

**INSTITUTO BRASILEIRO
DE ESTUDOS DE DIREITO ADMINISTRATIVO,
FINANCEIRO E TRIBUTÁRIO
– IBEDAFT –**

Revista do
IBEDAFT



Edição especial comemorativa do 5º ano de fundação do IBEDAFT

ISSN: 2965-2073

Vol. 9, n. 5 – jan./jun. 2024

Publicação semestral oficial do

**Instituto Brasileiro de Estudos de Direito
Administrativo, Financeiro e Tributário – IBEDAFT**

**Max
Limonad**

Composição do Conselho Editorial da Revista do IBEDAFT

Presidente: Alberto Shinji Higa
Coordenador Geral: Francisco Pedro Jucá
Subcoordenador-Geral: Renan Clemente Gutierrez
Coordenadores de Direito Administrativo: Alberto Shinji Higa
Coordenador de Direito Financeiro: Kiyoshi Harada
Coordenador de Direito Tributário: Eduardo Marcial Ferreira Jardim
Coordenadora de Direito Constitucional: Maria Cláudia de Carvalho Gallon

Membros

Adilson Abreu Dallari	Marcos Abraham
Antonio Francisco Costa	Maria Claudia de Carvalho Gallon
Dircêo Torrecillas Ramos	Maria Sylvia Zanella Di Pietro
Eduardo Marcial Ferreira Jardim	Mário Ângelo Leitão Frota
Elival da Silva Ramos	Massami Uyeda
Fernando Facury Scaff	Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho
Jorge Miranda	Regis Fernandes de Oliveira
José Casalta Nabais	Sydney Sanches
José Mauricio Conti	Toshio Mukai

Corpo de Pareceristas Doutores

Erotilde Ribeiro Dos Santos Minharro
Homero Batista Mateus Da Silva
Lorena De Mello Rezende Colnago
Thais Xavier Ferreira Da Costa

Obs.: Os artigos publicados não refletem o pensamento da Comissão Editorial da Revista.

INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTUDOS DE DIREITO
ADMINISTRATIVO, FINANCEIRO E TRIBUTÁRIO –
BEDAFT

REVISTA DO IBEDAFT



AUTORES DO VOL. 9

Alberto Shinji Higa	José Casalta Nabais
Antonio Francisco Costa	Kiyoshi Harada
Bruno Romano	Marcelo Kiyoshi Harada
Daniel Biagini Brazão Bartkevicius	Mario Frota
Dircêo Torrecillas Ramos	Massami Uyeda
Felícia Ayako Harada	Matheus Perez Tomioli
Fernando Facury Scaff	Raphael Silva Rodrigues
Francisco Pedro Jucá	Renan Clemente Gutierrez
Jorge Miranda	Thais Xavier Ferreira da Costa
Thiago Penido Martins	

**Max
Limonad**
desde 1944

Revista do IBEDAFT: vol. 9, n. 5 / [coordenação Kiyoshi Harada, Francisco Pedro Jucá]

Publicação semestral oficial do Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário – IBEDAFT / - São Paulo: Editora Max Limonad, 2024.

Instituto brasileiro de estudos de direito administrativo, financeiro e tributário – IBEDAFT.

Referências bibliográficas.

ISSN Revista Impressa: 2965-2073

1. Direito - Estudo e ensino. 2. Direito administrativo. 3. Direito Financeiro. 4. Direito tributário. I. Harada, Kiyoshi. II. Jucá, Francisco Pedro.

CDD 340

ARTIGOS PARA A REVISTA SEMESTRAL DO IBEDAFT – Vol. X

Os interessados poderão encaminhar seus artigos endereçados para Kiyoshi Harada: kiyoshi@haradaadvogados.com.br, Francisco Pedro Jucá: francisco.juca@trtsp.jus.br ou Renan Clemente Gutierrez: renan-clemente@hotmail.com obedecidos aos seguintes parâmetros:

1 – Textos de 15 a 20 páginas, em papel A4 em formato Word; fonte Times New Roman; tamanho 12; espaçamento entre linhas = 1,5; recuo à esquerda; notas de rodapé, tamanho 10 utilizando-se a mesma fonte. **Textos em PDF não serão aceitos.**

2 – O Artigo deverá conter:

- a) Título em bilíngue;**
- b) Abaixo do título o nome do autor com breve currículo no rodapé, além do endereço eletrônico;**
- c) Resumo em bilíngue;**
- d) palavras chaves em bilíngue;**
- e) Sumário em português mediante utilização de algarismo arábico para enumeração dos itens.**

3 – Os textos não devem conter negritos, sublinhamentos ou sombreamentos, devendo utilizar o itálico quando quiser dar destaque à palavra ou à frase.

4 – O envio de artigo implica cessão de direitos autorais para sua publicação na Revista do Ibedaft com exclusividade ou qualquer outro veículo de sua indicação.

5 – Prazo de entrega dos artigos para compor o Volume X da Revista: (jul/dez/2024): **28-2-2025.**

SUMÁRIO

DIRETORIA E CONSELHO FISCAL DO IBEDAFT	11
- Diretoria.....	11
- Conselho Fiscal.....	11
- Membros do Conselho Superior de Orientação.....	12

Quadro de associados do IBEDAFT	13
Associados estrangeiros	15

PALAVRAS DO PRESIDENTE DO IBEDAFT	19
<i>Kiyoshi Harada</i>	

APRESENTAÇÃO DO COORDENADOR GERAL.....	21
<i>Francisco Pedro Jucá</i>	

QUINTO ANO DO IBEDAFT / ALGUMAS PALAVRAS VICE-PRESIDENTE DO INSTITUTO	25
<i>Eduardo Jardim</i>	

MENSAGEM ALUSIVA AO QUINTO ANIVERSÁRIO DO IBEDAFT MEMBRO DO CONSELHO SUPERIOR DE ORIENTAÇÃO	27
<i>Adilson de Abreu Dallari</i>	

Artigos

I - Exame crítico do Acórdão do STJ que reverteu a tese da exclusão da TUSD da base de cálculo do ICMS incidente sobre fornecimento de energia elétrica	29
<i>Kiyoshi Harada</i>	

II - Os tipos de tributos no direito constitucional português.....	47
<i>José Casalta Nabais</i>	

III - Arbitragem e a supremacia do interesse público	81
<i>Renan Clemente Gutierrez e Daniel Biagini Brazão Bartkevicius</i>	
IV - Sanções positivas: a atividade administrativa de fomento no Direito Positivo Brasileiro	107
<i>Alberto Shinji Higa</i>	
V - Democracia, um instrumento de marketing político	131
<i>Antonio Francisco Costa</i>	
VI - Uma interpretação contemporânea para o Art. 100, CF, relativa à execução de contratos administrativos entre empenhos e precatórios	159
<i>Fernando Facury Scaff</i>	
VII - A comunidade de direitos fundamentais em língua portuguesa	193
<i>Jorge Miranda</i>	
VIII - Resoluções do Conselho Monetário Nacional podem ser questionadas em Recurso Especial	203
<i>Massami Uyeda</i>	
IX - Impacto da globalização nos Direitos do Consumidor	211
<i>Felícia Ayako Harada</i>	
X - A restituição de Tributos Federais reconhecidos por meio de Mandado de Segurança	237
<i>Raphael Silva Rodrigues e Thiago Penido Martins</i>	
XI - Opinião legal	249
<i>Kiyoshi Harada e Kiyoshi Marcelo Harada</i>	
XII - Das políticas públicas de educação para o Micro e Pequeno Empreendedor no Brasil	259
<i>Francisco Pedro Jucá e Thais Xavier Ferreira Costa</i>	

XIII - Responsabilidade pessoal do Art. 135 do CTN	275
<i>Marcelo Kiyoshi Harada</i>	
XIV - Imunidades Parlamentares. Prerrogativas de foro	299
<i>Dircêo Torrecillas Ramos</i>	
XV - Parecer jurídico sobre a eventual incidência do Imposto Sobre Serviços destinados ao exterior	315
<i>Renan Clemente Gutierrez</i>	
XVI - A (in)determinação do conceito constitucional de remuneração e o sistema remuneratório nacional dos Servidores Públicos	337
<i>Matheus Perez Tomioli</i>	
XVII - Contrato de colaborador: digitalização e inteligência artificial nos tribunais: Oportunidades e desafios.....	371
<i>Mário Frota</i>	
XVIII - Reforma tributária e o potencial aumento de desigualdades.....	395
<i>Bruno Romano</i>	

DIRETORIA E CONSELHO FISCAL DO IBEDAFT

Quadriênio 2023-2027

Diretoria

Presidente - Kiyoshi Harada

1º Vice-Presidente - Marcelo Campos

2º Vice-Presidente - Marcelo Kiyoshi Harada

3º Vice-Presidente - Eduardo Marcial Ferreira Jardim

Secretário-Geral - Fabiane Louise Taytie

Primeiro Secretário - Maria Cláudia de Carvalho Gallon

Tesoureiro Geral - Jennifer Pereira Simão Verospi

1º Tesoureiro - Solange Mesquita

Conselho Fiscal

Efetivos:

1 - Alberto Shinji Higa

2 - Samantha Ribeiro Meyer-Pflug Marques

3 - Marcelo Borlina Pires

Suplentes:

1 - Diógenes de Brito Tavares

2 - Daniel Geoffroy

3 - Aline Aparecida da Silva Tavares

Membros do Conselho Superior de Orientação

- 1 - Adilson Abreu Dallari
- 2 - Antonio Francisco Costa
- 3 - Aurélio Nomura
- 4 - Carlos Augusto Gobbi
- 5 - Cleide Regina Furlani Pompermaier
- 6 - Doris de Miranda Coutinho
- 7 - Elival da Silva Ramos
- 8 - Everardo Maciel
- 9 - Felícia Ayako Harada
- 10 - Fernando Facury Scaff
- 11 - Francisco Pedro Jucá
- 12 - Francisco Rezek
- 13 - Ivette Senise Ferreira
- 14 - José Maurício Conti
- 15 - Licurgo Joseph Mourão de Oliveira
- 16 - Marcos da Costa
- 17 - Maria Sylvia Zanella Di Pietro
- 18 - Marilene Talarico Martins Rodrigues
- 19 - Massami Uyeda
- 20 - Paulo de Barros Carvalho
- 21 - Regis Fernandes de Oliveira
- 22 - Renan Clemente Gutierrez
- 23 - Roque Antonio Carrazza
- 24 - Ruy Martins Altenfelder Silva
- 25 - Sydney Sanches

Quadro de associados do IBEDAFT

Lista numérica de associados do IBEDAFT

1. Adilson Abreu Dallari
2. Agostinho Toffoli Tavolaro
3. Alberto Shinji Higa
4. Alfredo Portinari Greggio Lucente Maranca
5. Aline Aparecida da Silva Tavares
6. Antonio Francisco Costa
7. Antonio Urbino Penna Jr
8. Arthur Bezerra de Souza Junior
9. Aurélio Nomura
10. Betina Treige Grupenmacher
11. Bonfilio Alves Ferreira
12. Bruno Romano
13. Carlos Augusto Gobbi
14. Carlos Figueiredo Mourão
15. Carlos Roberto de Alckmin Dutra
16. Carmen Silvia Válio de Araujo Martins
17. Christianne de Carvalho Stroppa
18. Cleide Regina Furlani Pompermaier
19. Daniel Geoffroy
20. Daniel Biagini Brazão Bartkevicius
21. Daniel Oliveira Matos
22. Danielle Nascimento de Souza Linhares
23. Di Bonetti
24. Diógenes de Brito Tavares
25. Dircêo Torrecillas Ramos
26. Doris Terezinha Pinto Cordeiro de Miranda Coutinho
27. Edilberto Carlos Pontes Lima
28. Edson Emanuel Simões
29. Eduardo Jorge Lima
30. Eduardo Marcial Ferreira Jardim

31. Eduardo Sérgio Sousa Medeiros
32. Eduardo Tuma
33. Edvaldo Pereira de Brito
34. Elisabeth Libertuci
35. Elival da Silva Ramos
36. Érico Della Gatta
37. Esther Seiko Yoshinaga
38. Everardo de Almeida Maciel
39. Fabiane Louise Taytie
40. Felicia Ayako Harada
41. Fernando Barboza Dias
42. Fernando Facury Scaff
43. Fernando Fracari Vargas
44. Filipe Piazzzi Mariano da Silva
45. Flávio Garcia Cabral
46. Francisco Pedro Jucá
47. Francisco Rezek
48. Gustavo Andre Muller Brigagão
49. Hamilton Dias de Souza
50. Helcio Honda
51. Heleno Taveira Torres
52. Hélio José Machado
53. Henrique Nelson Calandra
54. Igor Mauler Santiago
55. Ivette Senise Ferreira
56. Jane Cleide Alves da Silva
57. Jennifer Pereira Simão Verospi
58. Jo Tatsumi
59. José Bazilio Teixeira Marçal
60. José Mauricio Conti
61. José Renato Nalini
62. José Soares Ferreira Aras Neto
63. Josinaldo Leal de Oliveira
64. Juarez Arnaldo Fernandes

65. Juliana Assolari Adamo Cortez
66. Kiyoshi Harada
67. Kristian Rodrigo Pscheidt
68. Laercio Guerra Silva
69. Léo da Silva Alves
70. Licurgo Joseph Mourão de Oliveira
71. Luciano de Almeida Pereira
72. Luis Antonio Flora
73. Luiz Fernando Ferraz de Rezende
74. Luiz Gonzaga Bertelli
75. Luiz Henrique Sormani Barbugiani
76. Marcelo Baptistini Molero
77. Marcelo Borlina Pires
78. Marcelo Campos
79. Marcelo Kiyoshi Harada
80. Marcio Ferraz Nunes
81. Marcos da Costa
82. Marcus Abraham
83. Maria Claudia de Carvalho Gallon
84. Maria Garcia
85. Maria Sylvia Zanella Di Pietro
86. Marilene Talarico M. Rodrigues
87. Massami Uyeda
88. Massami Uyeda Junior
89. Matheus Perez Toniolli
90. Michel Temer
91. Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho
92. Patricia Mayumi Murakami
93. Paulo Ayres Barreto
94. Paulo de Barros Carvalho
95. Rafael Albertoni Faganello
96. Raphael Silva Rodrigues
97. Regis Fernandes de Oliveira
98. Renan Clemente Gutierrez

99. Renato Akira Shimmi
100. Rita De Cássia De França Carneiro Agra
101. Ronaldo Chadid
102. Roque Antonio Carrazza
103. Ruy Martins Altenfelder Silva
104. Samantha Ribeiro Meyer-Pflug Marques
105. Sebastião Helvecio Ramos de Castro
106. Solange Mesquita
107. Sydney Sanches
108. Sylvio Toshiro Mukai
109. Talita Pimenta Félix
110. Thais Fernanda Borba dos Santos
111. Thais Xavier Ferreira da Costa
112. Thiago Glucksmann de Lima
113. Toshio Mukai
114. Wagner Seian Hanashiro
115. Walter Carvalho Monteiro Britto
116. Waneska Leticia dos Santos Fragoso Sarmento

Associados estrangeiros

1. Alejandro Martínez Dhier
2. Ana Claudia Barbuda
3. Carlo Bosna
4. Clareth José Munive Meek
5. Daniel Terrón Santos
6. Fernando Rey Martínez
7. Guillermo Orozco Pardo
8. Jorge Manuel Moura Louveiro de Miranda
9. José Casalta Nabais
10. José María Lago Montero

11. Juan Fernando Durán Alba
12. Mário Ângelo Leitão Frota
13. Marta Morillas Fernández
14. Raffaele Chiarelli
15. Ricardo Jorge Klass
16. Tiago Serrão

PALAVRAS DO PRESIDENTE DO IBEDAFT



Kiyoshi Harada, Presidente do Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário – IBEDAFT.

Neste volume IX de nossa Revista semestral estamos promovendo ao lançamento da edição especial alusiva à comemoração do 5º ano de fundação do IBEDAFT, composto de 18 artigos e pareceres da lavra de renomados juristas, representando a média do pensamento jurídico nacional e de Portugal, nas diferentes áreas do Direito Público.

Trata-se de resultado de um trabalho laborioso de diretores do IBEDAFT, dos membros do Conselho Superior de Orientação, dos membros do Conselho Editorial e do quadro de Associados que tanto têm engrandecido o Instituto na sua caminhada em busca da concretização de seus objetivos institucionais.

No segundo semestre de 2023, bem como no primeiro semestre de 2024 o IBEDAFT desenvolveu intensas atividades científicas

com a publicação semanal de artigos de autoria de seus associados no site oficial do Instituto, realização de inúmeras lives pelo canal YouTube, sob a mediação de Marcelo Kiyoshi Harada, abordando temas atuais e relevantes, notadamente, sobre a reforma tributária aprovada pela EC nº 132/2023, por duas vezes consecutivas, acompanhando a dinâmica da elaboração legislativa infraconstitucional.

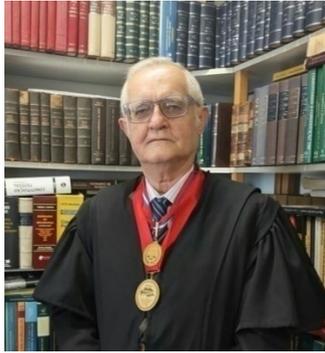
Procedeu-se à cerimônia de outorga do título de juristas de destaque do ano de 2024, premiando os juristas Fernando Facury Scaff, Kristian Rodrigo Pscheidt e Thais Xavier Ferreira Costa em cerimônia virtual, quando foram entregues, simbolicamente, os diplomas e os troféus respectivos. Esta premiação é um evento conjunto do IBEDAFT e da Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo, representada pelo Deputado Paulo Corrêa Júnior.

Estamos preparando a realização do 4º Seminário Internacional de Direito Público, no formato *on line*, com a participação de palestrantes brasileiros e europeus.

Por derradeiro, consignamos os nossos profundos agradecimentos a todos aqueles que direta ou indiretamente nos ajudaram e contribuíram na condução deste Sodalício.

Kiyoshi Harada
Presidente do IBEDAFT

APRESENTAÇÃO DO COORDENADOR GERAL



Francisco Pedro Jucá

Com imensa satisfação e indisfarçável orgulho, o Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário, IBEDAFT, apresenta ao público o nono número da sua já tradicional Revista.

É fruto de um esforço ingente, não raro desafiador, mas extremamente gratificante. A liderança serena e sábia do Jurista Kiyoshi Harada, idealizador e principal realizador de tudo, estimula, ampara, impulsiona e encoraja a todos na empreitada de fazer com que o IBEDAFT cumpra os seus propósitos e objetivos.

Assim tem acontecido, desde o início com o instituto, suas iniciativas e, sobretudo as suas realizações. Seguramente assim o será, e sempre as ideias, o entusiasmo e o elan, que envolve a todos os engajados neste luminoso projeto, são crescentes e constantes. Oxalá consigamos seguir esta marcha e oferecer à sociedade, ao mundo jurídico e à Academia material para reflexão e discussão, contribuindo para o desenvolvimento das Instituições.

Sempre se usa desta Apresentação para fazer o registro das atividades principais do IBEDAFT no período, tem-se como útil para

dar conhecimento dos fatos e, mais do que isso, para contribuir e transmitir o interesse e o entusiasmo pelos campos do Direito Público, na sua leitura transversal e integrativa, convidando, de certa forma, a sociedade e o mundo jurídico, e muito especialmente ao leitor, à participação efetiva neste processo que a todos engrandece e beneficia, exatamente como sonha e realiza o idealizador do IBEDAFT.

Como já é tradicional, nos dias 19 e 20 de junho de 2023, aconteceu o 3º Seminário Internacional de Direito Público do IBEDAFT com o luxuoso apoio e participação do sistema FADISP/UNIALFA, instituição educacional de ponta e reputada como de excelência pelos órgãos e autoridades do setor.

Contou-se com a participação de juristas espanhóis, portugueses e italianos, além dos brasileiros, evidenciando, assim, a substancialidade acadêmica e científica do evento, em cujo programa marcaram presença juristas brasileiros de elevado porte, como Adilson Dallari, Simone Zanotello, Arthur de Souza Júnior, Cristiani Stroppa, Fernando Facury Scaff, Eduardo Arruda Alvim, Kiyoshi Harada, Marcelo Campos, Eduardo Marcial Ferreira Jardim, Elival da Silva Ramos e Francisco Pedro Jucá. Representando a Espanha, contamos com a participação de Juan Duran (Valladolid), Lourenço Mateo Bujosa Vadell (Salamanca), Daniel Terrón (Salamanca), Valentina Carlino (Siena, Itália) e Mario Frota (Portugal).

Este evento do IBEDAFT cresce e se consolida a cada ano, autorizando a expectativa de que neste ano de 2024 eleve, ainda mais, o patamar de excelência.

Ainda, seguindo a prática de registro dos eventos, dá-se conta de que o IBEDAFT, como o faz todos os anos, em conjunto com a Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo, através do Dep. Paulo Corrêa Júnior, homenageou os Juristas de Destaque no ano, e, em 2024 receberam o galardão, os Juristas Fernando Facury Scaff, Kristian Rodrigo Pscheidt e Thaís Xavier Ferreira da Costa.

O presente número da Revista vem oferecer a comunidade jurídico-acadêmica uma preciosa coleção de estudos, da lavra de juristas de estatura.

Kiyoshi Harada nos brinda com “Exame crítico do Acórdão do STJ que reverteu a tese da exclusão da TSUD da base de cálculo do ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica”. O Jurista coimbrão, José Casalta Nabais, apresenta “Os tipos de Tributos no Direito Constitucional Português”. Renan Clemente Gutierrez e Daniel Biagini Brazão BartkVICIUS ilustram com “Arbitragem e supremacia do interesse público”.

O tema “Sanções Positivas: a atividade administrativa de fomento no direito positivo brasileiro” nos é oferecido pelo Jurista Alberto Shinji Higa. O jurista Fernando Facury Scaff nos brinda com “Uma interpretação contemporânea para o art. 100, CF, relativa à execução de contratos administrativos entre empenhos e precatórios”.

O Constitucionalista Português Jorge Miranda, nos premia com o estudo “A comunidade de direitos fundamentais em língua portuguesa.” O renomado jurista Massami Uyeda nos oferece “Resoluções do Conselho Monetário Nacional e seu questionamento em Recurso Especial”, já a Jurista Felícia Ayako Harada contribui com “O impacto da globalização nos direitos do consumidor”. Raphael Silva Rodrigues e Thiago Penido Martins contribuem com “A restituição de tributos federais reconhecidos por meio de mandado de segurança”.

Kiyoshi Harada e Marcelo Kiyoshi Harada nos brindam com “Opinião legal: IPTU progressivo de imóvel sem valor comercial”; Francisco Pedro Jucá e Thaís Xavier Ferreira da Costa nos trazem “Das políticas Públicas de educação para micro e pequeno empreendedor”; Marcelo Kiyoshi Harada oferece “Responsabilidade pessoal do art. 135 do CTN”.

