VIII da Constituição Federal, denominado "Da Ordem Social". Sobre a questão, Luis Eduardo Schoueri.

As contribuições sociais foram incluídas no sistema tributário nacional por meio do art. 149 da Constituição Federal, que dispõe sobre competência para instituí-las, de regra reservada para a União, embora o mesmo dispositivo assegure a possibilidade de outros entes federais instituírem tais contribuições, desde que, em tal caso, cobradas apenas de seus servidores, para custeio, em benefício destes, do regime previdenciário próprio. (SCHOUERI, 2019, p. 411).

No que tange às contribuições de intervenção do domínio econômico, trata-se de tributos de competência da União, com a finalidade de promover uma intervenção na economia. As contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas também são tributos de competência da União, previstas no art. 149 da Constituição Federal. Já as contribuições de

iluminação pública, são de competência dos Municípios e do Distrito Federal, consoante art. 149 – A, da Constituição Federal.

Importante ressaltar que o ordenamento jurídico brasileiro veda a chamada “bitributação”, que consiste na aplicação de tributos cumulativos, cujo fato gerador se confunde. Também é vedado o chamado *bis in idem*, que se trata de uma cobrança cumulativa de tributos, por um único ente federativo.

Sobre o assunto, leciona Paulsen:

O termo bitributação designa a tributação instituída por dois entes políticos sobre o mesmo fato gerador. [...] A bitributação sempre envolve um conflito de competências, ao menos aparente. A expressão *bis in idem* designa a dupla tributação estabelecida por um único ente político sobre o mesmo fato gerador. Inexiste uma garantia constitucional genérica contra a bitributação e o *bis in idem*, de modo que não decorre automaticamente da identificação do fenômeno a conclusão pela sua inconstitucionalidade. (PAULSEN, 2020, p. 121).

Assim já decidiu o e. Tribunal de Justiça de Minas Gerais:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PRELIMINAR DE INTEMPESTIVIDADE. REJEIÇÃO. IPVA. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA. VEÍCULO REGISTRADO E LICENCIADO EM ESTADO DIVERSO DA FEDERAÇÃO. COBRANÇA EM DUPLICIDADE PELO ESTADO DE MINAS GERAIS. IMPOSSIBILIDADE. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. 1. O prazo para oposição dos embargos à execução fiscal inicia-se com a intimação da penhora (art. 16, III, da Lei nº 6.830/80), sendo que a prévia ciência do devedor acerca da constrição judicial, seja em razão do comparecimento espontâneo aos autos, seja para pleitear a substituição ou reforço da penhora, não é capaz de suprir tal formalidade, pena de violação ao devido processo legal. Precedentes no Superior Tribunal de Justiça. 2. Considerando que os embargos à execução fiscal foram opostos dentro do prazo legal, o reconhecimento de sua tempestividade é medida que se impõe. 3. O questionamento por parte do Estado de Minas Gerais de que o registro da propriedade veicular deveria ter sido feito em seu território, em razão do que dispõe o art. 120 do Código de Trânsito Brasileiro e o art. 1º da Lei Estadual nº 14.937/2003, não lhe confere o direito de exigir o imposto daquele que inscreveu e licenciou seu automóvel em outra unidade federativa, cujos atos administrativos também gozam de presunção de veracidade e legitimidade. 4. Amparar a pretensão estatal seria permitir a existência de bitributação e a desconsideração da norma constitucional insculpida no art. 158, III, da Constituição da República, que, ao dispor que 50% do produto arrecadado com o IPVA será destinado ao Município em que estiver licenciado o veículo, traz implícita a ideia de que o registro constitui critério para se aferir a competência para a exigência do tributo. 5. Desse modo, enquanto não desconstituídos os atos de registro e licenciamento do veículo de propriedade do contribuinte levados a cabo em outro Estado da federação, o Estado de Minas Gerais revel a-se impedido de efetuar a cobrança do imposto em relação ao mesmo fato gerador, sob pena de *bis in idem*. (MINAS GERAIS, 2020, grifo nosso).

Conceituados e classificados os diferentes tipos de tributos, passa-se à análise dos preços públicos.

Paulsen nos ensina sobre a diferença entre tributos e preços públicos:

Enquanto os tributos têm como fonte exclusiva a lei e se caracterizam pela compulsoriedade, os preços públicos constituem receita originária decorrente da contraprestação por um bem, utilidade ou serviço numa relação de cunho negocial em que está presente a voluntariedade (não há obrigatoriedade do consumo). A obrigação de prestar, em se tratando de preço público, decorre da vontade do contratante de lançar mão do bem ou serviço oferecido. Por isso, a fixação do preço público independe de lei; não sendo tributo, não está sujeito às limitações do poder de tributar. (PAULSEN, 2020, p. 58).

Dessa forma, depreende-se que a contratação do bem ou do serviço, cuja prestação se dá pelo preço público é facultativa, sendo que sua fixação não depende de lei.

Mister salientar que os conceitos de preço público e taxa não se confundem. O Supremo Tribunal Federal inclusive sumulou entendimento nesse sentido:

Preços de serviços públicos e taxas não se confundem, porque estas, diferentemente daqueles, são compulsórias e têm sua cobrança condicionada à prévia autorização orçamentária, em relação à lei que as instituiu. (BRASIL, 1969).

Atualmente, consoante mais recente entendimento do Supremo Tribunal Federal, a natureza jurídica do pedágio consiste em preço público. Senão vejamos:

Ementa: TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. PEDÁGIO. NATUREZA JURÍDICA DE PREÇO PÚBLICO. DECRETO 34.417/92, DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. CONSTITUCIONALIDADE. 1. O pedágio cobrado pela efetiva utilização de rodovias conservadas pelo Poder Público, cuja cobrança está autorizada pelo inciso V, parte final, do art. 150 da Constituição de 1988, não tem natureza jurídica de taxa, mas sim de preço público, não estando a sua instituição, conseqüentemente, sujeita ao princípio da legalidade estrita. 2. Ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente. (BRASIL, 2014).

Dessa forma, passemos à análise do direito de ir e vir.

3.3 Direito à locomoção

A Constituição de 1988, em seu art. 5º, inciso XV, assegura, a qualquer pessoa, nacional ou estrangeira, o direito à locomoção, em tempos de paz, no território nacional. É cediço que o *Habeas Corpus* é o remédio constitucional, previsto no art. 5º, inciso LXVIII, da CR/88, cujo objetivo é proteger o direito à locomoção da pessoa que sofre ou se acha ameaçada de sofrer violência ou coação em sua liberdade, por ilegalidade ou abuso de poder.

Tendo em vista a natureza jurídica deste direito, qual seja, um direito fundamental, trata-se de cláusula intangível, protegida pelo art. 60, §4º, inciso IV da CR/88, que visa salvaguardar a dignidade da pessoa humana. Assim, mencionado direito tem como característica a relatividade, imprescritibilidade, inalienabilidade, irrenunciabilidade, inviolabilidade e universalidade (FERNANDES, 2017).

Trata-se, portanto, de um direito individual da primeira geração dos direitos fundamentais, dos quais dizem respeito a uma abstenção do Estado no que se refere à aspectos da vida pessoal de cada indivíduo. Nesse sentido:

Outra perspectiva histórica situa a evolução dos direitos fundamentais em três gerações. A primeira delas abrange os direitos referidos nas Revoluções americana e francesa. São os primeiros a ser positivados, daí serem ditos de pri-

meira geração. Pretendia-se, sobretudo, fixar uma esfera de autonomia pessoal refratária às expansões do Poder. Daí esses direitos traduzirem-se em postulados de abstenção dos governantes, criando obrigações de não fazer, de não intervir sobre aspectos da vida pessoal de cada indivíduo. São considerados indispensáveis a todos os homens, ostentando, pois, pretensão universalista. Referem-se a liberdades individuais, como a de consciência, de reunião, e à inviolabilidade de domicílio. (MENDES, 2017, p. 128).

