

FACULDADES INTEGRADAS DO BRASIL - UNIBRASIL

PROGRAMA DE MESTRADO EM DIREITO

LUIZ CARLOS GUIESELER JUNIOR

**DO DIREITO FUNDAMENTAL À SEGURANÇA JURÍDICA E A PRESCRIÇÃO
INTERCORRENTE EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA**

CURITIBA

2014

LUIZ CARLOS GUIESELER JUNIOR

**DO DIREITO FUNDAMENTAL À SEGURANÇA JURÍDICA E A PRESCRIÇÃO
INTERCORRENTE EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Direito, Faculdades Integradas do Brasil - UniBrasil.

Orientador: Prof. Dr. Octávio Campos Fischer

CURITIBA

2014

G949

Gieseler Junior, Luiz Carlos..

Do direito fundamental à segurança jurídica e a prescrição intercorrente em matéria tributária. / Luiz Carlos Gieseler Junior. – Curitiba: Unibrasil, 2014.

iii, 111p.; 29 cm.

Orientador: Octávio Campos Fischer

Dissertação (mestrado) – Faculdades Integradas do Brasil – Unibrasil, Mestrado em Direitos Fundamentais e Democracia, 2014.
Inclui bibliografia.

1. Direito – Dissertação. 2. Segurança jurídica. 3. Estado democrático de direito. 4. Prescrição intercorrente. 5. Justiça da tributação. I Faculdades Integradas do Brasil. Mestrado em Direitos Fundamentais e Democracia. II. Título.

CDD 340

TERMO DE APROVAÇÃO

LUIZ CARLOS GUIESELER JUNIOR

DO DIREITO FUNDAMENTAL À SEGURANÇA JURÍDICA E A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Dissertação aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Direito, Programa de Mestrado, Faculdades Integradas do Brasil – UniBrasil, pela seguinte banca examinadora:

Orientador:

Professor Doutor Octavio Campos Fischer

Professora Doutora Ana Lúcia Pretto Pereira

Professor Doutor Eduardo Biacchi Gomes

Professor Doutor André Parmo Folloni

Dedico este trabalho a meu pai, Luiz Carlos Gieseler, homem simples e trabalhador, que me mostrou as virtudes da honestidade.

AGRADECIMENTOS

Gostaria de iniciar meus agradecimentos à minha família. Kátia, Amanda e Bruna, que formam a base de tudo o que sustenta nossos dias.

Minha mãe e meu irmão em razão de tudo o que representam no incentivo de meus estudos.

Também merecem especial agradecimento os professores do Programa de Pós-Graduação da Unibrasil. Todos marcaram de forma indelével minha formação acadêmica e contribuíram para a concretização dos conteúdos que souberam transmitir.

Especial menção à Faculdade Estácio de Curitiba por acreditar em minha pesquisa e incentivar os estudos dos docentes que compõem seu quadro.

Agradeço ao Professor Doutor Paulo Ricardo Schier que com sua visão humanista contribuiu para que as coisas ficassem no seu devido lugar.

Ao Professor Doutor Octavio Campos Fischer por respeitar sempre a individualidade e as peculiaridades na orientação deste trabalho que sempre conduziu de forma leve com suas observações.

“[...] a segurança jurídica garante o direito de o particular, com exatidão, conhecer, hoje, o Direito de amanhã [...]” (ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário. 1. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.)

SUMÁRIO

RESUMO.....	i
ABSTRACT	ii
LISTA DE SIGLAS	iii
INTRODUÇÃO	1
CAPÍTULO 1. SEGURANÇA JURÍDICA COMO DIREITO FUNDAMENTAL.....	7
1.1 Segurança Jurídica	7
1.2 Direitos Fundamentais, Constitucionalismo e Neoconstitucionalismo	11
1.3 A Norma de Direito Fundamental	17
1.4 A evolução histórica dos Direitos Fundamentais: breves apontamentos ...	20
1.5 A Norma de Direito Fundamental e Disposições de Direito Fundamental..	24
1.6 A Norma ou Disposição de Direito Fundamental Atribuída	25
1.7 Segurança Jurídica como Direito Fundamental.....	25
1.8 A Segurança Jurídica como Norma Fundamental Atribuída e o Princípio da Dignidade da Pessoa Humana.....	28
1.9 A Caracterização da cognoscibilidade, confiabilidade e de calculabilidade como atribuições à Segurança Jurídica	32
1.10 Sistema Tributário Nacional	40
CAPÍTULO 2. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE	44
2.1 A Estabilidade das Relações.....	45
2.2 Constituição do crédito tributário	47
2.3 O fato jurídico	47
2.4 A norma tributária.....	48
2.5 Fato Jurídico Tributário	51
2.6 Conceito de Prescrição	53
2.7 Decadência	58

2.8 Prescrição e decadência	60
2.9 A prescrição tributária e a prescrição intercorrente	61
2.10 A prescrição intercorrente como norma de direito fundamental atribuída	67
CAPÍTULO 3. A CORRELAÇÃO DO DIREITO DE AÇÃO E A PERDA SUPERVENIENTE DA CAUSA DE PEDIR	69
3.1 O Direito de Ação	69
3.2 Os elementos identificadores da ação: Legitimidade; A Causa de Pedir e o Pedido.	74
3.3 Do Prazo para a Efetiva Satisfação do Crédito Tributário	75
3.4 Da alteração do conteúdo da Lide Tributária nos casos de prescrição intercorrente	77
3.5 O ideal de Justiça da tributação	78
CONSIDERAÇÕES FINAIS	82
BIBLIOGRAFIA	94

RESUMO

A presente dissertação tem por objetivo a análise aprofundada do instituto da segurança jurídica, como elemento substancial (constitutivo) do Estado de Direito, e seu lugar no rol de direitos fundamentais, tal qual a sua utilização como fundamento básico da prescrição intercorrente no ramo do Direito Tributário, constituindo a estabilidade nas relações jurídicas, principalmente nas obrigações tributárias, expondo-se a impossibilidade de perduração *ad eternum* de tais relações entre o Fisco e o contribuinte e o conseqüente desdém pelo direito fundamental em questão.

Palavras-chave: Segurança jurídica, Estado Democrático de Direito, direitos fundamentais, prescrição intercorrente, justiça da tributação.

ABSTRACT

This dissertation aims to deeply analyze the institute of legal certainty, as a substantial (constituent) element of the Legal State and its place in the list of fundamental rights, and also its use as a basic foundation of the intercurrent prescription on the Tributary Law field, constituting the stability in legal relations, especially in tax liabilities, exposing the impossibility of an *ad eterum* continuance of such relations between the IRS and the taxpayer and the consequent disdain for the fundamental right in question.

Keywords: Legal certainty, Rule of Law, fundamental rights, intercurrent prescription, justice of taxation.

LISTA DE SIGLAS

CF – Constituição Federal

CPC – Código de Processo Civil

CTN – Código Tributário Nacional

LEF – Lei de Execuções Fiscais

INTRODUÇÃO

É cediço que o ordenamento pátrio carece de normatização específica que solucione o fenômeno da eternização das execuções fiscais considerando a prescrição intercorrente, que é aquela que ocorre após o aforamento da execução fiscal. Dito de outra forma, as Fazendas, quando nas execuções, não encontram bens que satisfaçam seus créditos, ou não encontram o executado, relegam os processos de execução ao plano do esquecimento nos órgãos judiciais e que, muitos anos depois, quando, por algum motivo, retomam as execuções e conseguem citar o devedor e ainda encontram bens dos executados que satisfaçam total ou parcialmente seus créditos, vêm a promover atos de constrição por meio judicial. Tem-se, com isso, a condenação do executado à pena perpétua, a qual é vedada constitucionalmente, pois que nunca estará livre de ver alcançadas eventuais conquistas advindas muitos e muitos anos depois da execução e é surpreendido por execução que há muito não tinha notícia.

Esta incerteza e insegurança geradas por este fenômeno acabam por malferir um conteúdo mínimo de direito fundamental do cidadão: a segurança jurídica que reúne em si direitos e garantias fundamentais e é também uma garantia fundamental do cidadão.

Neste passo, é preciso advertir que a Constituição Federal traçou como valores a **segurança, a justiça, e liberdade** funcionando como limites à atuação do Estado nas relações com seus cidadãos.

Neste sentido, o Estado deve observar, para atender as necessidades públicas e ao impingir a carga tributária através de todo o sistema que permeia as relações jurídicas tributárias, estes valores que se manifestam na observância dos princípios norteadores deste mesmo sistema.

No Direito tributário, a segurança, justiça e liberdade traduzem-se em: *segurança jurídica; a justiça da tributação e a liberdade jurídica*. Estes valores constitucionais operam como limites ao poder estatal de tributar e como direitos fundamentais do cidadão.

Com a observância e clareza destes limites, surge a tensão entre a tributação e os direitos fundamentais, pois o Estado só pode fazer valer estes mesmos direitos fundamentais se para tanto tiver dinheiro, sem contudo, vilipendiar estes direitos.

Um dos objetos deste estudo está na *segurança jurídica* que se manifesta pelos princípios da *legalidade*; *irretroatividade* e *anterioridade* e tem como fundamento a não-supressa e a previsibilidade de atuação estatal.

É justamente com relação à estabilidade das relações jurídicas e à previsibilidade dos comportamentos que reside o objeto da pesquisa, pois não é possível uma relação jurídica *ad eternum* entre Fisco e contribuinte e por isso, surge a chamada *prescrição intercorrente* que é o transcurso de prazo sem satisfação do crédito, após o ajuizamento da execução fiscal em razão da inércia da Fazenda ou de inexistência de bens do devedor, ou ainda a não citação do devedor.

O princípio da segurança jurídica – direito fundamental - vem sendo deixado à margem da interpretação constitucional quando, nas execuções fiscais, não é fixado o prazo em lei e a jurisprudência oscila quanto a ele, para a satisfação do crédito tributário, nos casos em que já aforada a competente execução fiscal.

De outro lado, há um desequilíbrio com o contribuinte que quitou seu débito em dia e que cumpriu seu papel de cidadão. A situação jurídica criada com a inércia do Estado na busca do crédito e, de outro, o contribuinte que sabe-se devedor do fisco e utiliza deste sistema prescricional, pode desestimular os contribuintes adimplentes.

Em razão disso é que se deve analisar em que medida o reconhecimento da prescrição intercorrente pode malferir a *justiça da tributação*, pois ter-se-á contribuintes em situação igual que terão resultados diferentes.

Caraterizado o princípio da segurança como direito fundamental do cidadão, ao Estado deve-se exigir rigor na condução da execução fiscal que busca a satisfação do crédito tributário, pois constituído, com o devido lança-

mento, nasce para a Fazenda o poder/dever de satisfazer seu crédito, através da execução fiscal e, segundo o CTN é de cinco anos o prazo para o devido aforamento sob pena de prescrição na modalidade direta.

A prescrição, então, é a perda do exercício do direito pelo decurso do tempo e causa de extinção do crédito tributário, a teor do art. 156, V do CTN. Registre-se que não há grandes celeumas com relação à chamada prescrição direta, pois devidamente regulamentada com seu marco inicial e bem delimitada pelo próprio Código Tributário Nacional quanto ao seu prazo. Porém, é preciso tratar de um fenômeno que ocorre após o aforamento da execução fiscal.

A prescrição possui, então, duas vertentes: a prescrição para o ajuizamento da ação (art. 174 do CTN) e a prescrição para a efetiva satisfação do crédito da Fazenda (art. 156 V do CTN), pois em assim não sendo, ter-se-ão execuções fiscais que ficariam eternizadas ferindo a estabilidade das relações jurídicas e a previsibilidade dos relacionamentos e, por consequência, a segurança jurídica.

Desse modo, incumbe à Fazenda duas situações distintas, primeiramente aforar a competente execução fiscal e segundo, diligenciar para a satisfação do crédito dentro do prazo.

Fazendo a análise das questões tributárias processuais e passando pelo filtro constitucional (devido processo legal) há que ser impor racionalidade na interpretação dos conflitos (lide tributária) que surgirão entre fisco e contribuinte e, para tanto, é necessário estudo do sistema tributário.

O estudo do sistema tributário e a interpretação sistemática dos comandos normativos se fazem necessários para poder chegar ao verdadeiro alcance do que pretende o legislador constitucional quando limita a atuação estatal elevando o *princípio da segurança jurídica* como garantia fundamental. Assim, a solução dos conflitos com relação aos prazos prescricionais, também objeto desta pesquisa precisa passar, antes de tudo, por um filtro constitucional para dar racionalidade ao sistema.

A segurança jurídica que compila os direitos e garantias fundamentais diretamente estabelecidos pelo texto constitucional necessita de um processo de refinamento e fundamentação para que se possa atribuir-lhe conteúdo de direito fundamental, pois no texto magno ela não está diretamente estabelecida.

Desse modo, a caracterização da segurança jurídica como norma de direito fundamental atribuída é o que vai revelar em que sentido os funtores deônticos da cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade deverão ser consideradas em qualquer discussão tratando-se de prescrição intercorrente.

Quer isto dizer que para haver estabilidade nas relações jurídicas tributárias, que é o que preenche as execuções fiscais, é necessário analisar o direito constitucional de ação e sua correlação com a perda superveniente da causa de pedir remota, pois com a ocorrência efetiva da prescrição no curso do processo, o conteúdo da execução, que é o crédito tributário, se esvai e não há mais presente a causa de pedir remota, que seria o fato gerador do direito pretendido. Vale dizer, em razão do artigo 156, V do CTN, a prescrição extingue o crédito tributário e não mais sustenta aquele direito pretendido.

Vige no sistema processual brasileiro, a teoria da ação como direito autônomo e abstrato, ou seja, há independência entre o direito de ação (estar em juízo) e o direito material que preenche a ação.

Fala-se da “lide”, aquela “carneluttiana”, entendida como o conflito de interesses qualificado por uma pretensão insatisfeita ou resistida.

Para caracterizar a lide é necessário que, além da intersubjetividade do conflito de interesses, estejam presentes também a pretensão, esta entendida como a exigência da subordinação do interesse alheio ao interesse próprio e a resistência, ou seja, a não subordinação do interesse alheio ao interesse próprio.

Assim, a lide, ou como entende Alfredo Buzaid¹, o mérito, em relação ao direito material, advém de uma relação intersubjetiva que se poderia dizer comum, podendo ser partes qualquer pessoa e se busca, com o provimento jurisdicional, a obtenção de uma sentença imutável após o trânsito em julgado.

Aqui, no objeto em discussão, deve-se então, chegar à noção de lide tributária entendida como sendo conflito de interesses entre o Fisco e o sujeito passivo, qualificado por uma pretensão do Fisco em receber o crédito tributário e a resistência do sujeito passivo em pagar o tributo.

Decorre daí que ao não confundir a ação com o direito material que aquela contém, nascem dois poderes/deveres para a Fazenda. O primeiro é o estar em juízo, direito exercível em 05 anos a teor do 174 do CTN contados da constituição do crédito tributário; o segundo é satisfazer as necessidades públicas com a efetivação da medida executória já proposta em juízo, também com o prazo de cinco anos conforme entendimento jurisprudencial.

Ainda dentro da análise da lide tributária, percebe-se que há uma mutação da lide originária: o conflito de interesses originário era com relação ao inadimplemento da obrigação tributária. Na discussão da prescrição intercorrente, o conflito de interesses é em que a Fazenda não conseguiu satisfazer seu crédito ou por sua inércia, ou por inexistência de bem ou por outro motivo que implique no decurso do prazo.

A ideia central da pesquisa reside na busca de achar uma racionalidade jurídica na aplicação e na leitura da prescrição intercorrente, pois há situações e casos semelhantes que trazem resultados diferentes, o que resulta em insegurança jurídica, tanto para o contribuinte como para o Fisco.

O tema da pesquisa não encontra pacificação no meio jurisprudencial e doutrinário. Por essa razão é necessário investigar o todo envolvendo o tema para resolução dos casos. A realidade do mundo jurídico padece de estudos mais aprofundados que encarem a realidade vivida. Não há dúvidas que exis-

¹ Alfredo Buzaid foi o condutor do projeto do então novo CPC de 1973 e era Ministro da Justiça.

tem soluções para os casos, mas é preciso mais. É preciso firmeza técnica e jurídica para isso.

Muito embora louvável a intenção do legislador, quando da promulgação da Lei 11.051/04, que acrescentou o parágrafo 4º ao artigo 40 da Lei de Execução Fiscal, e que tentou suprir a lacuna da prescrição, a efetivação do que se pretendeu, vem encontrando óbice por conta do contido no artigo 146, III, “b” da Constituição Federal, que determina que normas gerais, em matéria de legislação tributária, especialmente sobre prescrição e decadência tributárias, deverão ser regulamentadas por lei complementar ainda não existente. Quer isso dizer que a tentativa legislativa pode ter os seus efeitos desejados suspensos em razão de uma eventual declaração de inconstitucionalidade.

O surgimento de um nova lide tributária, quando há indícios de ocorrência de prescrição intercorrente, precisa de investigação para revelar seu objeto. Agora o conflito de interesses muda do inadimplemento para a perda superveniente do objeto da execução em razão da inércia do Fisco e da extinção do crédito tributário.

A prescrição em matéria tributária acaba por ferir o direito fundamental à segurança jurídica, pois envolve a estabilidade das relações jurídicas e a previsibilidade dos comportamentos, de outro lado, aplicada de forma displicente, fere de morte a *justiça da tributação*, pois trata de forma desigual, cidadãos em condições iguais.

Analisar a jurisprudência, a doutrina e os casos paradigmas que levaram à construção da prescrição intercorrente até o momento é um dos propósitos deste trabalho.

A teoria de base, que fundamenta a pesquisa, é a tensão existente entre a segurança jurídica e a prescrição intercorrente e o que isso implica nos direitos fundamentais. Aplicando de forma indiscriminada prescrição intercorrente acabaria ferindo o espírito democrático, pois fere o direito do cidadão em submeter-se a uma tributação justa e igual.

CAPÍTULO 1. SEGURANÇA JURÍDICA COMO DIREITO FUNDAMENTAL

1.1 Segurança Jurídica

O valor *segurança* é um bem jurídico perseguido pelos cidadãos e deve ser garantido pelo Estado. Para obter segurança deve-se instrumentalizar o cidadão de mecanismos de proteção e de limites para a atuação estatal. Um desses instrumentos é o princípio da segurança jurídica que se manifesta na ideia de legalidade, irretroatividade, anterioridade e estabilidade no tempo das relações jurídicas, além das garantias da coisa julgada, do direito adquirido e do ato jurídico perfeito, todos de dignidade constitucional.

Para se construir um conceito do princípio da segurança jurídica é necessário uma tomada de posição com relação ao seu alcance pelo Estado, pois como adverte Roque Carrazza:

[...] o princípio da segurança jurídica é uma das manifestações do nosso Estado Democrático de Direito, consagrado já no art. 1º da CF, e visa a proteger e preservar as justas expectativas das pessoas. Para tanto, veda a adoção de medidas legislativas, administrativas ou judiciais capazes de frustrar-lhes a confiança que depositam no Poder Público.²

A justa expectativa das pessoas está intrinsecamente ligada aos critérios da cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade, que fazem a ligação da segurança jurídica a esta expectativa, dentro do espírito do Estado Democrático de Direito, pois, sendo manifestação do Estado Democrático de Direito, atuando como um princípio-síntese, nas lições de Heleno Torres³:

O princípio da segurança jurídica encontra-se enucleado na Constituição com a força de ser um princípio-síntese, construído a partir do somatório de outros princípios e garantias fundamentais. Apesar de referido na Constituição ('Preâmbulo', caput dos arts. 5º e 6º e art. 103-A da CF) e em leis esparsas, o princípio da segurança jurídica não se reduz aos enunciados normativos assinalados em cada um dos seus dispositivos, como 'segurança' ou 'insegurança'. Como regra expressa, tanto se faz presente na condição de 'direito fundamental à ordem jurídica segura' quanto na acepção de garantia material aos direitos e liberdade protegidos, sobre os quais exerce a função de assegurar efetividade.

2 CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 29 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.p. 470.

3 TORRES, Heleno Taveira. Direito constitucional tributário e segurança jurídica. 2. ed. São Paulo: RT, 2012, pg. 188.

Já Paulo de Barros Carvalho atesta que a segurança jurídica coordena o fluxo das interações para propagar um sentimento de previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos de uma conduta, o que tranquiliza os cidadãos, posto que possibilita o planejamento de ações futuras, cuja “disciplina jurídica” já conhecem⁴, numa clara correlação às justas expectativas do cidadão, referidas por Roque Carraza.

A segurança jurídica visa buscar a realização ao máximo do Estado no respeito aos direitos fundamentais, como ensina e afirma Cleide Previtalli Cais: “O princípio constitucional da certeza do direito ou da segurança jurídica permite aos cidadãos o controle da discricionariedade do legislador vinculado em sua tarefa aos valores máximos para o Estado de Direito”⁵.

Extrai-se, ainda, do voto da eminente Ministra Ellen Gracie, trecho do acórdão em que foi reafirmada a segurança jurídica:

O princípio da segurança jurídica decorre implicitamente não só da sua concretização em direitos e garantias individuais expressamente contemplados no art. 5º da Constituição, como, entre vários outros, os incisos XXXV e XXXVI, mas também de outros dispositivos constitucionais e diretamente do sobreprincípio do Estado de Direito, estampado no art. 1º da Constituição, do qual se extraem, independentemente de norma expressa, garantias como a proteção da liberdade e contra a arbitrariedade, bem como de acesso ao Judiciário.

José Joaquim Gomes Canotilho, em sua obra *Direito Constitucional e Teoria da Constituição* (Almedina, 1998, p. 250), destaca “os princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança como elementos constitutivos do Estado de Direito”. O professor Luis Afonso Heck, na mesma linha, na obra *O Tribunal Constitucional Federal e o Desenvolvimento dos Princípios Constitucionais: contributo para uma compreensão da Jurisdição Constitucional Federal Alemã* (Fabris, 1995, p. 186), ensina que “Tanto o preceito da certeza jurídica como o preceito da proteção á confiança são partes constitutivas essenciais e, portanto, elementos essenciais do princípio do Estado de Direito [...] Ambos tem índole constitucional e, assim, servem de critério normativo”.⁶

4 CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 20. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2008, p. 166.

5 CAIS, Cleide Previtalli. O Processo Tributário. 7.ed. São Paulo, RT, 2011. 30p.

6 RE 566621, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/2011, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-195 DIVULG 10-10-2011 PUBLIC 11-10-2011 EMENT VOL-02605-02 PP-00273

Pode-se citar ainda que: [...] o princípio da segurança jurídica é um elemento substancial do Estado de direito, que é o fundamento jurídico da dignidade humana, que o Estado democrático deve respeitar e proteger.⁷

Por estas razões, a tarefa de caracterizar a segurança jurídica como direito fundamental é tarefa indispensável para se chegar à ideia desta substancialidade.

José Joaquim Gomes Canotilho ensina que os indivíduos têm o direito de que suas condutas ou que as decisões públicas que envolvem seus direitos e relações jurídicas sejam fundadas sobre “normas jurídicas válidas e em vigor” e se vinculem aos efeitos previstos pelas mesmas normas⁸, aproximando a segurança jurídica, ainda que não diretamente estabelecida pelo texto constitucional, a um conteúdo de direito fundamental, pois funciona como pacificador social. Ainda dentro deste espírito, o Ministro Marco Aurélio Mello do Supremo Tribunal Federal enfatiza acerca da segurança jurídica:

O regime democrático pressupõe segurança jurídica, e esta não se coaduna com o afastamento de ato jurídico perfeito e acabado mediante aplicação de lei nova. A paz social embasa-se na confiança mútua e, mais do que isso - em proveito de todos, em prol do bem comum - no respeito a direitos e obrigações estabelecidos, não se mostrando consentâneo com a vida gregária, com o convívio civilizado, ignorar-se o pacto social, a única possibilidade de entendimento. Tampouco condiz com a democracia a modificação das regras norteadoras das relações jurídicas pelo enviesado ardid de empolgar-se lei, conferindo-lhe eficácia capaz de suplantar garantias constitucionais, isso a partir de simples interpretação. Em assim não sendo, ter-se-ia o caos, a babel, a unilateralidade das definições, em nada influenciando os compromissos assumidos, como se a lei vigente fosse a da selva, e não a de um mundo desenvolvido.⁹

Um mundo desenvolvido, preconizado pelo Ministro, precisa de instrumentos de garantia. Por essas razões, Humberto Ávila ensina que há que se buscar segurança como fenômeno valorativo intersubjetivável:

Em todas essas hipóteses, portanto, não se está examinando a segurança jurídica propriamente dita. Está-se falando, simplesmente, de segurança, normalmente na acepção de confiança. A segurança jurídica só entra em cena quando se ultrapassa a dimensão psicológica individual para adentrar a dimensão axiológica social, mas não meramente comportamental: segurança jurídica representa, pois, a segurança como fe-

7 SPILIOTOPOULOS, Epaminondas. Relatório na XVª Mesa Redonda Internacional realizada em Aix-en-Provence, em setembro/1999, sobre o tema “Constitution et sécurité-juridique”. In: *Annuaire International de Justice Constitutionnelle*, XV, 1999. Paris: Economica, 2000. p. 193.

8 CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003. p. 256.

9 MELLO, Marco Aurélio. Publicada no *Jornal Síntese* nº 66 - AGOSTO/2002, pág. 1.

nômeno valorativo intersubjetivável vinculado ao Direito de uma dada sociedade, quer como valor, quer como norma, tendo o jurídico como seu objeto ou como seu instrumento. A distinção é importante também porque revela uma dissociação entre o conceito de "segurança não-jurídica" e o conceito de "segurança jurídica": alguém pode estar psicologicamente seguro, enquanto privado de ameaças físicas exteriores, como o frio ou a violência, porém sem qualquer segurança jurídica, em face da ausência, decorrente do arbítrio estatal, da capacidade de conceber e de planejar livremente as suas ações com base no Direito.¹⁰

A segurança jurídica, então, quando passa a ser um fenômeno de caráter individual na medida em que pode-se sentir-se seguro de forma objetiva e inseguro de forma subjetiva.

A forma subjetiva é decorrente dos sentimentos internos pessoais de cada um e não é possível ao Estado imiscuir-se nesta seara, pois pertence ao indivíduo e correlato às suas idiossincrasias.

Ao Estado deve-se exigir segurança de forma objetiva que, então, é manifestada pelos princípios da legalidade, da irretroatividade e anterioridade, todos na busca de cognoscibilidade, previsibilidade e calculabilidade como demonstra Simone:

O sobreprincípio da segurança jurídica em matéria tributária, pois, resulta da integração harmônica de diversos princípios e regras constitucionais asseguradores de direitos e garantias fundamentais, numa visão axiológica convergente dos princípios explícitos da estrita legalidade (artigo 150, I), da irretroatividade da lei tributária (artigo 150, III, "a") e da anterioridade (artigo 150, III, "b" e "c"), bem como de todos os demais princípios implícitos e/ou explícitos que compõem, na feliz expressão do mestre francês Louis Trotautas, o "Estatuto do Contribuinte", ou, no dizer tropicalizado, o "Código de Defesa do Contribuinte" [...].¹¹

Assim, o princípio da segurança jurídica é que condensa os direitos fundamentais da legalidade; da irretroatividade; da anterioridade; da coisa julgada; do ato jurídico perfeito e do direito adquirido. Contudo, de que maneira é possível configurar a segurança jurídica como direito fundamental se não há menção expressa direta no texto constitucional? A segurança jurídica tem conteúdo de direito fundamental? Para tanto se buscará entender o que se tem como direito fundamental, suas características e seu alcance.