O Jurista Dircêo Torrecillas Ramos ilumina-nos com “Imunidades Parlamentares. Prerrogativas de Foro” e Renan Clemente Gutierrez nos traz “Parecer Jurídico. Eventual incidência do ISSQN sobre serviços destinados ao exterior”. Mateus Tomioli nos brinda com “Remuneração: conceito constitucional”; o Jurista Mario Frota oferece-nos “Contrato de Colaborador: digitalização e inteligência artificial nos Tribunais: oportunidades e desafios”, e, Bruno Romano nos oferece “Reforma Tributária e o potencial aumento de desigualdade.”

Como se pode constatar, é largo o leque de abordagens, enfoques e percepções. Igualmente, é variada a leitura e compreensão dos fenômenos jurídicos nas suas variadas manifestações e apresentações. Temos, sem dúvida, excelente material para refletir e debater, temos questionamentos e proposições substanciosas a considerar.

Mais uma vez, este número da Revista, mantendo sua regularidade e permanência, materializa o fruto do esforço constante do IBEDAFT e daqueles que o compõem, sob a liderança de Kiyoshi Harada, e mais do que isso, a realização objetiva e concreta do propósito do Instituto de contribuir, sempre, com o aprimoramento das instituições.

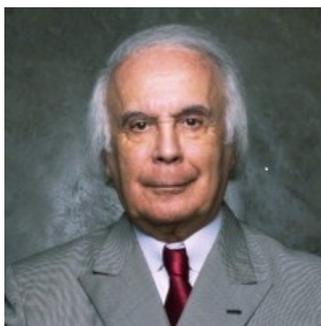
Nada se faz só nem isolado, por este motivo não é excessivo registrar o agradecimento de sempre ao apoio acadêmico do Sistema Educacional FADISP/UNIALFA, na pessoa de seu Ilustre Diretor, o Prof. Dr. Thiago Matsushita.

Ao fim e ao cabo, é de se registrar a gratidão aos leitores, que investem seu tempo apreciando esta publicação, que é feita com a mente e o coração.

Francisco Pedro Jucá
Coordenador Geral da Revista do IBEDAFT

QUINTO ANO DO IBEDAFT / ALGUMAS PALAVRAS

VICE-PRESIDENTE DO INSTITUTO



Eduardo Jardim

Prof. Emérito da Faculdade de Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie.

O ANIVERSÁRIO

Desvanecido com o gentil convite do Consagrado Professor e Jurista Kiyoshi Harada, dei pressa em aceitar a honrosa incumbência de homenagear o quinto aniversário da fundação do Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário-IBEDAFT.

O Instituto, *per se*, traduz o espírito indômito e comprometido de seu fundador, Professor Harada e, nessa trilha, preordena-se à análise, à crítica e ao questionamento da norma geral e abstrata, bem como da norma concreta e individual, tudo na busca de um permanente aprimoramento do mundo jurídico.

Deveras, o IBEDAFT procura cumprir o seu papel sob a égide de postulados da Ciência do Direito, fazendo-o em consonância com uma concepção contextual do universo normativo e, por isso mesmo, passando ao largo da óptica rasa e pedestre da simplória interpretação literal que tanto desserve ao direito e à sociedade.

Sobre mais, não demasia dizer que a compreensão contextual do Direito, também denominada de sistemática, não é apenas a melhor, mas a única dotada de densidade jurídica e logicidade.

Destarte, a partir dessa noção, o IBEDAFT realiza os seus desígnios com o propósito de dar a sua contribuição em prol da sociedade e do país, disponibilizando os seus Estudos, Eventos, Palestras e Congressos para consciencializar os estudiosos e para instrumentar o Poder Público com meios e ideias que possam concorrer para um Brasil melhor.

Não é sem razão que o IBEDAFT hospeda em seus assentos uma verdadeira constelação de juristas de nomeada, a exemplo de Professores de Direito, Mestres, Doutores e Pós-Doutores, dentre os quais Magistrados, Procuradores, Advogados e outros operadores do Direito, todos com reconhecido sucesso em seu labor na seara jurídica.

Brindemos, pois, de modo efusivo, a data aniversária do Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário-IBEDAFT, expressando as merecidas homenagens a todos que colaboram e colaboraram em sua vitoriosa missão de cultuar o Direito, a investigação, a pesquisa e o bom combate.

À derradeira, cumpre frisar em alto e bom som que, em todas as suas manifestações, o IBEDAFT tem como lema e bandeira o culto à legalidade e ao Texto Magno, lembrando as palavras memoráveis de RUY, a saber: *“Com a lei, pela lei e dentro da lei; porque fora da lei não há solução”* (Discursos Parlamentares. Tomo I. Rio de Janeiro: Ministério da Educação e Saúde, 1892,19 v., capítulo XII, p. 285-289-Obras Completas).

MENSAGEM ALUSIVA AO QUINTO ANIVERSÁRIO DO IBEDAFT

MEMBRO DO CONSELHO SUPERIOR DE ORIENTAÇÃO



Adilson de Abreu Dallari
Professor titular de Direito Administrativo da PUC/SP

O Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário e o seu Conselho Superior de Orientação têm cumprido fielmente as atribuições que lhe foram dadas nos seus Estatutos nestes 5 anos de existência.

Assim é que vai lançar agora o número 9 da sua Revista e tanto nessa revista quanto no seu site tem publicado pareceres, artigos, monografias e debates entre os membros integrantes do Instituto sobre questões controvertidas tanto no âmbito doutrinário quanto no âmbito judicial, levando sempre a um aprofundamento e a um aperfeiçoamento dos estudos sobre a matéria, e até de projetos em tramitação no Congresso como é o caso da Reforma Tributária.

Dessa forma contribui para o aprimoramento dos conceitos e dos estudos jurídicos sobre as matérias de sua especialização, servin-

do também como um estímulo muito importante aos jovens que estão ingressando agora nessas áreas do direito público.

Nos últimos tempos tem combatido o ativismo exacerbado das Cortes Superiores e zelando com muito empenho pela defesa da Constituição Federal.

I

Exame crítico do Acórdão do STJ que reverteu a tese da exclusão da TUSD da base de cálculo do ICMS incidente sobre fornecimento de energia elétrica

Critical examination of the STJ ruling that reversed the thesis of exclusion of TUSD of the ICMS calculation basis levied on the sale of electrical energy

*Kiyoshi Harada*¹

Resumo: Os comentários objetivam demonstrar a insegurança jurídica provocada pela Primeira Seção do STJ ao alterar a jurisprudência consolidada acerca do tema pacificado perante as duas Turmas de Direito Público, sem que houvesse qualquer alteração legislativa.

Abstract: The comments aim to demonstrate the legal uncertainty caused by the First Section of the STJ by changing the consolidated jurisprudence on the subject pacified before the two Public Law Panels, without any legislative change.

Palavras chaves: Energia Elétrica. Fato gerador da obrigação tributária. ICMS. TUST. TUSD

Keywords: Electricity. Event generating tax obligation. ICMS. TUST. TUSD.

Sumário: 1 Introdução. 2 Ementa do Acórdão da Primeira Seção do STJ. 2.1 Exame da alteração jurisprudencial. 2.2 A importância da teoria geral do fato gerador da obrigação tributária. 3 Conclusão.

¹ Jurista com 43 obras publicadas. Presidente do Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário – IBEDAFT. Acadêmico da Academia Paulista de Letras Jurídicas, da Academia Paulista de Direito e da Academia Brasileira de Direito Tributário. Ex procurador chefe da Consultoria Jurídica do Município de São Paulo.

1. INTRODUÇÃO

O STJ pelas suas duas Turmas de Direito Público havia assentado a tese da não incidência tributária da TUST – Taxa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica – e da TUSD – Taxa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica no fornecimento de energia elétrica, porque em tais hipóteses não ocorre o fato gerador do ICMS à luz da sua Súmula 166.

Entretanto, para a grande surpresa de todos, a Primeira Seção do STJ, por maioria de votos, reverteu aquela escorreita jurisprudência pacificada perante ambas as Turmas de Direito Público daquele Tribunal, sem que houvesse qualquer modificação legislativa, por meio de extenso acórdão de 42 páginas, onde há predomínio de noções extra-jurídicas.

2. EMENTA DO ACÓRDÃO PROFERIDO PELA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ

“TRIBUTÁRIO. ICMS. FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA. BASE DE CÁLCULO. TARIFA DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO (TUSD). INCLUSÃO.

1. O ICMS incide sobre todo o processo de fornecimento de energia elétrica, tendo em vista a indissociabilidade das suas fases de geração, transmissão e distribuição, sendo que o custo inerente a cada uma dessas etapas – entre elas a referente à Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) – compõe o preço final de operação e, conseqüentemente, a base de cálculo do imposto, nos termos do art. 13, I, da Lei Complementar n. 87/1996.

2. A peculiar realidade física do fornecimento de energia elétrica revela que a geração, a transmissão e a distribuição formam o conjunto dos elementos essenciais que compõem o aspecto material do fato gerador, integrando o preço total da operação mercantil, não podendo qualquer um deles ser decotado da sua base de cálculo, sendo certo que a etapa de transmissão/distribuição não cuida de atividade meio, mas

sim de atividade inerente ao próprio fornecimento de energia elétrica, sendo dele indissociável.

3. A abertura do mercado de energia elétrica, disciplinada pela Lei n. 9.074/1995 (que veio a segmentar o setor), não infirma a regra matriz de incidência do tributo, nem tampouco repercute na sua base de cálculo, pois o referido diploma legal, de cunho eminentemente administrativo e concorrencial, apenas permite a atuação de mais de um agente econômico numa determinada fase do processo de circulação da energia elétrica (geração). A partir dessa norma, o que se tem, na realidade, é uma mera divisão de tarefas – de geração, transmissão e distribuição – entre os agentes econômicos responsáveis por cada uma dessas etapas, para a concretização do negócio jurídico tributável pelo ICMS, qual seja, o fornecimento de energia elétrica ao consumidor final.

4. Por outro lado, o mercado livre de energia está disponibilizado apenas para os grandes consumidores, o que evidencia que a exclusão do custo referente à transmissão/distribuição da base de cálculo do ICMS representa uma vantagem econômica desarrazoada em relação às empresas menores (consumidores cativos), que arcam com o tributo sobre o “preço cheio” constante de sua conta de energia, subvertendo-se, assim, os postulados da livre concorrência e da capacidade contributiva.

5. Recurso especial desprovido.” (REsp nº 1.163.020/RS, Rel. Min. Gurgel de Faria)

Deixamos de transcrever a íntegra do V. Acórdão de 42 páginas, mesmo porque a sua Ementa, bem redigida, resume toda a controvérsia, fixando a posição atual do Colendo STJ de forma clara.

2.1. Exame da alteração jurisprudencial

Examinaremos, pois, a alteração da jurisprudência operada em sede de recurso repetitivo, pela Primeira Seção do STJ, sem que tivesse havido qualquer alteração legislativa.

A anterior jurisprudência da Corte proclamada pelas duas Turmas da Seção de Direito Público do STJ era pelo afastamento da incidência do ICMS tanto da TUSD – Taxa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica, como da TUST – Taxa de Uso de Transmissão de Energia Elétrica, porque nos termos da Súmula 166 não existe, nessas hipóteses, a circulação jurídica de mercadoria, conforme ementas abaixo:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. OMISSÃO INEXISTENTE. LEGITIMIDADE ATIVA. ICMS SOBRE "TUSD" E "TUST". NÃO INCIDÊNCIA. SÚMULA 83/STJ.

1. Não há a alegada violação do art. 535 do CPC, ante a efetiva abordagem das questões suscitadas no processo, quais sejam, ilegitimidade passiva e ativa ad causam, bem como a matéria de mérito atinente à incidência de ICMS.
2. Entendimento contrário ao interesse da parte e omissão no julgado são conceitos que não se confundem.
3. O STJ reconhece ao consumidor, contribuinte de fato, legitimidade para propor ação fundada na inexigibilidade de tributo que entenda indevido.
4. "(...) o STJ possui entendimento no sentido de que a Taxa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica - TUST e a Taxa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica - TUSD não fazem parte da base de cálculo do ICMS" (AgRg nos EDcl no REsp 1.267.162/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/08/2012, DJe 24/08/2012).
Agravos regimentais improvidos." (AgRg no AREsp 845.353/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 05/04/2016, DJe 13/04/2016).

“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. ICMS SOBRE "TUST" E "TUSD". NÃO INCIDÊNCIA. AUSÊNCIA DE CIRCULAÇÃO JURÍDICA DA MERCADORIA. PRECEDENTES.

1. Recurso especial em que se discute a incidência de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços sobre a Taxa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD).

2. Inexiste a alegada violação do art. 535 do CPC, pois a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, conforme se depreende da análise do acórdão recorrido.

3. Esta Corte firmou orientação, sob o rito dos recursos repetitivos (REsp 1.299.303-SC, DJe 14/8/2012), de que o consumidor final de energia elétrica tem legitimidade ativa para propor ação declaratória cumulada com repetição de indébito que tenha por escopo afastar a incidência de ICMS sobre a demanda contratada e não utilizada de energia elétrica.

4. É pacífico o entendimento de que "a Súmula 166/STJ reconhece que 'não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte'.

Assim, por evidente, não fazem parte da base de cálculo do ICMS a TUST (Taxa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica) e a TUSD (Taxa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica)".

Nesse sentido: AgRg no REsp 1.359.399/MG, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/06/2013, DJe 19/06/2013; AgRg no REsp 1.075.223/MG, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/06/2013, DJe 11/06/2013; AgRg no REsp 1278024/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/02/2013, DJe 14/02/2013.

Agravo regimental improvido." (AgRg no REsp 1.408.485/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 12/05/2015, DJe 19/05/2015).

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. LEGITIMIDADE ATIVA DO CONTRIBUINTE DE FATO. UTILIZAÇÃO DE LINHA DE TRANSMISSÃO E DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. ICMS SOBRE TARIFA DE USO DO SISTEMA DE DISTRIBUIÇÃO (TUSD). IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE OPERAÇÃO MERCANTIL.

1. O ICMS sobre energia elétrica tem como fato gerador a circulação da mercadoria, e não do serviço de transporte de transmissão e distribuição de energia elétrica, incidindo, in casu, a Súmula 166/STJ. Dentre os precedentes mais recentes: AgRg nos EDcl no REsp 1267162/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 24/08/2012.

2. A Primeira Seção/STJ, ao apreciar o REsp 1.299.303/SC, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 14.8.2012, na sistemática prevista no art. 543-C do CPC, pacificou entendimento no sentido de que o usuário do serviço de energia elétrica (consumidor em operação interna), na condição de contribuinte de fato, é parte legítima para discutir a incidência do ICMS sobre a demanda contratada de energia elétrica ou para pleitear a repetição do tributo mencionado, não sendo aplicável à hipótese a orientação firmada no julgamento do REsp 903.394/AL (1ª Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 26.4.2010 – recurso submetido à sistemática prevista no art. 543-C do CPC).

3. No ponto, não há falar em ofensa à cláusula de reserva de plenário (art. 97 da Constituição Federal), tampouco em infringência da Súmula Vinculante nº 10, considerando que o STJ, ao apreciar o REsp 1.299.303/SC, interpretou a legislação ordinária (art. 4º da Lei Complementar nº 87/96).

4. Agravo regimental não provido.” (AgRg no REsp 1.278.024/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 07/02/2013, DJe 14/02/2013).

Escorreita é essa jurisprudência sendo igualmente aplicável aos demais penduricalhos que aumentam a base de cálculo do ICMS mediante a artimanha de incluir infundáveis despesas: CCC, RGR,

CFURH, ESS, EER, PROINFA e P&D, além da TUST e da TUSD, esta objeto de exame nestes comentários.

O item I da Ementa parte do princípio de que o ICMS incide sobre todo o processo de fornecimento de energia elétrica, tendo em vista a indissociabilidade das suas fases de geração, transmissão e distribuição, sendo que o custo inerente a cada uma dessas etapas compõe o preço final da operação e, conseqüentemente, a base de cálculo do imposto, nos termos do art. 13, I, da Lei Complementar nº 87/1996.

No item 2 assinala que a etapa de transmissão/distribuição não cuida de atividade-meio, mas sim de atividade inerente ao próprio fornecimento de energia elétrica, sendo dele indissociável.

Examinemos.

A indissociabilidade das diversas etapas de fornecimento de energia elétrica (geração, transmissão e distribuição), data vênua, nada tem a ver com a inclusão da TUSD na base de cálculo do ICMS.

A TUSD, por si só, não configura circulação de mercadoria. Circulação jurídica da energia elétrica ocorre apenas na sua venda ao consumidor. Como bem assinala a insigne Ministra Regina Helena Costa com habitual lucidez e lapidar clareza “o deslocamento da energia elétrica da fonte geradora para o sistema de transmissão e distribuição constitui, por definição, circulação física, porquanto caracterizadas como atividades-meios para o nascimento e aperfeiçoamento do fato gerador do ICMS, efetivado somente no instante do consumo da energia elétrica”.

Realmente, é no ato do consumo que se revela o ato de transmissão da propriedade da energia elétrica consubstanciando no que a doutrina denomina de negócio jurídico de compra e venda. O fato gerador do ICMS pressupõe mudança de titularidade da mercadoria ou de sua posse. Importante assinalar que a Constituição equiparou a energia elétrica à mercadoria, como se verifica do exame do § 3º, do art. 155 da CF:

“§ 3º À Exceção dos impostos de que tratam o inciso II do *caput* deste artigo e os arts. 153, I e II, e 156-A, nenhum outro

imposto poderá incidir sobre operações relativas à energia elétrica e serviços de telecomunicações e, à exceção destes e do previsto no art. 153, VIII, nenhum outro imposto poderá incidir sobre as operações relativas a derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País”.

Posto que os serviços tributáveis pelo ICMS se restrinjam aos de comunicação e aos de transporte interestadual e intermunicipal segue-se que a energia elétrica é considerada como mercadoria.

O STF levou exatos 23 anos para firmar a tese da circulação jurídica da mercadoria ou serviço, afastando a mera circulação física do fato gerador do ICMS.

A EC nº 33 de 11-12-2001 veio dispor que o ICMS incide “sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto no Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço”.

A expressão “por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto” e a expressão “qualquer que seja a sua finalidade”, empregada pelo astuto legislador constituinte derivado ofuscou a mente dos ínclitos ministros do STF, em um primeiro momento, levando a decidir, por maioria de votos, pela incidência do ICMS na operação de *leasing* internacional (RE nº 206.069, DJ de 1-9-2005).

Só que aquele texto, incluído pela EC nº 33/2001, não poderá ser interpretado sem a conjugação com o art. 155, II da CF que se refere ao imposto sobre operações relativas à *circulação de mercadorias*, sob pena de caracterizar bitributação jurídica (imposto de importação).

Todavia, logo o STF reviu a matéria e, por maioria de votos, decidiu que não incide o ICMS na importação de aeronaves e/ou peças ou equipamentos de aeronaves sob o regime de *leasing*, por não impli-

car transferência de propriedade e, por conseguinte, não ocorrer o fato gerador do imposto (RE nº 461.968-SP. DJ de 24-8-2007).

O ICMS referido no art. 155, II da CF não dispensa a circulação jurídica da mercadoria ou serviço para legitimar a sua cobrança.

O STJ, por sua vez, editou a Súmula 166 com o seguinte teor:

“Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento físico da mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Essa Súmula é suficientemente abrangente para excluir *todas* as hipóteses de incidência do ICMS sem que tenha havido circulação jurídica da mercadoria ou do serviço. Sem negócio jurídico que implique troca de propriedade ou de posse não há que se falar em ocorrência do fato gerador do ICMS.

Colocada a questão nesses termos não há como considerar ocorrido o fato gerador do ICMS na geração, transmissão e distribuição de energia elétrica que, inclusive, são operadas por diferentes empresas. A empresa que gera a energia, por exemplo, a Itaipu binacional, não é a mesma que promove a sua distribuição, por exemplo, a Enel.

Se todas as empresas envolvidas na geração, transmissão e distribuição de energia elétrica praticam o fato gerador, como quer o Acórdão sob comento, todas elas seriam contribuintes do ICMS. Não há, nem pode haver obrigação tributária sem sujeito ativo e passivo. A transmissora de energia elétrica nunca se posicionou como contribuinte, mesmo porque ela simplesmente presta o serviço de transmitir a energia elétrica para a empresa distribuidora. Transmitir no sentido de repassar, e não no sentido de operar a transmissão da propriedade.

Procurando contornar esse argumento irrespondível o V. Acórdão no seu item 3 diz que esse fato não infirma a regra matriz de incidência do tributo, nem tampouco repercute na sua base de cálculo, pois a Lei nº 9.074/95 que veio segmentar o setor de energia elétrica, “de cunho administrativo e concorrencial, apenas permite a atuação de mais de um agente econômico numa determinada fase do processo de circulação de energia elétrica (geração)”.

O argumento, *permissa vênia*, não se sustenta, pois no caso não se trata de fato gerador complexivo como no caso de rodovia pedagiada que envolve posto de cobrança, sinalização de rodovias, execução de obras de conservação da rodovia e recapeamento, execução taludes e serviços de guincho, todos eles abrangidos no fato gerador que tem como base de cálculo a tarifa do pedágio.

A Lei nº 9.074/95 estabelece de forma clara no § 5º, do art. 4º:

“§ 5º As concessionárias, as permissionárias e as autorizadas de serviço público de distribuição de energia elétrica que atuem no Sistema Interligado Nacional – SIN não poderão desenvolver atividades:

I - de geração de energia elétrica;

II - de transmissão de energia elétrica;

III - de venda de energia a consumidores de que tratam os arts. 15² e 16³ desta Lei, exceto às unidades consumidoras localizadas na área de concessão ou permissão da empresa distribuidora, sob as mesmas condições reguladas aplicáveis aos demais consumidores não abrangidos por aqueles artigos, inclusive tarifas e prazos, ressalvado o disposto no § 13;

IV - de participação em outras sociedades de forma direta ou indireta, ressalvado o disposto no art. 31, inciso VIII, da Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, e nos respectivos contratos de concessão;

V - estranhas ao objeto da concessão, permissão ou autorização, exceto nos casos previstos em lei e nos respectivos contratos de concessão.”

Resulta da Lei nº 9.074/95 que o único estabelecimento contribuinte do ICMS é aquele que opera sob concessão, permissão ou autorização para distribuir (vender) a energia elétrica e que não pode

2 Art. 15. Cuida de fornecimento de energia elétrica a consumidores com carga igual ou maior que 10.000 kw.

3 Art. 16. Cuida de liberdade de escolha dos novos consumidores, cuja carga seja igual ou superior a 3.000 kw

se dedicar à atividade de geração de energia elétrica, nem de transmissão de energia elétrica gerada (§ 5º, incisos I e II).