Ainda, no mesmo diapasão:

Por isso mesmo, os direitos de primeira geração (ou dimensão para alguns) seriam chamados também de direitos de liberdade: direitos civis e políticos, que inaugurariam o constitucionalismo do Ocidente, no final do século XVIII e início do século XIX. Seu titular é, então, o indivíduo, ao passo que encontra no Estado o dever de abstenção. Traduzem-se como “faculdades ou atributos das pessoas e ostentam uma subjetividade que é seu traço mais característico; enfim, são direitos de resistência ou de oposição perante o Estado”. Afirmam-se, portanto, com uma natureza negativa, como quer Jellinel, de modo a isolar juridicamente Sociedade e Estado, já que acabam por supervalorizar o homem singular. (FERNANDES, 2017, p. 317).

Sobre a liberdade de locomoção, também leciona Gilmar Mendes:

A liberdade de locomoção há de ser entendida de forma ampla, não se limitando a sua proteção à liberdade de ir e vir diretamente ameaçada, como também a toda e qualquer medida de autoridade que possa afetá-la, ainda que indiretamente. Daí serem comuns as impetrações de habeas corpus contra instauração de inquérito criminal para tomada de depoimento, contra o indiciamento de determinada pessoa no inquérito policial, contra o recebimento de denúncia, contra decisão de pronúncia no âmbito do processo do Júri, contra a sentença condenatória. (MENDES, 2017, p. 370).

Dessa forma, verifica-se que o direito de locomoção não deve ser apreendido de forma restrita, porquanto abarque o direito de acesso, de permanência, de deslocamento e de saída do território nacional. Corroborá Bernardo Gonçalves:

Assim, é possível falar que a liberdade de locomoção engloba as seguintes situações: (1) direito de acesso e ingresso no território nacional; (2) direito de saída do território nacional; (3) direito de permanência no território nacional; e (4) direito de deslocamento dentro do território nacional. Por não ser absoluto, como já dissemos, há limitação, por exemplo, no curso de um Estado de Sítio (art. 139, I, II, da CR/88). Entendemos ainda que essas limitações também podem ser fixadas em lei, mas nunca, é claro, a partir de critérios desarrazoados e arbitrários. (FERNANDES, 2017, p. 452).

Analisado o direito de locomoção, importante perquirir sobre o direito que ora o contrapõe.

3.4 Princípio da eficiência

O princípio da eficiência é um dos postulados que regem a Administração Pública, a fim de nortear a conduta do Estado em suas funções administrativas. Nesse sentido, entende Maria Sylvia Zanella:

Vale dizer que a eficiência é princípio que se soma aos demais princípios impostos à Administração, não podendo sobrepor-se a nenhum deles, espe-

cialmente ao da legalidade, sob pena de sérios riscos à segurança jurídica e ao próprio Estado de Direito. (DI PIETRO, 2019, p. 245).

É cediço que mencionada norma fora acrescentada à Constituição com a Emenda à Constituição (EC) nº19/1998, objetivando alcançar produtividade, economicidade e a redução de desperdício de verba pública. Sobre o assunto leciona Carvalho Filho:

A EC nº 19/1998, que guindou ao plano constitucional as regras relativas ao projeto de reforma do Estado, acrescentou, ao caput do art. 37, outro princípio: o da eficiência (denominado de “qualidade do serviço prestado” no projeto da Emenda). Com a inclusão, pretendeu o Governo conferir direitos aos usuários dos diversos serviços prestados pela Administração ou por seus delegados e estabelecer obrigações efetivas aos prestadores. Não é difícil perceber que a inserção desse princípio revela o descontentamento da sociedade diante de sua antiga impotência para lutar contra a deficiente prestação de tantos serviços públicos, que incontáveis prejuízos já causou aos usuários. De fato, sendo tais serviços prestados pelo Estado ou por delegados seus, sempre ficaram inacessíveis para os usuários os meios efetivos para assegurar seus direitos. Os poucos meios existentes se revelaram insuficientes ou inúteis para sanar as irregularidades cometidas pelo Poder Público na execução desses serviços. [...] O núcleo do princípio é a procura de produtividade e economicidade e, o que é mais importante, a exigência de reduzir os desperdícios de dinheiro público, o que impõe a execução dos serviços públicos com presteza, perfeição e rendimento funcional. (CARVALHO FILHO, 2017, p. 53).

Dessa forma, considerando que o Estado possui diversas atribuições, deve-se observar o critério da razoabilidade quando da aplicação deste princípio. Nos ensina Carvalho Filho:

Ressalve-se, no entanto, que nem toda omissão administrativa se qualifica como ilegal; estão nesse caso as omissões genéricas, em relação às quais cabe ao administrador avaliar a oportunidade própria para adotar as providências positivas. Incide aqui o que a moderna doutrina denomina de reserva do possível, para indicar que, por vários motivos, nem todas as metas governamentais podem ser alcançadas, principalmente pela costumeira escassez de recursos financeiros. (CARVALHO FILHO, 2017, p. 66).

Outrossim, depreende-se que ante a acumulação de atribuições e escassez de recursos, o Estado entendeu por bem delegar o serviço que lhe seria próprio, a manutenção das estradas e rodovias, a fim de que fosse prestado de maneira mais eficiente.

O fato de não se poder exigir do Estado o cumprimento de todas as suas atribuições, face aos seus poucos recursos é compreendido pela doutrina como princípio da reserva do possível. Sobre a questão, ensina Maria Sylvia Di Pietro:

Como o modelo do Estado Social é pródigo na proteção dos direitos fundamentais e na previsão de inúmeros serviços sociais como deveres do Estado, a consequência inevitável é a de que acabam por se colocar em confronto, de um lado, o dever constitucional de atender às imposições constitucionais, que correspondem a direitos do cidadão (essenciais para garantir a dignidade da pessoa humana), e, de outro lado, a escassez dos recursos públicos para atender a todos esses direitos. Daí o princípio da reserva do possível, oriundo do direito alemão: os deveres estatais, impostos pelo ordenamento jurídico, devem ser cumpridos na medida em que o permitam os recursos públicos disponíveis. (DI PIETRO, 2019, p. 1662).

Verifica-se, no entanto, que o princípio da eficiência e o direito fundamental da locomoção se contrapõem no presente caso, porquanto a aplicação de um, mitigue o outro. Outrossim, por não se tratar de direitos absolutos, necessário o estudo sobre a ponderação de princípios a fim de se perquirir sobre o conflito entre o direito de locomoção e o princípio da eficiência estatal, objetivando a verificação da constitucionalidade da cobrança de pedágio.

4 PONDERAÇÃO DOS PRINCÍPIOS

O ordenamento jurídico brasileiro é composto por normas, as quais se subdividem em regras e princípios. Historicamente, os princípios eram considerados como parte do Direito Natural e evoluíram até que fossem dotados de normatividade. Nesse sentido, nos ensina Bernardo Gonçalves:

Ao longo da história do direito, os princípios jurídicos percorreram um longo caminho até se desgarrarem totalmente da noção de Direito Natural e alcançarem uma leitura que lhes atribuisse normatividade. Nesse sentido, deixaram de ser vistos como elementos de uma racionalidade especial e atemporal (divina ou universal), para pertencerem ao conceito de norma jurídica, passando essa a ser formada agora por duas espécies distintas: as regras jurídicas e os princípios jurídicos. (FERNANDES, 2017, p. 225).

Mister se faz, portanto, a distinção teórico normativa entre regras e princípios. Enquanto Dworkin lecionava que as regras se aplicam na modalidade do “tudo ou nada” e os princípios dependeriam do contexto social e seu peso, Robert Alexy adota a tese qualitativa para diferenciá-los, superando, assim, o entendimento da generalidade e os diferentes graus de universalidade da norma. Nesse diapasão, ensina Bernardo Gonçalves:

Nesse texto, o jurista norte-americano, de fato, coloca que regras são aplicadas ao modo do tudo ou nada e princípios jurídicos, para serem aplicados, dependeriam de uma análise do caso concreto, para que se pudesse definir qual princípio teria o maior peso. Todavia, o uso, no texto dworkiano, dos termos “peso” e “ponderar” não recebe a mesma significação e aplicação na tradição norte-americana, na qual Dworkin se situa, daquela que está presente na obra de Alexy. Seguindo a tradição norte-americana, ponderar é nada mais do que refletir sobre uma coisa, de modo que Dworkin se propõe a “ponderar sobre princípios” (e não “ponderar os princípios”). Logo, conflitos envolvendo princípios seriam solucionados por meio de uma análise cuidadosa e pormenorizada da leitura que a sociedade (e não exclusivamente o intérprete) faz da sua história jurídica. (FERNANDES, 2017, p. 248-249).