10 ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica: Entre a permanência, mudança e realização no direito tributário. 1. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011. p. 104.

11 SIMONE, Diego Caldas Rivas de. Segurança jurídica e tributação. São Paulo: Quartier Latin, 2011, p. 37.

1.2 Direitos Fundamentais, Constitucionalismo e Neoconstitucionalismo

Antes de adentrar-se no contexto dos direitos fundamentais, far-se-á breve passagem na ideia de constitucionalismo e neoconstitucionalismo, pois são indissociáveis os assuntos em razão de que é a partir do constitucionalismo que os direitos fundamentais se consolidam justamente pela supremacia da constituição frente aos outros diplomas normativos através da efetividade que o neoconstitucionalismo deve representar.

O Constitucionalismo pode ser entendido como um movimento político, histórico e filosófico que defende a limitação da atuação estatal através de um instrumento chamado “constituição” visando conter os abusos do Estado e definir direitos e garantias fundamentais do cidadão. Explica Barroso: “Constitucionalismo significa Estado de direito, poder limitado e respeito aos direitos fundamentais¹²”. E também Cunha Junior: “[...] processo histórico de consolidação de “governos moderados, limitados em seus poderes, submetidos a Constituições escritas¹³”.

Na expressão máxima da soberania popular quando, ao exercer o poder constituinte o cidadão outorga ao seu representante a criação de uma nova ordem constitucional contendo, dentro desta perspectiva, normas materialmente constitucionais como sendo estrutura do Estado, limitação do poder e direitos e garantias fundamentais. Nesta lógica é que o constitucionalismo funciona como uma força que advém da própria ideia do poder constituinte, pois num regime democrático de direito, o cidadão é quem determina os limites da atuação do Estado com respeito aos direitos e garantias fundamentais.

O constitucionalismo precisa de concretude. Não basta catalogar os direitos fundamentais, mas dar-lhes efetividade. Como bem observam Alfredo Copetti Neto e Ricardo Santi Fischer:

12 BARROSO, Luís Roberto. O constitucionalismo democrático no Brasil: crônica de um sucesso imprevisto. Disponível em: <<http://www.luisrobertobarroso.com.br/wp-content/uploads/2012/12/O-constitucionalismo-democratico-no-Brasil.pdf>>. Acesso em: 12. jul. 2013.

13 CUNHA JÚNIOR, Dirley. Curso de Direito Constitucional. Salvador: Jus Podivm, 2008, p. 31.

O constitucionalismo é um fenômeno em constante evolução histórica e teórica, ensejando, assim, diversas repercussões nas práticas constitucionais. As antigas conformações do constitucionalismo como instrumento político e formal não encontram mais amparo em relação às demandas atuais, sobretudo pela exigência de concretização das promessas insculpidas nos textos constitucionais.¹⁴

O papel importante desempenhado pelo neoconstitucionalismo nos rele-
va Dirce Nazare Andrade Ferreira e Aloisio Krohling:

Pelo neoconstitucionalismo a constituição ganha novo tônus, passando a representar junto às leis esparsas o documento mais relevante do sistema jurídico vislumbrado como força plural capaz de impulsioná-lo, e assim o faz como núcleo interconectado com as demais normas que com ela são complementares e dialógicas implicando verdadeira sinergia jurídica que como tal, demanda novas interpretações. É o neoconstitucionalismo um paradigma de rearticulação da ciência jurídica com a ética através do direito constitucional, na perspectiva de reconstrução do próprio fenômeno jurídico e sua interpretação.¹⁵

Neste mesmo contexto Suzana Pozzolo ensina que:

Todas estas previsiones normativas, que em el Estado legalista, si es que estaban presentes, representaban eras enunciaciones políticas desprovistas de una efectiva tutela jurisdiccional, em el Estado constitucional son justiciables, son efetivamente jurídicas. [...] la constitucionalización de tales principios y derechos ha positivizado estos valores a través de expresiones vagas, elásticas, imprecisas, y ya que con ellas no ha sido positivizado también su concepción y su peso recíproco, estos mismos derechos o valores para ser interpretados y aplicados tendrían necesidad de una toma de posición moral destinada a darles concreción.¹⁶

O Neoconstitucionalismo, segundo Barroso, é resultado de profundas transformações no modo como se pensa e pratica o Direito Constitucional. Para ele, o advento de uma cultura pós-positivista, cumulado com a expansão do papel do Judiciário e da jurisdição constitucional¹⁷, abriram caminho para o que

14 ALFREDO COPETTI NETO / RICARDO SANTI FISCHER. O PARADIGMA CONSTITUCIONAL GARANTISTA EM LUIGI FERRAJOLI: A EVOLUÇÃO DO CONSTITUCIONALISMO POLÍTICO PARA O CONSTITUCIONALISMO JURÍDICO. Revista de Direitos Fundamentais e Democracia, Curitiba, v. 14, n. 14, p. 409-421, julho/dezembro de 2013.

15 DIRCE NAZARE ANDRADE FERREIRA / ALOISIO KROHLING. O PRINCÍPIO DA SUPREMACIA DO INTERESSE PÚBLICO NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO E SUA ROUPAGEM NEOCONSTITUCIONALISTA. Revista de Direitos Fundamentais e Democracia, Curitiba, v. 14, n. 14, p. 482-503, julho/dezembro de 2013.

16 POZZOLLO, Susanna. Um constitucionalismo ambíguo. In: CARBONELL, Miguel. Neoconstitucionalismo(s). Trotta: Madrid, 2003, p. 187-210.

17 “[...] a jurisdição constitucional compreende o poder exercido por juízes e tribunais na aplicação direta da Constituição, no desempenho do controle de constitucionalidade das leis e dos atos do poder público em geral e na interpretação do ordenamento infraconstitucional conforme a Constituição”. BARROSO, Luís Roberto. Controle de constitucionalidade no direito brasileiro. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, pg. 359. “[...] a jurisdição constitucional existe basicamente para dar proteção e eficácia à Constituição. Do contrário, esta não se põe como nor-

chama de constitucionalismo principiológico, voltado à concretização dos direitos fundamentais.¹⁸ Ainda na perspectiva de Luís Roberto Barroso, o neoconstitucionalismo ou novo Direito Constitucional tem como objeto de reflexão um conjunto amplo das mencionadas transformações ocorridas no Estado e no Direito Constitucional, apontando como marco histórico a “formação do Estado constitucional de Direito”, consolidado no final do século XX, como marco filosófico o pós-positivismo e sua centralidade de direitos fundamentais e reaproximação entre o Direito e a ética como marco teórico o conjunto de mudanças, incluindo a força normativa da Constituição, a expansão da jurisdição constitucional e o desenvolvimento de uma nova dogmática de interpretação constitucional. Do conjunto de fenômenos mencionados, surgiu um processo extenso e profundo de constitucionalização do Direito.¹⁹

Acerca do neoconstitucionalismo, ainda, Max Möller discorre:

O neoconstitucionalismo [...] consiste simplesmente no constitucionalismo atual ou contemporâneo. Já não se trata mais de um projeto a ser implementado, mas de uma mudança em andamento.

[...]

O movimento neoconstitucionalista se propõe, assim, a uma alteração no modo tradicional de conceber legislação e jurisdição, o que implica não apenas a proposição de limites jurídicos materiais como são, por exemplo, os direitos fundamentais, mas, principalmente, no modo de afrontar essas normas.²⁰

O Neoconstitucionalismo é parte importante na busca de dar efetividade aos direitos fundamentais, pois representa uma maneira de se trazer concretude aos comandos constitucionais através da direção ou vinculação do legislador aos direitos fundamentais e também comanda as decisões judiciais no que tange com estes mesmos direitos, através, por exemplo, da jurisdição constitucional.

ma, muito menos como norma fundamental e superior. E, quanto maior for a dimensão da Constituição tanto maior serão a responsabilidade e as tarefas daquela jurisdição. [...]”. FISCHER, Octavio Campos. Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade no direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 12 e 13.

18 BARROSO, Luís Roberto. O constitucionalismo democrático no Brasil: crônica de um sucesso imprevisto. Disponível em: <<http://www.luisrobertobarroso.com.br/wp-content/uploads/2012/12/O-constitucionalismo-democratico-no-Brasil.pdf>>. Acesso em: 12. jul. 2013.

19 BARROSO, Luís Roberto. Neoconstitucionalismo e constitucionalização do Direito. O triunfo tardio do Direito Constitucional no Brasil. Jus Navigandi, Teresina, ano 10, n. 851, 2005.

20 MÖLLER, Max. Teoria geral do neoconstitucionalismo: bases teóricas do constitucionalismo contemporâneo. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011, p. 11.

Nesta toada, os direitos fundamentais necessitam de uma análise para melhor entender-se o objeto desta pesquisa e é preciso caracterizar seu conteúdo e alcance, pois caracterizar os direitos fundamentais é a ponte necessária para que se possa também configurar a segurança jurídica como uma norma de direito fundamental.

Os direitos fundamentais representam o principal motivo do neoconstitucionalismo, pois implicam na busca de um ideal de sociedade onde há respeito e efetividade destes direitos. Não é tarefa das mais fáceis determinar o alcance dos direitos fundamentais, porém, antes de tudo, a doutrina de Paulo Bonavides explica que:

Com relação aos direitos fundamentais, Carl Schmitt estabeleceu dois critérios formais de caracterização. Pelo primeiro, podem ser designados por direitos fundamentais todos os direitos ou garantias nomeados e especificados no instrumento constitucional. Pelo segundo, tão formal quanto o primeiro, os direitos fundamentais são aqueles direitos que receberam da Constituição um grau mais elevado de garantia ou de segurança; são os imutáveis [...] ou pelo menos de mudança dificultada [...], a saber, direitos unicamente alteráveis mediante lei de emenda à Constituição.

[...] Os direitos fundamentais propriamente ditos são, na essência [...] os direitos do homem livre e isolado, direitos que possui em face do Estado.²¹

Embora importante essa tentativa de caracterização inicial de Paulo Bonavides, não satisfaz ainda plenamente o alcance e conteúdo dos direitos fundamentais, pois mantém ainda abertas as portas desta mesma caracterização.

Continuando nesta busca, também Luigi Ferrajoli ensina que os direitos fundamentais são todos os direitos subjetivos que dizem respeito a todo ser humano dotado dos status de pessoa, cidadão ou de pessoa capaz de agir²², conceito este, também aberto. José Joaquim Gomes Canotilho afirma que: “[...] Direitos Fundamentais são os direitos do homem, jurídico-institucionalmente garantidos e limitados espacio-temporalmente.”²³. Note-se que:

Os direitos fundamentais têm sido compreendidos conforme diferentes classificações doutrinárias e históricas, invariavelmente identificado em meio a conceitos correlatos,

21 BONAVIDES, Paulo. Curso de direito constitucional. 23. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008. p. 561.

22 FERRAJOLI, Luigi. Por uma teoria dos direitos e dos bens fundamentais. 1. ed. Porto Alegre, 2011. p. 9.

23 CANOTILHO, J. J. Gomes. Direito constitucional e teoria da constituição. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003, pg. 361.

tais como direitos humanos, direitos subjetivos, direitos civis, direitos naturais e liberdades públicas.²⁴

Em razão desta abertura e indefinição, na busca desta conceituação, os direitos fundamentais identificam certas características que permitem separá-los para uma melhor compreensão, como contribui Rabello Filho nestas características dos Direitos Fundamentais:

Os direitos fundamentais guardam certas características, cuja enumeração experimental ligeira variação entre os doutrinadores, como naturalmente decorre do critério empregado para efetuar essa tarefa. Luiz Alberto David Araújo e Vidal Serrano Nunes Júnior, por exemplo, apontam como características dos direitos fundamentais: (a) historicidade (têm caráter histórico, apresentando uma cadeia evolutiva), (b) universalidade (por destinados a todas as pessoas, indistintamente), (c) limitabilidade (por não serem absolutos, podendo até haver conflito entre eles), (d) concorrência (porque mais de um direito fundamental pode "acumular-se" num mesmo titular) e (e) irrenunciabilidade (embora os não exerçam, deles seus titulares não podem dispor: são irrenunciáveis).²⁵

Inegável, portanto, que dentro da ideia defendida pelos autores, encontra-se a segurança jurídica como direito fundamental, pois esta reúne todas estas características. Porém não é só. Ela une-se à dignidade da pessoa humana e a outros direitos fundamentais como adiante se verá.

Para poder-se determinar a segurança jurídica como direito fundamental, é preciso identificar de uma maneira mais detida, acerca das características dos direitos fundamentais, com fulcro em seu desenvolvimento histórico; Konrad Hesse ensina:

Segundo seu nascimento e desenvolvimento histórico, os direitos fundamentais são *garantias pontuais* que, sem dúvida, muitas vezes, são reunidos em um catálogo, mas que são restringidos a isso, assegurar ou proteger âmbitos da vida individuais, especialmente importantes ou especialmente postos em perigo. Eles, por isso, não podem ser entendidos como "sem lacunas". Isso também vale para a Lei Fundamental. Sem dúvida, ela sugere a aceitação de uma conexão sistemática, no interior da qual o princípio da Constituição supremo da "dignidade do homem" (artigo 1º da Lei Fundamental) é desenvolvido nos "direitos fundamentais subseqüentes" em direitos de liberdade e igualdade mais gerais e mais especiais. Mas ela contém também garantias jurídico-fundamentais que, - como, por exemplo, a garantia da inspeção do ensino estatal (artigo 7º, alínea 1, da Lei Fundamental) - não se deixam inserir em uma tal conexão. Sobre tudo o entrelaçamento estreito de direitos fundamentais com a ordem objetiva da

24 JOSUÉ MASTRODI / MARIANE DANTAS ROSMANINHO. O DIREITO FUNDAMENTAL À MORADIA E A EXISTÊNCIA EFETIVA DA RESERVA DO POSSÍVEL Revista de Direitos Fundamentais e Democracia, Curitiba, v. 14, n. 14, p. 113-134, julho/dezembro de 2013.

25 RABELLO FILHO, Francisco Pinto. O princípio da anterioridade da lei tributária. São Paulo: RT, 2002, p. 106.

Constituição torna impossível entender os direitos fundamentais como um *sistema* próprio, *fechado* em si.²⁶

Entendendo-se a existência do Princípio da Dignidade como necessariamente atrelado a outros princípios, Humberto Ávila, no contraponto entre o Princípio da Dignidade e o da Segurança Jurídica, assim se expressa:

Pode parecer exagerado incluir o princípio da dignidade da pessoa humana entre os fundamentos do princípio da segurança jurídica. Uma análise mais detida, porém, revela que aquele mantém vinculação estreita com as exigências de cognoscibilidade, confiabilidade e de calculabilidade do Direito.

Com efeito, esses ideais parciais que compõem o ideal maior de segurança jurídica constituem os pressupostos para a realização do ser humano: sem um ordenamento jurídico minimamente inteligível, estável e previsível o homem não tem como se autodeterminar, plasmando o seu presente e planejando o seu futuro com liberdade e autonomia. Sem essas condições, portanto, o homem não tem como definir como um sujeito autônomo e digno. A segurança jurídica constitui, assim, o pressuposto jurídico para a realização da dignidade humana. Em razão disso, pode-se afirmar que a dignidade humana é um fundamento indireto da segurança jurídica. Sem esta última, a dignidade humana, como participação ativa e corresponsável nos destinos da própria existência e da vida em comunhão com os demais seres humanos, fica severamente restringida.²⁷

A norma que não respeita a dignidade da pessoa humana, que é um dos princípios fundantes do Estado Democrático de Direito (art. 1.º, III), não pode conviver com o princípio da Segurança Jurídica, sob pena de entrar em conflito com os Direitos Humanos em sua face Constitucional Brasileira, pois esta traz no rol de direitos e garantias fundamentais, os mesmos direitos e garantias descritos na Declaração Universal dos Direitos Humanos, sendo o Brasil signatário.

Já Enrico Santi, sobre a segurança jurídica, aduz que:

A segurança jurídica é um valor fundamental que o ordenamento jurídico persegue. O direito em si não apresenta essa segurança; se apresentasse, esse cânone seria desnecessário. Muito pelo contrário, o direito convive com o risco, com a insegurança; todas as normas jurídicas infraconstitucionais e constitucionais são, com exceção das chamadas cláusulas pétreas e das normas individuais e concretas que recebem o efeito da coisa julgada, suscetíveis de alteração, seja mediante controle jurisdicional, seja mediante o exercício das competências legislativa, judicial e administrativa. Por isso, a determinação do direito só é aferível no horizonte do presente. A segurança jurídica do futuro é garantir a estabilidade jurídica do presente, que se torna passado.²⁸

26 HESSE, Konrad. Elementos de direito constitucional da república federal da Alemanha. Tradução de Dr. Luis Afonso Heck. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1998. p. 244-245.

27 ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário. 1. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011. p. 225.

28 SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e prescrição no direito tributário. 4. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2011.

Assim, a norma deve buscar seu fundamento de validade antes de tudo na dignidade da pessoa humana, direito fundamental e o centro do “diamante ético” de Joaquín Herrera Flores, que tem a dignidade humana como marco mínimo da tributação de um Estado que tenha respeito aos Direitos Humanos do cidadão.

É preciso advertir, porém, que a dignidade humana não pode ser o único elo entre esta e os direitos fundamentais, sob pena de banalizar-se o seu conteúdo. Há outras maneiras de fazer essa relação de fundamentalidade à segurança jurídica com outros institutos e princípios previstos no texto constitucional. Para isso, é preciso entender a posição no contexto constitucional das normas de direito fundamental, que é nosso próximo tópico.

1.3 A Norma de Direito Fundamental

Os direitos fundamentais são objeto de profundas reflexões de uma gama de doutrinadores e que implicam em longos debates e grandes discussões sobre seu conceito e conteúdo. Muito se fala acerca dos direitos fundamentais e muito se produz cientificamente sobre esse tema. Porém, longe de um consenso acerca de sua conceituação, justamente em razão de se ter que encontrar sentido ao longo dos tempos, em razão da característica da historicidade, poder-se-ia identificar alguns elementos que se repetem quando se tratam dos direitos fundamentais. Assim, é possível, reunir estes elementos, conforme Luigi Ferrajoli, e dizer que: [...] são "direitos fundamentais" todos aqueles direitos subjetivos que dizem respeito universalmente a "todos" os seres humanos enquanto dotados do status de pessoa, ou de cidadão ou de pessoa capaz de agir [...].²⁹ Este conceito que reúne os elementos em comum deve ser compreendido de acordo com o momento histórico em que analisado.

Com efeito, os direitos fundamentais são de difícil ou incerta conceituação. Isto porque não é possível conceituá-los sem limitar seu alcance, pois há uma variação de conteúdo ao longo dos tempos e como aduzido por Paulo Ri-

²⁹ FERRAJOLI, Luigi. Por uma teoria dos direitos e dos bens fundamentais. 1. ed. Porto Alegre, 2011. p. 9.

cardo Schier: “[...] na doutrina, não se tem encontrado grandes consensos sobre o que tipificaria a fundamentalidade de um direito. [...]”.³⁰

Por essas razões é que o estudo dos direitos fundamentais é realizado com um olhar na *história* e no que influenciou no reconhecimento e conteúdo destes direitos.

É exatamente em razão desta *historicidade* – uma de suas características – que não é possível a absolutização dos direitos fundamentais, sob pena de reduzir sua importância e alcance ao conceituá-lo. Aqui, vale advertir que os direitos fundamentais evoluem em razão dos processos de abertura de luta por estes direitos, como ensina Joaquim Herrera Flores, quando trata da chamada reinvenção dos Direitos Humanos e que guardam estreita relação com os direitos fundamentais:

El reto consiste, pues, en saber elegir los elementos y los ejes que nos interesan más a la hora de trabajar analítica y prácticamente con los derechos humanos entendidos como procesos que abren (o cierran) espacios de lucha por la dignidad humana. [...]”³¹

Deste modo, sem considerar esse progresso do alcance dos direitos fundamentais, não é possível conceituá-lo, pois os direitos fundamentais evoluíram ao longo da história e, assim, mudam de contexto em que estão inseridos histórica e socialmente. Através da análise desta evolução histórica, é possível identificar o seu conteúdo e características, lembrando que estes são graduados de acordo com suas gerações/dimensões.

Por essa razão, num esforço conceitual e de conteúdo, chegou-se inicialmente na ideia de separar os direitos fundamentais em formal ou material.

Podem ser em sentido *formal* ou *material* dependendo do modo como se originam.

30 SCHIER, Paulo Ricardo. Neoconstitucionalismo e Direitos Fundamentais. Transcrição da palestra proferida na I Jornada de Direito Constitucional da UniBrasil, em outubro de 2004, publicada na Revista Eletrônica, p. 6., in http://www.unibrasil.com.br/revista_on_line/artigo%2026.pdf

31 HERRERA FLORES, Joaquín. A (re)invenção dos direitos humanos. Florianópolis : Fundação Boiteux, 2009, pg. 138.

Será *formal* quando contido no texto constitucional, positivado, atendendo o constituinte, originário ou derivado, os anseios daquela sociedade considerada e suas escolhas. Forma a estrutura que fundamenta o ordenamento jurídico.

Será *material* quando seu conteúdo possuir características intrínsecas fundamentais e que, como defende Ingo Sarlet³², podem ou não estar no catálogo do texto constitucional. A chamada fundamentalidade material aduz que os direitos fundamentais são elementos constitutivos da constituição material.

O conteúdo *formal* ou *material* dos direitos fundamentais depende, ainda, do *constitucionalismo* que pode ser entendido como um movimento político, histórico e filosófico que defende a limitação da atuação estatal através de um instrumento chamado “constituição” visando comedir os abusos do Estado e definir os direitos e garantias fundamentais do cidadão dentro de um Estado democrático de direito. Neste contexto, o constitucionalismo é a positivação deste catálogo de direitos fundamentais no texto magno. Esse movimento chamado *constitucionalismo*, que ganha força pós-Segunda Guerra Mundial, e representa avanço nas sociedades modernas, pode ter seu conteúdo enfraquecido se não forem efetivadas suas normas de cunho material constitucional. Ou seja, será ineficaz um documento escrito, com normas materiais constitucionais se, naquele Estado, não há efetividade destas mesmas normas.

Por essa razão, surge o chamado *neoconstitucionalismo*, que pretende que o texto constitucional tenha efetividade no contexto daquele Estado. O neoconstitucionalismo, então, tem como escopo dar concretude ao texto constitucional.

Porém, como adverte Paulo Ricardo Schier³³ estamos num momento de transição entre o constitucionalismo e o *neoconstitucionalismo* que tem, como bem reflete o autor, algumas ousadias. E uma delas é dar efetividade ao direito

32 SARLET, Ingo Wolfgang. A eficácia dos direitos fundamentais. 11. ed. Porto alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 89.

33 SCHIER, Paulo Ricardo. Neoconstitucionalismo e Direitos Fundamentais. Transcrição da palestra proferida na I Jornada de Direito Constitucional da UniBrasil, em outubro de 2004, publicada na Revista Eletrônica, pg. 1.

fundamental à segurança jurídica³⁴ e avançar nesta transição entre o constitucionalismo e o neoconstitucionalismo.

Por essa razão, é necessário contextualizar historicamente os direitos fundamentais no tempo, pois o alcance destes pode variar de acordo com o momento histórico vivido. Assim, antes de adentrar-se efetivamente na norma de direito fundamental, necessário se faz investigar brevemente sua evolução histórica e a correlação com a norma de direito fundamental.

1.4 A evolução histórica dos Direitos Fundamentais: breves apontamentos

Ao investigar-se a evolução histórica dos direitos fundamentais revela-se a sua importância, pois como afirma Ingo Sarlet, a evolução histórica dos direitos fundamentais implica na análise da própria limitação do poder ao longo do tempo³⁵.

Desse modo, poder-se-ia afirmar que entre as características dos direitos fundamentais – universalidade, inalienabilidade, concorrência e irrenunciabilidade é a *historicidade* que revela a evolução destes direitos e que ganha um contorno especial neste trabalho, pois é através desta *historicidade* que se pode configurar a norma como de *direito fundamental* ou não dentro daquele contexto histórico, que é o que se busca na configuração da segurança jurídica como norma de direito fundamental. Vejamos estas características.

A *universalidade* implica que todos os seres humanos são detentores dos direitos fundamentais. Portanto, não há como admitir-se um sujeito sem que lhe sejam assegurados seus direitos fundamentais.

Surge daí então outras características: a *inalienabilidade* e a *irrenunciabilidade*, pois sendo universais não se pode dispor destes direitos, não admi-

34 “[...] pós-positivismo, da inevitável intervenção da moral na solução dos casos difíceis, da técnica da ponderação na aplicação do direito, no ingresso dos fatos e da realidade na própria estrutura da norma jurídica, reconhecemos certa liberdade interpretativa criativa aos magistrados, a intervenção de sua esfera de pré-compreensão no processo decisório, a união lingüística entre sujeito e objeto e, dentre outras conquistas, a afirmação da especial normatividade dos princípios.” Idem.

35 SARLET, Ingo Wolfgang. A eficácia dos direitos fundamentais. 11. ed. Porto alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 43.

tem transferência, a qualquer título. São, assim, direitos pertencentes a um ou mais indivíduos e que não podem ser transferidos a outrem por seus titulares, tampouco renunciados e denota que esses direitos não são disponíveis pelo indivíduo, ou seja, o titular de um direito fundamental não pode dele dispor ou renunciar.

A característica da *concorrência* implica em dizer que os direitos fundamentais podem ser cumulados com outros direitos fundamentais, aludindo em que um mesmo indivíduo pode cumulá-los sem a exclusão de qualquer deles.

A *historicidade* representa que os direitos fundamentais são diferentes a cada contexto histórico e resultado de conquistas decorrentes das lutas pelo direito ao longo do tempo.

Os direitos fundamentais são, em geral, estudados e divididos em **gerações** ou **dimensões**³⁶, de acordo com as mutações do contexto social considerado e de acordo com a alocação destes direitos no texto magno destacando que sempre é resultado dos espaços de luta pelo direito. Justamente em razão da característica da concorrência é que se houve por bem, conforme já explicitado alhures, é que se critica o termo *gerações*, pois é possível cumular os direitos fundamentais.

Há autores que identificam três gerações/dimensões (Gilmar Mendes), cinco gerações/dimensões (Paulo Bonavides) e até mesmo seis gerações/dimensões (Uadi Lammêgo Bulos) e que refletem esta evolução dos direitos fundamentais como limites do Estado na vida do cidadão, pois titulares destes direitos oponíveis contra o Estado. Há uma mudança entre os direitos identificados nas gerações/dimensões e que variam de acordo com o doutrinador considerado.

36 Destaca-se que o termo “gerações” foi criticado (Gilmar Mendes, Humberto Ávila) por dar a entender que haveria sucessão de direitos fundamentais, o que efetivamente não ocorre em razão da característica da cumulatividade dos direitos fundamentais adotando-se o termo “dimensões” de direitos fundamentais (Ingo Sarlet). Há, ainda, quem trate como “famílias” de direitos fundamentais (Uadi Lammêgo Bulos).

Os direitos fundamentais de **primeira** geração/dimensão como denominada Paulo Bonavides³⁷ são as *liberdades abstratas*, pois na lição de Gilmar Mendes³⁸, funcionam como autonomia pessoal refratária às expansões do Poder e ostentam pretensão universalista e, como ensina Ingo Sarlet³⁹, são direitos de cunho negativo: direito à *vida*; à *liberdade*; à *propriedade* e à *igualdade*. Já Uadi Lammêgo Bulos⁴⁰ inclui direito à *associação*; *religião* e *expressão* aproximando-se, estes, do direito à liberdade.