Daí a impropriedade de se falar em “atuação de mais de um agente econômico numa determinada fase do processo de circulação de energia elétrica” como dito no V. Acórdão sob exame. Não há várias fases do processo de circulação de mercadorias. Há apenas a fase final de venda da energia, quando ocorre a circulação jurídica da energia vendida. Não antes.

Logo, o estabelecimento transmissor da energia elétrica jamais poderá ser considerado contribuinte do ICMS porque nada vende e, por conseguinte, não tem como se passar o encargo financeiro do imposto ao consumidor final. Realmente, o estabelecimento transmissor limita-se a prestar serviços, e não pratica ato de compra e venda de mercadoria.

O estabelecimento gerador (usina elétrica), por sua vez, só assume a posição de contribuinte do ICMS, quando ele vende a energia produzida diretamente ao consumidor nas condições estabelecidas no inciso III, do § 5º, do art. 4º da Lei nº 9.074/95.

Entretanto, o Acórdão sob exame diz que as fases de geração, transmissão e distribuição compõem o preço final da operação e, conseqüentemente, a base de cálculo dos impostos, nos termos do art. 13, I, da LC nº 87/96.

2.2. A importância da teoria geral do fato gerador da obrigação tributária

Para verificar se ocorreu concretamente o fato gerador da obrigação tributária devem ser examinados os seus cinco aspectos inseparáveis:

- a) o aspecto material, objetivo ou nuclear que corresponde à norma jurídica que define a hipótese de incidência do imposto;
- b) o aspecto subjetivo ativo (Fazenda Pública) e o aspecto subjetivo passivo (contribuinte e responsável tributário);

- c) o aspecto espacial que define a entidade política competente para tributar;
- d) o aspecto temporal que define a legislação tributária aplicável a cada caso concreto; e
- e) o aspecto quantitativo que se compõe de base de cálculo e alíquota. A base de cálculo é a ordem de grandeza sobre a qual se aplica a alíquota.

O mais importante desses cinco aspectos é o aspecto material que define quando incide a norma jurídica de tributação. Por isso, a doutrina se dedica quase que exclusivamente ao exame desse aspecto na abordagem de teoria geral do fato gerador, que a nosso ver, é uma falha. Faltante qualquer um desses cinco aspectos mencionados, o fato gerador não poderá jamais ocorrer.

De fato, não há tributo sem titular do tributo, assim como não há tributo, sem contribuinte ou responsável tributário. Também não há tributo sem valor a ser pago. Outrossim, a obrigação tributária surge em determinado local e em determinado tempo. Assinale-se que esse aspecto temporal do fato gerador do ICMS não pode ser definido à discricção do legislador. Ele pressupõe a concretização do aspecto material do fato gerador, isto é, não pode ser definido antes da ocorrência do fato gerador⁴ que, como vimos, só acontece na fase final de venda da energia elétrica. Não pode, pois, o legislador definir a ocorrência do fato gerador no ato da geração, da transmissão ou da distribuição da energia elétrica. O certo é a sua ocorrência simultânea com o aspecto material do fato gerador, quando se define a legislação aplicável a cada caso concreto. Mas, isso, às vezes, gera insegurança jurídica. Por exemplo, o imposto de importação tem como fato gerador a entrada de produtos importados no Território Nacional (art. 19 do CTN). Porém, o art. 23 do Decreto-lei nº 37/1966 fixou o aspecto temporal do fato

4 Na hipótese do § 7º, do art. 150 da CF, que prevê a cobrança antecipada do imposto mediante substituição tributária para frente, o legislador criou a figura do *fato gerador presumido*, a fim de possibilitar o cálculo do imposto mediante aplicação da alíquota sobre a base de cálculo presumida, impondo-se a restituição imediata e preferencial na hipótese de o fato gerador presumido não vier ocorrer na posterior operação de revenda.

gerador do imposto de importação na data do registro da declaração de importação na repartição aduaneira, a fim de afastar a incerteza quanto ao exato momento da entrada dos produtos importados no Território Nacional por terra, ar ou mar. A mesma coisa acontece com o aspecto temporal do fato gerador do IPI, definido para o momento da saída do produto industrializado do estabelecimento industrial ou a ele equiparado, exatamente pela dificuldade de definir o momento certo em que se deu a industrialização.

Outrossim, não se pode verificar a ocorrência do fato gerador pelo seu aspecto quantitativo como fez o V. Acórdão sob exame, apontando o inciso I, do art. 13 da LC nº 87/96 que define a base de cálculo do ICMS.

A base de cálculo do ICMS no fornecimento de energia elétrica, que a Constituição classifica como mercadoria (§ 3º, do art. 155 da CF), é o *valor da tarifa energética* fixada pelo poder concedente.

Essa tarifa, preço público, engloba todas as despesas administrativas do distribuidor de energia elétrica, inclusive o valor do próprio ICMS e a margem de lucro da distribuidora.

Essa base de cálculo – preço público ou tarifa energética – não pode sofrer manipulação por meio de inclusão de despesas que não representam o fato gerador do ICMS, isto é, circulação jurídica de mercadoria. Por muito menos o STF, sob a sistemática de repercussão geral, determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS, porque não sendo o ICMS uma mercadoria passível de faturamento não poderia integrar a base de cálculo de contribuição social que tem por fato gerador o faturamento (RE nº 574.706, DJe de 17-3-2017).

Pergunta-se, onde a circulação jurídica no ato de transmissão? Onde a circulação jurídica no ato de geração de energia elétrica? A Usina Hidroelétrica só reveste a condição de contribuinte quando vende a energia elétrica produzida *diretamente* ao consumidor final nas hipóteses permitidas em lei.

Só que nessa última hipótese não há a utilização da Taxa de Uso do Sistema de Transmissão de Energia Elétrica – TUST – nem da Taxa de Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica – TUSD – o

que revela, mais uma vez, o desacerto da tese de inclusão desses valores na base de cálculo do ICMS.

Para tentar contornar essa objeção inafastável o V. Acórdão lança mão de um argumento que nada tem de jurídico, consubstanciando no item 4:

“Por outro lado, o mercado livre de energia elétrica está disponibilizado apenas para os grandes consumidores, o que evidencia que a exclusão do custo referente à transmissão/distribuição da base de cálculo do ICMS representa uma vantagem econômica desarrazoada em relação às empresas menores (consumidores cabíveis), que arcam com o tributo sobre “preço cheio” constante de sua conta de energia, subvertendo-se, assim os postulados da livre concorrência e da capacidade contributiva”.

Ao pretender promover a igualdade material entre o grande consumidor e o pequeno consumidor, para tentar justificar a exacerbação tributária do pequeno consumidor, o V. Acórdão invadiu a esfera de atribuição do legislador.

Lei alguma autoriza semelhante conclusão.

Se fosse o caso, essa pretensa igualdade, bem como o postulado da livre concorrência deveria ser aplicada ao inverso, isto é, retirar da base de cálculo do ICMS tanto a TUST, como a TUSD no fornecimento de energia aos pequenos consumidores para se igualarem aos grandes consumidores que se livram desses acréscimos adquirindo a energia elétrica diretamente da fonte geradora.

Os penduricalhos incluídos nas contas de energia elétrica tais como Conta de Consumo de Combustível – CCC; Reserva Global de Reversão – RGR; Encargo de Serviço do Sistema – ESS; Encargo de Energia de Reserva; Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica – PROINFA, Investimentos em Pesquisas e Desenvolvimento e Eficiência Elétrica – P&D; além da TUST e da TUSD aqui analisadas nada tem a ver com o consumidor de energia elétrica.

Por que o consumidor final deve arcar com as despesas do Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica, ou

com as despesas em Pesquisas e Desenvolvimento e Eficiência Energética? Amanhã poderá surgir a Taxa de Contenção do Desmatamento da Amazônia – TCDA, a taxa de Expansão das Hidrovias – TEH –, a Taxa de Represamento de Águas - TRA etc.

Todos esses penduricalhos não guardam relação de pertinência com o fato gerador da venda de energia elétrica que implica troca de propriedade ou de posse. É como incluir na base de cálculo da venda de automóvel o custo de importação de peças de aeronaves, que é um veículo automotor, mas bem diferente do automóvel.

Esses penduricalhos que avolumam a base de cálculo do ICMS são, na verdade, autênticos impostos inominados que estão ao reclamar a edição de lei complementar, com os requisitos previstos no inciso I, do art. 154 da CF:

“Art. 154. A União poderá instituir:

I – mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição”.

O Poder Público cobra impostos – e como cobra – exatamente para investir na área de geração de energia elétrica e de energias alternativas. Não faz o menor sentido jogar essas despesas de investimento, que devem constar na Lei Orçamentária Anual com despesas de investimentos, nas costas dos consumidores de energia elétrica só porque é prático e fácil de arrecadar, por causa da sanção de corte de fornecimento no caso de inadimplemento.

O Poder Público, infelizmente, sempre optou pela tributação exacerbada, onde é mais rentável e mais fácil de arrecadar. Foi assim que o ICMS incidente sobre a energia elétrica e a comunicação chegou a 25% contra 18% das mercadorias e serviços em geral, afrontando diretamente o princípio programático da seletividade do imposto em função da essencialidade das mercadorias e serviços (art. 155, § 2º, III da CF).

Não faz o menor sentido incluir na base de cálculo do ICMS as despesas com transmissão e distribuição de energia elétrica inovando a legislação vigente.

Como muito bem lembrado pela ilustre Ministra Helena Regina Costa, prolatora do impecável voto vencido, “a PEC nº 285/04 previa, justamente, a incidência do ICMS na transmissão e distribuição da energia elétrica, mas foi declarada prejudicada em virtude da conversão da PEC nº 58/07, que aumentou a entrega de recursos pela União ao Fundo de Participação dos Municípios. Da mesma forma, rejeitou-se a pretensão semelhante contida no texto do Projeto de Lei Complementar nº 352/02, dando origem à Lei Complementar nº 138/10, que, por sua vez, alterou a Lei Complementar nº 87/96 sem instituir a previsão de incidência do ICMS nos estágios intermediários”.

De conformidade com a jurisprudência do STF pode-se argumentar que se aquela PEC 285/04 tivesse sido convertida em Emenda Constitucional, a cobrança do ICMS na transmissão e distribuição de energia elétrica poderia ser considerada inconstitucional, por ausência de circulação jurídica da mercadoria nesses casos. Foi o que acontece com a EC nº 33, de 11-12-2001 que dispôs sobre a incidência do ICMS na entrada de bem ou mercadoria importados do exterior, qualquer que seja a sua finalidade. No primeiro momento, o STF passou a tributar o *leasing* internacional (RE nº 206.069, DJ de 1-9-2005). Mas, a Corte Suprema logo reviu esse entendimento equivocado sustentando que “não incide o ICMS na importação de aeronaves e/ou peças ou equipamentos de aeronaves sob o regime de *leasing*, porque esse regime não implica posterior transferência do domínio ao arrendatário, e a circulação de mercadoria é pressuposto de incidência do ICMS” (RE nº 461.968-SP, DJ de 24-8-2007).

3. CONCLUSÃO

Lamentavelmente a jurisprudência do STJ pela sua Primeira Seção, ao invés de combater os abusos do fisco, estimula essa tributação exacerbada ilegal, inconstitucional e ilegítima revertendo a sua

eskorreita decisão espelhada nas duas turmas do STJ à luz da Súmula nº 166, como de início mencionada.

Essa brusca alteração de jurisprudência consolidada, sem que houvesse qualquer modificação legislativa, conspira contra a segurança do direito retirando a previsibilidade que decorre das leis perenes.

II

Os tipos de tributos no direito constitucional português

Types of taxes in portuguese constitutional law

*José Casalta Nabais*¹

Resumo: Previamente ao tratamento do tema, o Autor começa por dar um conceito de tributo e pronunciar-se a favor de uma divisão dicotómica dos tributos que, do ponto de vista estrutural, ou são tributos unilaterais (impostos) ou tributos bilaterais. Depois, cuida dos tipos de tributos previstos na Constituição de 1976, tanto antes como depois da revisão constitucional de 1997. Passa, a seguir, a referir os tipos de tributos contemplados na Lei Geral Tributária, tentando, também, alinhar algumas idéias sobre regime jurídico geral das taxas constante da legislação. Encerra com algumas reflexões conclusivas.

Palavras-chave: Conceito de tributo, divisão dicotómica dos tributos, os tributos na Constituição, os tributos na Lei Geral tributária, o regime jurídico geral das taxas

Abstract: Before dealing with the topic, the Author begins by giving a concept of tax and speaking out in favor of a dichotomous division of taxes which, from a structural point of view, are either unilateral taxes or bilateral taxes. It then looks at the types of taxes provided for in the 1976 Portuguese Constitution, both before and after the 1997 constitutional revision. It then goes on to refer to the types of taxes contemplated in the General Tax Law, also trying to align some ideas about the general legal regime of bilateral taxes contained in the legislation. It ends with some summary concluding reflections.

Keywords: Concept of tax, dichotomous division of taxes, taxes in the Constitution, taxes in the General Tax Law, the general legal regime of bilateral taxes

Sumário: I. Um conceito de tributo e a divisão dicotómica dos tributos: 1. Um conceito de tributo; 2. A divisão dicotómica dos tributos; II. Os tipos de tributos

¹ Professor Catedrático Jubilado da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra.

antes da Constituição de 1976; III. Os tipos de tributos na Constituição Portuguesa de 1976: 1. Os tipos de tributos antes da revisão constitucional de 1997; 2. Os tipos de tributos depois da revisão constitucional de 1997; IV. Os tipos de tributos na LGT: 1. Os tipos de tributos na LGT; 2. O regime jurídico geral das taxas; V. Reflexões conclusivas

Como o título destas considerações, e sobretudo o seu sumário, claramente indiciam, vamos cuidar dos tipos de tributos no direito constitucional português. O que, em nosso entender, implica dizer alguma coisa sobre os tipos de tributos e a sua relevância jurídica a nível constitucional antes e depois da Constituição de 1976, bem como na Lei Geral Tributária (LGT).

Por conseguinte, começaremos por indicar e definir os tipos e tributos que a doutrina identificou ou teve em consideração na vigência da constituição anterior – a Constituição de 1933 – e dar conta da relevância jurídica – não só constitucional como também legal – que à distinção dos tributos foi dada. Depois, passaremos aos tipos de tributos relevantes à face da Constituição de 1976, em que verificaremos que inicialmente a distinção dos tributos não se alterou face à anterior, se bem que em sede da sua relevância jurídico-constitucional, se verificou, em certo sentido, inclusive uma limitação da mesma.

Uma situação que foi alterada pela Revisão Constitucional de 1997, em que da divisão dicotómica ou bipartida anterior se passou para uma divisão tricotómica ou tripartida dos tributos, muito embora, importa adiantar desse já, esta tenha muito escasso relevo em termos dos regimes jurídico-constitucionais dos tributos, como vamos ver no desenvolvimento que se segue. O que não é minimamente posto em causa pelas correspondentes disposições legais constantes da LGT.

Todavia, antes de entrarmos especificamente nos desenvolvimentos do tema em tabela acabados de mencionar, impõe-se apresentar um conceito de tributo, a fim de sabermos do que efetivamente estamos a falar e a analisar, bem como insistir na defesa, que temos vindo e continuamos a fazer, da imprescindível divisão dicotómica dos tributos, tanto em sede da estrutura das relações em que se

materializam como, sobretudo, em termos do seu regime jurídico-constitucional.

I. UM CONCEITO DE TRIBUTO A DIVISÃO DICOTÓMICA DOS TRIBUTOS

Começemos, então, por apresentar um conceito de tributo que comporte, em termos que acomodem as reflexões sobre os tipos de tributos no direito constitucional português contemporâneo e que, sobretudo, suportem a referida divisão dicotômica entre tributos unilaterais ou impostos e tributos bilaterais.

1. *Um conceito de tributo*

Pois bem, definindo tributos, como o fizemos há anos², a partir de três elementos: o elemento objetivo, o elemento subjetivo e o elemento teleológico. De um ponto de vista *objetivo*, o tributo corresponde: a uma *prestação* que revela a natureza obrigacional das relações jurídicas que origina *pecuniária* reportando-se assim a prestações concretizadas em dinheiro ou em algo equivalente a dinheiro, e *coativa* já que tem por fonte a lei, tratando-se, por conseguinte, de obrigações *ex lei*³. Por seu lado, do ponto de vista *subjetivo* deparamo-nos com uma prestação com as características antes enunciadas exigida a favor de entidades que exercem funções ou tarefas públicas a detentores de capacidade contributiva ou a beneficiários ou fatores de específicos

2 V. José Casalta NABAIS, “Algumas considerações sobre a figura dos tributos”, *Estudos de Homenagem ao Prof. Doutor Aníbal de Almeida*, Boletim da Faculdade de Direito, Coimbra Editora, 2012, pp. 733 – 759.

3 Lei que vai aqui entendida em sentido algo amplo, já que essa fonte não tem de ser constituída necessariamente por lei, decreto-lei ou decreto legislativo (regional), podendo ser constituída também por regulamentos, como sucederá em sede de taxas e das contribuições financeiras que, nos termos dos correspondentes “regimes gerais”, para eles remetam – v., nesse sentido, o artigo 8.º do Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais (RG TAL).

serviços públicos⁴. Enfim, do ponto de vista *teleológico* ou *finalista* os tributos são exigidos pelas mencionadas entidades que exercem funções ou tarefas públicas para a realização dessas mesmas funções ou tarefas desde que não tenham carácter sancionatório⁵. O que significa que os tributos podem ter uma finalidade não apenas financeira ou fiscal, mas também outras finalidades, como as económicas ou sociais, excluída que esteja a função sancionatória, uma vez que se tiverem natureza sancionatória serão penas (criminais) ou coimas (contraordenacionais).

Trata-se, pois de um conceito em que se integram facilmente as diversas espécies de tributos, sejam estes tributos unilaterais ou impostos, sejam tributos bilaterais ou taxas, sejam, enfim, tributos que, de algum modo mais aparente do que real, se situam a meio caminho entre esses dois tipos, como são as comumente designados contribuições especiais. A este respeito é de sublinhar que o critério para a distinção entre esses tipos de tributos se reporta exclusivamente à *estrutura da relação tributária*, ao tipo de relação que se estabelece entre os respectivos sujeito ativo e o sujeito passivo, e não à *titularidade ativa* dessa relação, como o sugere a frequentemente utilizada expressão “tributos parafiscais”, nem a *finalidade do tributo* como, por vezes, vai subentendido na expressão “tributos extrafiscais”.

Por conseguinte, as dificuldades que surjam relativas à exata configuração da estrutura da mencionada relação não podem ser eficazmente ultrapassadas através do recurso a outros critérios que nada têm a ver com a referida estrutura. Mais especificamente, não podem ser ultrapassadas nem pelo recurso ao critério da *titularidade*

4 A detentores de capacidade contributiva no caso dos tributos unilaterais ou impostos, e a beneficiários ou fautores de específicos serviços ou custos públicos nos casos dos tributos bilaterais ou taxas (ou contribuições de estrutura bilateral).

5 V., neste sentido, o conceito de tributo do artigo 3.º do *Código Nacional Tributário Brasileiro*, em que o tributo é definido como “toda a prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção a acto ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. V., também, embora tendo em conta não o género, os tributos, mas antes a espécie, os impostos, José Casalta NABAIS, *Direito Fiscal*, 11ª ed., Coimbra, Almedina, 2019, pp. 34 e ss.

ativada relação, tributária que é a base da distinção entre tributos fiscais e tributos parafiscais, nem pelo recurso ao critério da *finalidade do tributo* que suporta a distinção entre tributos fiscais e tributos extrafiscais.

2. A divisão dicotômica dos tributos

Mas passemos à imprescindível divisão dicotômica dos tributos, tanto em sede da estrutura das relações em que se materializam como, em consequência desta, em termos do seu regime jurídico-constitucional, em que temos ou tributos com estrutura unilateral ou impostos ou tributos com estrutura bilateral. Do ponto de vista estrutural, temos uma *distinção primária* de tributos que se impõe, segundo a qual os impostos diferenciam-se das taxas e das contribuições financeiras a favor de entidades públicas por, nos primeiros, termos prestações pecuniárias unilaterais e, nos segundos, prestações pecuniárias bilaterais. Estrutura que, arrancando da realidade extrajurídica, sobretudo económica, em que se materializam, tem depois expressão nos tributos enquanto realidade jurídica concretizada sobretudo na disciplina constitucional e legal que os molda. Pelo que a distinção entre os tributos de estrutura unilateral ou impostos e os tributos de estrutura bilateral ou taxas e contribuições bilaterais⁶ tem expressão em diversos aspetos a que, obviamente, não podemos deixar de fazer alusão.

É que a lógica e razão de ser de uns e de outros é radicalmente diferente. O que se revela, desde logo, em sede da legitimidade, pois enquanto os impostos têm por suporte uma *legitimidade política* ou de Estado, em geral reportada ao voto popular, os tributos bilaterais têm por base uma *legitimidade económica* ou de mercado reportada a uma troca individual ou grupal de utilidades. Assim, enquanto os impostos são tributos *sem causa*, que assentam, de um lado, no poder tributário puro e simples do Estado e, de outro, na capacidade contributiva dos

6 Dizemos contribuições bilaterais para afastar as contribuições que são impostos seja na medida em que estes são designados por contribuições, seja porque se reportam às conhecidas “contribuições especiais” que, como vamos referir, também são consideradas impostos.

destinatários deste poder, os tributos bilaterais têm por efetivo suporte uma *causa específica* constituída pela prestação pública a que a taxa ou contribuição serve de contraprestação, correspondendo a um poder tributário que é inerente ao próprio poder de prestação pública a que o tributo bilateral serve de contraprestação.

Daí que a incidência dos impostos seja sobre manifestações da capacidade contributiva, que em geral mais não são do que qualificadas manifestações da mais ampla capacidade económica⁷, as quais se traduzem na obtenção de rendimento, na titularidade ou transmissão de património ou na utilização do rendimento ou património na aquisição de bens e serviços. Capacidade contributiva a que não é alheia à *ideia de solidariedade* traduzida no facto de apenas serem exigidos impostos a quem, embora dispondo de capacidade económica, ultrapasse o mínimo ou mínimos existenciais que, em concreto, sejam de reconhecer. Já os tributos bilaterais incidem como contraprestação sobre prestações oferecidas ou possibilitadas pelo Estado ou outros entes públicos ou com funções públicas, assentando assim numa ideia de *justiça comutativa*. O que tem expressão eloquente no critério de medida dos tributos, pois se esse critério nos impostos é a capacidade contributiva dos correspondentes sujeitos passivos, nos tributos de estrutura bilateral é ao equilíbrio entre a prestação pública e a contraprestação constituída pela taxa ou pela contribuição que cabe esse papel.