Verifica-se que regras são normas que comandam, proíbem ou permitem algo de maneira definitiva, cuja forma de aplicação se dá pela subsunção; não se admite, portanto, o cumprimento de forma parcial. Lado outro, os princípios tratam-se de normas que devem ser aplicadas, levando-se em consideração as possibilidades fáticas e jurídicas, são comandos de otimização. Dessa forma, os princípios podem ser cumpridos em diferentes graus (ALEXY, 2014).

Havendo conflito entre regras, deverá ser aplicado o critério da excepcionalidade ou cláusula de exceção, que consiste na aplicação de apenas uma regra, afastando a aplicação da

outra, levando-se em consideração os critérios cronológico, da especialidade e hierárquico. Assim leciona Bernardo Gonçalves:

Regras, então, são diferentes dos princípios porque são aplicáveis na maneira do tudo-ou-nada (all-or-nothing-fashion); isso significa dizer que, se uma regra é válida, ela deve ser aplicada da maneira como preceitua, nem mais nem menos, conforme um procedimento de subsunção silogístico. Todavia, o principal traço distintivo com relação aos princípios é observado quando, diante de um conflito entre regras, algumas posturas deverão ser tomadas para que apenas uma delas seja considerada válida. Como consequência, a outra regra não somente não será considerada pela decisão como deverá ser retirada do ordenamento jurídico, por ser considerada como inválida, salvo se não for estabelecido que essa regra se encontra em uma situação que excepciona a outra – trata-se do critério da excepcionalidade das regras (cláusula de exceção) (FERNANDES, 2017, p. 232-233).

Na hipótese de existir colisão entre princípios, leva-se em consideração a possibilidade de aplicação parcial destes, porquanto não sejam mandamentos definitivos, não havendo a necessidade de exclusão de um em detrimento do outro. Assim, deverá se proceder a aplicação de um mecanismo de proporcionalidade. Dessa forma, deverá ser analisado no caso concreto, qual o princípio mais adequado a ser aplicado, não havendo que se falar, contudo, em invalidação do outro princípio. Nesse sentido:

Destarte, em face de uma colisão entre princípios, o valor decisório será dado a um princípio que tenha, naquele caso concreto, maior peso relativo, sem que isso signifique a invalidação do princípio compreendido como de peso menor. Para Alexy, nesses termos, teríamos que observar a lei da ponderação: "Quanto maior é o grau de não satisfação ou de afetação de um princípio, tanto maior deve ser a importância da satisfação do outro." Em face de outro caso, portanto, o peso dos princípios poderá ser redistribuído de maneira diversa, pois nenhum princípio goza antecipadamente de primazia (precedência incondicionada) sobre os demais. (FERNANDES, 2017, p. 234).

No presente caso, como se trabalha com a aplicação do direito fundamental de locomoção e o princípio da eficiência estatal, verifica-se que a análise da (in)constitucionalidade da cobrança de pedágio perpassa pela verificação de sopesamento dos princípios para se descobrir a melhor solução ao caso concreto. Corroborar Luís Roberto Barroso:

Como todos esses princípios têm o mesmo valor jurídico, o mesmo status hierárquico, a prevalência de um sobre outro não pode ser determinada em abstrato; somente à luz dos elementos do caso concreto será possível atribuir maior importância a um do que a outro. Ao contrário das regras, portanto, princípios não são aplicados na modalidade tudo ou nada, mas de acordo com a dimensão de peso que assumem na situação específica. Caberá ao intérprete proceder à ponderação dos princípios e fatos relevantes, e não a uma subsunção do fato a uma regra determinada. Por isso se diz que princípios são mandados de otimização: devem ser realizados na maior intensidade possível, à vista dos demais elementos jurídicos e fáticos presentes na hipótese. Daí decorre que os direitos neles fundados são direitos *prima facie* - isto é, poderão ser exercidos em princípio e na medida do possível. (BARROSO, 2010, p. 244).

Dessa forma, a fim de solucionar mencionada colisão entre princípios, deverá se utilizar da "*máxima da proporcionalidade*", verificando-se a necessidade, adequação e a proporcionalidade da medida aplicada. Assim nos ensinar Bernardo Gonçalves:

É claro que essa análise, adverte a doutrina, não diz respeito aos clássicos institutos da revogação ou derrogação de normas, mas, diferentemente, envolve uma questão hermenêutica, ou seja, um problema relativo à aplicação do direito em diferentes contextos táticos e jurídicos. Nesses termos, se uma norma, devido a sua textura aberta, não rege a priori todas as suas possíveis situações de aplicação, e, se justamente por isso, não podemos trabalhar com uma incidência normativa infalível e predeterminada, a derrotabilidade passou a ser trabalhada como um mecanismo de justificação e estabilização das decisões judiciais (FERNANDES, 2017, p. 238).

Dessa forma, a adequação não se trata tão somente do meio pelo qual um objetivo é alcançado, mas também o meio com cuja utilização de um objetivo é fomentada ou promovida, ainda que o objetivo não seja totalmente realizado. Necessidade, por sua vez, trata-se de um dever imposto pelo Estado, a fim de se alcançar a medida menos gravosa, no alcance do objetivo pretendido. Por fim, constata-se que a proporcionalidade em sentido estrito só será atingida se também observados os critérios retro mencionados, quais sejam, adequação e necessidade. (FERNANDES, 2017). Corroborá Pedro Lenza:

. necessidade: por alguns denominada exigibilidade, a adoção da medida que possa restringir direitos só se legitima se indispensável para o caso concreto e não se puder substituí-la por outra menos gravosa;

. adequação: também chamado de pertinência ou idoneidade, quer significar que o meio escolhido deve atingir o objetivo perquirido;

. proporcionalidade em sentido estrito: sendo a medida necessária e adequada, deve-se investigar se o ato praticado, em termos de realização do objetivo pretendido, supera a restrição a outros valores constitucionalizados. Podemos falar em máxima efetividade e mínima restrição. (LENZA, 2019, p. 267).

Assim distingue Gilmar Mendes:

Para Alexy, a ponderação realiza-se em três planos. No primeiro, há de se definir a intensidade da intervenção. No segundo, trata-se de saber a importância dos fundamentos justificadores da intervenção. No terceiro plano, então se realiza a ponderação em sentido específico e estrito (MENDES, 2017, p. 214).

Antes de se analisar a proporcionalidade perquirida no presente estudo, importante verificar os argumentos trazidos nos julgados pelo Supremo Tribunal Federal sobre a presente questão.

5 ANÁLISE DE JULGADOS

Verifica-se que o Supremo Tribunal Federal possui 02 (dois) importantes julgados a respeito do ponto controvertido ora proposto. No primeiro, proferido em 1999, ficou consignado que:

EMENTA: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PEDÁGIO. Lei 7.712, de 22.12.88. I.- Pedágio: natureza jurídica: taxa: C.F., art. 145, II, art. 150, V. II.- Legitimidade constitucional do pedágio instituído pela Lei 7.712, de 1988. III.- R.E. não conhecido. (BRASIL, 1999).

No caso em questão, verifica-se que o Sindicato das Empresas de Transportes de Carga no Estado impetrou mandado de segurança contra o Superintendente do Departamento Nacional de Estradas de Rodagem – DNER, objetivando a abstenção da cobrança de selo pedágio em favor do sindicato, porquanto tivesse a mesma base de cálculo do IPVA. O juízo da primeira instância denegou a segurança, por entender que o selo pedágio não se trata de tributo e, portanto, não se regula pelas suas respectivas normas, sendo constitucional a cobrança do selo pedágio. Em sede de apelação, a 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, à unanimidade, negou provimento ao recurso, salientando que a cobrança do selo pedágio está em consonância com a previsão constitucional.

Em sede de recurso extraordinário, o Ministro Carlos Velloso, relator, não conheceu do recurso, fixando o entendimento de que o pedágio possui natureza jurídica de taxa, posto que a Constituição Federal, em seu art. 150, excetua a cobrança de pedágio à limitação do poder de tributar. Senão vejamos:

Primeiro que tudo, deixo expresso o meu entendimento no sentido de que o pedágio, objeto da causa, é espécie tributária, constitui-se numa taxa. O fato de ter sido o pedágio tratado no Sistema Tributário Nacional exatamente nas limitações ao poder de tributar, CF, ART. 150, v – é significativo. Ora, incluído numa ressalva a uma limitação à tributação, se fosse preço, a ressalva não teria sentido. É dizer, se está a Constituição tratando de limitações à tributação, não haveria sentido impor limitação a um preço (tarifa), que tem caráter contratual, assim incluído no regime de direito privado. (BRASIL, 1999).