Os direitos *econômicos, culturais e sociais* são reconhecidos como de **segunda** geração/dimensão. Aqui há um consenso na doutrina (Mendes, Sarlet, Uadi e Bonavides) e que espelham, ao contrário do conteúdo negativo da primeira geração/dimensão, cunho positivo do Estado como garantidor destes direitos. Mas não apenas este cunho positivo, como também as liberdades sociais, com bem adverte Ingo Sarlet⁴¹.

Os direitos de **terceira** geração/dimensão revelam-se na *fraternidade* como professam Bonavides⁴² e Uadi Lammêgo Bulos⁴³ e, de outro tanto, Ingo Sarlet, além da fraternidade, acrescenta a *solidariedade* como de terceira dimensão. Porém, é Gilmar Mendes⁴⁴ quem amplia significativamente este rol incluindo os direitos à *paz*, *ao desenvolvimento*, *à qualidade do meio ambiente*, *à conservação do patrimônio histórico e cultural*.

Para Uadi Lammêgo Bulos⁴⁵, incluem-se nos direitos de **quarta** geração/dimensão os direitos *dos povos*, *à saúde*, *à informática*, *aos softwares*, *bio-*

37 BONAVIDES, Paulo. Curso de direito constitucional. 23. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008, p. 562.

38 MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. Curso de direito constitucional. 7. ed. revista e atualizada. São Paulo: Editora Saraiva, 2012, p. 156.

39 SARLET, Ingo Wolfgang. A eficácia dos direitos fundamentais. 11. ed. Porto alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 56.

40 BULOS, Uadi Lammêgo. Curso de direito constitucional. 6. ed. revista e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 518.

41 SARLET, Ingo Wolfgang. A eficácia dos direitos fundamentais. 11. ed. Porto alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 57.

42 BONAVIDES, Paulo. Curso de direito constitucional. 23. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008, p. 569.

43 BULOS, Uadi Lammêgo. Curso de direito constitucional. 6. ed. revista e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 518.

44 MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. Curso de direito constitucional. 7. ed. revista e atualizada. São Paulo: Editora Saraiva, 2012, p. 156.

45 BULOS, Uadi Lammêgo. Curso de direito constitucional. 6. ed. revista e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 519.

ciência, à eutanásia, aos alimentos transgênicos, sucessão dos filhos gerados por inseminação artificial, clonagens, dentre outros. Já para Bernardo Gonçalves Fernandes⁴⁶ aqui se encontram os direitos à *democracia, à informação* e ao *pluralismo*. É de se destacar que Ingo Sarlet⁴⁷ ressalva que é de se questionar a existência destes direitos em razão das incertezas do futuro. Porém adota a posição de Paulo Bonavides, assim como Bernardo Gonçalves⁴⁸, que, em razão da globalização, há uma quarta geração/dimensão dos direitos fundamentais.

O direito à *paz* é considerado a **quinta** geração/dimensão dos direitos fundamentais para Uadi Lammêgo Bulos⁴⁹ e para Bernardo Gonçalves Fernandes⁵⁰. Este último ainda revela que Paulo Bonavides reconhece a paz como direito fundamental de quinta geração/dimensão.

Uadi Lammêgo Bulos⁵¹ aponta como direitos fundamentais de **sexta** geração/dimensão os direitos à *democracia; à informação* e ao *pluralismo político*.

Como visto, os direitos fundamentais das gerações/dimensões mudam de colocação de acordo com o critério adotado pelo doutrinador considerado. O importante de se investigar as dimensões dos direitos fundamentais é entender esta variação ao longo do tempo e de seu conteúdo, imprescindível neste trabalho.

Portanto, podemos então buscar a identificação das normas de direito fundamental de acordo com seu conteúdo e estrutura. Assim, será de conteúdo fundamental aquele direito que caracterize-se como universal, histórico, irrenunciável, inalienável e concorrente ligando-se a uma estrutura formal catalo-

46 FERNANDES, Bernardo Gonçalves. Curso de direito constitucional. 3. ed. revista, ampliada e atualizada. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2011, p. 235.

47 SARLET, Ingo Wolfgang. A eficácia dos direitos fundamentais. 11. ed. Porto alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 60.

48 FERNANDES, Bernardo Gonçalves. Curso de direito constitucional. 3. ed. revista, ampliada e atualizada. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2011, p. 235.

49 BULOS, Uadi Lammêgo. Curso de direito constitucional. 6. ed. revista e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 520.

50 FERNANDES, Bernardo Gonçalves. Curso de direito constitucional. 3. ed. revista, ampliada e atualizada. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2011, p. 235.

51 BULOS, Uadi Lammêgo. Curso de direito constitucional. 6. ed. revista e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 520.

gada na constituição e que permita ao cidadão autodeterminar-se e que permita, ainda, garantia à sua individualidade.

A partir desta conceituação de direito fundamental, é através do estudo da **norma** de direito fundamental, ainda que breve, que fará a ponte entre o princípio da segurança jurídica e a caracterização desta como de norma de direito fundamental atribuída, na esteira das lições de Robert Alexy.

1.5 A Norma de Direito Fundamental e Disposições de Direito Fundamental

A norma é um “imperativo despsicologizado” nas lições de Tercio Sampaio Ferraz Junior⁵² quando cria o conceito dogmático de norma jurídica. *Imperativo* pela vinculação de sua observação e *despsicologizado* por entender o doutrinador que o legislador e o destinatário da norma perdem seu valor depois dela posta, pois são comandos gerais e universais. É critério para a conduta humana, para qualificar agentes sociais, etc. A norma então é um comando geral e universal. Neste contexto, o que são, então, normas de direito fundamental? O que é um *imperativo despsicologizado fundamental*?

Para Robert Alexy a norma – este imperativo despsicologizado - é o significado de um enunciado normativo e que pode expressar vários enunciados⁵³. Os enunciados normativos expressam algo que *deve-ser*. Desse modo, Robert Alexy⁵⁴ afirma ser a norma de direito fundamental na realidade um “enunciado normativo de direito fundamental” que prefere chamar de “disposição de direito fundamental”.

Segundo, Alexy aduz que as disposições de direito fundamental podem ser divididas em dois grupos: as estabelecidas diretamente pelo texto constitucional e as normas atribuídas.

52 FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação. 7. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2013, p. 115.

53 ALEXY, Robert. Teoria dos direitos fundamentais. Tradução de Virgílio Afonso da Silva. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 53 e 54.

54 ALEXY, Robert. Teoria dos direitos fundamentais. Tradução de Virgílio Afonso da Silva. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 66.

As disposições de direito fundamental diretamente estabelecidas são aquelas cujo conteúdo são dispostos expressamente no texto constitucional bastando referência à sua positivação. Já as disposições de direito fundamental atribuídas dependem de uma correta fundamentação referida aos direitos fundamentais que a sustente. O conteúdo destas disposições depende do processo de interpretação do alcance destas normas de direito fundamental. É o que veremos adiante.

1.6 A Norma ou Disposição de Direito Fundamental Atribuída

A norma ou disposição de direito fundamental atribuída, segundo Robert Alexy, se dá em razão da indeterminação do conteúdo fundamental de duas formas: semântica e estruturalmente aberta. Através da *relação de refinamento e fundamentação*, quando não há no texto constitucional expressamente o alcance do conteúdo da norma de direito fundamental, necessário se faz cuidar de regras semânticas para a atribuição e, ainda, se a estrutura do Estado deve ser positiva ou negativa para tanto.

Diante disso, é através do processo de atribuição de conteúdo fundamental às disposições, por meio de determinação semântica e estrutural, para chegar ao seu conteúdo com a criação de funtores deônticos para este fim com o processo de refinamento e fundamentação.

Apesar de não haver um estabelecimento expresso da segurança jurídica no texto constitucional pode-se atribuir conteúdo de direito fundamental a ela através desta relação de refinamento e fundamentação. Para tanto, buscar-se-á as definições de segurança jurídica e seu conteúdo de direito fundamental atribuído.

1.7 Segurança Jurídica como Direito Fundamental

Segurança é uma obsessão do ser humano. Busca-se sempre segurança em tudo o que se realiza. Há busca pela segurança no amor, no trabalho, nas ruas, basicamente em todos os espaços ocupados pelo ser humano. Fecham-se as portas, aumentam-se os muros e fica-se, por vezes, prisioneiro de nossas casas em nome da segurança. Desde nossas mais elementares rela-

ções sociais busca-se este valor para que se tenha uma sensação de paz e tranquilidade para que possa se autodeterminar. Conforme ensina Rabello Filho:

“[...] a etimologia do sentido fundamental da palavra segurança é assaz sugestiva (se, prefixo privativo, síncope de sine + cura = cuidado, resguardo, cautela, precaução, preocupação), à proporção que aponta para tranquilidade de ânimo, indica isenção de preocupações, cuidados. É vocábulo que expressa tranquilidade, quietação.⁵⁵

Lembrando-se da lição de Paulo Ricardo Schier⁵⁶, de que o Direito é um fenômeno linguístico, quanto à acepção semântica de “segurança”, observa-se no Dicionário da Língua Portuguesa Michaelis:

Se.gu.ran.ça.

sf (seguro+ança) 1 Ato ou efeito de segurar; segurança. 2 Estado do que se acha seguro; garantia. 3 Proteção: Os abrigos antiaéreos não oferecem segurança contra bombas atômicas. 4 Certeza, confiança, firmeza, infalibilidade. 5 Afirmação, certificado, protesto. 6 Força ou firmeza nos movimentos. 7 Penhor de garantia de uma dívida; caução. 8 Pessoa ou coisa que serve de estudo ou de apoio a outrem ou a outro. 9 Afoiteza, confiança em si, firmeza de ânimo, resolução. Prenhez das fêmeas dos quadrúpedes. Antôn (acepção 3): insegurança, risco, perigo. S. do juízo, Dir: oferecimento, feito pelo executado, de garantia em bens de valor equivalente ao do objeto da condenação, a fim de apresentar embargos à execução. S. nacional, Dir: garantia das instituições políticas do Estado proporcionada pelas instituições militares. S. no nível de compartilhamento, Inform: sistema operacional de rede que, para limitar o acesso, atribui senhas para os recursos. S. pública, Dir: garantia e tranquilidade asseguradas ao indivíduo e à coletividade pela ação preventiva da polícia. Com segurança: com firmeza; livre de risco; seguramente; sem temor.⁵⁷

Deseja-se estar protegido dos riscos inerentes da vida cotidiana buscando proteção, abrigo, garantia. Porém, a segurança sempre tem como fundamento algo ou alguma coisa que colabore neste mister, ou seja, a segurança precisa ser instrumentalizada de alguma maneira, pois o ser humano é um ser frágil frente à natureza e as intempéries.

Deve, assim, refugiar-se em algo seguro que lhe dê proteção. Assim é que o homem tem que se valer de instrumentos materiais ou imateriais para obter segurança. Estes “instrumentos” da segurança podem ser das mais variadas formas. Podem ser desde um guarda-chuva (proteção contra o mau tem-

55 RABELLO FILHO, Francisco Pinto. O princípio da anterioridade da lei tributária. São Paulo: RT, 2002, p. 100.

56 SCHIER, Paulo Ricardo. Neoconstitucionalismo e Direitos Fundamentais. Transcrição da palestra proferida na I Jornada de Direito Constitucional da UniBrasil, em outubro de 2004, publicada na Revista Eletrônica, p. 2.

57 Michaelis: Moderno Dicionário da Língua Portuguesa. São Paulo: Companhia Melhoramentos: 2008, pg. 1908.

po) em dias chuvosos ou, ampliando a ideia dentro do contexto jurídico, num ordenamento jurídico posto pelo Estado.

Helena Torres afirma que o Estado deve promover o bem “segurança” em favor de seu povo, sendo que isso seria uma exigência genérica de sua função; dito isso, ressalta ainda que o Estado não é a razão de ser, tampouco o “fim” da segurança jurídica, mas sim o instrumento de sua efetividade – sendo o Brasil um Estado Democrático, é então destinado a assegurar o exercício da segurança, a qual é entendida como um valor supremo.⁵⁸

Deve-se traduzir em condições de obtenção de segurança pelo homem moderno que, no pertinente ao objeto desta pesquisa, extrai-se do ordenamento jurídico.

Porém, as características do princípio da segurança jurídica permitem reputá-la como norma de direito fundamental? No texto magno não há referência expressa como norma desta categoria, apesar de extrair-se do seu contexto. Contudo, é possível atribuir conteúdo de direito fundamental a ela através de um processo de refinamento e fundamentação com o uso dos funtores deônticos específicos para isso.

A concepção do que significa o termo “funtor” é revelada por Tércio Sampaio quando ensina que se trata de um operador linguístico que permite mobilizar as asserções⁵⁹. Vem da lógica e constitui o elemento que une vários outros elementos entre si. Tem o escopo de modalizar o conteúdo das asserções com, como aduz Alexy⁶⁰ nas **expressões** *é proibido; é permitido; é obrigatório; é vedado*. São, portanto, enunciados deônticos⁶¹, pois revelam um dever-ser de conteúdo fundamental.

Assim, os enunciados deônticos da segurança jurídicas são atribuídos pelo processo de refinamento e fundamentação. Com isso, pode-se identificar

58 TORRES, Helena Taveira. Direito constitucional tributário e segurança jurídica. 2. ed. São Paulo: RT, 2012, p. 22.

59 FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação. 7. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2013, p. 128.

60 ALEXY, Robert. Teoria dos direitos fundamentais. Tradução de Virgílio Afonso da Silva. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 56.

61 Idem.

na dignidade da pessoa humana e em outros conteúdos fundamentais para fazer brilhar a segurança jurídica. É o próximo tópico.

1.8 A Segurança Jurídica como Norma Fundamental Atribuída e o Princípio da Dignidade da Pessoa Humana

Muitos defendem que a vinculação da dignidade da pessoa humana é o que caracteriza o conteúdo fundamental daquele direito considerado. Pode-se citar ainda que o princípio da segurança jurídica configura-se como elemento substancial (constitutivo) do Estado de Direito, sendo ele um dos fundamentos jurídicos da dignidade da pessoa humana, a qual o Estado tem o dever de respeitar e proteger.⁶² Porém, como bem observa Paulo Ricardo Schier “[...] O discurso da dignidade da pessoa humana tem sido responsável, pela sua inadequada compreensão e utilização, por colocar certas categorias constitucionais onde, muitas vezes, elas não são cabíveis. [...]”⁶³.

Portanto, para proceder ao refinamento e fundamentação da segurança jurídica como direito fundamental, inicia-se com a dignidade da pessoa humana e, busca-se, com os funtores deônticos a atribuição e vinculação com outros conteúdos fundamentais.

Dentro desta perspectiva, a correlação dos direitos fundamentais com a dignidade humana reside em que esta une todos os direitos fundamentais, como bem explica Marcos Augusto Maliska ao afirmar que os direitos fundamentais complementam e formam um todo, o qual cada ser humano deve ter o direito de possuir, ligando, por exemplo, a liberdade de expressão, a qual não existe sem educação e saúde, assim como a saúde não existe sem moradia.

62 SPILIOTOPOULOS, Epaminondas. Relatório na XVª Mesa Redonda Internacional realizada em Aix-en-Provence, em setembro/1999, sobre o tema “Constitution et sécurité-juridique”. In: *Annuaire International de Justice Constitutionnelle*, XV, 1999. Paris: Economica, 2000. p. 193.

63 SCHIER. Paulo Ricardo. Neoconstitucionalismo e Direitos Fundamentais. Transcrição da palestra proferida na I Jornada de Direito Constitucional da UniBrasil, em outubro de 2004, publicada na Revista Eletrônica, p. 07, in http://www.unibrasil.com.br/revista_on_line/artigo%2026.pdf

Ressalta ainda que a dignidade da pessoa humana é o princípio que realiza a união de diversos direitos fundamentais.⁶⁴

As noções de dignidade da pessoa humana já vêm sendo enfrentadas pela doutrina e tribunais brasileiros há longo tempo. Isso contribui, em muito, para o desdobramento do seu conteúdo e também para uma primeira conclusão que é recorrente: a sua abertura, ou seja, seu grau de indeterminação, como bem alerta Daniel Hachem citando Karl Larenz e Ingo Sarlet: “Por se tratar de um princípio aberto, dotado de contornos vagos e imprecisos, torna difícil a incumbência de conceituar de forma clara o que venha a ser a dignidade humana [...]”⁶⁵.

Entretanto, apesar desta dificuldade e imprecisão, não há como descurar da sua importância na formação do Estado brasileiro tanto que o seu conteúdo é um dos fundamentos do Estado Brasileiro⁶⁶, pois advém desde a Declaração Universal dos Direitos Humanos de 1948 no preâmbulo: “Considerando que o reconhecimento da **dignidade inerente a todos os membros da família humana** e de seus direitos iguais e inalienáveis é o fundamento da liberdade, da justiça e da paz no mundo, [...]” (grifo nosso) e, ainda, no art. 1.º: “Todas as pessoas nascem livres e iguais em **dignidade** e direitos. São dotadas de razão e consciência e devem agir em relação umas às outras com espírito de fraternidade.” (grifo nosso). Como afirma Emerson Gabardo: “[...] O ser humano digno é aquele que se reconhece e é reconhecido como fim em si mesmo.”⁶⁷

Poder-se-ia afirmar que a dignidade da pessoa humana é princípio, vez que, numa primeira análise, a dignidade está vinculada a outros princípios, pois a dignidade se revela sempre na indignidade como contraponto? A resposta é positiva, pois como ensina Daniel Hachem:

64 MALISKA. Marcos Augusto. A concretização dos direitos fundamentais no estado democrático de direito Reflexões sobre a complexidade do tema e o papel da jurisdição constitucional. In Direitos Humanos e Democracia. Coordenadores: Clèmerson Merlin Clève, Ingo Wolfgang Sarlet e Alexandre Coutinho Pagliarini – Rio de Janeiro: Forense. 2007, pg. 548.

65 HACHEM, Daniel Wunder. Princípio Constitucional da Supremacia do Interesse Público. Belo Horizonte: Fórum, 2011, pg. 242.

66 Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: [...] III - a dignidade da pessoa humana [...]

67 GABARDO. Emerson. Interesse Público e Subsidiariedade. Belo Horizonte: Fórum, 2009, pg. 323.

Dessa maneira, se fosse procedente a crítica de Gustavo Binbenbim - de que seria um contrassenso referir-se a um princípio jurídico cujo conteúdo normativo só pudesse ser explicado a partir da alusão a outros princípios - a dignidade da pessoa humana não poderia ser enquadrada nessa modalidade de forma jurídica. Toda situação que houver violação a dignidade da pessoa humana implicará desrespeito a um direito fundamental (embora, segundo alguns autores a recíproca não seja verdadeira), razão pela qual o conteúdo dos princípios será muitas vezes, explicado a partir do desrespeito a outros princípios.

[...]

É certo que há circunstâncias em que ocorrerá violação ao princípio da dignidade da pessoa humana sem que isso acarrete ofensa a um direito fundamental expressamente tutelado no rol do Título II da Constituição (" Dos direitos e garantias fundamentais "). Mesmo nessas situações, estará ocorrendo desrespeito a outro princípio constitucional implícito: um direito materialmente fundamental. A afirmação decorre da inteligência do §3º do art.5º da Constituição, segundo o qual: "Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrente do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federalista do Brasil seja parte". Trata-se da cláusula de abertura material do catálogo de direitos fundamentais.

[...] a crítica de Binbenbim não faz sentido, pois, do contrário, deveria ser igualmente dirigida ao princípio da dignidade humana: este seria desnecessário como princípio, uma vez que já existem os direitos fundamentais e os demais princípios protetivos da condição humana reconhecidos pela Constituição Federal e pelos tratados internacionais.⁶⁸

Portanto, assumimos a ideia de que a dignidade da pessoa humana é princípio e necessária é a busca do seu conteúdo.

A doutrina traça as características e conceitos acerca do tema. Jorge Miranda já em 1991 explicava que:

a) a dignidade da pessoa humana reporta-se a todas e cada uma das pessoas e é a dignidade da pessoa individual e concreta; b) cada pessoa vive em relação comunitária, mas a dignidade que possui é dela mesma, e não da situação em si; c) o primado da pessoa é o do ser, não o do ter; a liberdade prevalece sobre a propriedade; d) a proteção da dignidade das pessoas está para além da cidadania portuguesa e postula uma visão universalista da atribuição de direitos; e) a dignidade da pessoa pressupõe a autonomia vital da pessoa, a sua autodeterminação relativamente ao estado, às demais entidades públicas e às outras pessoas.⁶⁹

E ainda Robert Alexy, refletindo sobre a mesma temática, aduz que a dignidade se traduz num "feixe de condições concretas":

[...] o conceito de dignidade da pessoa humana pode ser expresso por meio de um feixe de condições concretas, que devem estar (ou não podem estar) presentes para que a dignidade da pessoa humana seja garantida. Sobre algumas dessas condições é possível haver consenso. Assim, a dignidade humana não é garantida se o indivíduo é humilhado, estigmatizado, perseguido ou proscrito. Acerca de outras condições é pos-

68 HACHEM, Daniel Wunder. Princípio Constitucional da Supremacia do Interesse Público. Belo Horizonte: Fórum, 2011, pg. 243-245.

69 MIRANDA, Jorge. Manual de direito constitucional. Tomo IV .Coimbra: Coimbra, 2012, p. 169.

sível haver controvérsias, como, por exemplo, no caso de saber se o desemprego de longa duração de alguém que tenha vontade de trabalhar ou se a falta de um determinado bem material violam a dignidade humana. É fato que diferentes pessoas expressariam o conceito de dignidade humana por meio de diferentes feixes de condições. Por outro lado, é possível constatar que tais feixes não são completamente diferenciáveis. Muitos divergem em alguns pontos e convergem em outros, e com frequência as diferenças dizem respeito apenas ao peso dado a algumas das condições dentro de um mesmo feixe. Além disso, com relação às fórmulas genéricas, como aquela sobre a transformação de pessoas em objeto, é possível alcançar um amplo consenso. Isso justifica que se fale de um conceito unitário e de diferentes concepções de dignidade humana. As diferentes concepções de dignidade humana são de difícil classificação; entre elas não existe um limite preciso, havendo algo próximo daquilo que Wittgenstein chamou de “semelhanças de família”: “uma complexa rede de semelhanças, que se sobrepõem e se entrecruzam mutuamente. Semelhanças em grande e em pequena escala”. O Tribunal Constitucional Federal resume sua concepção por meio de sua fórmula acerca da natureza humana. Segundo essa fórmula, a norma da dignidade humana está “baseada na compreensão do ser humano como um ser intelectual e moral, capaz de se determinar e de se desenvolver em liberdade.”⁷⁰

Na mesma esteira e nas lições de Ingo Wolfgang Sarlet:

Temos por dignidade da pessoa humana a qualidade intrínseca e distintiva de cada ser humano que o faz merecedor do mesmo respeito e consideração por parte do Estado e da comunidade, implicando, neste sentido, um complexo de direitos e deveres fundamentais que assegurem a pessoa tanto contra todo e qualquer ato de cunho degradante e desumano, como venham a lhe garantir as condições existenciais mínimas para uma vida saudável, além de propiciar e promover sua participação ativa co-responsável nos destinos da própria existência e da vida em comunhão dos demais seres humanos.⁷¹

Ainda com relação ao princípio da dignidade temos que: [...] é digno quem possui as condições mínimas para ser livre e usa da sua capacidade para o exercício de tal liberdade. Ao Estado caberia, então, somente a garantia desta "dignidade-liberdade". [...] ⁷²

De tudo o que foi transcrito acima, pode-se chegar à conclusão de que o Princípio da Dignidade da Pessoa Humana, é todo o direito inerente ao ser humano que lhe permita autodeterminar-se, manifestar-se e desenvolver-se de forma livre a lhe manter a autoestima como expressão de um mínimo invulnerável sob um ponto de vista público e privado.

Portanto, a dignidade da pessoa humana vincula-se à segurança jurídica na medida em que limita a atuação estatal quanto à confiabilidade, a clareza, a

70 ALEXY, Robert. Teoria dos direitos fundamentais. Tradução de Virgílio Afonso da Silva. – 2. Ed. – São Paulo, 2011. p. 355-356.

71 SARLET, Ingo Wolfgang. Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001, p. 60.

72 GABARDO. Emerson. Interesse Público e Subsidiariedade. Belo Horizonte: Fórum, 2009, pg. 303.

razoabilidade e a transparência como formas de respeito à dignidade humana. Humberto Ávila, no contraponto entre o Princípio da Dignidade e o da Segurança Jurídica, assim se expressa:

Pode parecer exagerado incluir o princípio da dignidade da pessoa humana entre os fundamentos do princípio da segurança jurídica. Uma análise mais detida, porém, revela que aquele mantém vinculação estreita com as exigências de cognoscibilidade, confiabilidade e de calculabilidade do Direito.

Com efeito, esses ideais parciais que compõem o ideal maior de segurança jurídica constituem os pressupostos para a realização do ser humano: sem um ordenamento jurídico minimamente inteligível, estável e previsível o homem não tem como se autodeterminar, plasmando o seu presente e planejando o seu futuro com liberdade e autonomia. Sem essas condições, portanto, o homem não tem como definir como um sujeito autônomo e digno. A segurança jurídica constitui, assim, o pressuposto jurídico para a realização da dignidade humana. Em razão disso, pode-se afirmar que a dignidade humana é um fundamento indireto da segurança jurídica. Sem esta última, a dignidade humana, como participação ativa e corresponsável nos destinos da própria existência e da vida em comunhão com os demais seres humanos, fica severamente restringida.⁷³

Porém é preciso mais. É preciso vincular a segurança jurídica com outros conteúdos fundamentais sob pena de banalizar o instituto, como adverte Paulo Ricardo Schier:

[...] a dignidade da pessoa humana não pode ser compreendida como a única referência da fundamentalidade dos direitos constitucionais. Aliás, ela mesma há de ser compreendida em conexão com os demais princípios fundamentais, afastando, assim, por exemplo, algumas idéias liberalizantes que certa concepção de dignidade da pessoa humana tem afirmado, inclusive com grande força, em nossa doutrina. É imperativo, logo, afastar o que tenho designado por “fundamentalismo constitucional”, através do qual a Constituição de 1988 e o princípio da dignidade da pessoa humana vêm sendo colocados como a última ideologia ou salvação de nossa sociedade.⁷⁴

Desse modo, através de outros referenciais constitucionais pode-se caracterizar a segurança jurídica como norma de direito fundamental atribuída. É preciso então avançar para além da dignidade da pessoa humana e conectar a segurança jurídica com outros conteúdos fundamentais através dos funtores deônticos.

1.9 A Caracterização da cognoscibilidade, confiabilidade e de calculabilidade como atribuições à Segurança Jurídica

A segurança jurídica implica na atenção à liberdade e autonomia que o cidadão deve ter na condução de seu presente e futuro. Essas são algumas

⁷³ ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário. 1. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011. p. 225.

⁷⁴ SCHIER. Paulo Ricardo. Neoconstitucionalismo e Direitos Fundamentais. Transcrição da palestra proferida na I Jornada de Direito Constitucional da UniBrasil, em outubro de 2004, publicada na Revista Eletrônica, p. 8.

razões que motivam a aproximação e conexão com o princípio da dignidade da pessoa humana, pois como já dito, a dignidade humana é todo o direito inerente ao ser humano que lhe permita **autodeterminar-se**, manifestar-se e **desenvolver-se** de forma livre a lhe manter a autoestima como expressão de um mínimo invulnerável sob um ponto de vista público e privado.