Características estas a que estão intimamente ligadas outras que também contribuem para a distinção dos dois tipos de tributos, como são a relativa à administração ou gestão dos tributos, de um lado, e a respeitante ao destino das receitas proporcionadas pelos mesmos, de outro. No que concerne ao primeiro aspeto, se a liquidação

⁷ Isto naturalmente para quem entenda a capacidade económica como sendo um conceito mais amplo do que o da capacidade contributiva. O que não foi o entendimento da Assembleia Constituinte que elaborou a atual Constituição Espanhola, que utilizou a expressão capacidade económica para evitar que pudessem ser erigidas em objeto de tributação manifestações de capacidades não económicas, o da capacidade de gozo de serviços públicos perfilhado por F. MAFFEZZONI, *Il Principio di Capacità Contributiva nel Diritto Finanziario*, Torino, UTET, 1970.

e cobrança dos impostos corresponde a uma administração ou gestão geral e única, encontrando-se sob a responsabilidade da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT)⁸, já a liquidação e a cobrança das taxas e das contribuições financeiras serão em geral tarefas de administração ou gestão da entidade ou entidades que tenham a seu cargo as prestações públicas a que correspondem como contraprestações as taxas ou as contribuições financeiras.

Por seu turno, no respeitante ao destino das receitas proporcionadas pelos tributos, enquanto as receitas dos impostos não podem deixar de ter uma afetação geral, encontrando-se, por conseguinte, sujeitas ao estrito princípio do direito orçamental da *não consignação de receitas*, como está previsto no artigo 16.^º da Lei de Enquadramento Orçamental⁹, as receitas dos tributos bilaterais, atenta a sua estrutura bilateral, encontram-se inevitavelmente consignadas ao departamento ou serviço público que seja responsável pela realização da prestação pública de que o tributo é contraprestação.

À administração ou gestão dos impostos pela AT e à não consignação das suas receitas encontra-se ligado um outro aspeto. É que as receitas dos impostos e das contribuições para a Segurança Social contam para o apuramento da carga e esforço fiscais¹⁰, apresentando-se

8 Dizemos sobre responsabilidade da AT, porquanto, tendo em conta o atual sistema de “administração ou gestão privada” da generalidade dos impostos, à AT cabe basicamente um papel de controlo, fiscalização ou supervisão dessa administração ou gestão a cargo dos particulares, sobretudo das empresas – v. José Casalta NABAIS, *Direito Fiscal*, cit., pp. 343 e ss.

9 Daí que, nos termos desse artigo 16.^º da Lei de Enquadramento Orçamental, a consignação de receitas dos impostos seja absolutamente excepcional.

10 Categorias que, embora diferentes, pois enquanto a carga fiscal constitui a percentagem do PIB que o Estado recolhe em receitas fiscais (impostos e contribuições para a Segurança Social), o esforço fiscal, não obstante as diversas formas ou metodologias para o medir, relativamente às quais está longe de haver consenso, é, a seu modo, facilmente inteligível em termos empíricos, porquanto tem a ver com o rendimento disponível com que os contribuintes ficam depois de pagar os impostos, ou seja, tem em conta a relação entre a carga fiscal e o PIB *per capita*, que pode ser bastante diverso em países com a mesma carga fiscal. V., a este respeito, Manuel Henrique de Freitas PEREIRA, *Fiscalidade*, 4.^a ed., Coimbra, Almedina, 2011, pp. 344 e ss.; J. Albano SANTOS, *Teoria Fiscal*, 2.^a ed., Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas,

assim com um elevado grau de transparência que permite, designadamente, a comparabilidade internacional dos sistemas fiscais. O que, por via de regra, não ocorre com as receitas dos tributos bilaterais que ficam circunscritas à orçamentação e contabilização dos serviços ou departamentos que os estabelecem ou administram e cobram, sendo muito difícil saber o seu montante global e, conseqüentemente, o seu peso *per capita*, constituindo, por isso, na medida em que de verdadeiros impostos se trate, como é cada vez mais frequente, efetivas *cifras negras* da carga e esforço fiscais que os contribuintes, ao fim e ao cabo, não estão em condições de conhecer e, conseqüentemente, de contestar ou impugnar com um mínimo de eficácia¹¹.

Outro aspeto em que a diversidade de estrutura e de legitimidade dos impostos e das taxas e contribuições financeiras têm conseqüências muito visíveis é a que se prende com a subsistência dos tributos bilaterais, quando os atos jurídicos, que sejam seu pressuposto de facto ou facto gerador, venham a ser anulados ou declarados inválidos. Isto naqueles casos em que tais atos jurídicos, apesar de inválidos, acabam por se consolidar na ordem jurídica porque se tronaram inimpugnáveis ou porque, tendo sido anulados pela administração ou pelos tribunais, se verifique a impossibilidade de execução do ato ou da sentença de anulação, como acontecerá no caso de anulação de uma licença de construção concedida para construir um prédio que, todavia, foi construído e já não pode ser demolido. Numa tal situação, uma vez que se mantém a prestação pública, pela qual é devida como contraprestação a taxa ou a contribuição financeira, não pode deixar de se manter também esta sob pena de evidente ocorrência de uma situação de *enriquecimento sem causa* para o titular da licença.

É, tendo presente o conceito de tributo acabado de recortar e as considerações complementares feitas a tal respeito, bem como a imprescindível divisão dicotómica dos tributos, que vamos passar

2013, pp. 455 e ss.; Manuel Correia de PINHO e Maria Manuel PINHO, “Esforço fiscal em Portugal” in *Notas Económicas 44*, Impactum Coimbra University Press.

11 O que, como temos vindo a denunciar, conduz a um sistema fiscal paralelo que fica excluído de qualquer escrutínio do Estado de Direito Democrático, que seja digno desse nome.

mais propriamente para os tipos de tributos no direito constitucional português, referindo-nos aos tipos de tributos antes da Constituição de 1976, aos tipos de tributos na Constituição de 1976 e, bem assim, na LGT.

II. OS TIPOS DE TRIBUTOS ANTES DA CONSTITUIÇÃO DE 1976

A análise dos tipos de tributos ao período em referência vai limitar-se, como facilmente se compreenderá, ao correspondente à vigência da Constituição de 1933. O que, diga-se de passagem, não tem a ver propriamente com a fraca referência aos impostos ou contribuições nas constituições anteriores, mas sobretudo com o facto de nelas não haver quaisquer referências aos tipos de tributos porquanto as expressões impostos e contribuições serem aí tidas por expressões sinónimas¹². Assim acontece com as referências contidas nas quatro constituições anteriores à de 1933, relativas à iniciativa da criação dos impostos, reservada à Câmara dos Deputados¹³, à autorização da cobrança dos impostos, reservada às Cortes ou ao Congresso da República,¹⁴e ao dever de contribuir para as despesas do Estado¹⁵.

12 Sendo as contribuições outro nome para designar os impostos, como foi corrente no até aos finais do século XIX. Uma designação que veio mesmo a ser defendida como preferencial no quadro da filosofia liberal da segunda metade do século XIX, que via no indivíduo um cidadão livre e titular exclusivo dos seus direitos, que pagava prestações ao Estado não porque este tivesse o poder de lhas impor, mas antes porque ele, como cidadão, tinha a obrigação de as realizar.

13 V. o artigo 35.º, § 1.º, da Carta Constitucional, o artigo 54.º, 1.º, da Constituição de 1838, e o artigo 23.º, alínea *a*), da Constituição de 1911.

14 V. o artigo 103.º, IX, da Constituição de 1822, o artigo 15.º, § 8.º, da Carta Constitucional, o artigo 37.º, 12.º, da Constituição de 1838, e o artigo 26.º, 3.º, da Constituição de 1911.

15 Formulado pela positiva, embora sem indicação de qualquer critério da tributação, na Constituição de 1822 (artigo 19.º), e pela negativa, mas com a indicação do critério da tributação, na Carta Constitucional (artigo 145.º, § 14.º) e na Constituição de 1838 (artigo 24.º), em que se prescreve que ninguém está isento de contribuir para as despesas do Estado “em proporção dos seus haveres”. Uma formulação que teve por fonte a Constituição de Cádiz, de 1812, em cujo artigo 8.º se prescrevia “También está obligado todo español, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado”, e que encontramos também, na formulação positiva, na Constituição da II República, como vamos ver a seguir no texto, no artigo

A única exceção à referência limitada aos impostos ou contribuições nas constituições mencionadas é constituída pelo artigo 124.º da Constituição de 1822, que dispunha: “O rei não pode: ...II - Impor tributos, contribuições ou fintas”. O que, todavia, tem um sentido muito específico, pois está intimamente ligado à abolição do absolutismo real que a aprovação e juramento por parte do rei da primeira constituição significou. Nesse quadro de forte limitação do poder do rei inerente à instauração de uma monarquia constitucional, compreende-se que ficasse constitucionalmente expresso que ele não dispunha mais do paradigmático poder tributário, tivessem os impostos o nome que tivessem.

Pois bem, tendo em consideração a Constituição de 1933, encontramos nesta, em sede dos tipos de tributos e dentro das disposições constitucionais que integram o que é costume designa por “constituição fiscal”, a alusão aos impostos e às taxas. Podemos afirmar que as disposições constitucionais que formam a mencionada constituição fiscal; as seguintes:

- “Artigo 8.º - Constituem direitos, liberdades e garantias individuais dos cidadãos portugueses: ...16.º- Não pagar impostos que não tenham sido estabelecidos de harmonia com a constituição”.¹⁶.
- “Artigo 28.º- Todos os cidadãos são obrigados...a contribuir, conforme os seus haveres, para os encargos públicos”.
- “Artigo 70.º - A lei fixa os princípios gerais relativos: 1.º - Aos impostos; 2.º - Às taxas a cobrar pelos serviços públicos

25.º do Statuto Albertino (a Constituição do Reino de Itália), de 1848, com a expressão “nella proporzione dei loro averi” e no artigo 134.º da Constituição de Weimar, de 1919, com a expressão “im Verhältnis ihrer Mittel”.

16 Uma disposição que constitui uma tradição republicana, porquanto tem por antecedente a Constituição de 1911, que prescrevia: “Artigo 3.º - A constituição garante a portugueses e estrangeiros residentes no país a inviolabilidade dos direitos concernentes à liberdade, à segurança individual e a propriedade, nos termos seguintes:... 27.º Ninguém é obrigado a pagar contribuições que não tenham sido votadas pelo Poder Legislativo ou pelos corpos administrativos, legalmente autorizados a lançá-las, e cuja cobrança se não faça pela forma prescrita na lei”. Disposição que, com idêntico sentido e alcance, consta do artigo 103.º, n.º 3, da constituição atual.

...§ 1.º - Em matéria de impostos, a lei determinará: a incidência, a taxa ou os seus limites, as isenções a que possa haver lugar, as reclamações e os recursos admitidos em favor do contribuinte”.

- “Artigo 93º - Constitui matéria da exclusiva competência da Assembleia Na aprovação das bases gerais sobre: ...h) Impostos, nos termos do artigo 70.º, ressalvada, porém, a competência dos órgãos legislativos para o ultramar; acional; ... § 1.º - Em caso de urgência e necessidade pública, poderá o Governo, independentemente de autorização legislativa e fora do funcionamento efetivo da assembleia nacional, legislar em matéria de impostos e sistema monetário, devendo, porém, o decreto-lei em que o fizer ser ratificado na sessão legislativa que se seguir à publicação, sob pena de caducidade”.

Interessa aqui a referência aos dois tipos de tributos relevantes em termos do seu regime jurídico-constitucional – os impostos e as taxas. Pois, enquanto os impostos se encontram sujeitos ao bem conhecido princípio da legalidade fiscal, impondo a exigente intervenção da Assembleia Nacional, constante dos artigos 93.º, alínea h), e 70º, n.º 1.º e § 1.º, as taxas apresentam-se como tributos cuja intervenção da Assembleia Nacional se limitava à fixação dos princípios gerais pelos quais se deviam reger em conformidade com o estatuído no § 2.º do mencionado artigo 70.º.

Estamos, assim, perante uma referência apenas aos dois tipos de tributos que corresponde inteiramente à divisão dicotómica dos tributos que a ordem jurídica portuguesa comportava na altura com total suporte legal, doutrinal e jurisprudencial. É certo que a doutrina e naturalmente a jurisprudência, à semelhança do que acontecia em outros países, como, por exemplo, em Itália e em Espanha, falava em três tipos de tributos – os impostos, as taxas e as contribuições especiais – mas, como é sabido, isso não alterava em nada a referida divisão dicotómica, porquanto as contribuições especiais foram sempre consideradas como impostos, embora impostos especiais em função das especificidades próprias das manifestações da capacidade contributiva visadas.

De facto, relativamente às contribuições especiais¹⁷, é habitual, seguindo uma distinção há muito consolidada sobretudo na doutrina italiana e espanhola, referenciar duas modalidades: a das “contribuições de melhoria”, que se verifica naqueles casos em que é devida uma prestação, em virtude de uma vantagem económica particular resultante do exercício de uma atividade administrativa, por parte de todos aqueles que tal atividade indistintamente beneficia, das “contribuições por maiores despesas”, que ocorre naquelas situações em que é devida uma prestação em virtude de as coisas possuídas ou de uma atividade exercida pelos particulares darem origem a uma maior despesa para as autoridades públicas¹⁸.

Ora, como se pode ver, tais contribuições ou tributos especiais não passam de impostos especiais que, como já referido, apresentam a particularidade de terem por base manifestações da capacidade contributiva de determinados grupos de pessoas resultantes do exercício de uma atividade administrativa pública e não, ou não exclusivamente, do exercício de uma atividade do respetivo contribuinte como acontece nos impostos. Manifestações da capacidade contributiva que operam de maneira diferente consoante de trate de “contribuições de melhoria” ou de “contribuições por maiores despesas”, já que, enquanto nas primeiras a atividade administrativa pública provoca manifestações positivas dessa capacidade, aumentando-a, nas segundas, a atividade administrativa pública limita-se a obstar que essa capacidade diminua. Há assim uma prestação pública traduzida numa vantagem que, embora indeterminada relativamente a cada contribuinte como nos impostos, não deixa, a seu modo, de ser algo determinável na perspectiva do grupo de contribuintes beneficiado pela correspondente atividade administrativa.

Um entendimento das coisas que se manteve depois da Constituição de 1933 e que é confirmado inequivocamente no presente pelo disposto no artigo 4.º da LGT, em cujo n.º 3 se prescreve: “as contri-

17 Que são a versão portuguesa dos *tributi* ou *contributi speciali* de Itália, das *contribuciones especiales* em Espanha e dos *Beiträge* na Alemanha.

18 V., por todos, Alberto XAVIER, *Manual de Direito Fiscal*, Lisboa, 1974, pp. 57 e ss.

buições especiais que assentem na obtenção pelo sujeito passivo de benefícios ou aumentos de valor dos seus bens em resultado de obras públicas ou da criação ou ampliação de serviços públicos ou no especial desgaste de bens públicos ocasionados pelo exercício de uma atividade são consideradas impostos”.

Significa isto que na vigência da Constituição de 1933 prevaleceu à divisão dicotómica dos tributos, entre tributos unilaterais ou impostos e tributos bilaterais ou taxas, cuja consequência constitucional mais importante se reportava à exigência do princípio da legalidade nos termos que vimos dos artigos 70.º, n.ºs 1.º e 2.º, e § 1.º, e 93.º, alínea h). O que explica, de resto que, no estudo do direito dos tributos, se tivesse tido em conta apenas o regime dos impostos quando o estudo do direito destes passou a ser autonomizado nas faculdades de direito¹⁹.

III. OS TIPOS DE TRIBUTOS NA CONSTITUIÇÃO DE 1976

Nesta sede dos tipos de tributos relevantes na Constituição de 1976, impõe-se distinguir a situação existente antes da revisão constitucional de 1997 e a situação resultante desta revisão²⁰, uma vez que, enquanto na versão anterior havia uma referência direta apenas à figura dos impostos, aceitando, todavia, a divisão dos tributos em impostos e taxas reconhecida pela doutrina e constante da Constituição de 1933, após a revisão passou-se para uma referência constitucional a três tipos de tributos – impostos, taxas e contribuições financeiras a

19 Assim aconteceu nos anos em que o direito fiscal figurou nos *curricula* das faculdades de direito entre 1922 e 1929 e, depois, de 1945 em diante. V. José Casalta NABAIS, “Notas breves sobre o ensino do direito fiscal na Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra” e “Considerações sobre o ensino e a evolução do direito fiscal nos últimos cem anos”, in José Casalta NABAIS, *Por um Estado Fiscal Suportável – Estudos de Direito Fiscal*, vol. I, Almedina, Coimbra, 2005, pp. 539 –557, e vol. IV, Coimbra, Almedina, 2015, pp. 187 – 213.

20 Que constitui a 4.ª revisão da Constituição, uma revisão relativamente ampla e significativa – v. José Casalta NABAIS, “Uma futura revisão constitucional?”, in José Casalta NABAIS, *Por um Estado Fiscal Suportável – Estudos de Direito Fiscal*, vol. V, Coimbra, Almedina, 2018, pp. 201 – 217.

favor de entidades públicas. Começamos, então, pela situação anterior a 1997 para depois cuidarmos da situação posterior.

1. *Os tipos de tributos antes da revisão constitucional de 1997*

Pois bem, na versão da Constituição de 1976 anterior à revisão de 1997, encontramos referidos diretamente apenas os impostos, embora estes sejam objeto de tratamento em diversas disposições constitucionais. O que é, em certa medida, a continuação do acontecia nas constituições anteriores à Constituição de 1933, em que, como vimos, os impostos comportam já diversas referências.

Os impostos aparecem tratados na Constituição de 1976, nos artigos seguintes:

- 67.º, alínea e)²¹, em que em sede das incumbências do Estado relativas ao reconhecimento da constituição e proteção da família figura a de “regular os impostos ...de harmonia com os encargos familiares”;

- 106.º²², em cujo n.º 2 e n.º 3 se prescreviam respetivamente, “[o]s impostos são criados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes” e “[n]inguém pode ser obrigado a pagar impostos que não tenham sido criados nos termos da Constituição e cuja liquidação e cobrança se não façam nas formas prescritas na lei.

- 107.º²³ que, sob a epígrafe “impostos”, recorta o programa de reforma fiscal necessário à implantação da nova constituição, que foi sendo executado por etapas e objeto de acertos na revisão constitucional de 1997²⁴.

21 Que passou a ser a alínea f) com a revisão constitucional de 1997.

22 Que passou a ser o artigo 103.º com a revisão constitucional de 1997.

23 Que passou a ser o artigo 104.º e sofreu algumas alterações com a revisão constitucional de 1997.

24 Tendo e conta, de um lado, a concretização da reforma fiscal programada e, de outro lado, o facto por nós denunciado de relativo incumprimento das disposições que permanecem com atualidade v. José Casalta NABAIS, “Ainda fará sentido o artigo 14.º da Constituição?”, in José Casalta NABAIS, *Por um Estado Fiscal Suportável – Estudos de Direito Fiscal*, vol. V, Coimbra, Almedina, 2018, pp. 201 – 21

- 167.º em cuja alínea o)²⁵ integrava na reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República, a “[c]riação de impostos e sistema fiscal”.

- 255.º, em que, sob a epígrafe “participação nas receitas dos impostos diretos”, se prescrevia: “[o]s municípios participam, por direito próprio e nos termos definidos pela lei, nas receitas provenientes dos impostos diretos”.

Já em relação às taxas não encontramos qualquer referência direta, havendo apenas uma alusão indireta na medida no artigo 240.º, subordinado à epígrafe “património e finanças locais” se estabelecia no seu n.º 3 “[a]s receitas próprias das autarquias locais incluem obrigatoriamente as provenientes da gestão do seu património e as cobradas pela utilização dos seus serviços”²⁶. Um preceito constitucional que assim reserva à respetiva autarquia as taxas cobradas pelos serviços por ela prestados.

2. Os tipos de tributos depois da revisão constitucional de 1997

Foi a revisão constitucional de 1997 a que trouxe alterações mais significativas à constituição fiscal constante da Constituição de 1976. Pois como já escrevemos há mais de uma década, através desta revisão, foram introduzidas diversas alterações, algumas delas com manifesto alcance inovador²⁷.

Assim e para além da alteração com importantíssimos reflexos no direito dos impostos, traduzida na remissão para a lei das condições aplicáveis ao tratamento automatizado, à conexão, transmissão e utilização dos dados pessoais informatizados (artigo 35.º, n.º 2), a constituição fiscal foi objeto das seguintes alterações:

25 Que passou a ser a alínea i) do artigo 168.º com a 1.ª revisão constitucional, de 1982 e a alínea j) do artigo 165.º com a revisão constitucional de 1997

26 Preceito que passou a ser o artigo 238.º com a revisão constitucional de 1997.

27 V. José Casalta NABAIS, “A constituição fiscal de 1976, sua evolução e seus desafios”, in José Casalta NABAIS, *Por um Estado Fiscal Suportável – Estudos de Direito Fiscal*, vol. I, Coimbra, Almedina, 2005, pp. 121 – 155. Estudo em que se podem ver também as pequenas alterações que sofreu nas revisões constitucionais anteriores

1) a integração nas incumbências do Estado respeitantes ao ambiente e qualidade de vida a de “assegurar que a política fiscal compatibilize desenvolvimento económico com proteção do ambiente e qualidade de vida” (artigo 66.º, n.º 2, alínea *h*);

2) a indicação expressa da política fiscal como meio através do qual o Estado deve “promover a justiça social, assegurar a igualdade de oportunidades e operar as necessárias correções das desigualdades na distribuição da riqueza e do rendimento” (artigo 81.º, alínea *b*);

3) a interdição de impostos que tenham natureza retroativa (artigo 103.º, n.º 3)²⁸;

4) a substituição no programa de reforma fiscal da referência ao imposto sobre sucessões e doações pela referência à tributação do património (artigo 104.º, n.º 3);

5) a inclusão na reserva absoluta de competência legislativa da Assembleia da República do “regime de finanças regionais” e da imposição para este regime da forma de lei orgânica (artigos 164.º, alínea *t*) e 166.º, n.º 2);

6) a inclusão na reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República do “regime geral das taxas e demais contribuições a favor das entidades públicas” (artigo 165.º, n.º 1, alínea *i*);

7) a ligação da titularidade regional de receitas fiscais às receitas fiscais geradas (e não, como anteriormente, às receitas fiscais cobradas) nas regiões autónomas e a previsão de uma participação das regiões nas receitas tributárias do Estado a estabelecer em consonância com o princípio da solidariedade (artigo 227.º, alíneas *i*) e *jj*)²⁹;

8) a introdução de previsão expressa da possibilidade de a lei atribuir poderes tributários às autarquias locais (artigo 238.º, n.º 4);

28 V., relativamente a essa alteração, José Casalta NABAIS, “Notas a respeito das leis interpretativas e impostos retroactivos” e “A centralidade do facto tributário e a sua limitada consideração na jurisprudência”, in José Casalta NABAIS, *Por um Estado Fiscal Suportável – Estudos de Direito Fiscal*, vol. V, Coimbra, Almedina, 2018, 307 – 331, e vol. VI, Coimbra, Almedina, 2022, p. 159 - 182.