O Ministro Maurício Corrêa pediu vista e destacou que os conceitos de taxa e preço não se confundem, consoante Súmula 545/STF, considerando também que o pedágio se trata de taxa. O Ministro Marco Aurélio, após pedido de vista, acompanhou o relator, não conhecendo do recurso. Destaque-se:

[...] conclui-se que o selo-pedágio instituído pela Lei 7.712/88 não é preço público, mas sim taxa, porque a sua cobrança está vinculada ao desempenho de uma atividade estatal, sendo que a hipótese de sua incidência ocorre quando da utilização pelo usuário – sujeito passivo da cobrança do pedágio – de rodovias federais, pontes e obras de arte especiais que as integram. O art. 145, II da Constituição Federal de 1988 e o art. 77 do Código Tributário Nacional autorizam que a lei estabeleça como hipótese de incidência de taxa a utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição. Assim, a instituição de taxa deve estar sempre relacionada com a execução de uma atividade estatal por se tratar de tributo vinculado, podendo a lei definir como hipótese de sua incidência a utilização efetiva ou potencial. [...] Daí poder-se afirmar que a taxa instituída pela Lei nº 7.712/88 – selo pedágio – incide com a utilização efetiva da rodovia federal pelo contribuinte. (BRASIL, 1999).

Por fim, verifica-se que o Ministro Marco Aurélio, após manifestação do Ministro Maurício Corrêa, pediu vista dos autos e não conheceu do recurso, nos seguintes termos:

O selo-pedágio visa, como salientado por José Souto Maior Borges, à conservação das rodovias e, portanto, a serviços prestados. Enquadra-se, destarte, na previsão do inciso II do art. 145 da Carta, valendo notar que há alusão explícita, nesse artigo, às limitações do poder de tributar. Tratando-se de taxa, a obrigatoriedade de satisfação da parcela não pressupõe, necessariamente, a utilização dos serviços, bastando que estejam colocados à disposição do contribuinte. (BRASIL, 1999).

O segundo julgado trata-se de uma Ação Direta de Inconstitucionalidade 800, proposta pelo Partido Socialista Brasileiro, cujo objeto fora Decreto 34.417/92, do Estado do Rio Grande do Sul, que autorizava a cobrança de pedágio na Rodovia Estadual RS/135, cujo relator fora o e. Ministro Teori Zavascki. Ficou consignado que:

TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. PEDÁGIO. NATUREZA JURÍDICA DE PREÇO PÚBLICO. DECRETO 34.417/92, DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. CONSTITUCIONALIDADE. 1. O pedágio cobrado pela efetiva utilização de rodovias conservadas pelo Poder Público, cuja cobrança está autorizada pelo inciso V, parte final, do art. 150 da Constituição de 1988, não tem natureza jurídica de taxa, mas sim de preço público, não estando a sua instituição, conseqüentemente, sujeita ao princípio da legalidade estrita. 2. Ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente. (BRASIL, 2014).

Verifica-se que o requerente alegara que a cobrança de taxa não poderia ser instituída por Decreto, mas somente por lei, em estrita observância ao princípio da legalidade, porquanto pedágio seria uma espécie de taxa e não preço público.

Em seu voto, o Ministro Teori Zavascki ponderou que:

Na verdade, o enquadramento do pedágio como espécie tributária (taxa) ou não (preço público) independe de sua localização topológica no texto constitucional, mas sim do preenchimento ou não dos requisitos previstos no art. 3º do Código Tributário Nacional, que delimita o conceito de tributo. (BRASIL, 2014).

Acrescentou, ainda, que a definição da natureza jurídica do pedágio independe da existência de via alternativa gratuita para o usuário trafegar, porquanto mencionada hipótese não esteja expressa na Constituição de 1988. Assim dispôs o Ministro Teori Zavascki:

E, a despeito dos debates da doutrina e na jurisprudência, é irrelevante também, para a definição da natureza jurídica do pedágio, a existência ou não de via alternativa gratuita para o usuário trafegar. Essa condição não está estabelecida na Constituição. É certo que a cobrança de pedágio pode importar, indiretamente, na forma de limitar o tráfego de pessoas. Todavia, essa mesma restrição, e em grau ainda mais severo, se verifica quando, por insuficiência de recursos, o Estado não constrói rodovias ou não conserva adequadamente as que existem. Consciente dessa realidade, a Constituição Federal autorizou a cobrança de pedágio em rodovias conservadas pelo Poder Público, inobstante a limitação de tráfego que tal cobrança possa eventualmente acarretar. (BRASIL, 2014).

Dessa forma, destacou que a taxa possui o elemento da compulsoriedade, sendo certo que no preço público, tal elemento seria da voluntariedade. Por fim, o Ministro relator julgou improcedente o pedido formulado pela defesa, nos seguintes termos: “Em suma, no atual estágio normativo constitucional, o pedágio cobrado pela efetiva utilização de rodovias não tem natureza tributária, mas sim de preço público, não estando, conseqüentemente, sujeita ao princípio da legalidade estrita.” (BRASIL, 2014).

Outrossim, os demais Ministros, à unanimidade, se manifestaram de acordo com o relator, julgando o pedido da defesa improcedente.

Passando-se à análise do julgado estatal, a 1ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais assim decidiu:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - AÇÃO CIVIL PÚBLICA - EMPRESA CONCESSIONÁRIA DE RODOVIA FEDERAL - INTERESSE ESSENCIALMENTE RELACIONADO ÀS ATIVIDADES EMPRESARIAIS - COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA ESTADUAL - ANTECIPAÇÃO DOS EFEITOS DA TUTELA - ISENÇÃO EM POSTO DE PEDÁGIO - CONCESSÃO AOS MUNICÍPIOS - INDÍCIOS CONTUNDENTES QUANTO À INVIABILIDADE DE ROTAS ALTERNATIVAS - APARENTE RESTRIÇÃO INDEVIDA AO DIREITO À LOCOMOÇÃO - PRESENÇA DOS PRESSUPOSTOS DA TUTELA ANTECIPADA - DECISÃO CONFIRMADA.

- Segundo entendimento consolidado no âmbito do STJ, o fato de a empresa ser concessionária de serviço público federal não altera sua natureza privada e, não havendo interesse da União na demanda, não há se falar em deslocamento da competência à Justiça Federal.

- No âmbito de ação civil pública, a antecipação dos efeitos da tutela pressupõe, cumulativamente, a apresentação de prova contundente dos fatos afirmados em juízo, bem como o fundado receio de dano grave à coletividade. (MINAS GERAIS, 2015).

No caso em questão, ante a impossibilidade de trânsito dos habitantes do Município de Simão Pereira por rodovias sem pedágio, forçando-os a passar pelo posto instalado pela concessionária prestadora de serviço público, a 1ª Câmara firmou o entendimento de que houve prejuízo ao direito de locomoção, na medida em que os possíveis prejuízos patrimoniais advindos do pagamento do pedágio não podem se sobrepor ao risco de prejuízo ao interesse público.