Porém há que se avançar. Deve-se chegar à conexão da segurança jurídica com outros conteúdos fundamentais constitucionais para dar alcance pleno à segurança jurídica.

Na ordem constitucional o cidadão espera que as leis que o conduzem sejam ao menos inteligíveis com relação ao sentido e efeitos que produzirão. É o que Humberto Ávila chama de **cognoscibilidade**,⁷⁵ ou seja, o conhecimento dos conteúdos material e formal possíveis de um dado texto normativo. A segurança se traduz, também, na capacidade do cidadão de compreender o sentido dos textos normativos. A cognoscibilidade abrange, segundo o mesmo autor, as noções de determinabilidade e inteligibilidade. O cidadão tem o direito de entender o conteúdo do texto normativo. Portanto, surge o funtor deôntico de que *é obrigatório* que o texto normativo seja de fácil compreensão pelo homem médio.

Ainda dentro desta perspectiva, o texto normativo deve transmitir **confiabilidade** de que não haverá mudanças de maneira a causar surpresa ao cidadão. Dito de outro modo, o texto normativo deve expressar algo que implique estabilidade de conteúdo até que sobrevenha novo texto alterando o anterior. Para que possa modificar o conteúdo, deve o Estado manter firme a eficácia da lei e, quando necessitar mudá-la, deve também, oportunizar a adaptação do cidadão para uma transição sem surpresas para o novo contexto normativo. Assim, *é vedado* alterar o texto normativo de inopino, do dia para a noite.

Quanto à **calculabilidade** se traduz na eficácia futura do Direito⁷⁶. O cidadão tem o direito de poder antecipar e prever as consequências jurídicas de

75 ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário. 1. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011, p. 123.

76 ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário. 1. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011, p. 124.

seus atos. Para tanto, como aduz Humberto Ávila, necessita conhecer hoje o direito de amanhã⁷⁷. Pode o cidadão, assim, determinar-se com relação ao futuro de suas ações de forma segura. Desse modo, *é permitido* ao cidadão antever os efeitos jurídicos de suas ações.

Para dar brilho à cognoscibilidade, à confiabilidade e à calculabilidade previstas no texto constitucional temos os princípios da **legalidade, da irretroatividade e da anterioridade**⁷⁸ como conteúdo fundamental constitucional.

É através da **legalidade** que se revela o funtor deôntico da obrigatoriedade da lei compreensível e que seja estável, pois o cidadão só pode ser *obrigado* a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Não pode ser compelido por meio de outras modalidades normativas sem o devido processo legislativo e que legitime a imperatividade desta mesma lei. Note-se que na Carta Magna há abertura fora do catálogo de direitos e garantias fundamentais nos artigos 37; 150, I, entre outros.

Esta lei também tem que respeitar os efeitos para o futuro. Por isso *não é permitido* surtir efeitos para atos praticados antes de sua vigência e *é obrigatório* um período de adaptação deste novo contexto legal, pois é através da **irretroatividade** e da **anterioridade – espécie de *vacatio legis*** - é que se garante a confiabilidade e estabilidade do texto normativo. Assim, não é possível uma nova lei derramar efeitos aos atos pretéritos e, ainda, a lei nova deve ter um espaço de tempo para que possa atender a cognoscibilidade de seus efeitos.

Pode-se citar a tríade clássica contida na Constituição: ato jurídico perfeito; direito adquirido e coisa julgada como expressões da segurança jurídica, consubstanciando, assim, outras formas de dar concretude à segurança jurídica.

Um dos pontos de maior relevância na busca de instrumentalizar o cidadão reside na legalidade, é dizer, a tributação deve, antes de tudo, estar calca-

⁷⁷ ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário. 1. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011, p. 125.

⁷⁸ Especialmente no campo tributário.

da nas leis, pois decorre do Estado Democrático de Direito. Aliás, o princípio da legalidade diga-se genérica é decorrente da ideia de Estado de Direito, pois vive-se num Estado legiferante através do processo legislativo em que reside na lei um dos elementos principais do direito como já adverte Roque Carrazza:

“O princípio da legalidade – que não é exclusivamente tributário, pois se projeta sobre todos os domínios do Direito – vem enunciado no art. 5º, II, da CF: “Art. 5º (...): II – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.⁷⁹

Todas as espécies tributárias, para sua efetiva consolidação, devem estar previstas em lei, e o que garante tal vinculação é o próprio dispositivo constitucional no que se refere às modalidades de tributos, elencadas ao longo dos arts. 145-156 da CF/88 como explica Paulo de Barros Carvalho ao ressaltar que o explícito no artigo 5º, inciso II da Constituição assume o papel de “absoluta preponderância; ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Essa máxima opõe sua influência entre todos os ramos do direito positivo brasileiro, nos quais não se pode pensar no surgimento de direitos subjetivos e deveres correlatos sem lei que os estipule. Sendo que o objetivo primordial do direito é normar a conduta, este estipula limites objetivos na norma jurídica, à luz da diretriz da legalidade.⁸⁰

Assim, não é possível a imposição ou aumento de tributos sem lei, como se pode extrair do art. 150 da CF:

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;
[...]

E essa legalidade deve ser minuciosa para o efeito de dar cognoscibilidade ao conteúdo legal, conforme ensina Roque Carrazza:

[...] o princípio da legalidade teve sua intensidade reforçada, no campo tributário, pelo art. 150, I, da CF. Graças a este dispositivo, a lei – e só ela – deve definir, de forma absolutamente minuciosa, os tipos tributários. Sem esta precisa tipificação de nada valem regulamentos, portarias, atos administrativos e outros atos normativos infralegais: por si sós, não têm a propriedade de criar ônus ou gravames para os contribuintes.
[...]

79 CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 29. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013, p. 272.

80 CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 20. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2008, p. 167.

Este dispositivo, ao prescrever não ser dado às pessoas políticas “exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”, deixou claro que qualquer exação deve ser instituída ou aumentada não simplesmente com base em lei, mas pela própria lei. Noutras palavras, o tributo há de nascer diretamente da lei, não se admitindo, de forma alguma, a delegação ao Poder Executivo da faculdade de instituí-lo ou, mesmo, aumentá-lo.⁸¹

Portanto, a partir da legalidade e das competências tributárias de cada pessoa política, pode se criar cinco espécies de tributos, com competências específicas e formas delimitadas. É a classificação “quinqüipartite”.

Tem-se, pelo art. 145 da CF/88, as seguintes espécies: 1) Impostos (art. 145, I CF/88); 2) 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 (art. 145, II CF/88); 3) Contribuições de melhoria, decorrente de obras públicas (art. 145, III CF/88); 4) Empréstimos compulsórios, para atender a despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência (art. 148, I CF/88), ou no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional (art. 148, I CF/88); 5) Contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas (art. 149 da CF/88).

Para haver *previsibilidade* na atuação estatal e poder determinar-se, o cidadão necessita de que a carga tributária que sobre si incidente, venha através de leis que estejam dentro do espírito democrático característico do sistema tributário. Aqui, anote-se, não se descarta a utilização das medidas provisórias em matéria tributária, porém o instituto é aceito pelo STF⁸².

Deve-se ter, ainda, que a legalidade não implica em apenas leis para criarem tributos. É preciso leis e outras formas normativas para determinar condutas no trato das questões tributárias. Quando se trata de obrigação principal é preciso lei no seu sentido mais formal. Já para as obrigações acessórias

81 Op. cit, p. 275 e 276.

82 Ementa: AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PIS. MAJORAÇÃO MP 1.212/95 E REEDIÇÕES. RECURSO EXTRAORDINÁRIO E AGRAVO DE INSTRUMENTO CONEXOS. JULGAMENTO SIMULTÂNEO. POSSIBILIDADE. 1. Majoração do PIS. MP nº 1.212/95 e reedições. Acórdão da apelação que entendeu pela possibilidade do aumento desse tributo por medida provisória, mas que o prazo nonagesimal se conta a partir da conversão dessa medida em lei. (...). Agravo Regimental Improvido. (RE 370.451 AgR/MG – Agravo Regimental no Recurso Extraordinário. Relatora Ministra Ellen Gracie. Julgamento 21.03.2006. Órgão Julgador: Segunda Turma. Publicação no DJ 20.04.2006 p. 509.)

estas podem ser determinadas por outras formas, mas sempre com vista a garantir cognoscibilidade ao cidadão.

Não basta que a tributação respeite a legalidade. É preciso mais para respeitar a segurança jurídica. Esta mesma lei não pode retroagir sob pena de insegurança jurídica, pois há que se respeitar a estabilidade das relações jurídicas. É o próximo ponto.

Outra expressão da segurança jurídica reside na irretroatividade da lei. A CF/88 aduz como direito fundamental quando elenca neste rol que “a lei não retroagirá para atingir o ato jurídico perfeito; o direito adquirido e a coisa julgada”. Também no art. 150, III, “a”⁸³. Portanto, lei que implique em criação ou aumento de tributo não pode retroagir. Desse modo, garante ao cidadão que ocorrido o fato jurídico tributário durante a vigência de uma lei, nova lei não alcançará este mesmo fato para novos tributos e cobranças como demonstra Rabello Filho:

O sistema brasileiro, portanto, contém por assim dizer esse veto a que a lei nova possa ter efeito retrooperante, de modo a alcançar fato ocorrido em data anterior à sua existência. Tem-se “por inadmissível possa um texto obrigar antes de existir. Do contrário, verificar-se-ia verdadeira insegurança nas relações jurídicas e na ordem social.”⁸⁴

Desse modo, consolidadas as relações jurídicas não é possível retroação de lei, sob pena de malferir a segurança jurídica como adverte Regina Helena Costa, que afirma ser manifestação clara do sobreprincípio da segurança jurídica a preconização de que a lei deverá irradiar seus efeitos para o futuro, ou seja, traduzindo “proteção a situações já consolidadas, tornando intangível o passado sempre que se tratar de instituição de ônus a alguém”.⁸⁵

O STF já pronunciou-se a respeito da irretroatividade e sua implicação direta na segurança jurídica:

83 Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

84 RABELLO FILHO, Francisco Pinto. O princípio da anterioridade da lei tributária. São Paulo: RT, 2002, p. 84.

85 COSTA, Regina Helena. Curso de direito tributário: constituição e código tributário nacional. São Paulo: Editora Saraiva, 2009, p. 68.

“[...] A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça [...]”⁸⁶

O Código Tributário Nacional, no art. 106, elenca as possíveis maneiras de uma lei nova retrooperar: quando se tratar de lei expressamente interpretativa e quando implique em penalidade pecuniária mais branda ao contribuinte.

Destarte, a lei não pode retroagir para prejudicar as relações já consolidadas. Porém, ainda não é só. A tributação deve ser expressa na lei e esta lei não retroaja e, ainda, esta mesma lei tem que respeitar um período de adaptação dos cidadãos dessa nova ordem tributária. É o princípio da anterioridade.

Nos apontamentos de Regina Helena Costa, conforme o artigo 150, III, “b” da Constituição, é vedado à União, Estados, Municípios e Distrito Federal exigir tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicado a lei que os instituiu ou aumentou.⁸⁷

Adverte Roque Carrazza que “[...] o princípio da anterioridade só é obedecido se e enquanto for aceito que o fato imponível deve necessariamente ocorrer a partir do exercício seguinte àquele em que o tributo foi criado ou majorado”⁸⁸; observa-se:

Não devemos perder de vista que por trás do princípio da anterioridade está o princípio da segurança jurídica [...]. É ele que lhe serve de apoio e lhe revela as reais dimensões.

O que estamos tentando significar é que o princípio da anterioridade é o corolário lógico do princípio da segurança. Visa a evitar surpresas para o contribuinte, com a instituição ou a majoração de tributos no curso do exercício financeiro.

De fato, o princípio da anterioridade veicula a ideia de que deve ser suprimida a tributação de surpresa (que afronta a segurança jurídica dos contribuintes). Ele impede que, da noite para o dia, alguém seja colhido por nova exigência fiscal.⁸⁹

86 RE 566621, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/2011, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-195 DIVULG 10-10-2011 PUBLIC 11-10-2011.

87 COSTA, Regina Helena. Curso de direito tributário: constituição e código tributário nacional. São Paulo: Editora Saraiva, 2009, p. 65.

88 CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 29. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013, p. 216.

89 Idem, p. 215.

Para Paulo de Barros Carvalho, segundo o princípio da anterioridade, a lei que aumenta ou institui tributo passará a vigor no ano seguinte ao de sua publicação, quando aí será inserido o ato no contexto comunicacional do direito.⁹⁰

Humberto Ávila adverte que:

“A anterioridade, da mesma forma que a proibição da retroatividade, deve ser interpretada de acordo com o *sobreprincípio da segurança jurídica*, que lhe é axiologicamente sobrejacente. A interpretação da regra da anterioridade deve ser feita tendo em vista a conexão substancial que deve ser coerentemente intensificada entre o comportamento a ser adotado pelo Poder Público (editar e publicar a lei no exercício anterior da cobrança do tributo) e os fins de previsibilidade e de mensurabilidade inerentes ao sobreprincípio da segurança jurídica numa concepção constitucionalmente adequada de Estado de Direito.”⁹¹

É preciso advertir, contudo, que existem tributos que não se submetem à anterioridade em razão de sua natureza jurídica própria. Por exemplo, tributos que são utilizados de forma extrafiscal e que a lógica não é meramente arrecadatória, mas intervencionista na economia e que não podem aguardar este período, sob pena de tornar ineficaz a medida tomada.

Após todo o recorrido, tem-se que através desses princípios expressos é que se pode atribuir conteúdo fundamental à segurança jurídica. O princípio da segurança jurídica caracteriza-se como direito e garantia fundamentais, pois Regina Helena Costa afirma que [...] a segurança jurídica, valor maior do ordenamento, constitui tanto um direito fundamental quanto uma garantia do exercício de outros direitos fundamentais.⁹²

Através de um processo de refinamento e fundamentação, utilizando-se os funtores deônticos extraídos dos princípios da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade, além da estabilidade dos atos jurídicos perfeitos, da coisa julgada e do direito adquirido é que se atribui fundamentalidade à segurança

90 CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 20. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2008, p. 175.

⁹¹ Ávila. Humberto. Sistema constitucional tributário. 5. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2012. gs. 212-213.

92 COSTA, Regina Helena. Curso de direito tributário: constituição e código tributário nacional. São Paulo: Editora Saraiva, 2009, p. 54.

jurídica. Pode-se afirmar, então, que a segurança jurídica é uma norma ou disposição de direito fundamental atribuída.

A vinculação da interpretação e da produção legislativa com a segurança jurídica é assaz importante na busca de um ideário no trato com a prescrição intercorrente objeto desta pesquisa. É necessário encontrar uma forma de dar segurança jurídica – utilizando-se dos funtores deônticos – à interpretação e aplicação da prescrição intercorrente.

Para tanto, pode-se recorrer ao método de interpretação sistemático que busca dar racionalidade na interpretação. Desse modo, analisar o sistema tributário e adentrar-se nas questões envolvendo a formação e o surgimento do crédito tributário, sua satisfação através de uma execução fiscal e os prazos para a Fazenda com os olhos voltados para a segurança jurídica é tarefa a ser realizada.

Adentrar-se-á, portanto, na conceituação e alcance do sistema jurídico.

1.10 Sistema Tributário Nacional

Para dar-se um sentido à prescrição intercorrente em matéria tributária e conjugá-la com o princípio da segurança jurídica é preciso coerência na interpretação através da utilização do sistema jurídico a que inseridos os problemas envolvendo a prescrição. Marcelo Caron Baptista adverte que:

Como o sistema tributário nacional é formado por uma pluralidade exacerbada de enunciados prescritivos, o intérprete não pode pretender conhecê-lo sem a adoção de um caminho científico rigoroso, sob pena de não ingressar, sequer minimamente, na intimidade da matéria.⁹³

O que se busca, então, é racionalidade e ordem na interpretação e o sistema jurídico contribui para tanto, pois como bem adverte Canaris:

[...] a ideia do sistema jurídico justifica-se a partir de um dos mais elevados valores do Direito, nomeadamente do princípio da justiça e das suas concretizações no princípio da igualdade e na tendência para a generalização. Acontece ainda que outro valor supremo, a segurança jurídica, aponta na mesma direção. Também ela pressiona [...] para a formação de um sistema, pois todos esses postulados podem ser muito melhor prosseguidos através de um Direito adequadamente ordenado, dominado por poucos e alcançáveis princípios, portanto um Direito ordenado em sistema, do que por uma mul-

93 BAPTISTA, Marcelo Caron. ISS: do texto à norma: doutrina e jurisprudência. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2005, p. 91.

tiplicidade inabarcável de normas singulares desconexas e em demasiado fácil contradição umas com as outras.⁹⁴

Também JOSÉ JOAQUIM GOMES CANOTILHO ensina que: “[...] sistema [...] uma conexão de princípios imanentes [...] constitutivos de uma certa ordem e unidade [...]”⁹⁵. Importante destacar a aprofundada pesquisa na doutrina nacional sobre qual se debruçou JOSÉ ROBERTO VIEIRA:

Da doutrina autóctone, igualmente entre muitos que reclamam a ordenação ou coerência para reconhecer a condição de sistema, lembremos alguns nomes significativos. GERALDO ATALIBA: “...reconhecimento coerente e harmônico da composição de diversos elementos em um todo unitário (...) se denomina sistema”. 34 CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO: “...um conjunto sistematizado de princípios e normas (...) que guardem entre si uma relação lógica de coerência e unidade compondo um sistema...”. 35 JOSÉ AFONSO DA SILVA: “...cada instituição constitucional concorre para integrar o sentido das outras, formando uma rede interpenetrante que confere coerência e unidade ao sistema...”. 36 ANGELA MARIA DA MOTTA PACHECO: “...se o ordenamento jurídico é um sistema jurídico, as normas jurídicas devem manter a unidade, a coerência e completude”. 37 MARIA HELENA DINIZ: “O sistema jurídico deverá, teoricamente, formar um todo coerente (...) A coerência lógica do sistema é exigência fundamental (...) do princípio da unidade do sistema jurídico”. 38 JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO e LUIZ FRANCISCO LIPPO: “...‘sistema’(...) um conjunto ordenado de elementos afins, dispostos de maneira coerente e lógica, formando uma totalidade e dentro da qual cada elemento mantém uma relação de interdependência com os demais”. 39 EROS ROBERTO GRAU: “Podemos definir sistema jurídico (cada sistema jurídico) como uma ordem teleológica de princípios gerais de direito”. 40 ROMEU FELIPE BACELLAR FILHO: “...sistema é mais do que conjunto de normas, é conjunto qualificado pelo inter-relacionamento e ordenação. Por conseqüência, através dos princípios, as regras (...) são costuradas uma às outras para formar um sistema...”. 41 (Grifamos). (2000, pg. 53).

Tão essencial é o conceito de sistema para a ciência em geral, e para a Ciência do Direito em particular, que KARL LARENZ assevera: “O sistema significa (...) a única maneira possível por que o espírito cognoscente consegue ficar seguro da verdade: o critério da racionalidade intrínseca, preocupação imprescindível de verdadeira cientificidade”. 82 Motivo também para a asserção de WILHELM SAUER: “Apenas o sistema garante conhecimento, garante cultura. Apenas no sistema é possível verdadeiro conhecimento, verdadeiro saber.” 83 Razão ainda para a sentença incisiva de H. J. WOLFF, que sustenta que, se não for sistemática, a Ciência do Direito não existe.⁹⁶

94 CANARIS, Claus-Wilhelm. Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do direito. Lisboa: Calouste Gulbenkian, 2002, p. 3-148.

95 CANOTILHO, José Joaquim Gomes. Direito constitucional e teoria da constituição. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003, p. 117.

96 VIEIRA, Jose Roberto, A Noção de Sistema no Direito. Revista da Faculdade de Direito da UFPR. n.o 33. Porto Alegre: Síntese, 2000, p. 51.

Nossa Carta Magna contém um Sistema Constitucional Tributário peculiar aos demais sistemas. Tal sistema desce às minúcias e, por isso, define o âmbito possível de incidência dos tributos nela previstos. Assim, atribui competências e limites às pessoas políticas para tributar fatos jurídicos e exigir seu cumprimento. Delimitadas as competências, também os limites. Humberto Ávila aduz que:

A Constituição Brasileira tem [...] um título específico (Título VI: tributação e orçamento, arts. 145 a 169) que regula tanto o “Sistema Tributário Nacional” (Capítulo I: arts. 145 a 162) quanto as “Finanças Públicas” (Capítulo II: arts. 163 a 169). [...] A determinação de um ordenamento constitucional formulado especificamente para um âmbito material faz com que o Direito Tributário (e Financeiro) Brasileiro tenha seu fundamento (embora não exclusivo) na própria Constituição: os princípios gerais, as limitações ao poder de tributar e as regras de competência da União, dos Estados e dos Municípios estão dispostas na própria Constituição.⁹⁷

Como esclarece PAULO AYRES BARRETO⁹⁸:

[...] minudente é a nossa Lei das leis na definição, delimitação e outorga de competência tributária. De outra parte, exige o Texto Excelso extremo zelo por parte dos legisladores infraconstitucionais de cada ente político, no exercício das competências outorgadas, sob pena de invasão de competência alheia. Os enunciados prescritivos que versam a competência tributária atribuída aos entes políticos (União, Estados, Municípios e o Distrito Federal) conformam as normas de estrutura adrede referidas.

Neste contexto, a ideia de um sistema ordenando e vinculando as categorias jurídicas entre si releva-se demasiado importante, pois ganha uma relevância significativa na vida das pessoas e que torna viável extrair o conteúdo normativo dos comandos legais através da cognoscibilidade, previsibilidade e estabilidade das leis e relações jurídicas especialmente tendo como atores as pessoas políticas. A segurança jurídica é garantida na conjugação do todo sistematizado e não de forma individualizada. Como explica Roque Carrazza:

Aforados em texto de bom cunho, podemos afirmar que o Direito regula o comportamento das pessoas para tornar possível a vida social. Tal regulação manifesta-se por meio das normas jurídicas, regras de comportamento que produzem seus efeitos na sociedade. Estas normas, é claro, não devem ser consideradas isoladamente, mas em conjunto, formando um sistema, um ordenamento jurídico.

Neste contexto, a segurança jurídica é ínsita à própria ideia de Direito, tendo sido colocada no “Preâmbulo” da nossa Carta Magna, no patamar dos valores supremos da so-

97 ÁVILA, Humberto. Sistema constitucional tributário. 5. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2012, p. 161.

98 BARRETO, Paulo Ayres. Imposto sobre a renda e preços de transferência. São Paulo: Dialética, 2001.

cidade brasileira, pelo quê inspira a edição e a boa aplicação das leis, dos decretos, das portarias, das sentenças, dos atos administrativos etc.⁹⁹

Portanto, no trato das questões envolvendo prescrição intercorrente é imprescindível considerar o sistema tributário como um todo unitário e ordenado, coeso a extrair a interpretação da segurança jurídica de forma a considerar que, antes de tudo – até mesmo do direito do Estado em receber seu crédito – que a segurança jurídica é um direito fundamental do cidadão que tem o direito de primar sua vida cotidiana de forma livre, a lhe garantir que conheça hoje o direito de amanhã com bem disse Humberto Ávila.

Ainda dentro desta perspectiva, é preciso entender o fenômeno e o surgimento de um direito fundamental atribuído à prescrição intercorrente que, através dos processos de refinamento e fundamentação e a vinculação da segurança jurídica com a prescrição intercorrente, confere-lhe a dignidade de direito fundamental.

⁹⁹ CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 29. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013, p. 468.

CAPÍTULO 2. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

O Estado necessita do cidadão para fazer frente às despesas públicas e atender às necessidades básicas deste mesmo cidadão. Isto porque é depositado sob seus ombros – do Estado - o poder/dever de gerir a coisa pública e oferecer ao cidadão serviços públicos que atendam os anseios daquela sociedade considerada. Para tanto, é preciso que o cidadão ceda parcela de seu patrimônio e contribua para que o Estado atenda a todos os atores do tecido social. Desse modo, é através da cobrança de tributos – entre outras modalidades de receitas publicas – que o Estado mantém a si mesmo e os serviços públicos e, também, toda a estrutura estatal.

Nesta relação simbiótica a arrecadação de dinheiro através dos tributos precisa de um controle minucioso para evitar abusos e tornar esse convívio – nem sempre tranquilo e pacífico – o menos problemático possível. Assim, A Constituição Federal outorga poderes de criação de tributos às pessoas políticas para que, em determinadas situações fáticas, o Estado eleja quais são os fatos jurídicos que sejam relevantes e que inaugurem uma relação jurídica entre Fisco e cidadão, pessoa física ou jurídica.

Com a ocorrência do fato jurídico tributário, surge o direito do Estado em arvorar-se em uma parcela econômica daquele fato e surge a obrigação tributária de o cidadão realizar o pagamento de tributo – seja qual modalidade de tributo for – para os cofres públicos.

O natural e o ideal é que o cidadão cumpra sua obrigação no prazo e modo determinados pela lei. Porém, as coisas nem sempre se passam desta maneira. Às vezes o cidadão se insurge com a cobrança deste tributo ou não realiza o pagamento no prazo. Ou seja, é o começo dos problemas e das controvérsias envolvendo Fisco e cidadão.

Ainda dentro das perspectivas normais, acaso o cidadão não faça o pagamento espontaneamente, o Fisco pode e deve promover a competente execução fiscal para satisfazer seu crédito tributário. Até aqui tudo certo. Ocorre que a legislação vai somente até este ponto – prevendo prescrição direta para o caso de não aforamento da execução fiscal – e fica uma lacuna com relação

ao prazo e efeitos depois de proposta a execução. Aqui é que entra a prescrição intercorrente, pois não é possível execuções *ad eternum* e que, certamente, trazem insegurança jurídica. A prescrição intercorrente é aquela que ocorre após o aforamento da execução fiscal e se dá em razão – muitas vezes – da inércia do Fisco em dar andamento ao processo executivo. Contudo, não há na lei um prazo determinado para a efetiva satisfação deste crédito. O que existe é uma interpretação jurisprudencial destes prazos e suas interrupções que por vezes oscilam muito a variar de tribunal e julgador.

O fenômeno da prescrição precisa passar por uma análise da constituição do crédito tributário e seus consectários legais. Todos estes detalhes serão mais bem explorados nos tópicos a seguir explanados. Não é possível haver relações e obrigações jurídicas que perdurem no tempo de forma indeterminada, pois, como veremos adiante, as obrigações são sempre temporárias e são criadas para, essencialmente, serem extintas.

2.1 A Estabilidade das Relações

No direito privado, a disciplina das obrigações ensina que estas não têm um caráter perene, pois nascem para serem extintas. As obrigações têm a nota da transitoriedade e pode-se [...] conceituar obrigação *como uma relação jurídica transitória de cunho pecuniário, unindo duas (ou mais) pessoas, devendo uma (o devedor) realizar uma prestação à outra (o credor)*¹⁰⁰. Desse modo, dentro da normalidade, as obrigações têm começo, meio e fim, pois são transitórias entre seu nascimento e sua extinção. Em regra, a extinção se dá com seu adimplemento.