29 Isto para além da autonomização do poder tributário regional face à titularidade regional de receitas fiscais, colocando cada um desses poderes em sua alínea.

9) a atribuição aos municípios de receitas tributárias próprias nos termos da lei (artigo 254.º, n.º 2)³⁰.

Por conseguinte, onde antes tínhamos apenas a referência expressa a impostos, passámos com revisão constitucional de 1997 a ter a referência a impostos, taxas e contribuições financeiras a favor das entidades públicas. O que, obviamente em nada põe em causa a divisão dicotómica dos tributos de que cuidamos mais acima, porquanto, como vimos escrevendo³¹, do ponto de vista do seu regime jurídico constitucional temos apenas dois tipos de tributos – o relativo aos tributos unilaterais ou impostos e o relativo aos tributos bilaterais que são as taxas e as contribuições financeiras a favor de entidades públicas.

De facto, ao nível da constituição, a disciplina jurídica dos tributos bilaterais é bem diversa da que suporta a dos tributos unilaterais ou impostos, sendo estes tributos aqueles que tradicionalmente polarizam a construção dogmática dos tributos, mesmo naqueles países em que, como é, por exemplo, o caso da Itália, Espanha e Brasil, a constituição se reporta ao género tributos e não à espécie impostos, como acontece entre nós, em França e na Alemanha. O que podemos ilustrar através da alusão aos princípios constitucionais relativos à legalidade, à segurança jurídica e à igualdade das taxas, os quais apresentam uma configuração diversa da que comportam enquanto referidos aos impostos. Uma palavra sobre cada um desses princípios, tendo presente a diferença mencionada.

Assim e relativamente ao princípio constitucional da legalidade das taxas, traduz-se este, como referimos, nos termos do artigo 165.º, n.º 1, alínea i), 2ª parte, na reserva de competência legislativa a

30 Todo um universo de alterações que, a nosso ver, se inscrevem, de algum modo, no fenómeno que designamos por “novorriquismo” constitucional ou numa sua expressão qualificada a que chamamos “discurso quantitativo” dos direitos fundamentais. Cf. José Casalta NABAIS, “Algumas reflexões críticas sobre os direitos fundamentais”, in José Casalta NABAIS, *Por uma Liberdade com Responsabilidade – Estudos sobre Direitos e Deveres Fundamentais*, Coimbra, Coimbra Editora, 2007, pp. 87 – 128.

31 V. o José Casalta NABAIS, “Sobre o regime jurídico das taxas”, in José Casalta Nabais, *Por um Estado Fiscal Suportável – Estudos de Direito Fiscal*, vol. IV, Almedina, Coimbra, 2015, pp. 285 – 317.

lei parlamentar ou a decreto-lei parlamentarmente autorizado do “regime geral” das taxas e do “regime geral” das contribuições financeiras a favor de entidades públicas. O que apresenta uma abissal diferença com o que ocorre em sede do princípio da legalidade dos impostos, do princípio da legalidade fiscal, já que este, em conformidade com o disposto nos artigos 165.º, n.º 1, alínea i), 1ª parte, e 103.º, n.º 2, implica que a disciplina jurídica dos elementos essenciais de cada imposto (isto é, a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes), conste de lei parlamentar ou de decreto-lei parlamentarmente autorizado, devendo essa disciplina, de resto, tanto em extensão como em intensidade, ser levada tão longe quanto seja possível. Algo que não se verifica com o princípio da legalidade dos demais tributos, pois em relação a estes, o que constitucionalmente se exige ao Parlamento é tão só o estabelecimento do seu regime geral, seja na versão inicial seja nas suas posteriores modificações, não tendo, por conseguinte, de intervir relativamente cada taxa, ou em relação a cada contribuição financeira cuja criação e disciplina cabe inteiramente aos órgãos legalmente competentes desde que respeitem o referido regime geral.

Mas a diferença no concernente à armadura jurídico-constitucional das taxas e demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas face aos impostos, também se revela em sede do princípio da segurança jurídica, já que no respeitante às taxas e contribuições financeiras, ao contrário do que se passa no domínio dos impostos desde a revisão constitucional de 1997, não temos nenhuma específica proibição de taxas ou contribuições financeiras retroativas, sendo a conformidade constitucional de todos estes tributos, retroativos e não retroativos, a avaliar com base no princípio da proteção da confiança legítima ínsito no princípio do estado de direito democrático constante do artigo 2.º da Constituição.

Depois, no que ao princípio da igualdade diz respeito, também a distinção dos tributos bilaterais face aos impostos é bem visível, uma vez que o critério ou medida do que deve ser considerado igual e do que deve ser considerado desigual em sede dos impostos é completa-

mente diferente do dos demais tributos. O que, mais uma vez, tem a ver com a diversidade da estrutura da relação jurídica do imposto e dos tributos bilaterais. Pois, constituindo-se o imposto na exigência de uma prestação pecuniária de carácter unilateral, que tem por base exclusivamente a vontade política do correspondente titular do poder tributário, não se encontrando ligada a uma qualquer situação específica de prestação estadual como contraprestação, compreende-se que o seu pressuposto e critério de medida seja a capacidade contributiva ou a capacidade de pagar enquanto realidade económica de natureza geral a que, assim, se vincula uma prestação de natureza pecuniária³².

Já as taxas e as contribuições financeiras, porque têm a sua causa em específicas prestações públicas cujo custo, se entende que deve ser suportado pelos destinatários das mesmas, individualmente ou em grupo, e não pelo universo dos contribuintes, o critério da sua medida não pode passar ao lado dessa realidade e de um certo equilíbrio entre essas prestações públicas e as contraprestações que constituem esses tributos. Daí que a sua medida não possa deixar de ter por base o princípio da proporcionalidade, o qual, segundo o entendimento formulado pela doutrina alemã para a figura das taxas, mas que vale para a generalidade dos tributos com estrutura bilateral, se concretiza no princípio da equivalência (*Äquivalenzprinzip*) entre prestação e contraprestação³³, traduza-se esta equivalência em específicos benefícios para o contribuinte a aferir pelo princípio da compensação pelos benefícios (*Vorteilsausgleich*), ou na provocação de específicos custos

32 Muito embora, face no atual quadro de crescente rarefação das bases tributárias que tradicionalmente têm suportado as manifestações da capacidade contributiva, constituídas pelo rendimento, pelo património e pelo rendimento e património utilizado na aquisição onerosa de bens e serviços, alguma doutrina mais recente venha propondo uma tributação que não se reporte apenas às referidas tradicionais manifestações da capacidade contributiva, antes tenha em conta novas capacidades ou capacitações consubstanciadas em qualificadas situações de vantagem economicamente avaliáveis. Sobre a ideia de capacitação v., por todos, Amartya SEN, *A Ideia de Justiça*, Coimbra, Almedina, 2012, sobretudo pp. 345 e ss., e, no respeitante ao alargamento da ideia de capacidade contributiva ou de pagar, v. Franco GALLO, *L'Ugualianza Tributária*, Editorial e Scientifica, 2012, esp. pp. 7 e ss.

33 Sobre o recorte jurídico deste princípio e a sua aplicação prática v., por todos, A. SCHMEHL, *Das Äquivalenzprinzip im Recht der Staatsfinanzierung*, Tübingen, 2004.

deste à comunidade, a aferir pelo princípio da cobertura dos custos (*Kostendeckungsprinzip*)³⁴.

Muito embora seja de acrescentar que, por vezes, se verifica uma combinação do critério do benefício com o critério da cobertura dos custos. De facto, relativamente aos tributos bilaterais baseados na ideia de equivalência assente na cobertura dos custos, pode ser útil de distinguir, como o vem fazendo a doutrina espanhola, entre os *custos trasladáveis*, que correspondem aos custos respeitantes à utilidade do serviço de que apenas os destinatários dos tributos beneficiam, devendo ser estes a suportá-los por inteiro, dos *custos imputáveis* que apenas podem ser colocados a cargo dos utentes na medida da utilidade do benefício específico por eles recebido do serviço, partilhando assim os custos com a comunidade que instituiu o serviço de interesse geral. Pelo que, tendo em conta esta distinção, é do maior interesse evitar que o Estado possa repercutir sobre os utentes dos serviços públicos, enquanto sujeitos passivos dos correspondentes tributos bilaterais, tendencialmente todos os custos de todos os serviços públicos, desenvolvendo deste modo uma efetiva deslocação do financiamento de significativas parcelas das despesas do Estado fiscal para uma espécie de “Estado taxador”³⁵.

34 Na terminologia alemã mais recente, que colhemos em K. TIPKE e J. LANG, *Steuerrecht*, 22ª ed., Köln, Dr. Otto Schmidt, 2015, pp. 42 e s., já que tradicionalmente a doutrina alemã, à qual se deve de resto esta construção dogmática, por via de regra, contrapõe o *Äquivalenzprinzip*, reportado à equivalência entre o tributo e o benefício proporcionado ao contribuinte, ao *Kostendeckungsprinzip*, reportado à equivalência entre o tributo e os custos provocados à comunidade – v., neste sentido, H-W. ARDANT, *Grundzüge des Allgemeinen Steuerrechts*, München, 1988, p. 11.

35 Uma designação utilizada por Sérgio VASQUES, *O Princípio da Equivalência como Critério de Igualdade Tributária*, Coimbra, Almedina, 2008, pp. 15 e ss. A respeito da viabilidade de um tal Estado, v. José Casalta NABAIS, *Problemas Nucleares de Direito Fiscal*, Almedina, Coimbra, 2020, pp. 142 e ss. e 197 e ss. Sobre o que dizemos no texto, v. Suzana Tavares da SILVA, *As Taxas e a Coerência do Sistema Tributário*, 2ª ed., Coimbra, Coimbra Editora, 2013, pp. 119 e ss.

IV. OS TIPOS DE TRIBUTOS NA LGT

Vejamos agora os tipos de tributos mencionados na LGT, que não procede à definição de nenhum deles, antes se limitando à indicar o pressuposto de facto, o facto gerador ou o facto tributário correspondente a cada um deles, com exceção das contribuições financeiras a favor de entidades públicas. A que se seguirá uma alusão ao regime jurídico dos tributos contido na LGT centrado no regime geral das taxas, mais especificamente no regime geral das taxas das autarquias locais, tendo em conta o já referido RGTAL.

1. *Os tipos de tributos na LGT*

Os preceitos LGT que aqui interessam são o n.º 2 do artigo 3.º e o artigo 4.º da LGT, que dispõem:

Artigo 3.º (Classificação dos tributos): ... 2 - Os tributos compreendem os impostos, incluindo os aduaneiros e especiais, e outras espécies tributárias criadas por lei, designadamente as taxas e demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas.

Artigo 4.º (Pressupostos dos tributos): 1 - Os impostos assentam essencialmente na capacidade contributiva, revelada, nos termos da lei, através do rendimento ou da sua utilização e do património. 2 - As taxas assentam na prestação concreta de um serviço público, na utilização de um bem do domínio público ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares. 3 - As contribuições especiais que assentam na obtenção pelo sujeito passivo de benefícios ou aumentos de valor dos seus bens em resultado de obras públicas ou da criação ou ampliação de serviços públicos ou no especial desgaste de bens públicos ocasionados pelo exercício de uma atividade são consideradas impostos.

A LGT reporta-se aos tipos de tributos no n.º 2 do seu artigo 3.º, em que prescreve que os compreendem os impostos e outras espécies tributárias criadas por lei, designadamente as taxas e demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas. No que mais não faz do que referir os tipos de tributos mencionados na alínea i) do n.º 1

do artigo 165.º da Constituição, admitindo, de resto, que possa haver outros tipos de tributos³⁶.

De outro lado, a título dos pressupostos dos tributos, no seu artigo 4.º, alude ao pressuposto dos impostos que “assentam essencialmente na capacidade contributiva, revelada, nos termos da lei, através do rendimento ou da sua utilização e do património”, e ao pressuposto das taxas que “assentam na prestação concreta de um serviço público, na utilização de um bem do domínio público ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares”³⁷. Não contém qualquer alusão ao pressuposto das contribuições financeiras a favor de entidades públicas, estabelecendo, em contrapartida e sem razão que se vislumbre, que as tradicionais “contribuições especiais” são consideradas impostos.

Por conseguinte, a LGT nada adianta ao que consta da Constituição no respeitante aos tipos de tributos e, quanto às contribuições especiais, mais não fez do que elevar para o texto da lei o que a doutrina e a jurisprudência constitucional há muito estabeleceram e se encontrava consolidado. Ou seja, não há aqui qualquer inovação em termos de força normativa da LGT relativa aos tipos de tributos e, bem assim, ao regime jurídico destes. O que não deixa de ser confessado pela própria LGT, no n.º 3 do seu artigo 3.º, ao dispor: “3 - O regime geral das taxas e das contribuições financeiras referidas no número anterior consta de lei especial”.

36 Uma ideia em relação à qual temos dúvidas que esteja em conformidade com a Constituição, porquanto esta, ao referir-se, na alínea i) do n.º 1 do seu artigo 165.º apenas aos impostos, às taxas e às demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas, parece reconduzir a estes três tipos todos os tributos.

37 V. também o artigo 41.º da Lei das Finanças Regionais Autónomas, em que se dispõe que “os governos regionais e as administrações regionais podem fixar o quantitativo das taxas, tarifas e preços devidos pela prestação de serviços regionais, ainda que concessionados, pela outorga de licenças, alvarás e outras remoções dos limites jurídicos às atividades regionais dos particulares e pela utilização dos bens do domínio público regional”. Já a Lei das Finanças Locais (Lei nº 73/2013, de 3 de setembro, sob o título Regime de Financiamento das Autarquias Locais e Entidades Inter-municipais), no seu artigo 14.º, al. d), refere-se apenas a taxas e preços resultantes de licenças e da prestação de serviços pelo município.

2. O regime jurídico geral das taxas

Como se compreenderá, vamos limitarmo-nos a fazer aqui algumas considerações relativas ao regime jurídico geral das taxas e, sobretudo, das taxas das autarquias locais dada a sua disciplina constante do RGTAL. Pois, quanto aos impostos, o seu regime jurídico, para além da sua componente constitucional muito forte já referida, integra toda a LGT, sendo esta verdadeiramente uma lei geral relativa aos impostos e não relativa à generalidade dos tributos³⁸. Por seu turno, o regime constitucional das taxas e contribuições financeiras, limita-se à exigência de o seu regime geral constar de lei ou de decreto-lei legislativamente autorizado nos termos da 2.ª parte da alínea i) do n.º 1 do artigo 165.º da Constituição.

Analisando o regime jurídico legal das taxas, que corresponde, sobretudo ao seu regime geral, alinhemos algumas notas a tal respeito, tendo em conta o RGTAL, pois é o único regime geral de taxas aprovado até o presente. Desde logo, devemos dizer que o RGTAL, não obstante se reportar às taxas das autarquias locais, apresenta-se como um regime que contempla o que podemos considerar uma disciplina comum aplicável à generalidade das taxas. Regime que, atenta a omissão legislativa que subsiste relativamente ao regime geral das taxas estaduais ou para-estaduais, tem a maior utilidade porquanto constitui um denominador jurídico comum a todas as taxas.

Por conseguinte, a referida omissão legislativa não pode ter-se por uma omissão total, uma vez que o RGTAL não deixa de constituir no nosso ordenamento jurídico uma importante expressão fragmentá-

38 Daí que, como vimos assinalando, a LGT não seja nem geral nem tributária, uma vez que se limita a regular alguns dos aspetos da relação de direito administrativo dos impostos gerais. O que está bem patente no facto de, segundo o n.º 3 do artigo 3.º, excluir da sua aplicação as taxas e as contribuições financeiras. V. José Casalta NABAI, *Direito Fiscal*, cit., pp. 205 e s.; e José Manuel Cardoso da COSTA, “Sobre o princípio da legalidade das taxas (e das demais “contribuições financeiras”, *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Marcello Caetano no Centenário do seu Nascimento*, Vol. I, Coimbra, Coimbra Editora, 2006, pp. 802 e ss.

ria ou parcial de um regime geral das taxas ou de certas taxas³⁹. Por conseguinte, encontramos no RGTAL o que podemos designar por *regime comum das taxas* integrado por princípios que, embora formulados relativamente às taxas das autarquias locais, se reportam à generalidade das taxas sejam estas autárquicas, estaduais ou para-estaduais⁴⁰.

O regime geral das taxas suscita-nos, porém, duas considerações preliminares: uma que, respeita ao âmbito do conceito de taxa subjacente ao RGTAL; outra, referente às relações entre o RGTAL e a LGT. Quanto ao primeiro dos aspetos, é de dar conta do conceito amplo e manifestamente formal que a incidência objectiva particularmente abrangente das taxas municipais parece revelar.

Com efeito, segundo o disposto no artigo 6.º do RGTAL, as taxas municipais podem ser contrapartida de utilidades prestadas aos particulares ou geradas por atividade dos municípios como as previstas nas alíneas *f*), *g*) e *h*) do n.º 1 e as referidas no n.º 2 desse artigo⁴¹. Pois, segundo as referidas alíneas, podem ser cobradas taxas: pela prestação de serviços no domínio da prevenção de riscos e da proteção civil; pelas atividades de promoção de finalidades sociais e de qualificação urbanística, territorial e ambiental; e pelas atividades de promoção do desenvolvimento e competitividade local e regional. Por seu lado, segundo o mencionado n.º 2, as taxas municipais podem também incidir sobre a realização de atividades dos particulares geradoras de impacto ambiental negativo.

39 O que não significa, todavia, que a falta de aprovação desse regime geral assim como a do regime geral das contribuições a favor de entidades públicas não configure uma inconstitucionalidade por omissão – v., neste sentido, J. J. Gomes CANOTILHO e Vital MOREIRA, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 4ª ed., vol. I -*Artigos 1º a 107º*, Coimbra, Coimbra Editora, 2007, anotação XV ao artigo 103.º.

40 Ou até às contribuições financeiras a favor de entidades públicas, na medida em que se trata princípios inerentes à estrutura bilateral destas, ou seja, vinculados à bilateralidade, à equivalência entre prestação e contraprestação e à fundamentação económico-financeira dos tributos.

41 Para uma crítica dessa incidência tão ampla das taxas municipais, v. Suzana Tavares da SILVA, *As Taxas e a Coerência do Sistema Tributário*, cit., pp. 133 e ss.

Por seu turno, relativamente às relações entre o RGTAL e a LGT, é preciso ter em devida conta que, como referimos, é a própria LGT a descartar a hipótese de conter qualquer regime geral comum às taxas, ao prescrever, no n.º 3 do seu artigo 3.º, que o regime geral das taxas e demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas consta de lei especial. O que, obviamente, não obsta a que a LGT constitua legislação subsidiária de primeira linha do RGTAL⁴², sendo, pois, aquela lei a convocada sempre que este regime não contenha específica solução. Conclusão a que, dada a natureza tributária das taxas, sempre se imporá mesmo que esse carácter subsidiário não estivesse reconhecido no artigo 2.º do RGTAL.

Mas centremo-nos no referido regime comum das taxas, em que temos alguns princípios legais da maior importância, como são o princípio da disciplina unitária dos elementos integrantes das taxas, o princípio da equivalência jurídica e o princípio da fundamentação económico-financeira. Uma palavra sobre estes princípios os quais, embora formulados para as taxas das autarquias locais, têm, a nosso ver, um visível alcance geral.

Assim e no respeitante ao *princípio da disciplina unitária* dos elementos tanto estruturais como dinâmicos das taxas, que tem consagração no artigo 8.º do RGTAL, trata-se de um princípio de natureza formal, segundo o qual os regulamentos que criem as taxas das autarquias locais, a aprovar pelo respetivo órgão deliberativo, devem conter obrigatoriamente, sob pena de nulidade: *a)* a indicação da base de incidência objectiva e subjetiva; *b)* o valor ou a fórmula de cálculo do valor das taxas a cobrar; *c)* a fundamentação económico-financeira relativa ao valor das taxas, designadamente os custos diretos e indiretos, os encargos financeiros, amortizações e futuros investimentos realizados ou a realizar pela autarquia local; *d)* as isenções e sua fundamentação; *e)* o modo de pagamento e outras formas de extinção da

42 Assim como o Código de Procedimento e de Processo Tributário no domínio coberto por esta codificação, constituindo as codificações de direito administrativo (geral) – em que sobressaem o CPA, o ETAF e o CPTA - legislação subsidiária de segunda linha.

prestação tributária admitidas; f) a admissibilidade do pagamento em prestações.

O que significa que, em tributo designadamente à transparência com que devem atuar as entidades públicas ou as entidades que exerçam funções públicas, a disciplina jurídica relativa a cada taxa não deve ser fragmentária, não se distribuindo, portanto por mais de um diploma normativo, nem passar pelo exercício da competência de mais de um órgão público, devendo este ser sempre um órgão com competência deliberativa e não um órgão executivo ou com competência exclusivamente executiva.

No respeitante ao *princípio da equivalência jurídica* das taxas, que constitui a consagração legal de uma característica tradicionalmente apontada aos tributos bilaterais pela doutrina, reporta-se ele a dois aspetos. De um lado e com um sentido positivo, não é mais nem menos do que afirmar a estrutura bilateral das taxas e a exigência de um certo equilíbrio entre as prestações realizadas pelas entidades públicas e as correspondentes contraprestações exigidas aos destinatários, em que não pode deixar de ter um papel importante o princípio da proporcionalidade.

De outro lado e com um sentido negativo, a ideia de equivalência jurídica tem por finalidade prescindir da exigência de uma equivalência económica nas taxas, a qual, quando imposta relativamente a serviços públicos que tenham de ser financeiramente autosustentáveis, que não admitam, portanto, défices de exploração, conduz a uma espécie de taxas – as tarifas ou preços públicos. Espécie esta que parece afastar-se da figura dos tributos na medida em que se consubstancia em preços formados em verdadeiro ambiente de mercado, limitando-se a correspondente ação do Estado a uma regulação que materialmente se não afaste da que tem ou pode ter sobre alguns preços privados.

Finalmente, uma palavra sobre o *princípio da fundamentação económico-financeira* das taxas, exigência que foi introduzida justamente pelo RGTAL e que, como vimos, deve constar do diploma normativo que cria e disciplina as taxas. Pois bem, a introdução da exigên-

cia de fundamentação económico-financeira compreende-se perfeitamente, já que é uma forma não só de assegurar que as taxas se pautem pela proporcionalidade, obstando assim a eventuais arbitrariedades na fixação dos seus montantes, como, ao tornar transparentes esses montantes, permitir aos respetivos sujeitos passivos conhecer da razoabilidade dos quantitativos fixados, podendo assim mais facilmente reagir contra taxas que não tenham por suporte uma adequada fundamentação.