Já o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, assim se manifestou:

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO RETIDO. [...] ISENÇÃO DE COBRANÇA DE PEDÁGIO RELATIVAMENTE A VEÍCULOS EMPLACADOS EM MUNICÍPIOS VIZINHOS. POSSIBILIDADE JURÍDICA DO PEDIDO. EXISTÊNCIA DE ROTAS ALTERNATIVAS SEM COBRANÇA DE PEDÁGIO. LEGITIMIDADE DA COBRANÇA. AGRAVO RETIDO DA ANTT NÃO CONHECIDO. AGRAVO RETIDO DA CONCESSIONÁRIA NÃO PROVIDO. APELAÇÃO DO MPF NÃO PROVIDA. [...] 5. A Constituição Federal reconhece a liberdade de "locomoção no território nacional em tempo de paz, podendo qualquer pessoa, nos termos da lei, nele entrar, permanecer ou dele sair com seus bens" (art. 5º, XV, CF/88). Isso, contudo, não obsta a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público, conforme prevê expressamente o art. 150, inciso V, da mesma Constituição. E, segundo o § 1º do art. 9º da Lei n. 8.987/95, com a redação dada pela Lei n. 9.648/98, a cobrança da tarifa do serviço público concedido somente poderá ser condicionada à existência de serviço público alternativo e gratuito para o usuário "nos casos expressamente previstos em lei". 6. Caso em que há duas rotas alternativas sem cobrança de pedágio para o deslocamento entre Uberlândia/MG e Araguari/MG. É verdade que uma dessas rotas alternativas é bem mais demorada e que a outra envolve utilização de via não pavimentada, mas isso não obsta o deslocamento entre os dois Municípios sem a cobrança de pedágio. 7. Não há qualquer exigência constitucional ou legal para que a cobrança de pedágio somente ocorra quando houver rota alternativa gratuita em condições semelhantes (pavimentação, distância, tempo etc.) à da via em que o pedágio é exigido. 8. A cobrança questionada não se mostra desproporcional nem irrazoável, inclusive porque, na definição do preço da concessão e do próprio pedágio, certamente se leva em conta o fluxo de pessoas entre Uberlândia/MG e Araguari/MG, além destas disporem de rotas alternativas gratuitas para se deslocarem de uma cidade para a outra. 9. Apenas em situações excepcionais de desvios evidentes e/ou

de manifesto absurdo (o que não é o caso), é que se deve admitir a intervenção do Judiciário para afastar/substituir o critério do Administrador (nesse caso arbitrário, e não simplesmente discricionário) na definição de quem deve e não deve pagar pedágio pelo uso de rodovias conservadas pelo Poder Público ou pela iniciativa privada mediante concessão. 10. Agravo retido da ANTT não conhecido. Agravo retido da CONCESSIONÁRIA DE RODOVIAS DE MINAS GERAIS S/A não provido. Apelação do MPF não provida. (BRASIL, 2019).

No mencionado recurso, pretendia-se dirimir acerca da possibilidade de isenção da cobrança de pedágio aos municípios da Comarca de Uberlândia e Araguari, com veículos emplacados nessas localidades, porquanto as rotas alternativas e gratuitas fossem ou demasiadamente mais distantes ou sem pavimento.

No presente caso, o MM. Juiz entendeu que a cobrança seria devida, posto que a Constituição Federal não exige, de forma expressa, a existência de rota alternativa e gratuita. Ademais, destacou que o §1º do art. 8.987/95, com redação dada pela Lei nº9.648/98, prevê que somente pode-se condicionar a cobrança à um serviço público alternativo e gratuito nos casos expressamente previsto em lei. Dessa forma, o MM. Juiz negou provimento ao recurso, salientado que a intervenção do Poder Judiciário, nesse caso, seria arbitrária.

Ante tais considerações, mister realizar uma análise da Lei nº 8.987/1995.

6 LEI Nº 8.987/1995

Insta ressaltar que a Lei de pedágio, qual seja, a Lei nº 7.712, de 22 de dezembro de 1988, fora revogada pela Lei nº 8.075, de 16 de agosto de 1990. Porém, a Lei nº8.987/1995 dispôs sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos previsto no art. 175 da Constituição Federal. Considera-se, pela Lei, como poder concedente, a União, o Estado, o Distrito Federal ou o Município.

A Lei dispõe que:

a concessão de serviço público precedida da execução de obra pública é aquela que visa a construção, total ou parcial, conservação, reforma ou melhoramento de quaisquer obras de interesse público, delegado pelo poder concedente, na modalidade de concorrência, à pessoa jurídica ou consórcio de empresas que demonstre capacidade para seu desempenho, por sua conta em risco e por prazo determinado. (BRASIL, 1995).

O art. 9º, §1º da Lei nº 8.987/1995, previsto no capítulo IV “Da política tarifária”, normatiza que a tarifa do serviço público poderá se subordinar à legislação específica anterior, sendo certo que somente condicionará a necessidade de um serviço alternativo e gratuito acaso haja previsão expressa em lei.

Inexistindo expressa previsão legal, tem-se, hoje, a não obrigatoriedade, para o Poder Público, pelo qual está adstrito à legalidade estrita do direito administrativo, de prover uma rota alternativa àquela fornecida pela concessão. Mister destacar que a legislação em vigor encontra-se sob o status de normas infraconstitucionais, havendo que ser balizada sob os ditames principiológicos retro estudados.

7 CONCLUSÃO

O Estado é um ente que possui diversas atribuições, sendo certo que, ao prestar um serviço, deverá observar o princípio da eficiência, a fim de fazê-lo com qualidade. Tal princípio encontra-se expressamente previsto no art. 37 da Constituição de 1988 e fora acrescentado pela EC 19/1998. Ocorre que se deve levar em consideração o critério da razoabilidade quando da aplicação daquele princípio, porquanto, ante a escassez dos recursos estatais, o Estado não consegue realizar todas as suas atribuições, corroborando a teoria da reserva do possível.

A concessão fora o meio pelo qual o Estado encontrou, no final do liberalismo, de delegar suas funções. Trata-se de uma modalidade de um contrato administrativo, em que o Poder concedente confere suas atribuições que lhe são próprias ao particular. O pedágio, dessa forma, insere-se na modalidade concessão de serviço público.

A privatização de rodovias se, por um lado, possibilita um acesso mais seguro e promove a melhoria de estradas, de outro, relativiza o direito fundamental previsto no art. 5º, inciso XV da Constituição de 1988, qual seja, o direito à locomoção. A CR/88 prevê que é assegurado a qualquer pessoa, em tempos de paz, o direito à locomoção, o que abrange o direito de acesso, permanência, deslocamento e saída do território nacional.

Mencionado direito refere-se a uma cláusula intangível, consoante art. 60, §4º da CR/88, sendo relativo, imprescritível, inalienável, irrenunciável, inviolável e universal, se tratando, ainda, de um direito individual da primeira geração de direitos fundamentais (àqueles que se referem à uma abstenção do Estado na vida pessoal de cada pessoa).

Dessa forma, observa-se que, no caso em questão, o princípio da eficiência se contrapõe ao direito de locomoção e, porquanto não sejam absolutos, deve-se realizar a ponderação de princípios, a fim de se verificar sobre a possível inconstitucionalidade da cobrança de pedágio. Regras e princípios são institutos distintos, enquanto as primeiras são aplicadas pela subsunção e não admitem o seu cumprimento parcial, devendo-se, ao aplicá-las, levar em conta os critérios cronológicos, da especialidade e hierárquicos; os princípios serão aplicados em graus, de forma parcial, porquanto não sejam mandamentos definitivos.

Havendo colisão entre princípios, observar-se-á a “máxima da proporcionalidade”, em que será averiguada a necessidade (meio pelo qual o Estado impõe um dever, objetivando alcançar a medida menos gravosa ao alcance do objetivo pretendido), a adequação (a forma como um objetivo é promovido) e a proporcionalidade em sentido estrito (que será alcançado quando atingido os demais critérios, observando a máxima efetividade e a mínima restrição).

O instituto do pedágio, consoante art. 150, inciso V da CR/88 é uma exceção à limitação do poder de tributar em razão do tráfego de pessoas. Porém, aprofundando na análise do instituto, imperioso verificar a análise de sua natureza jurídica. O Código Tributário Nacional, em seus arts. 145, 148 e 149, dispõe que são espécies tributárias: o imposto, a taxa, a contribuição de melhoria, o empréstimo compulsório e a contribuição especial.

Outrossim, as taxas são os tributos relativos às atividades específicas e divisíveis do Estado, sendo estas exercidas em face de um contribuinte, mediante requerimento ou provocação. O fato gerador das taxas é o exercício do poder de polícia ou a utilização de serviço público específico e divisível.

O Supremo Tribunal Federal, por meio da súmula 545, fixou o entendimento de que taxa e preço público não se confundem, motivo pelo qual necessária se faz sua distinção. O preço público tem caráter facultativo, enquanto a taxa possui natureza compulsória.