O mesmo se dá com a obrigação tributária. Dentro de uma normalidade ela deve ter início e deve ser extinta com uma das formas de sua extinção, a teor do art. 156 do CTN. Portanto, Estado e contribuinte têm ciência de que com o fenômeno da ocorrência do fato jurídico tributário, instaura-se uma relação entre estes atores. O contribuinte deve satisfazer a obrigação e o Estado deve extinguir esta obrigação. Porém, antes dessa extinção cria-se um vínculo obrigacional que vai permear esta relação jurídica. Começam aí os percalços

100 VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito civil: parte geral. 9. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2008, p. 27.

tanto do Fisco quanto do contribuinte para até a sua efetiva extinção. José Eduardo Soares de Melo ensina que a obrigação é o:

[...] vínculo que une duas (ou mais) pessoas em polos nitidamente opostos: de um lado, o credor (pessoa pública) desses valores, e de outro o respectivo devedor (pessoa privada), envolvendo uma obrigação de dar, de cunho nitidamente patrimonial. Não se cogita de nenhuma espécie de obrigação política ou moral, que pudesse ser vislumbrada na participação meramente solidária dos particulares com o Governo, objetivando atender os superiores valores constitucionais, e os interesses arrecadatários. Trata-se de autêntica relação jurídico-tributária, não se diferenciando conceitualmente das demais relações de direito obrigacional comum, tendo como nota característica a participação do Poder Público – em seu polo ativo – com a essência da indisponibilidade de seus créditos. A divergência com as obrigações privadas não reside propriamente no fato de decorrer da “lei” – uma vez que estas (embora corporificadas em contratos) também têm como fonte a norma jurídica – mas porque no âmbito público não se considera o princípio da autonomia da vontade.¹⁰¹

Luciano Amaro acrescenta ainda o caráter de *dar, de fazer e não fazer* da obrigação tributária demonstrando que:

Ao tratar da obrigação tributária, interessa-nos a aceção da obrigação como relação jurídica, designando o vínculo que adstringe o devedor a uma prestação em proveito do credor, que, por sua vez, tem o direito de exigir essa prestação a que o devedor está adstrito. A obrigação tributária, de acordo com a natureza da prestação que tenha por objeto, pode assumir as formas que referimos (dar, fazer ou não fazer). Por conseguinte, a obrigação, no direito tributário, não possui conceituação diferente da que lhe é conferida no direito obrigacional comum. Ela se particulariza, no campo dos tributos, pelo seu objeto, que será sempre uma prestação de natureza tributária, portanto um dar, fazer ou não fazer de conteúdo pertinente a tributo. O objeto da obrigação tributária pode ser: dar uma soma pecuniária ao sujeito ativo, fazer algo (por exemplo, emitir nota fiscal, apresentar declaração de rendimentos) ou não fazer algo (por exemplo, não embargar a fiscalização). É pelo objeto que a obrigação revela sua natureza tributária.¹⁰²

Assim, extrai-se que este liame obrigacional entre Fisco e contribuinte tem como objeto, principalmente, o tributo, que a teor do art. 3.º do CTN é a prestação pecuniária compulsória instituída em lei. Por aí se vê que não há o elemento vontade a formar esta relação. O tributo nasce por si só, pois é obrigação *ex lege*.

A formação e constituição do crédito tributário são importantes neste passo, pois entender a sua origem nos permite entender sua extinção, especialmente quando o CTN reputa que a prescrição é causa de extinção do crédito tributário.

101 MELO, José Eduardo Soares de. Curso de direito tributário. 7. ed. São Paulo: Dialética, 2007, p. 224.

102 AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 19. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2013, p. 23.

2.2 Constituição do crédito tributário

Imperiosa a análise dos acontecimentos que ocorrem diariamente que se denominam “fatos jurídicos” e que têm relevância no âmbito tributário, ou seja, aquilo que PAULO DE BARROS CARVALHO chama de “fato jurídico tributário”, sob o filtro sistemático e sob o enfoque Constitucional tributário. Ademais, é de se ressaltar que o direito tributário é chamado de “direito de sobreposição” atuando sobre institutos já disciplinados pelo direito privado.

2.3 O fato jurídico

Para chegar-se à regra-matriz tributária, far-se-á breve passagem acerca dos fatos e atos jurídicos que, após a subsunção da hipótese tributária, transformar-se-ão em jurídicos tributários.

PONTES DE MIRANDA¹⁰³ constrói seu conceito de fato jurídico a partir das seguintes ilações: “A sua incidência (da regra jurídica) é como da plancha da máquina de impressão, deixando a sua imagem colorida em cada folha” (2001, p. 56). E mais adiante conclui que o fato jurídico é:

“[...] o fato ou complexo de fatos sobre o qual incidiu a regra jurídica; portanto, o fato de que dimana, agora, ou mais tarde, talvez condicionalmente, ou talvez não dimanar, eficácia jurídica. Não importa se é singular, ou complexo, desde que, conceptualmente, tenha unidade”. (MIRANDA, 2012, p. 126)

Também MARCOS BERNARDES DE MELLO¹⁰⁴ contribui para a elucidação do fato jurídico, desdobrando-o em *stricto sensu* e ato jurídico:

Todo fato jurídico em que, na composição do seu suporte fático, entram apenas fatos da natureza, independentes de ato humano como dado essencial, *denomina-se* fato jurídico *stricto sensu*. O nascimento, a morte, o implemento de idade, a confusão, a produção de frutos, a avulsão, são exemplos de fatos jurídicos *stricto sensu*.

Acerca do ato jurídico, denomina-o como o fato jurídico cujo suporte fático tenha como essência uma manifestação consciente de vontade, a qual é

¹⁰³ PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. Tratado de Direito Privado – Tomo XI. Atualizado por Wilson Rodrigues Alves. Campinas: Bookseller, 2001, p. 56.

¹⁰⁴ MELLO, Marcos Bernardes de. Teoria do fato jurídico: plano da validade. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, pg. 145.

direcionada à obtenção de um resultado juridicamente protegido ou não proibido e possível.

Tem-se ainda as lições de FRANCISCO AMARAL: “Fatos jurídicos são acontecimentos que produzem efeitos jurídicos, causando o nascimento, a modificação ou a extinção de relações jurídicas e de seus direitos”. E, para arrematar, o raciocínio de SÍLVIO DE SALVO VENOSA: “Assim, são considerados fatos jurídicos todos os acontecimentos que podem ocasionar efeitos jurídicos, todos os atos suscetíveis de produzir aquisição, modificação ou extinção de direitos¹⁰⁵.”

2.4 A norma tributária

O tributo nasce de um fato lícito; não configura sanção por ato ilícito; não é voluntário, porque se trata de uma obrigação *ex lege*, ou seja, nasce da vontade da lei e não da vontade do contribuinte ou do Fisco (artigo 3.º do CTN).

Em razão do princípio da legalidade, a norma tributária só pode ser veiculada por meio de lei; mas qual lei?; é necessário que a lei seja proveniente do ente legiferante competente para instituição do tributo, de acordo com as regras traçadas pela Constituição Federal (art. 150, inc. I). Esse é o chamado princípio da estrita legalidade em matéria tributária. Ensina FRANCISCO PINTO RABELLO FILHO:

“Eis, portanto, o magno princípio da estrita legalidade em matéria tributária: *nenhum tributo pode ser instituído ou majorado senão em virtude de lei*. O cidadão, então, tem essa garantia supina, tem essa muralha protetora, a que o Estado não pode transpor; não está ele, cidadão, obrigado ao pagamento de qualquer quantidade de dinheiro ao Estado, a título de tributo, criado ou aumentado, sem que isso tenha origem em lei, editada pela pessoa política detentora da competência tributária respectiva.”¹⁰⁶

Veja-se a estrutura da norma tributária: tenho a hipótese tributária mais a ocorrência do fato jurídico tributário, a descrição legislativa, (previsão normativa) e a ocorrência do fato, no âmbito dinâmico da hipótese, na concretização, na realização da hipótese e, com isso, nasce a obrigação tributária. Em passo

105 VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito civil: parte geral. 9. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2008, 362.

106 RABELLO FILHO, Francisco Pinto. O princípio da anterioridade da lei tributária. São Paulo: RT, 2002, p. 77 e 78.

subsequente é necessário constituir o crédito tributário com o lançamento. Abordaram-se as teorias de Geraldo Ataliba e de Paulo de Barros Carvalho¹⁰⁷ e neste momento, é de se registrar que se opta pela doutrina de Paulo de Barros Carvalho para o fim desta pesquisa.

Desdobrando o tributo em sua configuração estática, enquanto endonorma jurídica em: *hipótese* com os critérios: *material* (verbo e complemento); *espacial* (em que espaço geográfico vai acontecer, v. g., município). GERALDO ATALIBA aduz:

“Como descrição legal - condicionante de um comando legislativo - a h.i. só qualifica um fato, como hábil a determinar o nascimento de uma obrigação, quando este fato se dê (se realize, ocorra) no âmbito territorial de validade da lei, isto é, na área espacial a que se estende a competência do legislador tributário. Isto é consequência do princípio da territorialidade da lei, perfeitamente aplicável ao direito tributário.”¹⁰⁸

E, ainda no antecedente ou hipótese, o critério *temporal* também com GERALDO ATALIBA:

“Enfim, é o legislador que discricionariamente estabelece o momento que deve ser levado em consideração para se reputar consumado um fato imponible. E esta indicação legislativa (que pode ser, repita-se, explícita ou implícita) recebe a designação de aspecto temporal da h.i.”¹⁰⁹

Na *consequência* das endonormas tributárias: *pessoal* (sujeitos da relação jurídica que vai estabelecer quem é sujeito passivo e sujeito ativo) e *quantitativo* (alíquota aplicada a uma base de cálculo que resulta no objeto, ou seja, em pecúnia).

Conclui GERALDO ATALIBA:

“Em outras palavras, a lei dá a este fato a virtude jurídica de determinar a transferência (jurídica, ideal) da titularidade de certa soma em dinheiro para o estado. Assim que se dá (que acontece, que se realiza) o fato, pela mesma razão, o contribuinte (sujeito passivo) a perde. Não é mais seu titular. Juridicamente, a partir deste instante, é devedor de quantia certa ao estado e este tem a legítima pretensão de havê-la. Isto desde a verificação (ou ocorrência) do fato jurígeno contemplado pela lei.”¹¹⁰

107 Sem descuidar, entretanto, que outros doutrinadores debruçaram-se acerca do tema, como por exemplo, Marçal Justen Filho, entre outros.

108 ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003, p. 104.

109 *Idem*, p. 95.

110 ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003, p. 31.

Encontra-se, nas lições de JOSÉ ROBERTO VIEIRA, o exato alcance da norma tributária:

Assumimos, como PAULO DE BARROS, a visão kelseniana quanto à enunciação do Direito a partir da norma complexa, composta pela norma primária (a conduta desejada) e pela norma secundária (a sanção), nos termos da Teoria Geral das Normas, último posicionamento desse teórico do Direito que marcou indelevelmente este século. Ambas as normas portadoras da mesma estrutura sintática de um juízo hipotético, cujos segmentos desempenham diversas funções semânticas: a hipótese como descritora de um fato e a consequência como prescritora de uma relação jurídica. Fixando o olhar especificamente na norma jurídica de incidência tributária, ou, na terminologia de PAULO DE BARROS, na regra-matriz de incidência tributária, teremos, na hipótese de incidência tributária, um comportamento de pessoas (critério material), subordinado a uma condição de lugar (critério espacial) e a uma condição de tempo (critério temporal); e na consequência tributária, os sujeitos ativo e passivo (critério pessoal), a base de cálculo e a alíquota (critério quantitativo).¹¹¹

Há na doutrina forte discussão acerca do termo *fato gerador*. Ocorre que esse termo é utilizado para descrever duas situações que são distintas: fato gerador como sendo a previsão normativa do tributo e fato gerador como sendo a ocorrência, no plano fático, do contido na descrição normativa. AMÍLCAR FALCÃO¹¹² separa fato gerador típico e fato gerador complementar ou acessório:

“O fato gerador típico (*fattispecie típica*) dá lugar ao surgimento da obrigação tributária; é o pressuposto relevante para a produção desse efeito jurídico. Todavia, em algumas hipóteses, tal efeito variará ou se modificará, pela presença de um fato auxiliar ou subsidiário (*fatto aggiuntivo*), como pode ser o caso da destinação de bens em matéria de imposto de importação ou consumo, do emprego do rendimento em matéria de imposto de renda, da destinação de imóveis, edificados ou não, em matéria de impostos predial ou territorial ou do imposto sobre o lucro obtido por pessoas físicas na alienação de propriedades imobiliárias etc.; é o que designamos como fato gerador complementar ou acessório. Ele, por si só, não dá lugar à obrigação tributária, para tanto sendo necessária a ocorrência do fato gerador típico; entretanto, a especialização do efeito jurídico mencionado - aplicação de alíquotas determinadas, de reduções e mesmo de isenções tributárias etc. - depende de tais fatos acessórios.”

GERALDO ATALIBA separa, também, o fato gerador:

“Tal é a razão pela qual sempre distinguimos estas duas coisas, denominando “hipótese de incidência” ao conceito legal (descrição legal, hipotética, de um fato, estado de fato ou conjunto de circunstâncias de fato) e “fato imponível” ao fato efetivamente acon-

¹¹¹ VIEIRA, José Roberto. A regra-matriz de incidência do IPI: texto e contexto. Curitiba, PR: Juruá, 1993. 179 p.

¹¹² FALCÃO, Amílcar. Fato Gerador da Obrigação Tributária. 5. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro. Forense, 1997, pg. 75.

tecido, num determinado tempo e lugar, configurando rigorosamente a hipótese de incidência.”¹¹³

2.5 Fato Jurídico Tributário

PAULO DE BARROS CARVALHO¹¹⁴ faz análise de toda a doutrina que se debruça sobre o termo *fato gerador*, dizendo que *fato impositivo* pode sofrer alguns reparos e chega as seguintes conclusões:

“Em derradeira análise, confessamos que o melhor jogo de expressões para significar as aludidas situações é o de Geraldo Ataliba, se bem que possa sofrer alguns reparos no que diz com a designação do evento que, efetivamente, acontece no mundo físico. Em princípio, “fato impositivo” seria aquele fato que “estaria sujeito à imposição tributária”, por isso “impositivo”, isto é, passível de sofrer imposição. Não é, propriamente, o que ocorre. Apenas surge o fato e a incidência acontece, automática e infalível, fazendo desabrochar relação jurídica caracterizada por uma prestação de dar. Não existe o fato anteriormente à incidência, de tal modo que, enquanto impositivo não é ainda fato e após a incidência, em concomitância com seu nascimento, já assumiu na plenitude as virtudes de sua juridicalidade. Em vista disso, preferimos chamar o fato acontecido no campo da realidade física de “fato jurídico tributário” reservando à descrição legal o nome de “hipótese tributária” ou “suposto tributário”.”

Assim, o que Paulo de Barros Carvalho chama de *fato jurídico tributário* é o que, precisamente, se quer identificar. O tributo nasce quando se verifica, no plano fático, o fato lícito e não voluntário descrito na regra matriz de incidência tributária, ou seja, aquela norma que descreve “fatos e estipulam os sujeitos da relação, como também os termos determinativos da dívida”¹¹⁵. O plano fático é conhecido como o mundo fenomênico, dos fenômenos naturais. MARCUS LIVIO GOMES¹¹⁶ ensina que:

[...]a norma jurídico-tributária instituidora das diversas espécies tributárias seria investigada segundo as técnicas de validação, sopesando os critérios causal e finalístico, à luz do Direito Tributário, sem desconsiderar os estudos clássicos sobre a perspectiva da regra-matriz de incidência, pondo em relevo os seus diversos critérios relativos a hipótese e a consequência da norma jurídico-tributária, como na doutrina de Paulo de Barros Carvalho.

113 ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 6. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003, p. 54.

114 CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 20. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2008, p. 237.

115 CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 20. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2008, p. 237.

116 GOMES, Marcus Livio. Conceito Constitucional de Tributo e Suas Diversas Espécies. Disponível em Juris Síntese nº 52 - MAR/ABR de 2005.

Encontrando a regra-matriz de incidência destes tributos, objeto deste estudo, pode-se obter segurança jurídica no momento de planejamentos tributários envolvendo as duas espécies tributárias.

Aqui, registre-se, o fato jurídico tributário faz nascer a obrigação tributária. Esta, por sua vez, necessita do lançamento para constituir o crédito tributário. O objeto do crédito tributário é a quantia que terá de ser paga a título de tributo (*quantum debeat*). No instante em que nasce a obrigação tributária, surge o crédito tributário. O crédito tributário, quase sempre, nasce com característica de iliquidez, isto é, não se sabe quanto terá de ser pago, sendo necessário que esse crédito seja liquidado, ou seja, que se torne certo quanto à sua existência e determinado, quanto ao seu objeto. É necessário então haver o lançamento.

O lançamento é o ato administrativo de aplicação da norma tributária material ao caso concreto. O lançamento dá respostas a estas cinco indagações: quem é o contribuinte? Quanto ele deve ao Fisco? Onde ele deve efetuar o pagamento do tributo? Como ele deve efetuar o pagamento do tributo? Quando ele deve efetuar o pagamento do tributo?

O lançamento não faz nascer o tributo. Ato declaratório, o lançamento não cria a obrigação tributária. “Com isso se confirma a nossa proposição de que a obrigação tributária surge quando da ocorrência do respectivo fato gerador, não quando ou em consequência do lançamento.”¹¹⁷.

O tributo tem por fonte a lei, dela derivando imediatamente. O lançamento não passa de um mecanismo jurídico que dá liquidez, certeza e exigibilidade ao tributo, que lhe é lógica e cronologicamente anterior. O lançamento, portanto, é um ato administrativo declaratório (segundo o art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é um ato administrativo; não cabe à lei definir). Decorre que ele produz efeitos *ex tunc*, ou seja, seus efeitos retroagem à data da

¹¹⁷ FALCÃO, Amílcar. Fato Gerador da Obrigação Tributária. 5. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro. Forense, 1997, pg. 63.

ocorrência do fato jurídico tributário. A lei aplicável é a que está vigente à época da ocorrência deste fato.

Pois bem. Lançado o crédito ele deve ser extinto com o pagamento. Como já dito, esta seria a ordem natural das coisas. O pagamento e sua extinção. Porém, o mundo fenomênico é bem diferente do mundo ideal traçado pelo direito. Cabe, em caso de inadimplemento, o aforamento da execução fiscal por parte do titular do crédito, antes da prescrição direta prevista no art. 174 do CTN, cujo prazo é de cinco anos contados da constituição definitiva.

Desse modo, a primeira consequência jurídica do inadimplemento é a execução fiscal e seus efeitos agregados: custas, multas, honorários, etc. Quando o Estado consegue satisfazer seu crédito dentro desta ordem, faz parte ainda da normalidade que é a consequência para quem não cumpre com a obrigação tributária de forma espontânea.

Ocorre que as coisas nem sempre andam dessa maneira. Podem surgir diversas situações que impedem a execução de caminhar para seu fim. Começa, então, um novo prazo para a efetiva satisfação do crédito tributário que pode levar a prescrição, mas agora na forma intercorrente.

Antes, porém, deve-se buscar a origem e natureza jurídica do instituto da prescrição, suas semelhanças e diferenças com a decadência, para, então, entender-se o contexto do direito fundamental à segurança jurídica e a prescrição intercorrente.

2.6 Conceito de Prescrição

Na busca de obter segurança jurídica, o Estado deve instrumentalizar o cidadão com ferramentas aptas a esse propósito. Uma destas ferramentas é o instituto da prescrição, que é um fenômeno que tem o tempo como mote principal. Seja na prescrição extintiva – que é aquela que faz com que as obrigações sejam extintas, embora haja advertência doutrinária da equivocidade desta extinção – seja na aquisitiva – que é aquele em que faz com seu titular obtenha direitos sobre determinada coisa.

O tempo é fundamental na estabilidade das relações jurídicas. Na busca por segurança jurídica, as relações jurídicas não podem protrair-se de modo indeterminado. Devem sempre ter começo, meio e fim, sob pena de causar a indesejada insegurança. Por essas razões, a análise do instituto da prescrição é tarefa mais que pertinente neste contexto. Adverte-se que não abordar-se-á a prescrição aquisitiva, pois não faz parte do objeto deste estudo.

Importante é destacar que o direito tributário é chamado de direito de sobreposição, pois não pode alterar conceitos e definições próprias do direito privado, conforme art. 110 do CTN. Portanto, as regras atinentes à prescrição extintiva são aplicáveis no direito tributário com algumas alterações próprias em razão da hermenêutica e a interpretação sistemática, pois é preciso dar racionalidade ao instituto. Assim, estudar-se-á a prescrição com estas advertências.

Para o doutrinador Orlando Gomes, o decurso do tempo exerce grande influência nas relações jurídicas e a lei atribui-lhe efeitos¹¹⁸; em suas palavras, a prescrição é simplesmente o modo de extinção de um direito pela inércia, durante um certo lapso de tempo, de seu titular que, conseqüentemente, fica sem ação para assegurá-lo¹¹⁹; traz também os requisitos da prescrição, sendo eles a inércia do titular e o decurso do tempo – a inatividade do exercício do direito deve se prolongar pelo tempo determinado.¹²⁰

Para ele, sobre o instituto da prescrição:

Discute-se, ainda, seu fundamento. Alguns justificam-no como sanção à negligência do titular do direito. Sua inércia torna presumível o desinteresse. Quem se conserva inativo, deve perde-lo (*Dormientibus non succurrit jus*). Outros, porém, explicam-na por motivos de ordem social. É a segurança do comércio jurídico que exige a consolidação das situações jurídicas pelo decurso de tempo. Trata-se, portanto, de medida de política jurídica, ditada no interesse da harmonia social. Uma vez que a prescrição se funda no interesse social da segurança do comércio jurídico, é incontestável sua natureza de *instituto de ordem pública*.¹²¹

118 GOMES, Orlando. Introdução ao direito civil. 15. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2000, p. 495.

119 GOMES, Orlando. Introdução ao direito civil. 15. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2000, p. 496.

120 GOMES, Orlando. Introdução ao direito civil. 15. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2000, p. 497.

121 GOMES, Orlando. Introdução ao direito civil. 15. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2000, p. 496 e 497.

Silvio Rodrigues concorda com os requisitos da prescrição¹²² descritos por Orlando Gomes e vai além no tocante ao fundamento, ressaltando que muitos justificam a prescrição na ideia de um “castigo” imposto à inércia do titular do direito, que o perde por culpa exclusivamente sua – seria, portanto, a privação da lei de um direito ao titular que, em tempo, não o quis exercer. Entretanto, afirma que a maioria dos escritores fundamenta a prescrição no anseio da sociedade em não permitir que as demandas fiquem “indefinidamente em aberto”, evitando assim que ações cuja prova de constituição do direito em litígio se perdeu no tempo sejam propostas após anos e anos.¹²³

Posição mais radical e faz estudo pormenorizado acerca do instituto Marcos Bernardes de Mello, advertindo que o uso da palavra “extinção” ao se falar de prescrição é equivocado. Observa-se:

[...] A prescrição não *extingue* coisa alguma, mas, tão somente, *encobre a eficácia* da pretensão, da ação e/ou da exceção geradas pelo direito. Por consequência, o direito subjetivo continua a existir incólume, mas tem *encobertas* as suas *exigibilidade e impositividade* representadas pela pretensão e pela ação, respectivamente, bem assim a *oponibilidade* da exceção de direito material [...].

Melo chega a afirmar que, em razão do encobrimento da eficácia não gera repetição do pagamento de dívida acobertada pela prescrição:

[...]

A prescrição, não extinguindo o direito, mas, somente, encobrendo sua exigibilidade (= pretensão) e impositividade (= ação) não afeta a possibilidade de que, licitamente, a obrigação “prescrita” seja adimplida, porque o justo título que a originou continua a existir. Por isso, quem paga dívida prescrita, mesmo sem saber da prescrição e mesmo que o juiz já a haja decretado, *paga bem*, melhor dizendo, não faz pagamento indevido, donde não gerar direito a restituição por parte de quem pagou [...].

Indo mais além na explanação, Mello faz correções doutrinárias ao legislador do código civil de 2002:

[...]

O Legislador Civil de 2002 quando, imiscuindo-se, indevidamente, em matéria científica, adotou a norma do art. 189, declarando, *in verbis*, que, “*Violado o direito, nasce para o titular a pretensão, a qual se extingue pela prescrição, nos prazos a que aludem os artigos 205 e 206*”, cometeu duas graves incorreções, a saber: (i) A primeira, consiste na afirmativa de que a pretensão nasce como consequência de violação do direito. Nada mais equivocado. A pretensão é tão somente fase de exigibilidade do direito, de

122 RODRIGUES, Silvio. Direito civil: parte geral. 34. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2003. p. 323. v. 1.

123 RODRIGUES, Silvio. Direito civil: parte geral. 34 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2003, p. 321.

modo que surge sempre que o direito subjetivo pode ser exigido. A ação é que nasce como decorrência de violação, mas não do direito, e sim da pretensão [...]. (ii) A segunda diz respeito à afirmação de que a prescrição tem caráter extintivo. Como demonstrado acima, a prescrição não extingue coisa alguma, apenas encobre a eficácia da pretensão (= exigibilidade do direito) e da ação (= impositividade do direito), o que resulta claro da circunstância de que, se não for alegada oportunamente, não mais o poderá ser, perdendo toda sua eficácia. Por isso, para dispor corretamente (do ponto de vista científico, não de acordo com a boa técnica legislativa, que recomenda não incluir em texto de lei definições, nem afirmativas de cunho doutrinário), poderia o dispositivo ser assim redigido: *Violada a pretensão, nasce para seu titular a ação, que prescreve nos prazos a que aludem os arts. 205 e 206.*¹²⁴

Convém uma pequena adaptação sistemática nestas observações de Bernardes de Mello. É que o art. 156 do CTN aduz que a prescrição extingue o crédito tributário colocando a prescrição e a decadência como institutos idênticos. A questão que surge é se o contribuinte que paga crédito tributário acobertado pela prescrição, que de acordo com o CTN têm o efeito de extinguir o crédito tributário, pode pedir a repetição do indébito com fundamento nesta extinção? Eurico Marcos Diniz de Santi defende que sim fazendo alusão ao art. 156 do CTN e entende que: “[...] o pagamento de crédito tributário decaído ou prescrito, em razão das aludidas normas que cuidam da extinção do crédito tributário, faz surgir para o contribuinte o débito do Fisco.”¹²⁵

Há uma posição no STJ aduzindo que sim:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. IPTU. ARTIGOS 156, INCISO V, E 165, INCISO I, DO CTN. INTERPRETAÇÃO CONJUNTA. PAGAMENTO DE DÉBITO PRESCRITO. RESTITUIÇÃO DEVIDA. 1. A partir de uma interpretação conjunta dos artigos 156, inciso V, (que considera a prescrição como uma das formas de extinção do crédito tributário) e 165, inciso I, (que trata a respeito da restituição de tributo) do CTN, há o direito do contribuinte à repetição do indébito, uma vez que o montante pago foi em razão de um crédito tributário prescrito, ou seja, inexistente. Precedentes: (REsp 1004747/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/06/2008; REsp 636.495/RS, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 02/08/2007) 2. Recurso especial provido.

(STJ - REsp: 646328 RS 2004/0034622-0, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 04/06/2009, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 23/06/2009)

Mas esse assunto é para outra esfera e não guarda estreita ligação com o tema aqui abordado.

¹²⁴ MELLO, Marcos Bernardes de. Teoria do fato jurídico: plano da validade. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 140 e 141.