Com efeito, olhando para os estudos de fundamentação económico-financeira do valor das taxas, que os municípios têm elaborando seguindo, de resto, todos eles uma metodologia muito idêntica e que vêm disponibilizando através da sua publicação em anexo ao respetivo regulamento de taxas e licenças municipais⁴³, verificamos que, com base nesses estudos, será mais fácil aos sujeitos passivos impugnar judicialmente as taxas com base na desproporcionalidade do seu valor ou até da violação dos critérios legais para a sua fixação. Desde logo, procedem a uma separação importante entre os preços públicos cujo valor não pode deixar de ter por base critérios de mercado e as taxas cujo valor não tem correspondência em prestações de mercado. Depois, no que às taxas diz respeito, esses estudos incluem relativamente a cada tipo de taxas os custos diretos e indiretos, os encargos financeiros, amortizações e futuros investimentos realizados ou a realizar pela autarquia local.

Naturalmente que o regime geral das taxas integra ainda diversos outros aspetos que, como se compreenderá, não vamos versar aqui, como os relativos à liquidação e cobrança das taxas, à execução fiscal por dívidas de taxas, à caducidade da liquidação e extinção da obrigação tributária⁴⁴. Há, todavia, dois aspetos – um que é específico

43 Lembramos que os municípios tinham de cumprir a exigência de fundamentação económico-financeira relativamente às taxas vigentes aquando da entrada em vigor do RGTAL, em 1 de janeiro de 2007, até 30 de abril de 2012, nos termos do disposto no artigo 17º do RGTAL, na redação dada a este pela Lei n.º 117/2009, de 29 de dezembro.

44 Refira-se que tanto no concernente à caducidade da liquidação das taxas como à prescrição das correspondentes obrigações tributárias, vale o disposto na LGT, a

das taxas, que se prende com a estrutura bilateral e outro relativo à sua impugnação judicial – a que é fazer menção.

No respeitante ao primeiro, trata-se de saber quais as consequências jurídicas relativamente à prestação pública a que a taxa corresponde no caso de seu não pagamento, bem como ainda no caso de anulação do ato de liquidação da taxa quando, todavia, a correspondente prestação pública já realizada se mantenha. Com efeito, o não pagamento de uma taxa não tem como consequência apenas constituir o respetivo sujeito passivo em devedor incumpridor, sujeitando-se ao correspondente processo de execução fiscal, caso a prestação pública a que corresponde a taxa já tenha sido realizada, mas também à não realização ou interrupção da prestação caso esta ainda não tenha tido lugar ou esteja a decorrer.

Deste modo, se a taxa for devida pela emissão de uma licença, o seu não pagamento constitui fundamento para a sua não emissão, assim como, quando exigida para a apreciação de um requerimento, o seu não pagamento seja fundamento do correspondente indeferimento liminar. Por seu turno, se a taxa for contrapartida da prestação de um serviço público, o seu não pagamento legitima a não prestação ou interrupção do serviço, do mesmo modo que, quando seja contrapartida pelo aproveitamento privativo do domínio público, o não pagamento da taxa conduza à caducidade do título em que se baseie esse aproveitamento⁴⁵.

Quanto ao outro aspeto mencionado, isto é, à anulação do ato de liquidação da taxa quando a correspondente prestação pública já tenha sido realizada e se mantenha, coloca-se o problema de saber se essa anulação judicial pode ser uma anulação pura e simples do ato de liquidação da taxa sem qualquer reflexo na prestação pública realizada, ou se a subsistência desta tem reflexos na anulação do ato de liqui-

menos que lei especial disponha diversamente, como o faz, de resto, o RGTAL, muito embora este fixe nos artigos 14.º e 15.º prazos para a caducidade e a prescrição idênticos aos estabelecidos nos artigos 45.º e 48.º da LGT. O que nos leva a perguntar se esses prazos não deveriam ser mais curtos para as taxas.

45 V. sobre esta temática Suzana Tavares da SILVA, *As Taxas e a Coerência do Sistema Tributário*, cit., pp. 154 e s.

dação. A este respeito, interrogamo-nos sobre se o problema em causa não deve convocar para a sua solução o contributo de outros sectores jurídicos da teoria geral do direito tributário, como, de um lado, o da natureza declarativa do ato de liquidação dos tributos, e, de outro lado, a circunstância de o ato de liquidação concretizar a relação jurídico-administrativa tributária, que tem a montante a relação jurídico-constitucional tributária e, de certo modo, a jusante a relação jurídico-obrigacional tributária⁴⁶.

Todavia e independentemente do tipo de resposta que possa advir desses domínios, afigura-se-nos óbvio que a ideia de equilíbrio implicada no princípio da proporcionalidade entre a prestação e a contraprestação, que está ínsita na estrutura bilateral da taxa, não pode deixar de ser tida em conta na anulação do ato de liquidação. O que terá reflexos quer no âmbito e intensidade dos efeitos da sentença de anulação quer na execução desta, tendo em consideração, de um lado, o tipo e gravidade do vício que o afeta, especificamente se trata de um vício formal ou procedimental ou de um vício substancial e, bem assim, se o ato anulado é renovável ou não, e, de outro lado, as possibilidades de reconstrução da correspondente situação hipotética atual.

Pois, a nosso ver, há que ter em conta, designadamente, se e em que medida o sujeito passivo contribuiu para a ilegalidade do ato⁴⁷, como também se pode ser invocada causa legítima de inexecução da sentença anulatória, apesar da interdição legal dessa invocação quando esteja em causa a execução de sentenças relativas a obrigações pecuniárias bem patente nos artigos 175.º, n.º 3, e 178.º do CPTA. É que essa interdição de causa legítima de inexecução, não só não pode ser entendida em termos absolutos⁴⁸, como a sua admissibilidade deve partir da ideia de que se trata de um instituto com efetivo recorte geral, uma vez que é concretização das condições de possibilidade de que

46 Sobre esta estratificação da relação tributária, embora tem em conta a relação de imposto, v. José Casalta NABAIS, *Direito Fiscal*, cit., pp. 233 e ss.

47 O que poderá suceder sobretudo quando haja lugar a autoliquidação da taxa, caso em que a anulação da taxa pode concretizar-se num verdadeiro *venire contra factum proprium*, beneficiando assim o infrator.

48 Cf., a este respeito, José Casalta NABAIS, *Direito Fiscal*, cit., pp. 380 e ss.

necessariamente depende a política e o direito, reconhecidos, desde tempos imemoriais, como o prova a expressão *ad impossibilia nemo tenetur*. Daí que, muito embora tradicionalmente previsto expressamente apenas em sede da jurisdição administrativa, deva ser invocável face a sentenças anulatórias de qualquer jurisdição, como a jurisdição constitucional e as jurisdições supranacionais e internacionais (TJUE e TEDH)⁴⁹.

Em suma, parece-nos que, no quadro de um sistema jurídico ao serviço da pessoa humana e não desta ao serviço daquele, a solução juridicamente equilibrada do problema em causa não pode passar por a remeter unicamente para um instituto geral do tipo do enriquecimento sem causa, nos termos em que deste se pode lançar mão nos termos do artigo 37.º, n.º 1, alínea i), do CPTA. De facto, uma tal solução afigura-se-nos manifestamente limitada e insuficiente

Enfim, relativamente á impugnação judicial das taxas importa referir a regra da impugnação administrativa necessária estabelecida para as taxas das autarquias locais no artigo 16.º do RGTAL, em que se dispõe que a impugnação judicial das taxas depende da prévia dedução de reclamação perante o órgão que efetuou a liquidação da taxa no prazo de 30 dias a contar da notificação da liquidação. Reclamação que se presume indeferida se não for decidida no prazo de 60 dias, cabendo impugnação judicial para o tribunal tributário da área da respetiva autarquia, no prazo de 60 dias a contar do indeferimento expresso ou tácito da reclamação. Uma solução de carácter geral que vai ao arrepio da garantia constante do artigo 268.º, n.º 4, da Constituição, que assegura aos administrados a impugnação judicial de quaisquer atos administrativos independentemente da sua forma. Tendo em conta, porém, a formação de indeferimento tácito ao fim de 60 dias, a reclamação necessária acaba por não constituir um condicionamento excessivamente gravoso da impugnação judicial e, por conseguinte, da garantia

49 V. sobre a questão v. José Casalta NABAIS "Reflexões sobre a constituição económica, financeira e fiscal", in José Casalta NABAIS, *Porum Estado Fiscal Suportável – Estudos de Direito Fiscal*, vol. IV, Coimbra, Almedina, 2015, pp. 157 - 185.

a uma tutela jurisdicional efetiva constante dos artigos 20.º e 268.º da Constituição.

A este respeito devemos sublinhar que não nos parece que esta regra possa integrar o que designamos por regime comum das taxas, porquanto se a mesma nos suscita reservas mesmo reportando-se apenas às taxas das autarquias locais, bem maiores seriam essas reservas se fosse concebida como regra de aplicação generalizada. Tanto mais que a autonomia financeira constitucionalmente reconhecida às autarquias locais, concretizada designadamente na atribuição do poder tributário a que aludimos, pode constituir justamente uma base de justificação para a obrigatoriedade dessa pronúncia administrativa prévia relativamente aos litígios que tenham por objeto as taxas autárquicas. Um argumento que, como é fácil de verificar, não colhe, ou não colhe na mesma medida, no respeitante às taxas estaduais e às taxas para-estaduais.

Significa quanto vimos de dizer que, não obstante o legislador continuar em incumprimento das imposições legiferantes relativas ao regime geral das demais taxas e ao regime geral das contribuições financeiras a favor de entidades públicas, verificando-se assim as correspondentes inconstitucionalidades por omissão, a existência do RGTAL, como já referimos, sempre acaba por constituir uma disciplina jurídica comum mínima aplicável à generalidade das taxas e, em alguma medida, até as contribuições financeiras a favor de entidades públicas.

V. REFLEXÕES CONCLUSIVAS

A título de reflexões conclusivas, muito sumárias como se compreenderá, podemos alinhar quatro ideias. Em primeiro lugar, os tipos de tributos ao nível constitucional, isto é, no respeitante ao seu regime jurídico-constitucional, comporta uma divisão dicotómica que mais não é do que uma decorrência da própria natureza das coisas refletida nas relações extrajurídicas e jurídicas em que se materializam os tributos. Num tal quadro, ou estamos perante tributos unilaterais ou impostos que, por assentarem numa legitimidade fundamentalmen-

te política, apresentam-se como imposições do Estado, dispondo de um regime constitucional, formal e material, particularmente exigente, ou estamos perante tributos bilaterais (taxas e contribuições financeiras) que, por disporem de uma legitimidade basicamente económica vinculado ao facto de consistirem em trocas de utilidades numa economia de mercado, o seu regime constitucional está limitado à exigência de o seu “regime geral” constituir reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República.

Em segundo lugar, é de assinalar que a divisão dicotómica em causa tem sido tradicional entre nós, uma vez que a mesma constava já da Constituição de 1933, em que a um exigente regime jurídico-constitucional relativo aos impostos se contrapunha um regime para as taxas limitado à fixação pela Assembleia Nacional dos “princípios gerais relativos às taxas a cobrar pelos serviços públicos”. E, se durante a vigência da Constituição de 1976, entre 1976 e a revisão constitucional de 1997, esteve ausente do texto constitucional qualquer exigência expressa relativamente à figura das taxas, isso não obstava a que se pudesse afirmar que os princípios gerais relativos às taxas deviam constar de lei. Muito embora esta não tivesse de ser uma lei da Assembleia da República, podendo ser um decreto-lei do Governo. O que, de algum modo, reforçou a distinção entre impostos e taxas a nível jurídico-constitucional.

Em terceiro lugar, a LGT não põe em causa este entendimento relativo aos tipos de tributos, porquanto embora pareça admitir no seu artigo 3.º, a título de “classificação dos tributos”, outros tipos de tributos, estabelecendo que “os tributos compreendem os impostos, incluindo os aduaneiros e especiais, e outras espécies tributárias criadas por lei, designadamente as taxas e demais contribuições a favor de entidades públicas”, o certo é que não identifica quaisquer outros tipos de tributos, para além dos três tipos mencionados. Mais, ao recortar o pressuposto de facto dos tributos, limita-se a indicar o pressuposto de facto apenas dos impostos e das taxas, deixando de lado qualquer referência relativamente ao pressuposto de facto das contribuições financeiras a favor de entidade públicas. O que se revela de todo in-

compreensível mesmo tendo em conta a circunstância de a LGT não ser uma verdadeira lei geral tributária, uma vez que se limita a disciplinar apenas parte do que pode ser considerado como um regime geral dos impostos.

Finalmente, no respeitante ao regime geral das taxas, importa assinalar que, embora o único regime geral de taxas de que dispomos seja o RGTAL, que foi pensado e recortado especificamente para as taxas das autarquias locais, sendo, pois em relação a estas que o mesmo há de aplicar-se na sua integralidade, isso não obsta a que parte desse regime seja aplicável às taxas não autárquicas e mesmo às contribuições financeiras a favor de entidades públicas. O que tenderá a ocorrer com aqueles princípios e normas do regime que, por se reportarem à própria estrutura bilateral dos tributos em causa, se revelam, pela própria natureza das coisas, inerentes às taxas e contribuições financeiras, uma vez que estão intrinsecamente ligados ao facto de estarmos perante tributos que se configuram como efetivas contra-prestações a prestações públicas. É o que acontece com os princípios da equivalência jurídica e da fundamentação económico-financeira, que assim integram um verdadeiro de regime geral comum a todos os tributos bilaterais.

BIBLIOGRAFIA CITADA

- ARDANT, H-W. (1988), *Grundzüge des Allgemeinen Steuerrechts*, München.
- CANOTILHO, J. J. Gomes e Moreira, Vital (2007), *Constituição da República Portuguesa Anotada*, 4ª ed., vol. I – *Artigos 1º a 107º*, Coimbra, Coimbra Editora.
- COSTA, José Manuel Cardoso da (2006), “Sobre o princípio da legalidade das taxas (e das demais “contribuições financeiras”, *Estudos em homenagem ao Professor Doutor Marcello Caetano no centenário do seu nascimento*, Vol. I, Coimbra, Coimbra Editora.
- GALLO, Franco (2012), *L'Ugualianza Tributária*, Editoriale Scientifica.
- NABAIS, José Casalta (1998): *O dever fundamental de pagar impostos*. Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo, Coimbra, Almedina.
- NABAIS, José Casalta (2019), *Direito fiscal*, 11ª ed., Coimbra, Almedina.

- NABAIS, José Casalta (2007), “Algumas reflexões críticas sobre os direitos fundamentais”, in Nabais, José Casalta (2007), *Por uma liberdade com responsabilidade – Estudos sobre direitos e deveres fundamentais*, Coimbra, Coimbra Editora.
- NABAIS, José Casalta (2012), “Algumas considerações sobre a figura dos tributos”, *Estudos de homenagem ao Prof. Doutor Aníbal de Almeida*, Boletim da Faculdade de Direito, Coimbra Editora.
- NABAIS, José Casalta (2015), “Sobre o regime jurídico das taxas”, in Nabais, José Casalta (2015), *Por um estado fiscal suportável – Estudos de direito fiscal*, Vol. IV, Almedina, Coimbra.
- NABAIS, José Casalta (2015), “Reflexões sobre a constituição económica, financeira e fiscal portuguesa”, In Nabais, José Casalta (2015): *Por um estado fiscal suportável – Estudos de direito fiscal*, Vol. IV, Coimbra, Almedina.
- NABAIS, José Casalta (2015), “Ainda fará sentido o artigo 104.º da Constituição?”, In Nabais, José Casalta (2015), *Por um estado fiscal suportável – Estudos de direito fiscal*, Vol. IV.
- NABAIS, José Casalta (2018), “Notas a respeito das leis interpretativas e impostos retroactivos”, in Nabais, José Casalta (2018), *Por um estado fiscal suportável – Estudos de direito fiscal*, vol. V, Coimbra, Almedina
- NABAIS, José Casalta (2019), *Direito fiscal*, 11.ª ed., Coimbra, Almedina.
- NABAIS, José Casalta (2020), *Problemas nucleares de direito fiscal*, Coimbra, Almedina.
- NABAIS, José Casalta (2022), “A centralidade do facto tributário e a sua limitada consideração na jurisprudência”, in *Por um estado fiscal suportável – Estudos de direito fiscal*, vol. VI, Coimbra, Almedina.
- PEREIRA, Manuel Henrique de Freitas (2011), *Fiscalidade*, 4ª ed., Coimbra, Almedina.
- PINHO, Manuel Correia de e Pinho, Maria Manuel, “Esforço fiscal em Portugal” em *Notas económicas 44*, Impactum Coimbra University Press.
- SANTOS, J. Albano (2013), *Teoria fiscal*, 2ª ed., Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas.
- SCHMEHL, A. (2004), *DasÄquivalenzprinzipimRecht der Staatsfinanzierung*, Tübingen.
- SILVA, Suzana Tavares da (2013):*As taxas e a coerência do sistema tributário*, 2ª ed., Coimbra, Coimbra Editora.
- TIPKE, K. e Lang, J. (2015), *Steuerrecht*, 22ª ed., Köln, Dr. Otto Schmidt.
- VASQUES, Sérgio (2008):*O princípio da equivalência como critério de igualdade tributária*, Coimbra, Almedina.
- XAVIER, Alberto (1974): *Manual de direito fiscal*, Coimbra, Almedina.

III

Arbitragem e a supremacia do interesse público

Arbitration and the public interest supremacy

*Renan Clemente Gutierrez*¹

*Daniel Biagini Brazão Bartkevicus*²

Resumo: Artigo sobre a adoção da arbitragem tributária. A submissão da administração pública ao instituto acompanha diversos princípios constitucionais. Como metodologia, invocou-se o direito comparado, aproveitando-se da experiência portuguesa.

Abstract: Article about the adoption of tax arbitration. The submission of the public administration at the institute accompanies various constitutional principles. As methodology, comparative law was invoked, taking advantage of the Portuguese experience.

Palavras chaves: Contencioso tributário. Redução. Arbitragem tributária. Ordenamento jurídico. Disponibilidade do crédito tributário.

Keywords: Tax litigation. Reduction. Tax arbitration. Legal system. Tax credit availability.

Sumário: Introdução. 1. Relatório Justiça em Números 2023. 2. Estudos formulados pelo INSPER e pelo CNJ dimensionando o contencioso tributário bra-

1 Mestre em Direito Político e Econômico pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. Especialista em Direito Tributário pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. Possui cursos em tributos indiretos pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET) e Fundação Getúlio Vargas (FGV). Conselheiro do Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário (IBEDAFT). Advogado tributarista. E-mail: renan-clemente@hotmail.com.

2 Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT). Possui curso de extensão em Tributos Indiretos pela Associação Paulista de Estudos Tributários (APET). Membro do Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário (IBEDAFT). Advogado tributarista. E-mail: Daniel.biagini84@gmail.com

sileiro. 3. Arbitragem tributária como método alternativo e eficaz de resolução de conflitos tributários. 4. Arbitragem tributária e direitos humanos. 5. Projeto de Lei nº 2486/2022. Notas de Conclusão.

INTRODUÇÃO

No resumo deste artigo consta a afirmação de que o Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário – IBEDAFT, tem como preocupação precípua refletir e apresentar propostas de melhoria do sistema jurídico brasileiro, sempre com os olhos atentos ao bom funcionamento do Estado em prol do bem estar da coletividade.

A manutenção de um sistema que não apresenta melhoras significativas com o passar dos anos, não parece ser o caminho mais adequado para a garantia de um Estado de bem estar social. E a razão desta afirmação é muito fácil de se identificar, pois o bem estar social depende de investimentos em áreas voltadas à garantia da dignidade da pessoa humana, o que invoca a necessidade de se ter um Estado mais célere e econômico.

O Relatório Justiça em Números de 2023, somado ao estudo formulado pelo INSPER, em parceria com o CNJ, a respeito do alto volume do contencioso tributário brasileiro, demonstram, conjuntamente, que a inovação na solução de conflitos jurídicos representa uma urgente necessidade.

Em outros artigos, este coautor já demonstrou a sua preocupação com o alto volume do contencioso tributário brasileiro, apontando algumas críticas pontuais a respeito da manutenção do sistema. Em conversa informal com o coautor, pesquisador de melhorias no sistema, teve-se a ideia de escrever este artigo, defendendo-se a adoção da arbitragem tributária como técnica alternativa de solução de conflitos, objetivando o desafogamento dos tribunais judiciários.

Portugal, pioneiro na adoção do instituto, é um grande exemplo de que é um sucesso abrir mão de velhos conceitos burocráticos. Não por menos, há projeto de lei tramitando lentamente a respeito da adoção do mecanismo como forma de se resolver o problema do con-

gestionamento do Poder Judiciário – muito agravado pelos processos de âmbito tributário.

É o que se defenderá neste artigo, honrosamente publicado na edição comemorativa de 05 (cinco) anos deste Sodalício.

1. RELATÓRIO JUSTIÇA EM NÚMEROS 2023

Já foi demonstrado, em outros artigos publicados nesta revista, que o Conselho Nacional de Justiça – CNJ³, anualmente, lança à comunidade o relatório “*Justiça em Números*”, que trata a respeito do tamanho do custo⁴ e da carga do judiciário brasileiro, sustentado com recursos públicos, com uma série de elementos.

Em vez de lograr economia no custo do judiciário, obtém-se um judiciário mais custoso a cada ano que passa. Para o exercício de 2022, a despesa total para manutenção do sistema judiciário foi de R\$ 116.196.909.444, sendo R\$ 104,8 bilhões de reais com recursos humanos e 11,4 bilhões com outras despesas.

Avançando no estudo do relatório, no que atine ao tempo médio de baixa dos processos, tem-se as seguintes informações: 3 anos e dois meses para fins de julgamento em segunda instância, enquanto no caso das abarrotadas execuções fiscais, o tempo médio de baixa marca quase 7 anos. O Relatório aponta, para fins de litigiosidade, nos casos das justiças estadual e federal, que os casos novos representaram o número de 22.988.851 processos para a justiça estadual, enquanto

3 CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). *Justiça em Números 2023*. Brasília. CNJ. 2022. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2023/08/justica-em-numeros-2023.pdf>. Brasília. 2022.

4 O Relatório *Justiça em Números* é disciplinado pela Resolução CNJ nº 76, de 12 de maio de 2009. O Relatório compõe o sistema de estatísticas do Poder Judiciário. Considerando-se o Relatório *Justiça em Números 2023*, que se refere ao exercício de 2022. Segundo o Relatório referente ao exercício de 2022, a despesa total do judiciário brasileiro representou a elevadíssima cifra de R\$ 116.196.909.444. Comparado ao exercício de 2021, houve aumento significativo da despesa total do Poder Judiciário, uma vez que naquele ano, a despesa total representou R\$ 103.921.103.897, ao passo que em 2022, esta despesa foi de R\$ 116.196.909.444. Nota-se, de antemão, que o problema da necessidade de racionalização do sistema é atualíssimo e demanda especial atenção.

foram baixados 22.038.719 processos, ao passo que, no âmbito da Justiça Federal, foram interpostas 4.460.440 novas ações, com o número de 4.129.346 processos baixados.