Conquanto a Suprema Corte, em 1999, no julgamento do RE 171475, possuísse o entendimento de que o selo-pedágio se tratava, na verdade, de um tributo, se enquadrando, mais especificamente, na modalidade taxa, porquanto estivesse disposto no art. 150 da Constituição Federal como uma ressalva ao poder de tributar, no que diz respeito à limitação de tráfego; em sentido diametralmente oposto, em 2014, no julgamento da ADI 800, adotou o entendimento de que o pedágio trata-se de preço público, porquanto não possua o elemento da compulsoriedade, essencial à taxa, sendo certo que a natureza jurídica do pedágio independe de rota alternativa.

Após detida análise dos argumentos trazidos pelos Ministros em ambos os julgamentos, após a conceituação de institutos, tais quais, concessão, tributo, preço público, e após o sopesamento dos princípios da eficiência e da locomoção, verifica-se que a constitucionalidade da cobrança de pedágio dependerá de sua natureza jurídica.

Inexistindo rota alternativa e gratuita, o pedágio deverá ser tratado como taxa, porquanto seja um serviço divisível, específico e compulsório, prestado em favor de determinada pessoa. Tratando de direito fundamental irrenunciável, o contribuinte se vê obrigado a utilizar a única via disponível para exercer seu direito de locomoção, posto que a inexistência da rota alternativa revela sua natureza compulsória.

Conquanto não se possa alegar que haja a incidência de bitributação, posto que o fato gerador o IPVA (a propriedade do veículo) é distinto do pedágio como taxa (a prestação do serviço), fato é que sua cobrança seria desproporcional na ponderação de princípios. A medida não se adequa ao critério da necessidade, uma vez que seja mais gravosa ao contribuinte, tendo em vista que arcaria exclusivamente com o ônus da prestação. Também não seria adequada, porquanto o objetivo de possibilitar o acesso às estradas atingiriam somente parcela da população, sendo, portanto, discriminatória. Ainda, não há que se falar em proporcionalidade em sentido estrito, já que nenhum dos critérios anteriores fora observado.

Dessa forma, torna-se ilegítima sua cobrança, visto o princípio da eficiência não deverá ser utilizado como escusa genérica para omissão inconstitucional do Estado em prover meios para o regular exercício do direito de locomoção.

Contudo, caso exista rota alternativa e gratuita, a natureza jurídica do pedágio é de preço público, porquanto a utilização do serviço seja uma discricionariedade do contribuinte. Verifica-se, dessa forma, que a cobrança nestes casos se adequa à máxima da proporcionalidade.

É medida necessária, posto que o contribuinte teria a opção de se locomover por rota distinta ou pagar o pedágio, abrandando a gravidade da cobrança, que se torna discricionária. É também adequada, visto que o objetivo seria alcançado, possibilitando a locomoção de todos. Ainda, observa-se que é atingida a proporcionalidade em sentido estrito, posto que, se por um lado, garante-se a máxima efetividade do princípio da locomoção, por outro, mitiga-se minimamente o princípio da eficiência, uma vez que as rotas alternativas podem ser construídas interligando estradas já existentes, conquanto possam significar trechos longínquos.

Mister ressaltar que a Lei nº 8.987/1995, que dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos previsto no art. 175 da Constituição de 1988, prevê,

em seu art. 9º, §2º, que a tarifa de serviço público somente condicionará a necessidade de um serviço alternativo e gratuito se houver previsão expressa em lei. Tem-se, atualmente, que, inexistindo legislação específica que garanta a obrigatoriedade de rota alternativa, o poder público torna-se inconstitucionalmente omissivo, acaso não garanta o pleno acesso ao princípio da locomoção.

REFERÊNCIAS

- ALEXY, Robert, 1945. *Teoria discursiva do direito*. Organização, tradução e estudo introdutório Alexandre Travessoni Gomes Trivisonno. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2014.
- BARROSO, Luís Roberto. *Curso de Direito Constitucional Contemporâneo, os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
- BRASIL. *Código Tributário Nacional*. Texto promulgado em 25 de outubro de 1966, com as alterações adotadas pelos Decretos nº 82/1966 e nº 6.306/2007. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 31 ago. 2020.
- BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais nos 1/1992 a 91/2016. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 11 set. 2020.
- BRASIL. *Lei nº 7.712, de 22 de dezembro de 1988*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7712imprensa.htm#:~:text=LEI%20N%C2%BA%207.712%2C%20DE%2022%20DE%20DEZEMBRO%20DE%201988.&text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20cobran%C3%A7a%20de,Federais%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%AAs. Acesso em: 30 ago. 2020.
- BRASIL. *Lei nº 8.075, de 16 de agosto de 1990*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8075.htm#art4. Acesso em: 14 set. 2020.
- BRASIL. *Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8987compilada.htm. Acesso em: 30 ago. 2020.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Ação Direta de Inconstitucionalidade 800*. Tribunal Pleno do dia 11/06/2014. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur269184/false>. Acesso em: 30 ago. 2020.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário 643.247*. São Paulo, Tribunal do Pleno. Recorrente: Município do Estado de São Paulo, Recorrido: Estado de São Paulo. Min. Relator: Marco Aurélio. DJe -292: 19/12/2017. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4084500>. Acesso em: 28 ago. 2020.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Súmula nº 545*. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2346>. Acesso em: 30 ago. 2020.
- BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. *Jurisprudência*. Disponível em: <https://www2.cjf.jus.br/jurisprudencia/trf1/index.xhtml>. Acesso em: 07 set. 2020.
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo*. 31. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. 32. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.
- FERNANDES, Bernardo Gonçalves. *Curso de Direito Constitucional*. 9. ed. Salvador: Jus PODIVM, 2017.
- FOLHA DE SÃO PAULO. *Trânsito no Brasil mata 47 mil por ano e deixa 400 mil com alguma sequela*. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/seminariosfolha/2017/05/1888812-transito-no-brasil-mata-47-mil-por-ano-e-deixa-400-mil-com-alguma-sequela.shtml>. Acesso em: 15 set. 2020.
- LENZA, Pedro. *Direito constitucional esquematizado*. 23. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos fundamentais e controle de constitucionalidade: estudos de direito constitucional*. 3. ed. rev. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2017.

MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. *Agravo de Instrumento-Cv 1.0408.14.002147-3/001*. 1ª Câmara Cível, Recorrente: Município de Simão Pereira, Recorrido: Companhia de Concessão Rodoviária Juiz de Fora- Rio. Des(a). Relator(a): Vanessa Verdolim Hudson Andrade. Disponível em: <https://www5.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaPalavrasEspelhoAcordao.do?&numeroRegistro=1&totalLinhas=1&paginaNumero=1&linhasPorPagina=1&palavras=ped%E1gio%20locomo%E7%E3o&pesquisarPor=ementa&orderByData=2&pesquisa-Palavras=Pesquisar&>. Acesso em: 07 set. 2020.

MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. *Apelação Cível nº 1.0349.05.009180-1/001*. Relator Des. Luiz Artur Hilário. Disponível em: https://www5.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do;jsessionid=68D2562BBB174D464A2AF498B2640874.juri_node2?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0349.05.009180-1%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar. Acesso em: 10 set. 2020.

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário completo*. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

PORTAL G1. *A cada 1 hora, 5 pessoas morrem em acidentes de trânsito no Brasil, diz Conselho Federal de Medicina*. Disponível em: <https://g1.globo.com/carros/noticia/2019/05/23/a-cada-1-hora-5-pessoas-morrem-em-acidentes-de-transito-no-brasil-diz-conselho-federal-de-medicina.ghtml>. Acesso em: 10 set. 2020.

SCHOUERI, Luis Eduardo. *Direito Tributário*. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

SPECHT, Débora; MARIN, Maria Helena; SANTOS, Priscila Farias dos. Bens duráveis: a industrialização brasileira no período Juscelino Kubitschek (1956-1960). *Revista do Historiador*, n. 02, ano 02, dez. 2009. Disponível em: <https://www.historialivre.com/revistahistoriador/doi/debora.pdf>. Acesso em: 26 ago. 2020.