¹²⁵ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e prescrição no direito tributário. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 172.

Conforme explica Rizzardo, a palavra “prescrição” é de origem latina – *prae* (antes), e *scriptio* (escrito). Já com relação à natureza jurídica da prescrição, descreve que:

(...) reconhece-se a natureza de ordem pública da prescrição, havendo normas que dispõe especificamente sobre a mesma, e não podendo as partes disporem em sentido contrário. Não é autorizado que se alterem os prazos de prescrição constantes do ordenamento jurídico, porquanto os prazos estão disciplinados na lei, não se facultando a disposição em contrário.¹²⁶

Venosa, por sua vez, assegura que a prescrição e a decadência são indispensáveis para a estabilidade das relações sociais¹²⁷:

Se a possibilidade de exercício dos direitos fosse indefinida no tempo, haveria instabilidade social. [...] É com fundamento na paz social, na tranquilidade da ordem jurídica que deve-se buscar o fundamento do fenômeno da prescrição e da decadência.¹²⁸

Para ele, por conduzir à perda do direito de ação por seu titular negligente, a prescrição pode ser encarada como uma força destrutiva.¹²⁹

Ainda, de acordo com Antônio Luís Câmara Leal, apud Venosa, o direito é conseqüentemente atingido pela prescrição pois, uma vez que não é possível exercer a ação, ele se torna inoperante.¹³⁰ Menciona ainda:

Antônio Luís Câmara Leal (1978;3) descreve a história desse conceito etimológico. Quando o pretor foi investido pela lei Aebutia, no ano 520 de Roma, do poder de criar ações não previstas no direito honorário, introduziu o uso de fixar prazo para sua duração, dando origem, assim, às chamadas ações *temporárias*, em contraposição com as ações de direito quiritário que eram *perpétuas*. Ao estabelecer que a ação era temporária, fazia o pretor precede-la de parte introdutória chamada *praescriptio*, porque era escrita antes ou no começo da fórmula. Por uma evolução conceitual, o termo passou a significar extensivamente a matéria contida nessa parte preliminar da fórmula, surgindo então a acepção tradicional da extinção da ação pela expiração do prazo de sua duração¹³¹.

Silvio Rodrigues garante ser a eficácia da prescrição um interesse da sociedade, apontando:

¹²⁶ RIZZARDO, Arnaldo. Parte Geral do Código Civil. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006. p. 615 e 616.

¹²⁷ VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito civil: parte geral. 9. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2008, p. 593.

¹²⁸ VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito civil: parte geral. 9. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2008, p. 594.

¹²⁹ VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito civil: parte geral. 9. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2008, p. 595.

¹³⁰ LEAL, Antônio Luís Câmara. Ob. cit., p. 8 apud VENOSA, 2009, p. 548.

¹³¹ VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito civil: parte geral. 9. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2008, p. 596.

[...] embora haja um interesse considerável do devedor em ver a prescrição operar, igual e direto é o interesse da sociedade em sua eficácia, pois representa um elemento de estabilidade que cumpre preservar. Daí entender-se que as normas sobre a prescrição são de ordem pública, insuscetíveis, portanto, de serem derogadas por convenção entre os particulares.¹³²

Já na clássica definição de Beviláqua, a prescrição é a perda da ação atribuída a um certo direito, perdendo-se também toda e qualquer capacidade defensiva a ele relacionada, por consequência do não uso delas durante um espaço de tempo determinado.¹³³

Arremata-se com os apontamentos de Barros:

[...] Dentre todos os institutos jurídicos o da prescrição foi provavelmente o que mais se prestou às especulações filosóficas. Já na antiguidade, divergiram a seu respeito os pontos de vista. Se, por um lado, CASSIDORO chamou-a *patrona generis humani* e CÍCERO *finis sollicitudinis et periculi litium*, por outro, JUSTINIANO a denominou *impium praesidium*. Mais recentemente, não faltou quem nela visse mera criação política. Aliás, de modo geral, as pessoas não versadas em direito têm uma concepção errônea sobre a prescrição, considerando-a repugnante à moral e contrária à justiça. A primeira vista, a prescrição tem realmente aparência de instituição iníqua, porquanto, através dela, o credor pode ficar sem receber seu crédito e o proprietário despojado do que lhe pertence, porque se mostraram morosos no exercício de seus direitos, circunstância que, por si só, não deveria afetar a relação jurídica. Contudo, como demonstra CUNHA GONÇALVES, a prescrição é indispensável à estabilidade e consolidação de todos os direitos; sem ela, nada seria permanente; o proprietário jamais estaria seguro de seus direitos, e o devedor livre de pagar duas vezes a mesma dívida.¹³⁴

A prescrição não se confunde com a decadência. Importante destacar as características próprias da decadência. É o próximo tópico.

2.7 Decadência

A decadência é atrelada a exercício de direitos. O tempo novamente é determinante na sua composição. Não exercido o direito dentro daquele tempo pré-determinado, extingue-se aquele direito. Para Washington Monteiro de Barros:

Na decadência, o direito é outorgado para ser exercido dentro em determinado prazo; se não exercido, extingue-se.

[...]

Já na prescrição sucede coisa diferente; pressupõe ela a inércia do titular, que não se utiliza da ação existente para defesa de seu direito, no prazo marcado pela lei.

RODRIGUES, Silvio. Direito civil: parte geral. 34 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2003, p. 321.

¹³³ BEVILÁQUA, Clóvis. Teoria Geral do Direito Civil. São Paulo: Red Livros, 2007. p. 383-384.

¹³⁴ MONTEIRO, Washington de Barros. Curso de direito civil: parte geral. 44. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 283.

[...]

Na decadência, o prazo não se interrompe, nem se suspende; corre indefectivamente contra todos e é fatal, peremptório, termina sempre no dia preestabelecido. Além disso, não pode ser renunciado. Assim não acontece com a prescrição, que pode ser interrompida ou suspensa [...].¹³⁵

Sílvio de Salvo Venosa, leciona que a “decadência é a ação de cair ou o estado daquilo que caiu. No campo jurídico, indica a queda ou perecimento de direito pelo decurso do prazo fixado para seu exercício, sem que o titular o tivesse exercido.”¹³⁶ Desta forma, “o objeto da decadência, portanto, é o direito que nasce, por vontade da lei ou do homem, subordinado à condição de seu exercício em limitado lapso de tempo.”¹³⁷

O prazo decadencial pode ocorrer da lei ou da vontade das partes, onde, caso não procurado no tempo determinado, caducará o direito, conforme ensina Câmara Leal apud Rizzardo:

O objeto da decadência, portanto, é o direito que, por determinação da lei ou da vontade do homem, já nasce subordinado à condição de exercício em limitado lapso de tempo. Ademais, Sem que o titular exercite o direito a ele subordinado, opera-se a decadência ou caducidade do direito, que fica por essa forma extinto. Esse é, pois, o principal efeito da decadência: extinguir o direito.¹³⁸

Ressalta-se, que, “os prazos de decadência fluem inexoravelmente contra quem quer que seja, não se suspendendo nem admitindo interrupção.”¹³⁹

Rizzardo leciona ainda que a decadência é referente ao direito, colocando fim a qualquer pretensão para a sua satisfação; no entanto, não é objeto da decadência o tipo de ação ou a lide contemplados na busca de referido direito. O próprio direito é atingido, visto que não foi procurado, não importa o caminho processual eleito; no entanto, afetando o direito (extinguindo-o),

¹³⁵ MONTEIRO, Washington de Barros. Curso de direito civil: parte geral. 44. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 287 e 288.

¹³⁶ VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito civil: parte geral. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2008. p. 547. v. 1.

¹³⁷ Idem, p. 550.

¹³⁸ LEAL, Antônio Luís Câmara. Ob. cit., 1959, p. 119 e 125 apud RIZZARDO, Arnaldo, 2006, p. 617.

¹³⁹ RODRIGUES, Sílvio. Direito civil: parte geral. 34. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2003. p. 329. v. 1.

abrange também por consequência a ação, não se encontrando meio algum para ser aquele exercitado.

Portanto, a decadência está vinculada ao direito potestativo, que diversas vezes já nasce com o prazo decadencial específico, para ser exercido pelo titular, de modo que não mais será lícito ao titular pô-lo em atividade, após seu perecimento.

Existem diferenças substanciais entre os institutos e existem semelhanças, pois ambas implicam em resultados parecidos: a decadência extingue direito e a prescrição encobre a eficácia do direito. Veja-se, a seguir, esta aproximação e distanciamento dos institutos.

2.8 Prescrição e decadência

Reafirma-se, na doutrina de Washington de Barros Monteiro, que a prescrição atinge a ação *diretamente*, fazendo desaparecer o direito por ela tutelado; ela pressupõe a inércia do titular, o qual, no prazo marcado pela lei, não utilizou-se da ação para defender seu direito. Na decadência, o direito é o atingido, posto que, se não é exercido dentro de determinado prazo, extingue-se. Tal prazo não se interrompe nem se suspende, terminando sempre no dia preestabelecido, não podendo tampouco ser renunciado, enquanto a prescrição pode ser interrompida ou suspensa.¹⁴⁰

Venosa, abordando ambos os temas, sustenta que o exercício de um direito não pode ficar pendente indefinidamente.¹⁴¹

Acerca dos requisitos de ambos os institutos, encontra-se consolidação nas palavras de Mello:

[...] Os suportes fáticos da prescrição e da decadência se compõem da *omissão do titular da pretensão + decurso do prazo*. Na prescrição, como na decadência, a vontade determinante da omissão que possa haver no caso concreto é absolutamente irrelevante à concreção do suporte fático. Não importa, portanto, se o titular da pretensão e da ação quis ou não a prescrição, ou a preclusão, ou mesmo se dela tinha ciência. Tratando-se de ato-fato jurídico, embora haja conduta e mesmo que haja vontade consci-

140 MONTEIRO, Washington de Barros. Curso de direito civil: parte geral. 44. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 287 e 288.

141 VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito civil: parte geral. 9. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2008, p. 594.

ente, a norma jurídica a recebe sempre como avolitiva. Por isso, a invalidade se extingue sem ato volitivo do interessado, inclusive, mesmo contra a sua vontade¹⁴².

Ao contrário da prescrição, “na decadência, o prazo não se interrompe nem se suspende, correndo contra todos, sendo fatal, ininterrupto e peremptório, terminando sempre no dia preestabelecido, e não podendo ser renunciado [...]”¹⁴³

No direito tributário as coisas se passam de forma bem semelhante. As diferenças entre os institutos se dão mais em razão do momento da constituição do crédito tributário, pois o prazo é decadencial para a constituição do crédito e prescricional para o aforamento da cobrança deste crédito constituído.

Assim, se faz necessário o estudo do instituto da prescrição em matéria tributária.

2.9 A prescrição tributária e a prescrição intercorrente

Ocorrido o fato jurídico tributário, surge o primeiro prazo para a Fazenda que é para a constituição do crédito – prazo decadencial – para o efetivo lançamento, exercível em cinco anos a teor do art. 173 do CTN. Ou seja, ainda não se está a falar em prescrição, mas em decadência, pois o lançamento é ato que independe de qualquer pronunciamento judicial, apenas cabendo ao Fisco exercer o direito de constituir, através do lançamento, o crédito tributário.

Eurico Marcos Diniz de Santi desenvolve o tema no estudo da prescrição e decadência, e identifica seis regras para a prescrição tributária:

[...] as seis regras jurídicas gerais e abstratas que disciplinam a prescrição do direito do Fisco são: (i) regra da prescrição do direito do Fisco com constituição do crédito pelo contribuinte; (ii) regra da prescrição do direito do Fisco com constituição do crédito pelo contribuinte e com suspensão de exigibilidade; (iii) regra da prescrição do direito do Fisco com lançamento; (iv) regra da prescrição do direito do Fisco com lançamento e com suspensão da exigibilidade; (v) regra de reinício do prazo de prescrição do direito do Fisco; e (vi) regra da prescrição do direito de crédito do Fisco.¹⁴⁴

142 MELLO, Marcos Bernardes de. Teoria do fato jurídico: plano da existência. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 270.

143 RIZZARDO, Arnaldo. Parte Geral do Código Civil. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006, p. 615.

144 SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e prescrição no direito tributário. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 159.

Após este lançamento – dentro de uma das suas modalidades – começa a fluir um novo prazo para a Fazenda para a satisfação deste crédito. Acaso ocorra o pagamento, o crédito é extinto. Acaso haja inadimplemento, o Fisco deve promover a execução deste crédito. Esta promoção da execução é que está adstrita ao prazo prescricional de cinco anos, conforme art. 174 do CTN.

Como já dito alhures, na normalidade das coisas, a execução fiscal, prevista na lei 6830/80, tem mecanismos que devem dar conta do efetivo pagamento do crédito e que levem a extinção do crédito tributário. Dito de outro modo, distribuída a execução, o Poder Judiciário tem ferramentas processuais de constrição suficientes para que, através do Estado-Juiz, o contribuinte satisfaça o crédito do Estado. Por essa razão é que o CTN prevê prazo de cinco anos para esta providência da Fazenda pública, prazo este bastante dilatado considerando que o Estado não recolhe custas¹⁴⁵ e a execução fiscal é fundada em CND's e a inicial geralmente não passa de duas laudas.

Este prazo de cinco anos pode ainda ser maior considerando seu cômputo. O art. 174 do CTN textualmente prescreve que: “A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.” Há casos em que a constituição definitiva – como os tributos sujeitos a lançamento por homologação – pode se dar mais do que os cinco anos, porém, isso não é objeto desta pesquisa.

Dentro do prazo de cinco anos, aforada a execução fiscal, de acordo com o CTN, encerra-se a participação da Fazenda e inicia-se a participação do Poder Judiciário na busca de bens para o pagamento do crédito tributário. Isso em razão da redação do art. 174 do CTN que não prevê o que ocorreria com relação a uma possível execução frustrada por falta de localização do devedor e/ou falta de bens suficientes para o pagamento do tributo.

Apesar de o CTN não conter disposição expressa contendo solução para estes casos, utiliza-se o art. 40 da LEF para este fim. Porém, a redação de

145 Art. 39 da Lei 6830/80: “Art. 39 - A Fazenda Pública não está sujeita ao pagamento de custas e emolumentos. A prática dos atos judiciais de seu interesse independerá de preparo ou de prévio depósito.”.

seus parágrafos era insuficiente para isso, pois até dezembro de 2004 contava apenas com três parágrafos:

Art. 40 - O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.

§ 1º - Suspenso o curso da execução, será aberta vista dos autos ao representante judicial da Fazenda Pública.

§ 2º - Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos.

§ 3º - Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução.

Estes dispositivos não respondiam as seguintes questões: a) qual é o prazo máximo que o processo poderá ficar suspenso?; b) a Fazenda deve diligenciar para encontrar bens e/ou o devedor? c) é através do impulso oficial que estas situações devem ser resolvidas? Estas e outras questões não eram previstas nestes parágrafos e que implicavam em insegurança jurídica, tanto para a Fazenda quanto para o contribuinte. No final de dezembro de 2004 foi incluído novo parágrafo ao art. 40 da LEF através da lei 11.051 de 29 de dezembro de 2004: “§ 4o Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato.”

Esse é o começo do trato da chamada **prescrição intercorrente** e que começa a ganhar mais força no Poder Judiciário brasileiro. Tanto assim o é que culminou em 2005 na súmula 314 do STJ – Tribunal que compete a uniformização da jurisprudência nacional – que aduz que: “Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente.”.

Portanto, surge um novo prazo prescricional para a Fazenda satisfazer seu crédito tributário: o quinquenal. Pode-se, então, afirmar que a Fazenda tem cinco anos após o aforamento da execução fiscal para encontrar bens e/ou o devedor para evitar prescrição? Não exatamente.

Há circunstâncias que ocorrem no Poder Judiciário - sua carga de trabalho, sua estrutura desgastada, sua falta de magistrados e seu volume de pro-

cessos – que impedem de concretizar as execuções fiscais. Essas situações forçaram o STJ a editar uma súmula que retira este ônus das Fazendas e transfere para si a responsabilidade pela sua inaptidão.

É a súmula 106 de 1994 que, diga-se, não foi criada especialmente para casos de execução fiscais, mas vem sendo largamente utilizada:

“Proposta a ação no prazo fixado para o seu exercício, a demora na citação, por motivos inerentes ao mecanismo da justiça, não justifica o acolhimento da arguição de prescrição ou decadência.”.

Quer isto dizer que se proposta no prazo a execução fiscal e não sendo localizado o devedor por problemas do Poder Judiciário não haverá prescrição.

Mas o que podem se traduzir nestes “mecanismos da justiça”? São aquelas situações em que o processo fica retido no cartório judicial esperando diligências do próprio Judiciário, como por exemplo, confecção da carta de citação; assinatura do magistrado; retirada do mandado pelo oficial de justiça; retenção do mandado pelo oficial de justiça, entre outras. Isso gera, sem dúvida, insegurança jurídica. Não é possível delegar tudo ao Judiciário. É preciso que as partes deem andamento ao processo e que colaborem para que este prossiga, sob pena de extinção. Porém isso será melhor explorado no capítulo seguinte.

O fato é que, embora não haja uma prescrição legislativa segura e que traga paz, tanto para a fazenda quanto para o contribuinte, a Jurisprudência vem fazendo um trabalho que é ao menos um início de busca pela segurança jurídica.

Há, ainda, outro problema envolvendo a prescrição intercorrente. É que a matéria sobre prescrição deve ser tratada por Lei complementar a teor do que determina o art. 146, III, b da CF/88. Assim, a lei que alterou a LEF e inseriu parágrafo no art. 40 não é dessa modalidade, causando inconstitucionalidade formal.

Muito embora louvável a intenção do legislador, quando da promulgação da Lei 11.051/04, que acrescentou o parágrafo 4º ao artigo 40 da Lei de Execução Fiscal, e que tentou suprir a lacuna da prescrição, a efetivação do que se

pretendeu, vem encontrando óbice por conta do contido no artigo 146, III, “b” da Constituição Federal, que determina que normas gerais, em matéria de legislação tributária, especialmente sobre prescrição e decadência tributários, deverão ser regulamentadas por lei complementar ainda não existente. Quer isso dizer que a tentativa legislativa pode ter os seus efeitos desejados sustados em razão de uma eventual declaração de inconstitucionalidade.

Entretanto, há na doutrina de Eurico Marcos Diniz de Santi¹⁴⁶ que defende que não há inconstitucionalidade em razão de que o art. 40 da lei 6830/80 não trata de prescrição e sim de suspensão da execução, matéria eminentemente processual que não necessita de lei complementar para tanto.

Porém, isso foge ao objeto desta pesquisa e deve ser explorada em outro fórum.

A prescrição intercorrente, então, é aquela que ocorre após o aforamento da execução fiscal em razão da não localização do devedor ou de bens deste para a satisfação do crédito.

Ocorre, também, em razão da inércia da Fazenda em dar prosseguimento ao feito e colaborar com o Judiciário na entrega da prestação jurisdicional. É uma forma de dar estabilidade nas relações jurídicas que, como visto, não devem ser perenes, devem ter começo, meio e fim. Está a serviço do direito fundamental à segurança jurídica, pois atribui um dever do Fisco em diligenciar na busca de seu crédito dentro de um prazo pré-determinado.

Tem como funtores deônticos as expressões *é proibido* que a execução perdure por longos e longos anos sem solução (confiabilidade); *é permitido* ao cidadão que saiba (cognoscibilidade) que a execução terá um prazo de tramitação razoável e; *é obrigatório* que a execução tenha respostas eficazes pelo Judiciário em razão da calculabilidade que deve oportunizar tanto à Fazenda quanto ao cidadão.

146 SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e prescrição no direito tributário. 4. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2011, pg. 145.

A execução fiscal que dura por tempo indeterminado fere os funtores deônticos do direito fundamental à segurança jurídica: não permite calculabilidade do cidadão; causa surpresa quando vários anos após o aforamento há medidas constritivas como penhora *online*, penhora de bens entre outras.

Por isso, não é possível que durante o trâmite processual o seu objeto – o crédito tributário – perca sua eficácia e continue a gerar efeitos no mundo fenomênico. Dito de outro modo, o conteúdo do processo estando sem eficácia ou inexistente, não é possível mais o prosseguimento do seu curso, ante a superveniente perda de seu objeto. Esta segurança jurídica é que o estado deve oportunizar ao cidadão.

Entretanto, apesar do até aqui exposto, Eurico Marcos Diniz de Santi entende que inexistente prescrição intercorrente em razão de que, segundo ele, exercido o direito de ação, não há falar em prescrição porque tem interrompido o fluxo prescricional com a citação¹⁴⁷.

Cabe ressaltar, porém, que todo processo têm um conteúdo que justifica sua permanência em tramitação. Isto se justificaria em razão da teoria da ação como direito autônomo e abstrato adotada pelo Brasil ou em razão da perda superveniente da causa de pedir remota.

A questão, então, necessita de investigação, pois é preciso desdobrar essas situações em um capítulo específico neste trabalho para entendermos o que acontece processualmente com a execução fiscal em que ocorre o fenômeno da prescrição intercorrente.

Calha aqui a advertência de Nelson Nery Junior citando Couture, ao analisar o princípio da razoável duração do processo, que o tempo em processo é mais que ouro: é justiça.¹⁴⁸ Por essa razão, fazer justiça, que é o escopo da prestação jurisdicional e valor do Estado Democrático de Direito, é que se faz necessário buscar os conteúdos processuais do fenômeno da prescrição.

147 SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e prescrição no direito tributário. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 342.

148 NERY JUNIOR, Nelson. Princípios do processo na Constituição Federal: processo civil, penal e administrativo. 11. ed. São Paulo: RT, 2013, p. 300.

Antes, porém, de adentrar-se no estudo das questões processuais envolvendo a prescrição intercorrente, é importante configurarmos a prescrição intercorrente como norma de direito fundamental atribuída e como um conteúdo mínimo que limita a atuação do estado na persecução do seu crédito tributário.

2.10 A prescrição intercorrente como norma de direito fundamental atribuída

Considerando a prescrição como medida de política judiciária, nas afirmações de Orlando Gomes, e considerando que a prescrição é também forma de pacificação social é que se pode iniciar a caracterização desta como norma de direito fundamental atribuída.

O crédito tributário que nasce de uma obrigação tributária advinda de uma relação jurídica tributária havida entre Fisco e contribuinte também deve ter começo, meio e fim. Como já dito alhures, na normalidade das situações, o crédito tributário é satisfeito através do seu pagamento (além das outras espécies de extinção previstas no CTN) ou através de uma execução fiscal. Ocorre que, nas execuções em que se prolongam no tempo sem um prazo determinado para a satisfação e/ou localização do devedor, não é observado o direito fundamental do cidadão à segurança jurídica que se materializa através do fenômeno da prescrição intercorrente.

Conforme já pudemos configurar a segurança jurídica como norma de direito fundamental atribuída através do processo de refinamento e fundamentação, o mesmo ocorre com a prescrição intercorrente. Vale dizer, a segurança jurídica vincula-se aos princípios da legalidade, da irretroatividade, da anterioridade e da imutabilidade do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada, tudo isso para evitar surpresas e manter a pacificação social com o encerramento de relações jurídicas em aberto. Portanto, através da cognoscibilidade, calculabilidade e previsibilidade, é que se vincula a segurança jurídica aos direitos fundamentais citados.

A prescrição intercorrente, então, também pode ser caracterizada como uma norma de direito fundamental, através exatamente deste mesmo processo de fundamentação e refinamento, pois tem como funtores deônticos as expres-

sões é *proibido* que a execução perca por longos e longos anos sem solução (confiabilidade); é *permitido* ao cidadão que saiba (cognoscibilidade) que a execução terá um prazo de tramitação razoável e; é *obrigatório* que a execução tenha respostas eficazes pelo Judiciário em razão da calculabilidade que deve oportunizar tanto à Fazenda quanto ao cidadão.

Diante disso, o elo de atribuição de conteúdo fundamental à prescrição intercorrente é que o cidadão confia que, assim como o crédito tributário seja extinto, a execução fiscal também terá um prazo de tramitação razoável em que pode buscar satisfazer esse crédito tributário dentre suas perspectivas, ou seja, dentro da cognoscibilidade que isso implica. Por outro lado, a obrigação do Estado-juiz em dar respostas eficazes tanto ao Fisco quanto ao próprio cidadão devedor mantém a correlação de direito fundamental à prescrição intercorrente, pois é em função da calculabilidade dos mecanismos efetivos de invasão patrimonial que o Estado-juiz tem a sua disposição para garantia da satisfação do crédito tributário, ou seja, todos os instrumentos processuais de efetivação do crédito devem estar pautados dentro desta calculabilidade/razoabilidade.

De tudo que foi dito, não é possível que a prescrição intercorrente não se enquadre como um direito *universal* a todos que estão sofrendo com a execução fiscal. Também se revela *inalienável* e *irrenunciável* a prescrição intercorrente, pois até mesmo, conforme já vimos posição do STJ, aquele que paga crédito tributário prescrito tem direito a repeti-lo. Além disso, a prescrição intercorrente mantém ainda outros direitos fundamentais correlatos à sua conformação, como por exemplo, o princípio da ampla defesa e do contraditório. Ainda, pode-se atribuir a característica da *historicidade* da prescrição intercorrente, pois ela vem ganhando força ao longo do tempo, em razão da luta pelo reconhecimento desse direito, travada nos tribunais brasileiros.

CAPÍTULO 3. A CORRELAÇÃO DO DIREITO DE AÇÃO E A PERDA SUPERVENIENTE DA CAUSA DE PEDIR

Ante todo o até aqui exposto, pudemos perceber que o fenômeno da prescrição intercorrente revelada esta como um direito fundamental do cidadão, precisa perpassar pela análise das questões processuais envolvidas, pois esta é acontecimento que se dá no âmbito de um processo judicial. Sendo assim, há fatos processuais relevantes a ser investigados, bem como institutos processuais que também são garantias fundamentais, para revelar os efeitos que a prescrição intercorrente pode causar dentro desta perspectiva.

3.1 O Direito de Ação

O direito de ação é aquele que permite o cidadão estar em juízo. Vale dizer, é direito fundamental do indivíduo de, diante de algum conflito de interesses, buscar a tutela jurisdicional. Esse direito sofreu, ao longo do tempo, algumas adaptações de conteúdo e alcance. Como bem ressaltam Fabiana Marion Spengler e Gabriel De Lima Bedin:

O direito de acesso à justiça no Brasil, por conseguinte, somente assumiu maior relevância e efetividade após a promulgação da Constituição de 1988, principalmente por efetivamente universalizar a jurisdição em decorrência de práticas políticas e jurídicas.¹⁴⁹

Inicialmente, esse direito confundia-se com o próprio direito material e era conhecido como um direito imanente que decorre da própria materialidade do direito envolvido. Essa teoria da ação como direito *imanente*, capitaneada por savigny¹⁵⁰, não se sustentou por muito tempo, pois confundia o conteúdo com o continente, e não explicava os casos de improcedência do pedido, pois se o direito de ação era imanente, não havia como ser improcedente. A lógica era de que a ação segue a natureza do direito.

149 FABIANA MARION SPENGLER / GABRIEL DE LIMA BEDIN. O DIREITO DE ACESSO À JUSTIÇA COMO O MAIS BÁSICO DOS DIREITOS HUMANOS. Revista de Direitos Fundamentais e Democracia, Curitiba, v. 13, n. 13, p. 129-144, janeiro/junho de 2013.

150 CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINA-MARCO, Cândido Rangel. Teoria geral do processo. 29. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013, pg. 255.