No tocante à taxa de congestionamento do sistema, impulsionada pelo alto número de demandas interpostas, acarretando lentidão no sistema, tem-se que a taxa de congestionamento da justiça estadual é de 74,2%, enquanto a taxa de congestionamento para casos da justiça federal é de 74,1%. Em relação ao exercício de 2021, houve uma ligeira redução na taxa de congestionamento referente à justiça estadual.

É evidente que tais números causam preocupação e estupefação, uma vez que um país onde o judiciário é caro e moroso não parece ser um campo fértil para investimentos estrangeiros que, como sabido, desde que lícitos e bem operados, tendem a impulsionar a economia do país. E o contencioso tributário brasileiro representa boa parte destes números. É enorme o estoque de capital improdutivo parado nas vagarosas execuções fiscais, que não representam a melhor forma de as fazendas públicas cobrarem os contribuintes inadimplentes.

2. CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

O INSPER realizou um estudo por meio do “*Observatório do Contencioso Tributário no Brasil*”⁵, expedindo relatórios referentes aos anos de 2018 e 2019. Após a colheita dos dados, consignou-se que as distorções apresentadas acarretam prejuízos ao Estado.

O objeto do estudo é a preocupação com o tamanho do contencioso tributário brasileiro e seus impactos na economia brasileira. Referente ao ano de 2018, cujo relatório é de 2019, tem-se que a preocupação do estudo repousa, de fato, sobre o que é aludido acima. Veja-se:

5 CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). Diagnóstico do contencioso judicial tributário brasileiro: relatório final de pesquisa / Conselho Nacional de Justiça; Instituto de Ensino e Pesquisa. – Brasília: CNJ, 2022. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf>.

A preocupação do estudo repousa no seguinte problema: o tamanho do contencioso tributário (administrativo e judicial) impacta negativamente na economia do país, seja pelo acúmulo de capital improdutivo (créditos tributários parados), perda de competitividade em relação a outros países cujo ambiente tributário seja mais seguro, alto custo das empresas com gestão tributária (em vez de mão de obra, infraestrutura, etc.), perda de confiança para com a Administração Pública, etc. É o que se pode notar logo no tópico “contexto da pesquisa”:

Com o propósito de orientar as discussões sobre o sistema tributário brasileiro, o Núcleo de Tributação do Insper levantou e consolidou o valor dos processos tributários em tramitação no Brasil de forma comparada a outros países. Este dado – ainda pouco investigado para o país, sobretudo, em termos comparativos –, é particularmente importante para o entender o grau de (des)ajuste do sistema tributário brasileiro aos parâmetros mundiais e, conseqüentemente, reconhecer a direção a ser seguida no caminho das melhores práticas tributárias internacionais. Isto porque, o tamanho do contencioso tributário pode ser visto como uma medida indireta da qualidade do sistema tributário de um país e seus efeitos sobre a economia, em particular, sobre os investimentos, a segurança jurídica e a posição competitiva do país em relação ao resto do mundo.

No estudo referente ao ano de 2018⁶, demonstrou-se que o tamanho do contencioso tributário brasileiro, em reais, correspondeu a 73% do Produto Interno Bruto – PIB, o que representa um enorme descompasso com a mediana dos países da OCDE e América Latina, vez que o tamanho do contencioso tributário, nestes países, está abaixo até mesmo de 1%.

6 INSTITUTO DE ENSINO E PESQUISA (INSPER). Contencioso tributário no Brasil – Relatório 2019 – Ano de referência 2018. São Paulo. INSPER. 2019. Disponível em: https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2020/07/Contencioso_tributario_Relatorio2019_092020_v2.pdf.

Tal como nos sucessivos relatórios “*Justiça em Números*”, o relatório referente ao exercício de 2019 apontou que houve piora nos índices. Para 2019⁷, o tamanho do contencioso tributário brasileiro, em reais, equivaleu a 75% do PIB, representando ligeiro aumento se comparado ao exercício anterior.

É uma indiscutível distorção no funcionamento do sistema, que merece especial atenção e cuidado, evitando-se que se agravem ainda mais os efeitos econômicos que serão sentidos pelas gerações futuras (país caro, moroso e pouco competitivo). Tais efeitos, como sabido, acabam recaindo sobre o exercício da cidadania, sendo sentidos por toda a coletividade.

A disparidade existente entre o Brasil e os países da OCDE e América Latina – mesmo com todo o seu subdesenvolvimento, demonstra que há graves erros que compõem intrinsecamente o sistema brasileiro.

A partir dos elementos constantes dos estudos referentes aos anos de 2018 e 2019, o INSPER, em parceria com o CNJ, apresentou o “*Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário Brasileiro*”, ocasião em que se apontou a distorção já conhecida, sua dimensão, causas e algumas hipóteses que podem ser adotadas para atenuar o problema.

No campo “*objetivo da pesquisa*”, veja-se o teor registrado:

Identificar a interação entre o contencioso judicial e o administrativo, avaliando o impacto deste, positivo ou negativo, na efetividade das decisões proferidas no âmbito judicial;
Investigar se a formatação do sistema processual civil aplicado ao direito tributário contribui para a morosidade na apreciação de processos tributários pelo Poder Judiciário, considerando, entre outros elementos, a superposição e racionalização de instâncias julgadoras; a especialização dos(as) magistrados(as); a repercussão das decisões judi-

7 INSTITUTO DE ENSINO E PESQUISA (INSPER). Contencioso tributário no Brasil – Relatório 2020 – Ano de referência 2019. São Paulo. INSPER. 2020. Disponível em: https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2020/07/Contencioso_tributario_Relatorio2019_092020_v2.pdf.

ais na atuação da administração tributária e do contribuinte assim como na arrecadação tributária quando favoráveis à Fazenda Pública; os instrumentos para resolução consensual de conflitos em matéria tributária; a sistemática de condenação das partes ao pagamento de honorários advocatícios e assunção de outros custos do processo;

Identificar como o sistema de precedentes e os controles concentrado e difuso de constitucionalidade podem afetar a celeridade e razoável duração do processo em julgamentos de matéria tributária assim como a modificação ou o aperfeiçoamento do sistema tributário e instrumentos de julgamento, como a modulação de efeitos das decisões judiciais e seus impactos jurídicos e econômicos;

Identificar as possíveis causas e os incentivos ao litígio tributário judicial relacionados à complexidade do sistema tributário brasileiro (quais tributos geram potencialmente mais contencioso, etc.) e as obrigações conexas à principal, como mandados de segurança visando à expedição de certidões de regularidade fiscal, liberação de mercadorias etc.

Apontou-se que o contencioso tributário brasileiro é disfuncional, caro e merece atenção especial para a busca de soluções e saídas. Não por menos, o estudo elaborado apresentou algumas saídas para o problema, dentre as quais a adoção do mecanismo da arbitragem tributária para a solução de litígios entre Fisco e contribuinte, sendo um dos métodos de autocomposição mais discutidos recentemente.

3. ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA COMO MÉTODO ALTERNATIVO E EFICAZ DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS TRIBUTÁRIOS

a. Notas introdutórias a respeito da investigação sobre o tema.

Demonstrou-se brevemente, nos capítulos anteriores, a dimensão do problema. No mundo contemporâneo, onde as relações são cada vez mais líquidas, com o “novo” sendo inclusive cada vez mais

substituído pelo “mais novo”, também o direito acabou sofrendo mutações para não perder sua funcionalidade frente às novas realidades.

O estudo de métodos alternativos de resolução de conflitos tributários tem sido objeto de investigação por parte de diversos autores. Há 05 anos, com coordenação das professoras Isabela Bonfá de Jesus e Renata Elaine Ricetti Marques, foi publicada a obra “*Novos rumos do processo tributário: judicial, administrativo e métodos alternativos de cobrança do crédito tributário*”⁸, com um emaranhado de artigos voltados às soluções alternativas para a cobrança eficaz do crédito tributário.

Nas duas últimas edições desta revista, por exemplo, constam dois artigos a respeito do tema, quais sejam: “*Arbitragem na administração pública e jurisdição: preceitos teóricos*”, de autoria da jurista Doutora Fabiana Félix Ferreira⁹, e “*O uso da arbitragem pela administração pública*”, do jurista Doutor Adilson Abreu Dallari¹⁰.

Logo, conclui-se que o tema inspira debates e linhas de pensamento distintas, que se confrontam respeitosamente. Estes coautores aderem à linha que permite a adoção da arbitragem em matéria tributária no Brasil, com fundamento tanto no que já fora exposto nos capítulos anteriores (disfuncionalidade do Poder Judiciário brasileiro), bem como no que será exposto nas linhas seguintes.

8 BONFÁ, Isabela. MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. *Novos rumos do processo tributário: judicial, administrativo e métodos alternativos de cobrança do crédito tributário*. São Paulo. Noeses. 2019.

9 FERREIRA, Fabiana Félix. *A arbitragem na administração pública e jurisdição: preceitos teóricos*. São Paulo. Revista do IBEDAFT – Vol. 8. 2024. Disponível em: <https://ibedaft.com.br/publicacoes/revistas/1026-versao-eletronica-da-revista-do-ibedaft-volume-viii.html>.

10 DALLARI, Adilson Abreu. *O uso da arbitragem pela administração pública*. São Paulo. Revista do IBEDAFT – Vol. 7. 2023. Disponível em: <https://ibedaft.com.br/publicacoes/revistas/875-versao-eletronica-da-revista-do-ibedaft-volume-vii.html>

b. Pressupostos da discussão sobre o uso da arbitragem pelas Fazendas Públicas.

A estrutura do Poder Judiciário como guardião dos conflitos jurídicos não consegue mais suportar todo o altíssimo volume sob o qual é submetida, com cada vez mais processos entrando, num contraste negativo (ano após ano, mais processos entram do que saem do sistema). Os estudos brevemente apontados demonstraram que a estrutura vigente não tem qualquer condição de responder satisfatoriamente ao problema do alto custo da máquina judiciária e da celeridade.

Estes coautores entendem pela aplicação de princípios como normas-princípios, vetores que possuem o condão de coordenar as relações jurídicas. E, com relação ao uso da arbitragem tributária, consignam, desde já, que os princípios do interesse público, dignidade da pessoa humana, eficiência, da razoável duração do processo, autonomia das partes e da segurança jurídica encontram privilegiada posição para resolução do tema.

Diante deste contexto, o direito deve evoluir e abandonar conceitos que, muito embora tenham sido úteis outrora, já não mais apresentam respostas satisfatórias para manutenção de um sistema eficaz. Os efeitos da globalização invocam o dever de o direito nacional buscar avanços tecnológicos e a aderir instrumentos que mitiguem a lentidão e ineficiência do sistema.

Este é o papel preponderante da comunidade jurídica: alcance do bem estar social, por meio de ferramentas legais, garantindo-se a segurança jurídica. É justamente com vistas ao cumprimento deste pequeno conceito que a arbitragem tributária é plenamente cabível (e necessária) no direito brasileiro.

É por este viés (efeito globalizador e contemporâneo) que alguns países passaram a adotar medidas que viabilizam a rápida e eficaz solução de conflitos jurídicos, dentre os quais se pode destacar a arbitragem. Portugal, por exemplo, pode se orgulhar de ter sido o pioneiro na submissão da Administração Pública ao instituto na esfera

tributária, o que foi objeto de reflexão de Fabiana Félix Ferreira¹¹, ao abordar o tema da arbitragem em relação à administração pública. Veja-se:

Seria pertinente se o direito evoluísse simultaneamente com as novas ferramentas tecnológicas para que não houvesse lacunas normativas e insegurança quando do seu emprego. Infelizmente, não é isso que ocorre, de modo que as inovações criadas pela era digital dão origem a situações cuja solução jurídica pode causar incerteza. Naturalmente, não se propõe simplesmente importar mecanismos jurídicos utilizados de maneira avançada no exterior, mas sim harmonizá-los ao sistema pátrio. Nesse contexto, vale exemplificar o caso português e americano, em que já são efetivas as opções para submeter à arbitragem questões pertinentes ao Direito Tributário.

No contexto lusitano, remetemos à regulamentação local específica instituída pelo Decreto-Lei n. 10, de 20 de janeiro de 2011 (com alterações advindas pela Lei n. 64-B, de 30 de dezembro de 2011, Lei n. 20, de 14 de maio de 2012 e Lei n. 66-B, de 31 de dezembro de 2012), através do qual passa a possibilidade da arbitragem em matéria tributária ao Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD)

A aplicação deste instituto no Brasil não é nova, mas, para o caso da administração pública, em especial pelas fazendas públicas, a discussão não é pacífica.

c. Adoção da arbitragem tributária pelo ordenamento jurídico pátrio.

O Brasil não é avesso à arbitragem como método alternativo de solução de conflitos, eis que disciplinada no ordenamento jurídico pátrio desde 1824, no Código Comercial de 1850 e o Código Civil de 1916, mas apenas para o campo do direito privado. Adilson Abreu

11 FERREIRA. Ob. Cit. P. 233.

Dallari¹² leciona que *“mais recentemente, ainda no campo do direito privado, a Lei das Sociedades Anônimas, Lei nº 6.404 de 15/12/1976, teve seu art. 109, que dispõe sobre o estatuto social, alterado pela Lei nº 10.303, de 31/10/2001.”*

Contudo, essa história começa a mudar com o advento da Lei de Processo Administrativo, Lei nº 9.784/99, com caráter de lei nacional, que balizou normas gerais de processos administrativos. Continuando, a questão atinente à aplicação da arbitragem no âmbito da administração pública ganhou força com o advento da Emenda Constitucional nº 19/98, que agregou ao *caput* do artigo 37, da Constituição Federal, o princípio da eficiência.

Dallari¹³, sobre a relação entre o princípio da eficiência e o instituto da arbitragem pela administração pública, consigna o seguinte:

Tal acréscimo é extremamente significativo, pois marca o abandono do antigo modelo burocrático, marcadamente formalista, e a adoção do modelo gerencial, que se caracteriza pela produção de resultado, ou, em resumo, com a eficiência. Essa mudança de postura legou a várias alterações na legislação até então vigente.

Na sequência, o mesmo autor registra que foram alteradas as disposições constantes no artigo primeiro, da Lei nº 9.307/93, pela Lei nº 13.129/2015, incluindo-se os parágrafos primeiro e segundo ao texto original, bem como o parágrafo terceiro ao artigo terceiro, que possibilitaram o uso da arbitragem, pela administração pública, apenas nos casos dos bens disponíveis¹⁴.

Fora a consagração do princípio da eficiência, alçado à dignidade constitucional pela EC nº 19/98, Dallari¹⁵ defende a aplicação do instituto para a administração pública com fundamento nos princípios

12 DALLARI. Ob. Cit. P. 96.

13 DALLARI. Ob. Cit. P. 98

14 DALLARI. Ob. Cit. P. 99.

15 DALLARI. Ob. Cit. P. 102/103.

da autonomia de vontade das partes, imparcialidade dos árbitros e publicidade, que comporta exceções.

d. Princípios constitucionais *versus* indisponibilidade do crédito tributário e inafastabilidade da jurisdição

Nos capítulos retro, foi demonstrado que: (i) o Poder Judiciário se encontra congestionado de processos; (ii) que o contencioso tributário (ramo administrativo, público) é enorme; (iii) que o custo da máquina judiciária é consideravelmente alto; (iv) que o direito contemporâneo tem admitido mecanismos para sufragar o congestionamento e morosidade dos judiciários; (iv) que o Brasil admite a arbitragem tributária no setor privado sem maiores controvérsias.

Mas, especialmente no caso da submissão das fazendas públicas a este instituto, remanesce a resistência à sua implementação, cujos fundamentos repousam no princípio da tipicidade, dada a vinculação dos agentes administrativos ao império da lei e da indisponibilidade do crédito tributário, e da inafastabilidade da jurisdição. Estes coautores, contudo, não concordam com essa premissa, vez que, além de ultrapassada, passa ao largo das intensas alterações contextuais decorrentes dos efeitos da globalização.

Este coautor¹⁶ já anotara que *“pode ser comum que se entenda pela indisponibilidade dos bens e direitos relacionados ao Estado como um todo”*. Ferreira¹⁷, ao apresentar seu estudo a respeito da aplicação da arbitragem tributária em relação aos órgãos da administração pública, também demonstra essa preocupação. Veja-se:

A justificativa da vedação da arbitragem nas relações de Direito Público baseava-se na ideia de que a administração pública não pode dispor livremente dos direitos e obrigações

16 CLEMENTE GUTIERREZ, Renan. A sistemática de precedentes do Código de Processo Civil no âmbito dos tribunais administrativos tributários. Dissertação de mestrado (Direito Político e Econômico). São Paulo. Universidade Presbiteriana Mackenzie. 2023. Disponível em: <https://adelfa-api.mackenzie.br/server/api/core/bitstreams/468d9789-b1a3-4ac2-b9f4-9e3252cb134d/content>. P. 147.

17 FERREIRA. Ob. Cit. P. 234.

do Estado, vinculada que está à primazia do interesse público e ao princípio da legalidade.

Portanto, neste prisma, é importante inaugurar esta discussão entendendo o que representaria a indisponibilidade dos bens e direitos relacionados ao Estado, com vistas a alcançar uma acertada conclusão a respeito da disponibilidade do crédito tributário para fins de submissão à arbitragem. Ao balizar seu entendimento a respeito do interesse público e indisponibilidade dos bens e direitos relacionados ao Estado, eis a lição de Maria Sylvia Zanella Di Pietro¹⁸:

O interesse público é sempre indisponível pela Administração Pública, porque ele é de titularidade da coletividade e do poder público. A administração pública apenas o administra, protege e tem o dever de dar-lhe efetividade. Mas não pode dele dispor livremente porque não lhe pertence. Portanto, é correto afirmar que o interesse público é indisponível. Mas isto não significa que todos os direitos patrimoniais, no âmbito do direito público, sejam indisponíveis. Por vezes, a disponibilidade de um patrimônio público pode ser de mais interesse da coletividade do que sua preservação.

Para fins do presente artigo, é importante diferenciar interesse público primário, como sendo aquele interessante à coletividade, do interesse público secundário, que representa interesse do Estado, podendo ser disponível e, portanto, arbitrável. Importante sublinhar que o Colendo Superior Tribunal de Justiça¹⁹ já consignou entendimento de que os bens públicos podem ser objeto de arbitragem.

Em relação ao crédito tributário, a questão é mais controvertida ainda. Há quem entenda pela sua indisponibilidade, visto que pertencente a toda a coletividade. Por outra banda, há quem entenda pela sua disponibilidade, respeitados os devidos limites, pautados no ema-

18 PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di. *Direito Administrativo*. 31. Ed. Ver. Atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

19 STJ. Resp 612439. Relator Ministro João Otávio de Noronha. Disponível em https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200302124603&dt_publicacao=14/09/2006.

ranhado de princípios jurídicos aplicáveis ao tema, sujeitando este crédito à arbitragem. O estudo do direito comparado pode auxiliar nesta questão.

Como prefalado, Portugal adotou o instituto da arbitragem tributária como método alternativo de resolução de conflitos, tendo sucesso em sua implementação. Sobre este ponto, veja-se o que disciplina José Eduardo Tellini Toledo²⁰:

Em Portugal, (cujo tema, pode-se dizer, ainda é relativamente novo – iniciado em janeiro de 2011, mas altamente evoluído), o assunto surgiu em decorrência de vários debates técnico-científicos que desencadearam a autorização legislativa para se instituir a arbitragem como forma alternativa de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária, por meio do art. 124, da lei nº 3-B/2010, de 28 de abril deste ano.

Posteriormente, foi introduzido no sistema jurídico português o Decreto-Lei nº 10/2011 o Regime Jurídico de Arbitragem Tributária (RJAT).

Nas palavras de VILLA-LOBOS e PEREIRA:

Tantas vezes acusado de seguidismo no plano das soluções normativas em matéria tributária, Portugal pode hoje orgulhar-se de ter sido pioneiro na aprovação de um regime jurídico de arbitragem em matéria tributária. O pioneirismo e a singularidade do instituto da arbitragem foram igualmente reconhecidos a nível europeu nas Conclusões do advogado geral Maciej Szpunar, naquele que ficou conhecido como “Acórdão Ascendi”, no quadro do primeiro reenvio prejudicial de um tribunal arbitral tributário.

De acordo com a legislação de regência portuguesa, o crédito tributário seria sempre indisponível, conforme preconizado pelos artigos 212, da Constituição, bem como números 02 e 03 do artigo 30 da

20 TOLEDO, José Eduardo Tellini. Arbitragem tributária. In: MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti; DE JESUS, Isabela Bonfá; Novos Rumos do Processo Tributário, Judicial, Administrativo e Métodos Alternativos de Cobrança do Crédito Tributário. São Paulo. Noeses. 2019. P. 960.

Lei Geral Tributária – Decreto Lei nº 398/98. A questão passou a ser dirimida pela doutrina local, conforme observado e consignado por Jorge Lopes de Sousa²¹ que, para tanto, observou a partir de quando o crédito tributário passa a ser indisponível:

Assim, numa interpretação holística, que tenha em mente a globalidade do nosso sistema de administração executiva no âmbito das relações jurídicas tributárias, o princípio da indisponibilidade dos créditos tributários só poderá reportar-se a créditos consolidados, cuja existência esteja assente, depois de esgotados os meios normais de impugnação: até aí não haverá a certeza de haver direitos de crédito e, por isso, os atos que declaram a eliminação jurídica dos atos que definiram créditos tributários não implicam redução ou extinção desses créditos, cuja existência na ordem jurídica ainda não está assente.

Este coautor²², ao se debruçar sobre a mesma temática, ancorado na doutrina dos autores acima consignados, concluiu que o crédito tributário passa a ser indisponível apenas após a sua constituição definitiva. O momento pelo qual o crédito é submetido ao processo arbitral é muito importante para resolver a questão. Veja-se:

Portanto, segundo o autor, até a consolidação do crédito tributário, não há certeza de direito de crédito pelo Estado, podendo essa pretensão ser disponível. Vê-se que se está diante de uma situação perfeitamente aplicável no Brasil, a saber: enquanto não houver o esgotamento dos recursos na via administrativa, o direito de crédito é disponível. Entrementes, Toledo menciona que a interpretação da parte final do artigo 3º do Código Tributário Nacional levou alguns autores à interpretação de que o crédito tributário é indisponível. Refutando tal entendimento, Toledo preconiza que é a co-

21 SOUSA, Jorge Lopes de. Comentário ao Regime Jurídico da Arbitragem Tributária. In VILLA-LOBOS, Nuno Pereira, Tânia Carvalhais (coord.). Guia da Arbitragem Tributária. 3ª ed. Revista e atualizada. Coimbra. Almedina. 2017. P 79.