COORDENADORES

ADRIANO DA SILVA RIBEIRO

Doutor em Ciências Jurídicas e Sociais pela Universidad del Museo Social Argentino - UMSA (2019). Pós-Doutorando em Direito Constitucional pela Universidad del Museo Social Argentino - UMSA. Mestrado em Direito da Faculdade de Ciências Humanas da Universidade FUMEC, área de concentração em Instituições Sociais, Direito e Democracia. Editor Assistente e Responsável Técnico na Revista Meritum do PPGD/FUMEC. MBA em Gestão Municipal pela Faculdade Unyleya (2018). Especialista em Direito do Estado pela Universidade Dom Pedro Segundo (2018). Especialista em Direito Administrativo pela Universidade Gama Filho (2013). Bacharel em Direito da PUC Minas (2010). Pesquisador no Instituto Mineiro de Direito Processual (IMDP). Editor Chefe das Revistas e Pesquisas do IMDP. Integrante do Grupo de Pesquisa em Direito Processual (GEPRO). Associado do Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-graduação em Direito (CONPEDI). Associado do Instituto Popperiano de Estudos Jurídicos (INPEJ). Membership do CAED-Jus e Coordenador de GT Direito Público no CAED-Jus 2020. Articulista e Parecerista de Periódicos Jurídicos Nacionais e Internacionais. Professor Orientador no Grupo Educacional IESLA/ESJUS. Professor da disciplina Metodologia de Pesquisa Jurídica na Pós-Graduação em Direito do IUNIB (2010/2013). Professor da disciplina Teoria Geral do Estado no IEC/PUC-Minas, em parceria com EJEJ/TJMG (2013). Servidor Público do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, desde 1995. Assessor Judiciário de Gabinete no Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (2018/2020). Assessor Judiciário do Superintendente Adjunto da Superintendência Administrativa do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/2662848014950489>

BRUNO PAIVA BERNARDES

Mestre em Instituições Sociais, Direito e Democracia pela Universidade FUMEC (aprovado com distinção), tendo sido bolsista da Fundação de Amparo à Pesquisa de Minas Gerais (FAPEMIG). Pós-Graduado em Filosofia e Teoria do Direito pela PUC Minas (2017). Pós-Graduado em Direito Processual pela UNISUL (2009). Professor de cursos Graduação e Pós-Graduação *Lato Sensu* em Direito, além de cursos preparatórios para o Exame da OAB e carreiras jurídicas. Tem experiência na área de Direito, inclusive na orientação de pesquisas, com ênfase em Filosofia do Direito, Teoria do Direito e Metodologia da Pesquisa Científica. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0340-0328>

E-mail: contato@professorbrunobernades.com.br

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/7434470214268190>

SÉRGIO HENRIQUES ZANDONA FREITAS

Pós-Doutor em Direito pela UNISINOS | Pós-Doutor em Direito pela Universidade de Coimbra (Portugal).
Doutor, Mestre e Especialista em Direito PUC MINAS. Coordenador do PPGD e do PPGMCult FUMEC. Editor
Chefe Revista Meritum. Assessor TJMG. Pesquisa ProPic 2019-2020.

E-mail: sergiohzf@fumec.br.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/2720114652322968>

AUTORES

ALDERICO KLEBER DE BORBA

Mestre em Instituições Sociais, Direito e Democracia, na linha de pesquisa Esfera Pública Legitimidade e Controle na Universidade FUMEC em Belo Horizonte (2015-2017) - Mestrado Qualis Capes. Pós-graduado em Direito Processual PUC/MG (2009). Graduado em direito pelo Uniaraxá (2007). Advogado e filiado a Escola Superior de Advocacia da OAB/MG. Associado e Pesquisador do Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito (CONPEDI). Participante em congressos nacionais e internacionais, com apresentação de trabalhos. Autor e coautor em diversas obras coletivas. Professor homenageado de várias turmas do curso de direito do CESG. Procurador da Câmara Municipal de São Gotardo/MG e professor do curso de Direito do Centro de Ensino Superior de São Gotardo-CESG. Algumas premiações: Medalha Tiradentes Colar de Ouro, Instituto Tiradentes (2014); Destaque Advocacia 2014 - Jornalista e Colunista do Jornal Estado de Minas Lourdinha Silva.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/8702077749313170>

ANA PAULA SOARES DA SILVA COSTA SOSI

Mestre em Direito pela Universidade FUMEC. Pós-graduada *Lato Sensu* em Processo Civil e Argumentação Jurídica pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais - PUC Minas. Advogada.

ANDRÉ BARROS DE MOURA

Universidade FUMEC - Mestre em Direito e Instituições Políticas. Faculdade de Direito da UFMG. Fundação Getúlio Vargas - MBA Executivo Internacional com concentração em Direito da Empresa e da Economia. FACECA - MBA em Auditoria e Contabilidade Financeira. Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais: Conselheiro 2006/2008; Vice Presidente do Conselho 2008/2010; Vice-Presidente 3ª Câmara de Julgamentos 2010/2011; Vice-Presidente 1ª Câmara de Julgamentos 2012; Vice-Presidente do Conselho 2012/2013. Membro da Comissão de Ética da OAB/MG. Membro da Comissão de Direito Tributário da OAB/MG. Membro da Comissão de Direito do Consumidor da OAB/MG - 2012. Membro do Conselho Jurídico da Câmara do Mercado Imobiliário de Minas Gerais. Membro do Comitê Jurídico e do Comitê Tributário da Associação Mineira de Supermercados - AMIS. André Barros de Moura Advogados Associados.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/6972541793125957>

ANDRÉ SANTOS DE ROSA

Mestre em Direito na Universidade FUMEC. Possui graduação em Administração de Empresas pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (2000) e graduação em Direito pela Faculdade Pitágoras - Matriz (2010). Pós graduado em Ciências Penais, Processo Civil, Direito Empresarial e Direito Tributário. Sócio administrador da Sociedade de Advogados André Rosa Advogados Associados. Tem experiência na área de Direito, com ênfase em Direito Tributário.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/7941941315311092>

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

Graduação em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais (1987). Especialização em Direito Comercial pela Faculdade de direito da Universidade Federal de Minas Gerais (1994). Doutorado em Direito Comercial pela Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais (2000). Procurador do Estado lotado na Procuradoria de Tributos e Finanças de MG (PTF), órgão integrante da Advocacia Geral do Estado de Minas Gerais (AGE/MG). Coordenador da Procuradoria de Tributos e Finanças (PTF), da Advocacia Geral do Estado de Minas Gerais (AGE/MG) junto ao Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (CC/MG). Membro/Conselheiro eleito do Conselho Superior da Advocacia Geral do Estado de Minas Gerais (AGE/MG). Membro da Comissão Permanente de Revisão e Simplificação da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais, no âmbito da Secretaria da Casa Civil e Relações Institucionais e da Secretaria de Estado da Fazenda. Professor Titular da Faculdade de Ciências Humanas, Sociais e da Saúde (FCH), unidade integrante da Fundação Mineira de Educação e Cultura / Universidade FUMEC.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/5206258464220367>

CARLOS VICTOR MUZZI FILHO

Possui graduação em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais (1992), mestrado (2004) e doutorado (2013) em Direito Tributário também pela Universidade Federal de Minas Gerais, além de especialização em Direito do Estado, pela PUC-MG (1997). Atualmente é professor assistente II da Universidade FUMEC, em Belo Horizonte, nos cursos de graduação e mestrado, lecionando as disciplinas de Direito Tributário, Direito Processual Constitucional, Constitucionalismo democrático e reordenação jurídica, Fundamentos contemporâneos do Direito Público, entre outras. Leciona ainda em cursos de especialização em Direito Tributário e Direito Constitucional, em diversas instituições de ensino. Tem ainda atuação profissional na advocacia pública, sendo Procurador do Estado de Minas Gerais, e também na advocacia privada.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/8301401234076151>

HENRIQUE AVELINO R. DE PAULA LANA

Pós-Doutorando, Doutor, Mestre, Especialista e Graduado em direito pela PUC/MG. Professor da Pós-Graduação *Lato Sensu* da PUC MINAS e do Centro Universitário UNA. É diretor e orientador do Instituto de Investigação Científica, Constituição e Processo - IICCP, vinculado à PUC MINAS. Membro da Comissão Especial de Direito Societário da Ordem dos Advogados do Brasil - OAB/MG. Membro da Comissão Especial de Recuperação de Empresas e Falência da Ordem dos Advogados do Brasil - OAB/MG. Membro Associado da ABDE - Associação Brasileira de Direito e Economia. Associado ao CONPEDI - Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito. Pesquisador e Orientador do Grupo de Pesquisa Empresa, Direito e Desenvolvi-

mento Social, vinculado ao Centro Universitário UNA. Membro do NAP - Núcleo Acadêmico de Pesquisa da PUC/MG. Membro Acadêmico Associado da Academia Brasileira de Direito Civil - ABDC.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/9784707435999890>