Surge, então, para tentar conceituar o direito de ação, a *teoria da ação como direito autônomo e concreto*. Esta teoria vencida a limitação da teoria *immanentista* ao dar autonomia ao direito de ação com relação ao direito material, porém pecava ao atribuir concretude a essa autonomia, pois gerava a mesma consequência jurídica que a primeira teoria: só haveria direito de ação em um pedido procedente.

Na evolução do estudo do direito de ação, aparece a *teoria da ação como direito autônomo e abstrato*, mantendo a autonomia entre as duas esferas e atribuindo abstração no resultado do exercício do direito de ação.

Vejamos as palavras de César Fiúza:

Segunda tese advogada pela processualística moderna, vitoriosa no Brasil e adotada pelo Código de Processo Civil, a ação é direito subjetivo público, autônomo e abstrato. Isto equivale a dizer que a ação é o direito a um pronunciamento judicial, seja favorável ou não. É suficiente que o autor da ação alegue um direito hipotético, que, em tese, mereça proteção, para que o Poder Judiciário fique obrigado a se pronunciar, seja concedendo ou negando o direito. Esta é a tese adotada pelo art. 3º do Código de Processo Civil, ao estabelecer que para acionar, basta que o autor tenha interesse e legitimidade. Subentendido está, pela própria sistemática do Código que este interesse e legitimidade são hipotéticos e não concretos.¹⁵¹

Porém, nesta teoria adotada pelo Brasil, o direito de ação, autônomo e abstrato, é exercível mediante determinadas condições. As chamadas condições para o exercício válido da ação são as clássicas condições da ação. Preferimos chamar assim porque entendemos que, em sendo o direito de ação (CF/88 art. 5.º, XXXV) um direito fundamental do cidadão, seria mais correto falar-se em condições para o exercício válido da ação.

Quer isso dizer que, para o efetivo exercício da ação, ainda que autônomo e abstrato, é preciso que autor e réu preencham as seguintes condições: detenha legitimidade, interesse processual e ainda haja possibilidade jurídica do pedido.

A legitimidade implica em dizer que ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio. Deve ser titular do direito material que embasará a demanda e possuir capacidade processual, ainda que indireta.

¹⁵¹ FIUZA, César. Direito civil: curso completo. 14. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2010, p. 248.

O interesse processual revela-se na necessidade e utilidade do provimento jurisdicional. O interesse processual, ou interesse de agir, se desdobra em três elementos: necessidade, utilidade e adequação. A necessidade de bater às portas do Poder Judiciário para obter a tutela deve ser comprovada ab initio, ou seja –se, e somente se – o Poder judiciário pode resolver minha lide; a utilidade condiz com o resultado do processo, isto é, o resultado trará alguma vá lá a obviedade, serventia; e a adequação se traduz na ideia de que é a medida certa para o resultado certo. É que, às vezes, se escolhe a via ou o procedimento inadequado, incorreto tornando o autor carecedor de ação. Como explica Rodrigo da Cunha Lima Freire: “[...], o interesse de agir é condição para o regular exercício da ação, que tem por objetivo imediato a prestação jurisdicional, bem jurídico que satisfaz uma necessidade do interessado”.¹⁵²

E acerca da possibilidade jurídica do pedido: “[...] admissibilidade em abstrato do provimento pedido, isto é, pelo fato de incluir-se este entre aqueles que a autoridade judiciária pode emitir, não sendo expressamente proibido [...]”¹⁵³.

A possibilidade jurídica do pedido se traduz na existência de um texto que torne o pronunciamento pedido admissível em abstrato. Inobstante se tratar de possibilidade, o que deve ser averiguada é a impossibilidade. O melhor alcance da (im)possibilidade é Egas Moniz de Aragão quem esclarece:

“[...] parece que o verdadeiro conceito da possibilidade jurídica não se constrói apenas mediante a afirmação de que corresponde à previa existência de um texto que torne o pronunciamento pedido admissível em abstrato, mas, ao contrário tem de ser examinado mesmo em face da ausência de uma tal disposição, caso em que, portanto, essa forma de conceituá-la seria insuficiente.”¹⁵⁴

¹⁵² FREIRE, Rodrigo da Cunha Lima. Condições da ação: enfoque sobre o interesse de agir. 3. Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005, pág. 168.

¹⁵³ LIEBMAN, Enrico Tullio. Manual de direito processual civil. Trad. Cândido Rangel Dinamarco. Rio de Janeiro: Forense, 1984, pg. 161.

¹⁵⁴ MONIZ DE ARAGÃO, Egas Dirceu. Comentários ao Código de Processo Civil. 10. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 436

A possibilidade jurídica do pedido se traduz na simples afirmação de Egas Moniz de Aragão: “[...] não havendo veto, há possibilidade jurídica. [...]”¹⁵⁵.

Assim, para o exercício do direito de ação, embora autônomo e abstrato, a questão que se traz atento à posição firme de Eurico Marcos Diniz de Santi, de que inexistente prescrição intercorrente em razão de que o Estado já exerceu seu direito de ação, é preciso analisar atentamente uma a uma as condições da ação na perspectiva da prescrição intercorrente.

O Fisco tem legitimidade para exigir o seu crédito em juízo, pois, embora não sendo o titular do crédito tributário – que tem natureza jurídica de bem público indisponível, ele representa a coletividade na busca da satisfação desse crédito.

O interesse processual revela-se na necessidade de se buscar a tutela jurisdicional pois, apesar do princípio da autotutela tributária, que permite impor o crédito tributário, não detém mecanismos de constrição do patrimônio sem a necessidade de se socorrer do poder judiciário. Além disso, a medida é útil para o Fisco, pois, com este dinheiro, poderá atender as necessidades públicas.

Quanto à possibilidade jurídica do pedido, não há óbice legal ao aforamento da execução fiscal. Ao contrário. Há previsão legal da cobrança desse crédito tributário em juízo, através da Lei 6.830/80 c/c o artigo 174 do CTN.

Portanto, depois desta análise, com os olhos voltados a posição doutrinária de que inexistente prescrição intercorrente, podemos nos seduzir por essa tese. Porém, em razão exatamente do direito de ação ser autônomo, é que há que se ter cuidado técnico para evitar conclusões apressadas.

A ação é o instrumento, o meio, pelo qual o Judiciário entregaria a tutela jurisdicional com a sentença, com a resolução da pretensão. Cintra, Grinover e

¹⁵⁵ Idem, p.437

Dinamarco: “Ação, portanto, é o direito ao exercício da atividade jurisdicional (ou o poder de exigir esse exercício)¹⁵⁶”.

Inconfundíveis entre si, a ação (execução fiscal) e o direito (crédito tributário), surge a chamada prescrição intercorrente, isto é, aquela cujo prazo se iniciou e completou-se no curso do processo de execução.

O acolhimento da teoria eclética de *Liebman* pelo CPC é evidenciado por uma série de dispositivos, tais como o art. 267, VI, que estabelece a extinção do processo sem resolução de mérito “quando não concorrer qualquer das condições da ação, como a possibilidade jurídica do pedido, a legitimidade das partes e o interesse processual”.

[...]

E ainda:

[...]

Vale observar, ademais, que a concepção eclética original tem sido mitigada pela doutrina moderna, que não vislumbra as condições da ação como requisitos à existência da ação, mas sim como requisitos ao legítimo exercício de tal direito ou, ainda, condições para o provimento final. “As condições da ação seriam, então, os requisitos do legítimo exercício da ação, e a ‘carência da ação’ deverá ser vista não mais como ‘inexistência’, mas como ‘abuso’ do direito de ação.

É certo que o exercício do direito de ação (ou seja, o direito de provocar a jurisdição) é incondicionado e autônomo, quer dizer, independe da existência do direito material que se alega possuir. A Constituição Federal, aliás, considera garantia fundamental o direito de ver apreciado em juízo a lesão ou ameaça de lesão (art. 5º, XXXV).

Entretanto, conquanto autônomo, não há como deixar de considerar que o direito material exerce importante influência no exercício do direito público de ação. O direito material chega, inclusive, a determinar o procedimento a ser adotado. Se rito sumário ou ordinário, se ação de usucapião, possessória, monitória, consignatória em pagamento, depósito, tudo depende do direito material discutido.¹⁵⁷

Theodoro Junior preconiza que a ação é um direito abstrato, sendo esse direito o de composição do litígio, e atua independentemente da existência (ou não) do direito substancial que se pretende reconhecer ou executar. Assim, o exercício da ação não é vinculado ao resultado do processo, ou seja, é apenas o direito à prestação jurisdicional – direito instrumental – com o qual se busca a tutela jurídica.¹⁵⁸

Sendo então o direito de ação autônomo e abstrato, o que justificaria a ocorrência da prescrição intercorrente, pois, como vimos, o Fisco exerceu seu

¹⁵⁶ CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria geral do processo. 18. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013, p. 249.

¹⁵⁷ DONIZETTI, Elpídio. Curso didático de direito processual civil. 11. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris Editora, 2009, p. 38.

¹⁵⁸ THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de direito processual civil – teoria geral do direito processual civil e processo de conhecimento. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 70.

direito de ação dentro das condições estabelecidas. O que é necessário investigar é o que ocorre processualmente com a perda superveniente do objeto da ação, ou seja, o crédito tributário.

Para isso, estudaremos os elementos da ação, especialmente a causa de pedir e o pedido.

3.2 Os elementos identificadores da ação: Legitimidade; A Causa de Pedir e o Pedido.

Os elementos identificadores da ação são três: as partes, a causa de pedir e o pedido. Todos a serviço de uma melhor prestação jurisdicional, para evitar litispendência e coisa julgada, pois, através da análise desses elementos é que é possível identificar estes acontecimentos processuais. Porém, não é só. É possível extrair outras funções da análise dos elementos identificadores da ação, especialmente na causa de pedir, que é nosso passo seguinte.

Com relação às partes, é preciso dizer, tão somente, que identificam autor e réu; exequente e executado, etc.

Já no que pertine à causa de pedir, esta pode ser próxima e remota. A causa de pedir é identificada como fato gerador do direito pretendido, nas lições de Marcelo Colombeli Mezzomo e também Eliane Cruz de Oliveira:

Os fatos seriam os acontecimentos do mundo ou da vida dos quais se origina o direito alegado pelo autor e o seu interesse de agir, seriam os fatos constitutivos de seu direito que compõem a chamada causa de pedir remota; e os fundamentos jurídicos, como o direito subjetivo material gerado por aqueles fatos, com base no qual o autor formula o pedido: a causa de pedir próxima.¹⁵⁹

Já o pedido, que é aquilo que se deseja em juízo, pode ser pedido mediato e imediato. O pedido mediato é o tipo de prestação jurisdicional e o pedido imediato é o bem da vida pretendido.

Passaremos a analisar agora a causa de pedir remota e próxima. Nas lições de Nelson Nery Junior, a causa de pedir remota é o direito que embasa o

¹⁵⁹ MEZZOMO, Marcelo Colombelli. A fragmentação da causa de pedir, o pedido e a cumulação de demandas frente à eficácia preclusiva da coisa julgada. Jus Navigandi, Teresina, ano 10, n. 690, 26 maio 2005. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/6767>>.

pedido do autor, o título jurídico que fundamenta o pedido. Já a causa de pedir próxima caracteriza-se pelo inadimplemento do negócio jurídico, pela lesão ou ameaça de lesão a direito.¹⁶⁰ Também contribui nesta tarefa as seguintes lições:

Os fatos seriam os acontecimentos do mundo ou da vida dos quais se origina o direito alegado pelo autor e o seu interesse de agir, seriam os fatos constitutivos de seu direito que compõem a chamada causa de pedir remota; e os fundamentos jurídicos, como o direito subjetivo material gerado por aqueles fatos, com base no qual o autor formula o pedido: a causa de pedir próxima.¹⁶¹

Quando, nas execuções fiscais, ocorre o fenômeno da prescrição intercorrente, há uma perda superveniente da causa de pedir pois o direito que embasa a ação a teor do artigo 156, V do CTN, está extinto e em razão dessa extinção, não há mais inadimplemento. Portanto, a causa de pedir próxima e a causa de pedir remota não mais sustentam o desenvolvimento válido e regular do processo de execução.

Também causa efeito a inexistência da causa de pedir no pedido, pois o bem da vida requerido em juízo não mais existe em razão da ocorrência da prescrição.

É preciso ainda, deter-se na questão do prazo para a ocorrência efetiva da prescrição intercorrente. Por isso faremos a análise do que a jurisprudência e a doutrina tratam sobre esse assunto.

3.3 Do Prazo para a Efetiva Satisfação do Crédito Tributário

Qual seria o prazo para a Fazenda efetivar o crédito? Não seria outro senão o previsto no art. 174 do CTN que, apesar de falar em prescrição da ação, entende-se, nesse caso, como prescrição da pretensão, como bem adverte a doutrina de Ernesto José Toniolo, afirmando que, em que pese o artigo 174 do CTN ainda conter o conceito de prescrição como extinção da ação, “a interpretação literal do dispositivo leva à impropriedade de ordem lógica que se

160 NERY JUNIOR, Nelson, NERY, Rosa Maria de Andrade. Código de processo civil comentado e legislação extravagante. 12. ed. São Paulo : Revista dos Tribunais, 2012, pg. 458.

161 DE OLIVEIRA, Eliane Cruz. A causa de pedir como elemento identificador da demanda. Rio de Janeiro: Escola da Magistratura do Rio de Janeiro, 2009, pg. 46.

impõe evitar” – ainda que a prescrição seja instituto de Direito Positivo, sua maleabilidade possui limites encontrados dentro do próprio sistema e, por óbvio, estes devem ser respeitados.

Como o sistema jurídico brasileiro, como um todo, afastou-se da teoria imanentista, o objeto da prescrição jamais poderia ser concebido como extinção da ação, seja processual ou material (para aqueles que acreditam em sua existência).

E a aplicabilidade do prazo do CTN (cinco anos) é reforçada no fato de que cabe à Lei complementar prescrever as regras da prescrição e decadência segundo a inteligência do art. 146, III, b da Carta Magna e o CTN foi recepcionado como lei complementar pela CF. Note-se que:

[...] a prescrição do crédito tributário rege-se exclusivamente por regras consignadas em Lei Complementar e, por ter o mesmo efeito da decadência tributária, envolver norma de ordem pública e ser fundamentada no princípio da segurança jurídica, pode e deve ser reconhecida de ofício pelo Juiz quando constatada sua concretização nos autos de Ação de Execução Fiscal ou em qualquer demanda judicial tendo por Autora a Fazenda Pública.

É de se lembrar que a interrupção da prescrição só ocorre uma vez, a teor do art. 202 caput do Novo Código Civil, combinado como o art. 110 do CTN e, em razão da separação entre ação e pretensão, tendo como marco inicial o despacho do juiz que determina a citação.

Para balizar uma ordem jurídica que venha a evitar o perecimento do crédito tributário – necessário a realização das políticas públicas – é que se busca, com este trabalho, desvendar o intrincado tema da prescrição intercorrente que padece de legislação e de firmeza no trato das prerrogativas da Fazenda em se tratando de execução fiscal.

Assim, não havendo prazo delimitado e seguro para a Fazenda satisfazer seu crédito, o cidadão terá vilipendiado seu direito fundamental à segurança jurídica.

3.4 Da alteração do conteúdo da Lide Tributária nos casos de prescrição intercorrente

Em caso de execução fiscal proposta dentro do prazo do seu exercício o objeto da demanda está bem definido e estabilizado: é o interesse do fisco em receber seu crédito tributário e a resistência do cidadão em adimplir a obrigação, que gera a lide tributária. A propósito, James Marins anota seu conceito de lide tributária (de natureza fiscal):

“Com efeito, o conflito ou a lide de natureza fiscal decorre da resistência (que se pode dizer natural) do cidadão em subordinar o gozo de seus bens particulares ao interesse do Estado, que reclama uma parcela desses bens para a satisfação das necessidades públicas. [...]”¹⁶²

Para o caso em que pode haver ocorrido o lapso temporal sem que o Estado tenha encontrado o cidadão ou bens suficientes para a satisfação do crédito, há uma alteração do conteúdo da lide tributária: a discussão posta a análise será as causas que dão azo à prescrição intercorrente. Vale dizer, o conflito de interesses transmuda-se para a verificação, pelo juízo, dos motivos que autorizam o reconhecimento da prescrição na modalidade intercorrente.

Assim, o juízo deverá resolver o processo com os olhos voltados para a ocorrência, ou não, dos seguintes fatores: a) é hipótese de aplicação da súmula 106 do STJ? Isto é, a citação não foi realizada por mecanismos inerentes à própria jurisdição? b) realizada a citação, a satisfação do crédito não foi possível em razão de não ser localizados bens ou não houve diligências do Fisco para tanto configurando a inércia? c) Foi observado o prazo previsto na lei 6839/80 do arquivamento de um ano e após este a sua recontagem de cinco anos para reconhecer a prescrição? d) O cômputo do prazo foi realizado de forma correta? Ou seja, foi considerado o termo inicial de forma justa e as hipóteses de suspensão e interrupção destes prazos?

Somente após a análise de todas estas circunstâncias é que o juiz terá condições de reconhecer a prescrição e resolver a lide com estes conflitos citados.

¹⁶² MARINS, James. Direito processual tributário brasileiro. 5. ed., São Paulo, Dialética, 2010, p. 137.

Desse modo, a resposta estatal será o reconhecimento da prescrição intercorrente como um direito fundamental do cidadão.

Porém, é preciso fazer referência ao ideal de justiça que o reconhecimento da prescrição intercorrente pode causar no equilíbrio entre contribuintes em situações jurídicas aparentemente iguais.

3.5 O ideal de Justiça da tributação

Quando um processo de execução fiscal é extinto em razão do reconhecimento da ocorrência da prescrição intercorrente, a primeira situação que se coloca é se o fato desta extinção, de alguma forma, fere a *justiça da tributação*, pois acaba por exonerar do pagamento aquele contribuinte beneficiado pelo fenômeno da prescrição, seja pela inércia da Fazenda ou por outra intercorrência no trâmite do processo.

Porém, antes de se adentrar na resposta a esta indagação, é preciso analisar o conteúdo da Justiça da tributação e suas faces constitucionais: o *princípio da igualdade da tributação* e o *princípio da capacidade contributiva*. O ideal de Justiça é bem caracterizado por Paulo de Barros Carvalho:

O princípio da justiça é uma diretriz suprema. Na sua implicitude, penetra de tal modo as unidades normativas do ordenamento que todos o proclamam, fazendo dele até um lugar comum, que se presta para justificar interesses antagônicos e até desconcertantes. Como valor que é, participa daquela subjetividade que mencionamos, ajustando-se diferentemente nas escalas hierárquicas das mais variadas ideologias. Os sistemas jurídicos dos povos civilizados projetam-no para figurar no subsolo de todos os preceitos, seja qual for a porção da conduta a ser disciplinada. Realiza-se o primado da justiça quando implementamos outros princípios, o que equivale a elegê-lo como sobreprincípio. E na plataforma privilegiada dos sobreprincípios ocupa o lugar preeminente. Nenhum outro o sobrepuja, ainda porque para ele trabalham. Querem alguns, por isso mesmo, que esse valor apresente-se como o sobreprincípio fundamental, construído pela conjunção dos demais sobreprincípios.¹⁶³

Em primeiro lugar, por uma questão metodológica, não há motivos para investigar na sua modalidade direta de vinculação ao legislador, nesta pesquisa, o *princípio da capacidade contributiva*, pois apesar de ser uma decorrência lógica da igualdade, o sua alcance nada guarda em relação à prescrição inter-

¹⁶³ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 20. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2008, pg. 164.

corrente, ao menos de forma direta. Ou seja, se a capacidade contributiva diz que os tributos devem ser, sempre que possível, pessoais e devem ter peso maior a quem pode pagar mais, na ocorrência da prescrição intercorrente este fato já foi observado, ao menos presumidamente, quando da criação do tributo e da ocorrência do fato jurídico tributário.

Pode-se até imaginar que aquele contribuinte que teve reconhecida a prescrição intercorrente face à falta de bens é que revelaria sua incapacidade de pagar tributo e é consequência do sistema de execução e seus prazos sempre muito dilatados. O que se tem que ter em mente é que no momento do surgimento da obrigação tributária, aquele contribuinte era capaz de contribuir e, em razão, das incertezas que a vida cotidiana traz, pode ser que no momento em que a execução foi proposta – lembrando que a Fazenda tem cinco anos após a constituição definitiva do crédito para assim proceder – seu patrimônio esteja esvaziado.

Portanto, a dimensão principiológica da capacidade contributiva não tem relação direta na ocorrência da prescrição intercorrente. Ela tem relação direta com o legislador ao criar o tributo, sendo uma função da vinculação ao legislador infraconstitucional derivada do sistema constitucional. A relação indireta com o princípio da capacidade contributiva é dirigida ao julgador que deve levar em consideração esta situação de incapacidade contributiva no decorrer da execução fiscal.

O que é mais patente é a Justiça na sua expressão da *igualdade*. Isto porque a pergunta inicial faz mais sentido se considerado outro contribuinte que pagou o tributo no momento correto e não teve execução fiscal contra si. Vejamos o que a CF traz no que se refere à igualdade:

Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

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;

O comando constitucional aduz que o legislador deve criar tributos que não tratem contribuintes que estejam em condições iguais de suportar a carga tributária. Porém, sob o ponto de vista do contribuinte as coisas deveriam se dar mais pela peculiaridades do que pelas semelhanças e padronizações. Atento a tudo isso, Humberto Ávila observa este fenômeno e indica que:

“[...] o contribuinte alega violação do princípio da igualdade, pelo fato de a norma não ter tratado de modo diferente seu caso na medida em que ele suspostamente se diferencia dos demais. Assim, a norma tributária é acusada de injusta por não levar em contas as particularidades do caso ou do destinatário. A sua injustiça reside no fato de tratar todos igualmente, *apesar de suas diferenças*. O contribuinte, em outras palavras, reclama da sua *padronização*, quando em seu entendimento, deveria primar pela *individualização*; sua *simplicidade*, quando preferiria sua *complexidade*.”¹⁶⁴

A questão que surge é se é legítima essa pretensão do contribuinte. Pode-se dizer que é legítima, porém, ela é possível? É necessário, contudo, que a norma e aplicação da prescrição intercorrente seja padronizada também e se usada uma medida de comparação. Humberto Ávila revela que assim:

“A igualdade só é assegurada se a lei, além de aplicada de modo uniforme, for isonômica, no seu conteúdo, isto é, não diferencie os contribuintes senão por meio de fundadas e conjugadas medidas de comparação, atreladas a finalidades constitucionais postas.

Portanto, ainda que aparentemente se tenha uma desigualdade entre aquele que pagou e aquele que não, a aplicação do direito deverá ser o mesmo para no caso de aquele que pagou anteriormente e que, em outro momento com outro tributo não possa pagar por não mais patrimônio ter para isso, sejam-lhe aplicadas as mesmas regras e consequências jurídicas da prescrição intercorrente.

Por isso, calham as observações de Michael J. Sandel que “Justiça não é apenas a forma certa de distribuir as coisas. Ela também diz respeito à forma certa de avaliar as coisas.”¹⁶⁵. Portanto, como avaliar de forma certa a ocorrência da prescrição intercorrente? Como já dito anteriormente, é preciso analisar todas as circunstâncias que envolvem a prescrição intercorrente.

164 Ávila. Humberto. Teoria da Igualdade Tributária. 1.^a ed. 2008, São Paulo, Malheiros, pg. 17-18.

165 SANDEL. Michael J. Justiça – o que é fazer a coisa certa. 9 ed. Rio de Janeiro, Civilização Brasileira, pg. 323.

Assim agindo, o Poder Judiciário terá a oportunidade de garantir a segurança jurídica e distribuir Justiça sem vilipendiar direitos de ninguém.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

À guisa de conclusão, após todo o pesquisado até, sem a pretensão de esgotar todo o conteúdo, pois esse tema encontra-se em constante evolução jurisprudencial e doutrinário, podemos chegar a desvendar algumas importantes conclusões:

O valor segurança é o bem jurídico perseguido pelos cidadãos e deve ser garantido pelo Estado. Para obter segurança deve-se instrumentalizar o cidadão de mecanismos de proteção e de limites para a atuação estatal.

Um desses instrumentos é o princípio da segurança jurídica que se manifesta na ideia de legalidade, irretroatividade, anterioridade e estabilidade no tempo das relações jurídicas, além das garantias da coisa julgada, do direito adquirido e do ato jurídico perfeito, todos de dignidade constitucional.

A segurança jurídica visa buscar a realização ao máximo do Estado no respeito aos direitos fundamentais.

A segurança jurídica, então, passa a ser um fenômeno de caráter individual na medida em que pode-se sentir-se seguro de forma objetiva e inseguro de forma subjetiva.

A forma subjetiva é decorrente dos sentimentos internos pessoais de cada um e não é possível ao Estado imiscuir-se nesta seara, pois pertence ao indivíduo de maneira íntima.

Ao Estado deve exigir segurança de forma objetiva que, então, é manifestada pelos princípios da legalidade; da irretroatividade e anterioridade, todos na busca de cognoscibilidade, estabilidade, previsibilidade. Assim, o princípio da segurança jurídica é que condensa os direitos fundamentais da legalidade; da irretroatividade; da anterioridade; da coisa julgada; do ato jurídico perfeito e do direito adquirido.

Encontra-se a segurança jurídica como direito fundamental, pois reúne as características de historicidade, universalidade, limitabilidade, concorrência

e irrenunciabilidade, unindo-se à dignidade da pessoa humana e a outros direitos fundamentais.

Segurança é uma obsessão do ser humano. Busca-se sempre segurança em tudo o que se realiza. A busca pela segurança no amor, no trabalho, nas ruas, basicamente em todos os espaços ocupados pelo ser humano. Fecham-se as portas, aumentam-se os muros e fica-se, por vezes, prisioneiro de nossas casas em nome da segurança.

Desde nossas mais elementares relações sociais busca-se este valor para que se tenha uma sensação de paz e tranquilidade para que possa se autodeterminar. Deseja-se estar protegido dos riscos inerentes da vida cotidiana buscando proteção, abrigo, garantia.

A segurança sempre tem como fundamento algo ou alguma coisa que colabore neste mister, ou seja, a segurança precisa ser instrumentalizada de alguma maneira, pois o ser humano é um ser frágil frente à natureza e as intempéries. Deve, assim, refugiar-se em algo seguro que lhe dê proteção. Assim é que o homem tem que se valer de instrumentos materiais ou imateriais para obter segurança. Estes “instrumentos” da segurança podem ser das mais variadas formas. Podem ser desde um guarda-chuva (proteção contra o mau tempo) em dias chuvosos ou, ampliando a ideia dentro do contexto jurídico, num ordenamento jurídico posto pelo Estado.

Muitos defendem que a vinculação da dignidade da pessoa humana é o que caracteriza o conteúdo fundamental daquele direito considerado. Pode-se citar ainda que o princípio da segurança jurídica configura-se como elemento substancial (constitutivo) do Estado de Direito, sendo ele um dos fundamentos jurídicos da dignidade da pessoa humana, a qual o Estado tem o dever de respeitar e proteger.

A dignidade da pessoa humana é direito inerente ao ser humano que lhe permita autodeterminar-se, manifestar-se e desenvolver-se de forma livre a lhe manter a autoestima como expressão de um mínimo invulnerável sob um ponto de vista público e privado; portanto, vincula-se à segurança jurídica na medida

em que limita a atuação estatal quanto à confiabilidade, a clareza, a razoabilidade e a transparência como formas de respeito à dignidade humana.

Para proceder ao refinamento e fundamentação da segurança jurídica como direito fundamental, inicia-se com a dignidade da pessoa humana e, busca-se, com os funtores deônticos a atribuição e vinculação com outros conteúdos fundamentais.

A correlação dos direitos fundamentais com a dignidade humana reside em que esta une todos os direitos fundamentais, posto que tais direitos complementam e formam um todo, o qual cada ser humano deve ter o direito de possuir, ligando, por exemplo, a liberdade de expressão, a qual não existe sem educação e saúde, assim como a saúde não existe sem moradia.

Para fazer a conexão da segurança jurídica com outros conteúdos fundamentais constitucionais, dando à ela alcance pleno, ressalta-se a cognoscibilidade, ou seja, o conhecimento dos conteúdos material e formal possíveis de um dado texto normativo.

A segurança se traduz, também, na capacidade do cidadão de compreender o sentido dos textos normativos. A cognoscibilidade abrange, segundo o mesmo autor, as noções de determinabilidade e inteligibilidade. O cidadão tem o direito de entender o conteúdo do texto normativo. Portanto, surge o funtor deôntico de que é obrigatório que o texto normativo seja de fácil compreensão pelo homem médio.

O texto normativo deve transmitir confiabilidade de que não haverá mudanças de maneira a causar surpresa ao cidadão. O texto normativo deve expressar algo que implique estabilidade de conteúdo até que sobrevenha novo texto alterando o anterior. Para que possa modificar o conteúdo, deve o Estado manter firme a eficácia da lei e, quando necessitar mudá-la, deve também, oportunizar a adaptação do cidadão para uma transição sem surpresas para o novo contexto normativo. Assim, é vedado alterar o texto normativo de inopino, do dia para a noite.

Quanto à calculabilidade se traduz na eficácia futura do Direito. O cidadão tem o direito de poder antecipar e prever as consequências jurídicas de seus atos. Para tanto, como aduz Humberto Ávila, necessita conhecer hoje o direito de amanhã. Pode o cidadão, assim, determinar-se com relação ao futuro de suas ações de forma segura. É permitido ao cidadão antever os efeitos jurídicos de suas ações.

Para dar brilho à cognoscibilidade, à confiabilidade e à calculabilidade previstas no texto constitucional temos os princípios da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade como conteúdo fundamental constitucional.

Para dar-se um sentido à prescrição intercorrente em matéria tributária e conjugá-la com o princípio da segurança jurídica é preciso coerência na interpretação através da utilização do sistema jurídico a que inseridos os problemas envolvendo a prescrição. O que se busca, então, é racionalidade e ordem na interpretação e o sistema jurídico contribui para tanto. Nossa Carta Magna contém um Sistema Constitucional Tributário peculiar aos demais sistemas. Tal sistema desce às minúcias e, por isso, define o âmbito possível de incidência dos tributos nela previstos. Assim, atribui competências e limites às pessoas políticas para tributar fatos jurídicos e exigir seu cumprimento. Delimitadas as competências, também os limites.

A ideia de um sistema ordenando e vinculando as categorias jurídicas entre si releva-se demasiado importante, pois ganha uma relevância significativa na vida das pessoas e que torna viável extrair o conteúdo normativo dos comandos legais através da cognoscibilidade, previsibilidade e estabilidade das leis e relações jurídicas especialmente tendo como atores as pessoas políticas.

A segurança jurídica é garantida na conjugação do todo sistematizado e não de forma individualizada.

No trato das questões envolvendo prescrição intercorrente é imprescindível considerar o sistema tributário como um todo unitário e ordenado, coeso a extrair a interpretação da segurança jurídica de forma a considerar que, antes de tudo – até mesmo do direito do Estado em receber seu crédito – que a segurança jurídica é um direito fundamental do cidadão que tem o direito de pri-

mar sua vida cotidiana de forma livre, a lhe garantir que conheça hoje o direito de amanhã.

O Estado necessita do cidadão para fazer frente às despesas públicas e atender às necessidades básicas deste mesmo cidadão. Isto porque é depositado sob seus ombros – do Estado - o poder/dever de gerir a coisa pública e oferecer ao cidadão serviços públicos que atendam os anseios daquela sociedade considerada.

É preciso que o cidadão ceda parcela de seu patrimônio e contribua para que o Estado atenda a todos os atores do tecido social. Desse modo, é através da cobrança de tributos – entre outras modalidades de receitas publicas – que o Estado mantém a si mesmo e os serviços públicos e, também, toda a estrutura estatal.

Nesta relação simbiótica a arrecadação de dinheiro através dos tributos precisa de um controle minucioso para evitar abusos e tornar esse convívio – nem sempre tranquilo e pacífico – o menos problemático possível. Assim, a Constituição Federal outorga poderes de criação de tributos às pessoas políticas para que, em determinadas situações fáticas, o Estado eleja quais são os fatos jurídicos que sejam relevantes e que inaugurem uma relação jurídica entre Fisco e cidadão, pessoa física ou jurídica.

Com a ocorrência do fato jurídico tributário, surge o direito do Estado em arvorar-se em uma parcela econômica daquele fato e surge a obrigação tributária de o cidadão realizar o pagamento de tributo – seja qual modalidade de tributo for – para os cofres públicos.

O natural e o ideal é que o cidadão cumpra sua obrigação no prazo e modo determinados pela lei. Porém, as coisas nem sempre se passam desta maneira. Às vezes o cidadão se insurge com a cobrança deste tributo ou não realiza o pagamento no prazo. Ou seja, é o começo dos problemas e das controvérsias envolvendo Fisco e cidadão.

Ainda dentro das perspectivas normais, acaso o cidadão não faça o pagamento espontaneamente, o Fisco pode e deve promover a competente exe-

cução fiscal para satisfazer seu crédito tributário. Até aqui tudo certo. Ocorre que a legislação vai somente até este ponto – prevendo prescrição direta para o caso de não aforamento da execução fiscal – e fica uma lacuna com relação ao prazo e efeitos depois de proposta a execução. Aqui é que entra a prescrição intercorrente, pois não é possível execuções ad eternum e que, seguramente, trazem insegurança jurídica.

A prescrição intercorrente é aquela que ocorre após o aforamento da execução fiscal e se dá em razão – muitas vezes – da inércia do Fisco em dar andamento ao processo executivo. Contudo, não há na lei um prazo determinado para a efetiva satisfação deste crédito. O que existe é uma interpretação jurisprudencial destes prazos e suas interrupções que por vezes oscilam muito a variar de tribunal e julgador.

O fenômeno da prescrição precisa passar por uma análise da constituição do crédito tributário e seus consectários legais. Não é possível haver relações e obrigações jurídicas que perdurem no tempo de forma indeterminada, pois, como veremos adiante, as obrigações são sempre temporárias e são criadas para, essencialmente, serem extintas.

Dentro de uma normalidade, a obrigação tributária deve ter início e deve ser extinta com uma das formas de sua extinção, a teor do art. 156 do CTN. Portanto, Estado e contribuinte têm ciência de que com o fenômeno da ocorrência do fato jurídico tributário, instaura-se uma relação entre estes atores. O contribuinte deve satisfazer a obrigação e o Estado deve extinguir esta obrigação. Porém, antes dessa extinção cria-se um vínculo obrigacional que vai permeiar esta relação jurídica. Começam aí os percalços tanto do Fisco quanto do contribuinte para até a sua efetiva extinção.

O tributo nasce de um fato lícito; não configura sanção por ato ilícito; não é voluntário, porque se trata de uma obrigação ex lege, ou seja, nasce da vontade da lei e não da vontade do contribuinte ou do Fisco (artigo 3.º do CTN).

O fato jurídico tributário faz nascer a obrigação tributária. Esta, por sua vez, necessita do lançamento para constituir o crédito tributário. O objeto do crédito tributário é a quantia que terá de ser paga a título de tributo (quantum

debeatur). No instante em que nasce a obrigação tributária, surge o crédito tributário. O crédito tributário, quase sempre, nasce com característica de iliquidez, isto é, não se sabe quanto terá de ser pago, sendo necessário que esse crédito seja liquidado, ou seja, que se torne certo quanto à sua existência e determinado, quanto ao seu objeto. É necessário então haver o lançamento.

Lançado o crédito ele deve ser extinto com o pagamento. Como já dito, esta seria a ordem natural das coisas. O pagamento e sua extinção. Porém, o mundo fenomênico é bem diferente do mundo ideal traçado pelo direito. Cabe, em caso de inadimplemento, o aforamento da execução fiscal por parte do titular do crédito, antes da prescrição direta prevista no art. 174 do CTN, cujo prazo é de cinco anos contados da constituição definitiva.

Desse modo, a primeira consequência jurídica do inadimplemento é a execução fiscal e seus efeitos agregados: custas, multas, honorários, etc. Quando o Estado consegue satisfazer seu crédito dentro desta ordem, faz parte ainda da normalidade que é a consequência para quem não cumpre com a obrigação tributária de forma espontânea.

Ocorre que as coisas nem sempre andam dessa maneira. Podem surgir diversas situações que impedem a execução de caminhar para seu fim. Começa, então, um novo prazo para a efetiva satisfação do crédito tributário que pode levar a prescrição, mas agora na forma intercorrente.

O tempo é fundamental na estabilidade das relações jurídicas. Na busca por segurança jurídica, as relações jurídicas não podem protrair-se de modo indeterminado. Devem sempre ter começo, meio e fim, sob pena de causar a indesejada insegurança. Por essas razões, a análise do instituto da prescrição é tarefa mais que pertinente neste contexto. Adverte-se que não abordar-se-á a prescrição aquisitiva, pois não faz parte do objeto deste estudo.

Importante é destacar que o direito tributário é chamado de direito de sobreposição, pois não pode alterar conceitos e definições próprias do direito privado, conforme art. 110 do CTN. Portanto, as regras atinentes à prescrição extintiva são aplicáveis no direito tributário com algumas alterações próprias

em razão da hermenêutica e a interpretação sistemática, pois é preciso dar racionalidade ao instituto.

A prescrição atinge a ação diretamente, fazendo desaparecer o direito por ela tutelado; ela pressupõe a inércia do titular, o qual, no prazo marcado pela lei, não utilizou-se da ação para defender seu direito. Na decadência, o direito é o atingido, posto que, se não é exercido dentro de determinado prazo, extingue-se. Tal prazo não se interrompe nem se suspende, terminando sempre no dia preestabelecido, não podendo tampouco ser renunciado, enquanto a prescrição pode ser interrompida ou suspensa.

Ocorrido o fato jurídico tributário, surge o primeiro prazo para a Fazenda que é para a constituição do crédito – prazo decadencial – para o efetivo lançamento, exercível em cinco anos a teor do art. 173 do CTN. Ou seja, ainda não se está a falar em prescrição, mas em decadência, pois o lançamento é ato que independe de qualquer pronunciamento judicial, apenas cabendo ao Fisco exercer o direito de constituir, através do lançamento, seu crédito tributária.

Após este lançamento – dentro de uma das suas modalidades – começa a fluir um novo prazo para a Fazenda para a satisfação deste crédito. Acaso ocorra o pagamento, o crédito é extinto. Acaso haja inadimplemento, o Fisco deve promover a execução deste crédito. Esta promoção da execução é que está adstrita ao prazo prescricional de cinco anos, conforme art. 174 do CTN.

Na normalidade das coisas, a execução fiscal, prevista na lei 6830/80, tem mecanismos que devem dar conta do efetivo pagamento do crédito e que levem a extinção do crédito tributário. Dito de outro modo, distribuída a execução, o Poder Judiciário tem ferramentas processuais de constrição suficientes para que, através do Estado-Juiz, o contribuinte satisfaça o crédito do Estado. Por essa razão é que o CTN prevê prazo de cinco anos para esta providência da Fazenda pública, prazo este bastante dilatado considerando que o Estado não recolhe custas e a execução fiscal é fundada em CND's e a inicial geralmente não passa de duas laudas.

Este prazo de cinco anos pode ainda ser maior considerando seu cômputo. O art. 174 do CTN textualmente prescreve que: “A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.” Há casos em que a constituição definitiva – como os tributos sujeitos a lançamento por homologação – pode se dar mais do que os cinco anos, porém, isso não é objeto desta pesquisa.

Dentro do prazo de cinco anos, aforada a execução fiscal, de acordo com o CTN, encerra-se a participação da Fazenda e inicia-se a participação do Poder Judiciário na busca de bens para o pagamento do crédito tributário. Isso em razão da redação do art. 174 do CTN que não prevê o que ocorreria com relação a uma possível execução frustrada por falta de localização do devedor e/ou falta de bens suficientes para o pagamento do tributo.

É o começo do trato da chamada prescrição intercorrente e que começa a ganhar mais força no Poder Judiciário brasileiro. Tanto assim o é que culminou em 2005 na súmula 314 do STJ – Tribunal que compete a uniformização da jurisprudência nacional – que aduz que: “Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente.”.

A prescrição intercorrente é aquela que ocorre após o aforamento da execução fiscal em razão da não localização do devedor ou de bens deste para a satisfação do crédito.

Ocorre, também, em razão da inércia da Fazenda em dar prosseguimento ao feito e colaborar com o Judiciário na entrega da prestação jurisdicional. É uma forma de dar estabilidade nas relações jurídicas que, como visto, não deve ser perene, deve ter começo, meio e fim. Está a serviço do direito fundamental à segurança jurídica, pois atribui um dever do Fisco em diligenciar na busca de seu crédito dentro de um prazo pré-determinado.

Tem como funtores deônticos as expressões é proibido que a execução perdure por longos e longos anos sem solução (confiabilidade); é permitido ao cidadão que saiba (cognoscibilidade) que a execução terá um prazo de tramitação razoável e; é obrigatório que a execução tenha respostas eficazes pelo

Judiciário em razão da calculabilidade que deve oportunizar tanto à Fazenda quanto ao cidadão.

A ação é o instrumento, o meio, pelo qual o Judiciário entregaria a tutela jurisdicional com a sentença, com a resolução da pretensão. Inconfundíveis entre si, a ação (execução fiscal) e o direito (crédito tributário), surge a chamada prescrição intercorrente, isto é, aquela cujo prazo se iniciou e completou-se no curso do processo de execução.

A ação é um direito abstrato, sendo esse direito o de composição do litígio, e atua independentemente da existência (ou não) do direito substancial que se pretende reconhecer ou executar. Assim, o exercício da ação não é vinculado ao resultado do processo, ou seja, é apenas o direito à prestação jurisdicional – direito instrumental – com o qual se busca a tutela jurídica.

Sendo então o direito de ação autônomo e abstrato, o que justificaria a ocorrência da prescrição intercorrente, pois, como vimos, o Fisco exerceu seu direito de ação dentro das condições estabelecidas. O que é necessário investigar é o que ocorre processualmente com a perda superveniente do objeto da ação, ou seja, o crédito tributário.

Os elementos identificadores da ação são três: as partes, a causa de pedir e o pedido. Todos a serviço de uma melhor prestação jurisdicional, para evitar litispendência e coisa julgada, pois, através da análise desses elementos é que é possível identificar estes acontecimentos processuais.

Quando, nas execuções fiscais, ocorre o fenômeno da prescrição intercorrente, há uma perda superveniente da causa de pedir pois o direito que embasa a ação a teor do artigo 156, V do CTN, está extinto e em razão dessa extinção, não há mais inadimplemento. Portanto, a causa de pedir próxima e a causa de pedir remota não mais sustentam o desenvolvimento válido e regular do processo de execução.

Qual seria o prazo para a Fazenda efetivar o crédito? Não seria outro senão o previsto no art. 174 do CTN que, apesar de falar em prescrição da ação, entende-se, nesse caso, como prescrição da pretensão.

A aplicabilidade do prazo do CTN (cinco anos) é reforçada no fato de que cabe à Lei complementar prescrever as regras da prescrição e decadência segundo a inteligência do art. 146, III, b da Carta Magna e o CTN foi recepcionado como lei complementar pela CF.

É de se lembrar que a interrupção da prescrição só ocorre uma vez, a teor do art. 202 caput do Novo Código Civil, combinado como o art. 110 do CTN e, em razão da separação entre ação e pretensão, tendo como marco inicial o despacho do juiz que determina a citação.

Para balizar uma ordem jurídica que venha a evitar o perecimento do crédito tributário – necessário a realização das políticas públicas – é que se busca, com este trabalho, desvendar o intrincado tema da prescrição intercorrente que padece de legislação e de firmeza no trato das prerrogativas da Fazenda em se tratando de execução fiscal.

Assim, não havendo prazo delimitado e seguro para a Fazenda satisfazer seu crédito, o cidadão terá vilipendiado seu direito fundamental à segurança jurídica.

Para o caso em que pode haver ocorrido o lapso temporal sem que o Estado tenha encontrado o cidadão ou bens suficientes para a satisfação do crédito, há uma alteração do conteúdo da lide tributária: a discussão posta à análise será as causas que dão azo à prescrição intercorrente. Vale dizer, o conflito de interesses tras muda-se para a verificação, pelo juízo, dos motivos que autorizam o reconhecimento da prescrição na modalidade intercorrente.

O juízo deverá resolver o processo com os olhos voltados para a ocorrência, ou não, dos seguintes fatores: a) é hipótese de aplicação da súmula 106 do STJ? Isto é, a citação não foi realizada por mecanismos inerentes à própria jurisdição? b) realizada a citação, a satisfação do crédito não foi possível em razão de não ser localizados bens ou não houve diligências do Fisco para tanto configurando a inércia? c) Foi observado o prazo previsto na lei 6839/80 do arquivamento de um ano e após este a sua recontagem de cinco anos para reconhecer a prescrição? d) O cômputo do prazo foi realizado de

forma correta? Ou seja, foi considerado o termo inicial de forma justa e as hipóteses de suspensão e interrupção destes prazos?

Considerando estas premissas e reconhecendo a ocorrência da prescrição o juiz garantirá ao cidadão o seu direito fundamental à prescrição intercorrente que é decorrente do sobreprincípio da segurança jurídica.

BIBLIOGRAFIA

ALEXY, Robert. Teoria dos direitos fundamentais. Tradução de Virgílio Afonso da Silva. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

ALFREDO COPETTI NETO / RICARDO SANTI FISCHER. O PARADIGMA CONSTITUCIONAL GARANTISTA EM LUIGI FERRAJOLI: A EVOLUÇÃO DO CONSTITUCIONALISMO POLÍTICO PARA O CONSTITUCIONALISMO JURÍDICO. Revista de Direitos Fundamentais e Democracia, Curitiba, v. 14, n. 14, p. 409-421, julho/dezembro de 2013.

AMARAL, Francisco. Direito Civil: Introdução. 7. ed. Rio de Janeiro: renovar, 2008.

AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 19. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2013.

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 6. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003.

ÁVILA, Humberto. Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário. 1. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

_____ Sistema constitucional tributário. 5. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2012.

_____ Teoria da Igualdade Tributária. 1.^a ed. 2008, São Paulo, Malheiros.

BAPTISTA, Marcelo Caron. ISS: do texto à norma: doutrina e jurisprudência. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2005.

BARRETO, Paulo Ayres. Imposto sobre a renda e preços de transferência. São Paulo: Dialética, 2001.

BARROSO, Luís Roberto. Controle de constitucionalidade no direito brasileiro. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

BARROSO, Luís Roberto. Neoconstitucionalismo e constitucionalização do Direito. O triunfo tardio do Direito Constitucional no Brasil. Jus Navigandi, Teresina, ano 10, n. 851, 2005.

BARROSO, Luís Roberto. O constitucionalismo democrático no Brasil: crônica de um sucesso imprevisto. Disponível na internet: <http://www.luisrobertobarroso.com.br/wp-content/uploads/2012/12/O-constitucionalismo-democratico-no-Brasil.pdf>. Acesso em 12 de julho de 2013.

BEVILÁQUA, Clóvis. Teoria geral do direito civil. São Paulo: Red Livros, 2007.

BONAVIDES, Paulo. Curso de direito constitucional. 23. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

BULOS, Uadi Lammêgo. Curso de direito constitucional. 6. ed. revista e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2011.

CAIS, Cleide Previtalli. O processo tributário. 7.ed. São Paulo: RT, 2011.

CANARIS, Claus-Wilhelm. Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do direito. Lisboa: Calouste Gulbenkian, 2002.

CANOTILHO, J. J. Gomes. Direito constitucional e teoria da constituição. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 29 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 20. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2008.

CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria geral do processo. 29. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.

COSTA, Regina Helena. Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional. São Paulo: Editora Saraiva. 2009.

CUNHA JÚNIOR, Dirley. Curso de Direito Constitucional. Salvador: Jus Podivm, 2008.

DE OLIVEIRA, Eliane Cruz. A causa de pedir como elemento identificador da demanda. Rio de Janeiro: Escola da Magistratura do Rio de Janeiro, 2009.

DIRCE NAZARE ANDRADE FERREIRA / ALOISIO KROHLING. O PRINCÍPIO DA SUPREMACIA DO INTERESSE PÚBLICO NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO E SUA ROUPAGEM NEOCONSTITUCIONALISTA. Revista de Direitos Fundamentais e Democracia, Curitiba, v. 14, n. 14, p. 482-503, julho/dezembro de 2013.

DINIZ, Maria Helena. Curso de direito civil brasileiro: teoria geral do direito civil. 24. ed. rev. e atual. de acordo com a reforma do CPC. São Paulo: Editora Saraiva, 2007.

DONIZETTI, Elpídio. Curso didático de direito processual civil. 11. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris Editora, 2009.

FALCÃO, Amílcar. Fato Gerador da Obrigação Tributária. 5. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro. Forense, 2007.

FERNANDES, Bernardo Gonçalves. Curso de direito constitucional. 3. ed. revista, ampliada e atualizada. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2011.

FERRAJOLI, Luigi. Por uma teoria dos direitos e dos bens fundamentais. 1. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação. 7. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2013.

FISCHER, Octavio Campos. Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade no direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

FIUZA, César. Direito civil: curso completo. 14. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2010.

FREIRE, Rodrigo da Cunha Lima. Condições da ação: enfoque sobre o interesse de agir. 3. Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2005.

GABARDO. Emerson. Interesse público e subsidiariedade. Belo Horizonte: Fórum, 2009.

GOMES, Orlando. Introdução ao direito civil. 15. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2000.

HACHEM, Daniel Wunder. Princípio constitucional da supremacia do interesse público. Belo Horizonte: Fórum, 2011.

HERRERA, Joaquín Flores. A (re)invenção dos direitos humanos. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2009.

HESSE, Konrad. Elementos de direito constitucional da república federal da Alemanha. Tradução de Dr. Luis Afonso Heck. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1998.

LIEBMAN, Enrico Tullio. Manual de direito processual civil. Trad. Cândido Rangel Dinamarco. Rio de Janeiro: Forense, 1984.

MALISKA. Marcos Augusto. A concretização dos direitos fundamentais no estado democrático de direito: reflexões sobre a complexidade do tema e o papel da jurisdição constitucional. In Direitos Humanos e Democracia. Coordenadores: Clèmerson Merlin Clève, Ingo Wolfgang Sarlet e Alexandre Coutinho Pagliarini. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2007.

MARINS, James. Direito processual tributário brasileiro. 5. ed., São Paulo, Dialética, 2010.

MELLO. Marco Aurélio. Publicada no Jornal Síntese nº 66 - AGOSTO/2002.

MELLO, Marcos Bernardes de. Teoria do fato jurídico: plano da existência. 16. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2010.

_____ Teoria do fato jurídico: plano da validade.
10. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2010.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. Curso de direito constitucional. 7. ed. revista e atualizada. São Paulo: Editora Saraiva, 2012.

MEZZOMO, Marcelo Colombelli. A fragmentação da causa de pedir, o pedido e a cumulação de demandas frente à eficácia preclusiva da coisa julgada. Jus Navigandi, Teresina, ano 10, n. 690, 26 maio 2005. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/6767>>.

Michaellis: Moderno Dicionário da Língua Portuguesa. São Paulo: Companhia Melhoramentos: 2008.

MIRANDA, Jorge. Manual de direito constitucional. Tomo IV. Coimbra: Coimbra, 2012.

MÖLLER, Max. Teoria geral do neoconstitucionalismo: bases teóricas do constitucionalismo contemporâneo. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

MONIZ DE ARAGÃO, Egas Dirceu. Comentários ao Código de Processo Civil. 10. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2004.

MONTEIRO, Washington de Barros. Curso de direito civil: parte geral. 44. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2012.

MORAES, Guilherme Peña de. Curso de direito constitucional. 4. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2012.

NERY JUNIOR, Nelson. Princípios do processo na Constituição Federal: processo civil, penal e administrativo. 11. ed. São Paulo: RT, 2013.

NERY JUNIOR, Nelson, NERY, Rosa Maria de Andrade. Código de processo civil comentado e legislação extravagante. 12. ed. São Paulo : Revista dos Tribunais, 2012.

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. Tratado de Direito Privado – Tomo XI. Atualizado por Vilson Rodrigues Alves. Campinas: Bookseller, 2001.

POZZOLLO, Susanna. Um constitucionalismo ambíguo. In: CARBONELL, Miguel. Neoconstitucionalismo(s). Trotta: Madrid, 2003.

RABELLO FILHO, Francisco Pinto. O princípio da anterioridade da lei tributária. São Paulo: RT, 2002.

RIZZARDO, Arnaldo. Parte geral do código civil. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

RODRIGUES, Silvio. Direito civil: parte geral. 34. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2003.

SANDEL. Michael J. Justiça – o que é fazer a coisa certa. 9 ed. Rio de Janeiro, Civilização Brasileira.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e prescrição no direito tributário. 4. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2011.

SARLET, Ingo Wolfgang. A eficácia do direito fundamental à segurança jurídica: dignidade da pessoa humana, direitos fundamentais e proibição de retrocesso social no direito constitucional brasileiro. Disponível na internet: <http://www.mundojuridico.adv.br>. Acesso em 30 de julho de 2013. Publicado em 12.07.2005.

SARLET, Ingo Wolfgang. Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001.

SIMONE, Diego Caldas Rivas de. Segurança jurídica e tributação. São Paulo: Quartier Latin, 2011.

SCHIER. Paulo Ricardo. Neoconstitucionalismo e Direitos Fundamentais. Transcrição da palestra proferida na I Jornada de Direito Constitucional da UniBrasil, em outubro de 2004, publicada na Revista Eletrônica *in* http://www.unibrasil.com.br/revista_on_line/artigo%2026.pdf

_____. Filtragem constitucional, Porto Alegre, Sérgio A. Fabris, editor, 1999.

SPILIOTOPOULOS, Epaminondas. Relatório na XVª Mesa Redonda Internacional realizada em Aix-en-Provence, em setembro/1999, sobre o tema “Constitution et sécurité-juridique”. In: *Annuaire International de Justice Constitutionnelle*, XV, 1999. Paris: Economica, 2000.

TAVARES, André Ramos. Curso de direito constitucional. 10. ed. revista e atualizada. São Paulo: Editora Saraiva, 2012.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de direito processual civil – teoria geral do direito processual civil e processo de conhecimento. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

TORRES, Heleno Taveira. Direito constitucional tributário e segurança jurídica. 2. ed. São Paulo: RT, 2012.

VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito civil: parte geral. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

VIEIRA, José Roberto. A noção de sistema no direito. *Revista da Faculdade de Direito da UFPR*. n.o 33. Porto Alegre: Síntese, 2000.

_____. A regra-matriz de incidência do IPI: texto e contexto. Curitiba, PR: Juruá, 1993.