KARINA MOURÃO COUTINHO

Mestre em Direito pela Universidade FUMEC. Pós Graduada em Gestão de Negócios pelo IBMEC (2006). Graduada em Direito pela Universidade FUMEC (2002). Atualmente é analista de contratos senior - Outotec Tecnologia Brasil Ltda. 15 anos de experiência em elaboração, análise e negociação de contratos; Experiência em: formulação e negociação de contratos com clientes e fornecedores; negociação de pleitos com clientes e fornecedores; logística de transporte internacionais; planejamento tributário e benefícios fiscais. Direito de Startups.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/5040540575894091>

LUCAS ALEXANDRE BARQUETTE

Doutorando em Administração pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais PUCMG (2019), possui Mestrado em Direito (2010) pela Universidade FUMEC, pós-graduação *Lato Sensu* em Direito Público (2007) pelo Centro Universitário Newton Paiva, em Convênio com a Associação Nacional dos Magistrados Estaduais - ANAMAGES, graduação em Direito (2006) pelo Centro Universitário de Belo Horizonte - UNIBH e graduação em Administração(1999) pela Universidade Vale do Rio Verde - UNINCOR. Professor da disciplina Direito Empresarial I, no Curso Superior de Direito na Faculdade UNA de Contagem (2018) e no Centro Una de Contagem (2019). Professor das disciplinas Direito Empresarial, Societário e Tributário, Direito Trabalhista e Legislação Social e Empreendedorismo no Curso Superior de Ciências Contábeis no Centro Universitário UNA (2019). Professor das disciplinas Direito Empresarial I, Direito do Consumidor e Direito das Obrigações.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/6863137657087139>

LUISA MENDONÇA ALBERGARIA DE CARVALHO

Mestrado em Direito Público pela Universidade FUMEC (2017); Possui graduação em Direito pela Universidade FUMEC (2011); Pós graduação em Direito Tributário pela Newton Paiva (2014); Pós graduação em Processo Penal pela Faculdade Arnaldo (2015); Bolsista de projeto de pesquisa/demanda universal da Fundação de Amparo à Pesquisa de Minas Gerais / FAPEMIG; Redigiu artigos tributários no *site* Gotributario; Rede Social com video-aulas @tribufacilbh. Advogada.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/3106665365615142>

LUNA FERRAZ GUERRA

Acadêmica em Direito pela Universidade FUMEC. Pesquisadora associada ao Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-graduação em Direito (CONPEDI) e ao Instituto Mineiro de Direito Processual (IMDP). Proficiency, University of Cambridge (2012).

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/0847610242688091>

MARCOS PAULO ANDRADE BIANCHINI

Bacharel em Direito. Mestre em Direito Público. Advogado militante. Especialista em Direito Penal. Especialista em Direito Processual Penal. Pesquisador associado ao Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-graduação em Direito (CONPEDI). Coordenador e Professor do Curso de Direito da Faculdade Pitágoras de Itabira - Minas Gerais. Coordenador e Professor do Curso de Direito da Faculdade Pitágoras de Ribeirão das Neves - Minas Gerais. Professor licenciado de Direito Processual Civil do Curso de Direito da Faculdade de Sabará - Minas Gerais. Atua principalmente nos seguintes temas: Direito Penal, Direito Processual Penal, Direito Constitucional e Processo Constitucional, Direito Administrativo, Direitos Humanos, Hermenêutica Filosófica, Filosofia do Direito e Direito Processual Civil.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/4196274767642580>

MÁRIO LÚCIO DE MOURA ALVES

Mestre em Direito e Instituições Políticas pela FUMEC; Graduação em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (1992). Sócio-diretor/advogado da Gomes e Alves Advocacia Empresarial. Tem experiência na área de Direito, com ênfase em Direito Tributário, Direito Societário, Direito Penal Tributário e Direito Constitucional. Palestrante, professor e instrutor em cursos de Direito e Gestão Empresarial. Sócio diretor da LGA Assessoria Empresarial e professor universitário do Pitágoras Sistema de Educação Superior. É consultor em diagnóstico organizacional e operacional, gestão estratégica e levantamento de histórico patrimonial para instituições públicas e privadas. Coordenador técnico de pesquisas com abordagens quantitativa e qualitativa (*focus group* e entrevista em profundidade) para instituições públicas e privadas nos projetos de pesquisa desenvolvidos pela LGA.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/7950759262257329>

OTÁVIO CAMPOS BORGES DE MEDEIROS

Mestre em Direito Público pela Universidade FUMEC – Instituições Sociais, Direito e Democracia. Pós-graduado em Direito de Empresa pelo Instituto de Educação Continuada da PUC/MG. Especialista em Direito Societário pelo IBMEC/MG. Graduado em Direito pelo Centro Universitário de Sete Lagoas. Professor de Direito Tributário, Direito Empresarial e Introdução ao Estudo do Direito da FACISA-BH. Advogado atuante há mais de 13 anos na área do Direito Empresarial. Foi Relator da Comissão de Ética e Disciplina da OAB/MG (2013/2015).

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/4748747994048007>

PRISCILA RAMOS NETTO VIANA

Mestre em Direito pela Universidade FUMEC. Bacharel em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais (1999), Pós-graduação em Direito Público pela Universidade Gama Filho/RJ (2007), Pós-graduação em Direito Ambiental pela Universidade Gama Filho/RJ (2013). Atua na área de assessoria e consultoria jurídica em Direito Público, Direito Administrativo, Direito Minerário e Direito Municipal.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/9907889370796662>

RENATO VICENTE NONATO

Mestre em Instituições Sociais, Direito e Democracia (Universidade FUMEC). Pós-Graduado em Psicanálise Clínica - Grupo Famet (2018/1), Especialista em Processo Civil pela Faculdade de Estudos Administrativos de Minas Gerais (FEAD) (2016). Especializado em Direito Público pela Faculdade de Bom Despacho (2016). Graduado em Direito pela Universidade Universo (2012). Graduado em Teologia pelo Centro Universitário de Maringá (CESUMAR) (2011), Graduado em Filosofia-Faerpi (2017). Doutor em Teologia e Humanidade "Honoris Causa" do Mérito Karl Barth. Advogado.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/3721405856013704>

RICARDO FERREIRA SACCO

Graduado em Direito pela Universidade FUMEC (2003), graduado em Engenharia Civil pela UFMG (Universidade Federal de Minas Gerais) (1994), mestre em Direito e Instituições Políticas pela Universidade FUMEC (2006) e doutor em Ciências Jurídico-Sociais pela Universidad del Museo Social Argentino (2014). Professor de Hermenêutica e de Ciência Política e Teoria Geral do Estado do curso de Direito da Universidade FUMEC, servidor efetivo da EJEJ (Escola Judicial Desembargador Edésio Fernandes) do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, membro titular do CEP - Comitê de Ética e pesquisa da Universidade FUMEC, Presidente da Comissão de Promoção Vertical do TJMG, Ex presidente da Comissão de Biblioteca do TJMG, colaborador do Conselho Editorial do Centro de Estudos e Aperfeiçoamento Funcional do Ministério Público do Estado de Minas Gerais como Revisor Ad Hoc da Revista De Jure - Revista Jurídica do Ministério Público de Minas Gerais, Ex-professor de Direito Administrativo no Curso de Formação de Oficiais e professor de Direito Constitucional do Curso Superior de Tecnologia em Segurança Pública do Centro de Ensino e de Graduação da PMMG.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/9395024396518657>

SÉRGIO HENRIQUES ZANDONA FREITAS

Pós-Doutor em Direito pela UNISINOS. Pós-Doutor em Direito pela Universidade de Coimbra (Portugal). Doutor, Mestre e Especialista em Direito PUC MINAS. Coordenador do PPGD e do PPGMCult FUMEC. Editor Chefe Revista Meritum. Assessor TJMG. Pesquisa ProPic 2019-2020.

Currículo *Lattes*: <http://lattes.cnpq.br/2720114652322968>