22 CLEMENTE GUTIERREZ. Ob. Cit. P. 150.

brança do crédito tributário que se submete à vinculação, o que não deve ser confundido com o crédito tributário.

Ademais, a respeito da disponibilidade do crédito tributário, tem-se os diversos programas de transação que são lançados periodicamente para incentivar os contribuintes a regularizarem seus débitos fiscais, com redução de multas e juros. Consigne-se a importância do direito comparado, especial o português, para a resolução da questão, o que pode servir de fonte para o direito pátrio.

Conforme demonstrado nas considerações preambulares, a manutenção da estrutura judiciária brasileira não logrará responder às questões a ela submetida satisfatoriamente. A morosidade dos processos, cumulada com o alto custo da máquina judiciária, continuará mantendo os índices atuais de desempenho do Poder Judiciário. Ferreira²³, igualmente, assim consigna:

Ana Francisco (2012) explica que essa visão começou a mudar no final do século XX com o surgimento do Estado de Direito Social, que aumentou profundamente a intervenção do Estado na sociedade, e com o crescimento econômico que fez emergir novas exigências sociais, deixando a Administração Pública impossibilitada de atender a todas as demandas, vendo-se obrigada a alterar seu modo de agir.

Nessa perspectiva, a recusa ampla da arbitragem acaba sendo uma violação dos direitos de acesso à justiça, vez que, com aumento das demandas sociais, houve conseqüente volume de pendências judiciais e morosidade da justiça, devendo caber aos litigantes a escolha dos órgãos para decidir seus conflitos. Isto é, acabou por se reconhecer a arbitragem como um meio eficaz para resolver litígios entre administração e administrados.

Logo, respeitados os entendimentos diversos, é equivocado afirmar que o crédito tributário é sempre e integralmente indisponível. Ademais, confrontando-se a suposta indisponibilidade do crédito

23 FERREIRA. Ob. Cit. P. 234.

com a aplicação dos princípios constitucionais voltados à garantia do bem estar social e eficiência administrativa, tem-se que o argumento voltado à total indisponibilidade do crédito tributário não merece mais guarida.

Superada a questão sobre a disponibilidade do crédito tributário para fins de adoção da arbitragem tributária, é preciso também afastar o argumento de que a inafastabilidade da jurisdição deve servir de pressuposto para que seja vedada a aplicação da arbitragem tributária no direito brasileiro.

A Constituição Federal garante o direito de acesso à justiça, mas não determina que este direito seja exercido apenas mediante os tribunais judiciários²⁴. Ferreira²⁵ defende a aplicação do instituto da arbitragem também por este viés, em detrimento do argumento de inafastabilidade da jurisdição, pautada no melhor funcionamento do sistema. Veja-se:

Nesse contexto, vemos que não atende aos anseios sociais e também econômicos que se aguarde por anos a fio por uma decisão judicial que, muitas vezes, sequer reflete o conhecimento técnico, tendo em vista que a especialidade dos árbitros na matéria em debate pode ser atrativa para a sua decisão quanto ao destino da controvérsia e, ainda, a agilidade do julgamento de procedimento arbitrais permite uma cé-

24 Celso Antônio Bandeira de Melo sustenta a sua crítica sobre o uso da arbitragem pela Administração Pública com esteio neste fundamento. Veja-se trecho extraído do artigo de Félix Ferreira, onde se destaca lição do autor em referência: “Função jurisdicional é a função que o Estado, e somente ele, exerce por via de decisões que resolvem controvérsias com força de “coisa julgada”, atributo este que corresponde á decisão proferida em última instância pelo Judiciário e que é predicado desfrutado por qualquer sentença ou acórdão contra o qual não tenha havido tempestivo recurso. Não é aceitável perante a Constituição que particulares, árbitros, como [...] possam solver contendas nas quais estejam em causa interesses concernentes a serviços públicos, os quais não se constituem bens disponíveis, mas indisponíveis, *extra commercium*. Tudo que diz respeito ao serviço público, portanto [...], é questão que ultrapassa por completo o âmbito decisório de particulares. Envolve interesses de elevada estatura, pertinentes à Sociedade como um todo; e, bem com isto, quando suscitar algum quadro conflitivo entre as partes, só pode ser soluto pelo Poder Judiciário.”

25 FERREIRA. Ob. Cit. P. 255.

lere decisão, o que pode ser decisivo ao caso concreto. De nada adianta ter monopólio de todas as causas, para mantê-las em estoque e não julgá-las, descumprindo o mandamento constitucional da razoável duração do processo (art. 5º, LXXVIII, CR/88)

O entendimento de que a vedação à arbitragem tributária encontra albergue na indisponibilidade do crédito tributário, bem como na inafastabilidade da jurisdição não se sustenta, vez que encontra contraposição nos consagrados princípios já consignados neste capítulo, somados ao princípio da razoável duração do processo.

e. Arbitragem tributária e globalização

A globalização e contemporaneidade, as quais arrastam as relações sociais, culturais, econômicas, políticas e jurídicas da expressa maioria das nações, levam aos ordenamentos jurídicos a buscar pela adoção de mecanismos que auxiliem os sistemas a responderem satisfatoriamente os litígios aos quais se submetem.

Defender que a arbitragem tributária não é aplicável no Brasil, por conta da suposta indisponibilidade do crédito tributário (que não mais se sustenta), é caminhar à margem dos avanços do direito comparado (Portugal, em especial), e condenar o sistema brasileiro à manutenção dos índices de desempenho ora demonstrados.

Veja-se o que menciona Ferreira²⁶ neste sentido:

No mundo globalizado, nenhuma experiência levada a efeito em qualquer país pode ser tomada de forma isolada, sendo inevitáveis os intercâmbios de experiências e influências nos campos econômico, social e cultural e, conseqüentemente, jurídico. Frente a esse panorama, a arbitragem se apresenta como uma opção eficaz, rápida e segura, capaz de resolver uma disputa de forma definitiva.

(...)

26 FERREIRA. Ob. Cit. P. 233.

Mesmo com a extensão da Arbitragem ao Direito Administrativo, no âmbito do Direito Tributário a possibilidade de qualquer forma de alternativa de resolução de conflitos apresentada grande resistência. Isso se devia à dificuldade de se aceitar que um dos principais instrumentos políticos, qual seja, a arrecadação de impostos, pudesse o Estado, por convenção, escolher o tribunal arbitral como órgão de julgamento dos seus conflitos.

Com o tempo, também houve alteração do modo de agir e da dogmática do Direito Tributário: em Portugal, a arbitragem começou a ser vista como mais um meio de garantir a eficaz resolução dos conflitos e alívio das pendências e atrasos judiciais. Houve aumento da participação dos cidadãos nas atividades e decisões tomadas pela Administração que, por meio de suas organizações, passaram a pôr limites ao Estado, definindo critérios e exigindo que ele estivesse efetivamente a serviço dos interesses da coletividade e não a serviço de si [Estado] enquanto entidade oposta à sociedade.

Veja-se que, mais uma vez, a interação global das economias de mercado surge como um importante vetor para alteração do contexto jurídico interno. De fato, com o surgimento do Estado Social, a substância passou a prevalecer sobre a forma, de modo que o fim precípua do Estado, correspondente ao bem estar social e à dignidade da pessoa humana, passou a exigir que o direito buscasse novas formas de garantir tais valores.

Ademais, mediante os eventos da modernidade líquida e da sociedade de risco global, tem-se que a ciência do direito deve ser interpretada em conjunto. As normas jurídicas devem conversar entre si, evitando-se interpretação de norma isolada, mormente quando a aplicação desta norma, muito embora positivada, acarrete desprestígio aos valores cuja ordem vigente pretende garantir/defender.

Tais adoções no ordenamento jurídico pátrio felicitam, a uma só vez, os princípios do interesse público, da dignidade da pessoa humana, da eficiência, da razoável duração do processo, da autonomia de vontade das partes e da imparcialidade dos juízes arbitrais, o que, di-

ante da redução de tempo e custo para resolução de demandas administrativas e/ou judiciais, ecoa no campo da cidadania.

4. ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA E DIREITOS HUMANOS

O Brasil é uma complexa federação. Complexa e de dimensões continentais. Decorrente deste cenário, a complexidade repousa no fato de que há profundas desigualdades sociais, culturais e regionais, o que demandou a formatação de um sistema tributário próprio, afeto a essa realidade. Sabe-se da profunda pobreza que alguns municípios enfrentam, com poucos recursos para sustentar a sua infraestrutura e prestar serviços de qualidade aos cidadãos.

Neste âmbito, a arbitragem tributária indiscutivelmente surge como um elemento apto a auxiliar na redução destas desigualdades, bem como prestigiar o primado da dignidade da pessoa humana. Isso porque, de acordo com o artigo 1º, inciso III, da CF, o princípio da dignidade da pessoa humana se constitui em um dos fundamentos da República, o que se soma à dicção do artigo 3º do Texto Constitucional, onde constam os objetivos fundamentais do Estado brasileiro.

A construção de uma sociedade justa, livre e solidária se constitui em objetivo prejudicado quando mantida uma estrutura judiciária custosa, morosa e insegura. A erradicação da pobreza, que depende de recursos públicos, vê-se bastante comprometida com um alto custo de uma estrutura que, por todas as veras, pode se tornar mais econômico, liberando-se os recursos para que este objetivo seja alcançado.

Ademais, a redução das desigualdades regionais depende de um bom funcionamento da economia pátria, e o direito econômico preconiza o princípio da economicidade como propulsor de uma economia de mercado saudável.

O grande estoque de capital improdutivo aguardando pelo desfecho das execuções fiscais, representa uma distorção de inimaginável consequência para a economia do país. Enquanto não definitivamente construídos, estes créditos poderiam parar nos cofres públicos em questão de meses ou poucos anos, retornando à coletividade.

Ademais, por trás de toda uma estrutura empresarial, existe a figura de um sócio que, como sabido, é uma pessoa humana, dotada de todas as faculdades e direitos constitucionalmente garantidos. Dentre estes, está o princípio da dignidade da pessoa humana.

Permitir a este o uso da arbitragem tributária para o adimplemento de suas obrigações/dívidas fiscais, é lhe conceder o direito de negociar diretamente com o credor e ver regular a sua operação, o que privilegia a competitividade de sua empresa no mercado.

É permitir que se resolva a sua dívida fiscal sem que tenha sofrido a propositura de feitos executivos fiscais em seu desfavor, bem como sem a necessidade do pagamento de altos valores referentes às custas processuais referentes às ações antiexacionais, honorários advocatícios de sucumbência no caso de derrota, sem falar na extensa duração do processo.

5. PROJETO DE LEI Nº 2486/2022

Cuida-se de breve capítulo, voltado a mencionar que houve a percepção deste problema pela comunidade jurídica. A possibilidade de implementação de arbitragem tributária em âmbito nacional passou a ganhar contornos de realidade perante o Senado Federal.

Na realidade, em 2022 foi instalada uma Comissão de Juristas no Senado Federal para atualização do processo administrativo tributário brasileiro, tendo em vista a malfadada realidade sob a qual padece o judiciário custoso e moroso. Uma série de medidas foram objeto de diversos projetos de leis complementares, dentre os quais se pode destacar a adoção do sistema de precedentes para as esferas administrativas, a mediação, a consulta tributária e a arbitragem tributária²⁷.

O Projeto de Lei Complementar nº 2486/2022 busca regulamentar a matéria, o que representará, na hipótese de sucesso, um grande avanço para o Brasil, colocando-o como grande exemplo de

27 SENADO FEDERAL. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9199183&ts=1663791322645&disposition=inline>. Acesso em 05/2024.

dinamismo de realidade no cenário internacional. Este coautor²⁸ já se debruçou sobre o tema, elogiando a comissão instalada, entusiasmado com uma melhora no sistema. Veja-se:

Logo, à guisa de conclusão, tem-se que a comissão instalada, caso exitosa em sua integralidade, tem a capacidade de operar a redução do contencioso tributário brasileiro, evitando-se a longa duração dos processos em trâmite, a judicialização de novas demandas e a solução alternativa para a cobrança efetiva do crédito tributário das Fazendas Públicas. É uma distinta oportunidade de se atenuar os nefastos efeitos da alta litigiosidade, e sobrecarga de um sistema caro e disfuncional, sem que se altere a substância da processualística, operando apenas executando reformas pontuais.

Em que pese a existência do projeto de lei complementar vertente, que pretende aproximar o Brasil à realidade dos países civilizados, tem-se que desde 2022 não há qualquer movimentação, como se a adoção de mecanismos mais céleres e ágeis para solução de conflitos tributários não fosse urgente. Este fato não passou despercebido por este coautor²⁹ que, no mesmo artigo cuja transcrição acima fora extraída, registrou que:

Estes projetos não podem permanecer parados no Senado Federal. Pelo contrário, devem ser a prioridade do Congresso Nacional em 2024, visto que a aprovação destes representará um judiciário mais célere, seguro e menos caro.

Como mencionado, a solução do custo da máquina judiciária, morosidade na resolução definitiva dos processos e alto volume do contencioso tributário brasileiro, desemboca no campo da cidadania, o que torna extremamente urgente e importante que o Estado brasileiro

28 CLEMENTE GUTIERREZ, Renan. FARIAS, Bruno Gomes. A urgência na reforma do contencioso tributário brasileiro. São Paulo. Revista do IBEDAFT – Volume 8. 2024. P. 208.

29 CLEMENTE GUTIERREZ, Renan. FARIAS, Bruno Gomes. P. 212.

repense, com olhos no mundo civilizado, a sua estrutura. É urgente a retomada dos trabalhos da comissão de juristas instalada.

6. NOTAS DE CONCLUSÃO

Conforme demonstrado ao longo deste trabalho, com base em pesquisas do INSPER, CNJ e no relatório "Justiça em Números 2023", o Brasil enfrenta um passivo tributário extremamente elevado. É evidente que a administração pública, com os recursos e a estrutura atuais, enfrenta enormes dificuldades para lidar de forma ágil e eficiente com a avalanche de processos tributários que diariamente ingressam no já abarrotado poder judiciário.

A arbitragem tributária surge, nesse contexto, como um instrumento alternativo viável para a resolução de conflitos tributários. Ao oferecer uma abordagem mais célere e eficiente, a arbitragem tributária tem o potencial de enfrentar de maneira significativa os desafios atuais do sistema. Além da arbitragem, outras alternativas como a transação tributária e a mediação tributária também podem complementar os métodos tradicionais, aliviando a sobrecarga do sistema judiciário e oferecendo meios mais rápidos e eficazes de resolução de disputas.

Portugal, como pioneiro na adoção da arbitragem tributária, serve de exemplo de sucesso que o Brasil pode seguir. A experiência portuguesa demonstra que a implementação de métodos alternativos de resolução de conflitos pode resultar em um sistema mais dinâmico e eficiente, beneficiando tanto o Fisco quanto os contribuintes.

Os coautores entendem que não há impedimentos constitucionais ou legais à adoção da arbitragem tributária no Brasil. No entanto, para garantir maior segurança jurídica, é crucial que o legislador edite uma lei complementar que autorize a União, os Estados e os Municípios a incorporar a arbitragem tributária em suas legislações. Com essa base, a União, os Estados e os Municípios poderiam, então, criar leis específicas que detalhem a arbitragem tributária por meio de legislações ordinárias.

O Projeto de Lei nº 2486/2022, que visa regulamentar essa prática no Brasil, representa um avanço significativo, mas sua lenta tramitação destaca a necessidade de maior urgência e comprometimento por parte do legislativo.

Joaquim Nabuco, em sua sábia reflexão, afirmou: "Ninguém no meio de um naufrágio se põe a discutir sobre o melhor modo de construir um navio insubmersível." Esta frase convida a refletir sobre a urgência das soluções necessárias para enfrentar problemas imediatos. Diante da situação crítica do passivo tributário brasileiro, o sistema brasileiro não pode se dar ao luxo de prolongar debates intermináveis sobre a melhor forma de estruturar um sistema perfeito para o futuro. A prioridade deve ser encontrar soluções práticas e eficazes que atendam às necessidades atuais.

Imagine-se o Fisco, os contribuintes e o judiciário como pessoas à deriva em um mar tempestuoso, cada uma lutando para se manter à tona. Em meio a esse cenário caótico, o foco deve ser o resgate imediato. A arbitragem tributária, juntamente com outras alternativas como a transação e a mediação tributária, são as boias de salvamento que podemos lançar agora para trazer alívio imediato e necessário. Não se trata de encontrar a solução perfeita, mas de utilizar as ferramentas disponíveis para evitar que todos afundem sob o peso insuportável de processos judiciais e disputas intermináveis.

Em conclusão, é essencial que a comunidade jurídica, os legisladores e a sociedade como um todo se mobilizem para apoiar a implementação de mecanismos alternativos de resolução de conflitos, como a arbitragem tributária. Somente assim será possível construir um sistema mais eficiente, menos oneroso e verdadeiramente capaz de atender aos anseios da coletividade, promovendo um ambiente mais justo e equitativo para todos.

7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Brasília, DF. Acesso em 01.2024.
- CLEMENTE GUTIERREZ, Renan. A sistemática de precedentes do Código de Processo Civil no âmbito dos tribunais administrativos tributários. Dissertação de mestrado (Direito Político e Econômico). São Paulo. Universidade Presbiteriana Mackenzie. 2023. Disponível em: <https://adelfa-api.mackenzie.br/server/api/core/bitstreams/468d9789-b1a3-4ac2-b9f4-9e3252cb134d/content..> Acesso em 05.2024.
- CLEMENTE GUTIERREZ, Renan. FARIAS, Bruno Gomes. A urgência na reforma do contencioso tributário brasileiro. São Paulo. *Revista do IBEDAFT* – Volume 8. 2024. Disponível em: <https://ibedaft.com.br/publicacoes/revistas/1026-versao-eletronica-da-revista-do-ibedaft-volume-viii.html>.
- CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). Diagnóstico do contencioso judicial tributário brasileiro: relatório final de pesquisa / Conselho Nacional de Justiça; Instituto de Ensino e Pesquisa. – Brasília: CNJ, 2022. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf> Acesso em 05.2024.
- CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). Justiça em Números 2023. Brasília: CNJ, 2022. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2023/08/justica-em-numeros-2023.pdf>. Acesso em 05.2024.
- DALLARI, Adilson Abreu. O uso da arbitragem pela administração pública. São Paulo. *Revista do IBEDAFT* – Vol. 7. 2023. Disponível em: <https://ibedaft.com.br/publicacoes/revistas/875-versao-eletronica-da-revista-do-ibedaft-volume-vii.html>.
- DE JESUS, Isabela Bonfá. MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti. *Novos rumos do processo tributário: judicial, administrativo e métodos alternativos de cobrança do crédito tributário*. São Paulo. Noeses. 2019.
- FERREIRA, Fabiana Félix. A arbitragem na administração pública e jurisdição: preceitos teóricos. São Paulo. *Revista do IBEDAFT* – Vol. 8. 2024. Disponível em: <https://ibedaft.com.br/publicacoes/revistas/1026-versao-eletronica-da-revista-do-ibedaft-volume-viii.html>.
- INSTITUTO DE ENSINO E PESQUISA (INSPER). Contencioso tributário no Brasil – Relatório 2019 – Ano de referência 2018. São Paulo. INSPER. 2019. Disponível em: https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2020/07/Contencioso_tributario_Relatorio2019_092020_v2.pdf. Acesso em 05.2024.
- INSTITUTO DE ENSINO E PESQUISA (INSPER). Contencioso tributário no Brasil – Relatório 2020 – Ano de referência 2019. São Paulo. INSPER. 2020. Disponível em: https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2020/07/Contencioso_tributario_Relatorio2019_092020_v2.pdf. Acesso em 05.2024.
- PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di. *Direito administrativo*. 31. Ed. Ver. Atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

- SENADO FEDERAL. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9199183&ts=1663791322645&disposition=inline>. Acesso em 05.2024.
- SOUSA, Jorge Lopes de. Comentário ao regime jurídico da arbitragem tributária. In VILLA-LOBOS, Nuno Pereira, Tânia Carvalhais (coord.). *Guia da arbitragem tributária*. 3ª ed. Revista e atualizada. Coimbra. Almedina. 2017.
- STJ. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias/2022/19092022-Senado-apresenta-projetos-para-reforma-dos-processos-administrativo-e-tributario.aspx>. Acesso em 05.2024.
- TOLEDO, José Eduardo Tellini. Arbitragem tributária. In: MARQUES, Renata Elaine Silva Ricetti; DE JESUS, Isabela Bonfá; *Novos rumos do processo tributário, judicial, administrativo e métodos alternativos de cobrança do crédito tributário*. São Paulo. Noeses. 2019.

IV

Sanções positivas:

A atividade administrativa de fomento no Direito Positivo Brasileiro

*Positive sanctions:
Administrative promotion activity in Brazilian Positive Law*

Alberto Shinji Higa¹

RESUMO: O presente artigo tem por escopo uma breve análise sobre as sanções positivas nos estudos de Norberto Bobbio, no âmbito da Teoria Geral do Direito, bem como sobre a atividade administrativa promocional ou de fomento no direito positivo brasileiro.

ABSTRACT: The scope of this article is a brief analysis of positive sanctions in Norberto Bobbio's studies, within the scope of the General Theory of Law, as well as promotional or promotional administrative activity in Brazilian positive law.

PALAVRAS-CHAVE: Direito Público. Incentivo. Sanções Positivas.

KEYWORDS: Public Law. Incentive. Positive Sanctions.

SUMÁRIO: 1. Introdução. 2. As sanções positivas em Norberto Bobbio. 3. A atividade administrativa promocional ou de fomento. 4. A atividade de fomento no domínio econômico. 5. Direito positivo brasileiro: o uso das sanções premiaias. 6. Conclusões. Referências bibliográficas.

1 Doutorando em Direito pela USP. Mestre em Direito do Estado e Especialista em Direito Tributário pela PUC/SP. Especialista em Direito Empresarial e Bacharel em Direito pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. Procurador do Município de Jundiaí. Ex-Assessor de Subprocuradora-Geral da República (PGR-MPF). Professor de Direito Administrativo. E-mail: ahiga@jundiai.sp.gov.br

1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo apresentar reflexões acerca das sanções positivas nos estudos de Norberto Bobbio, no âmbito da Teoria Geral do Direito, bem como do desempenho da atividade administrativa promocional ou de fomento no Direito positivo brasileiro, especificamente, no âmbito do Direito Administrativo. Pretende-se destacar a importância das sanções premiaias e da função administrativa promocional no contexto do Estado Democrático de Direito, como instrumento de consecução de interesses públicos tutelados pela Constituição da República.

2. AS SANÇÕES POSITIVAS EM NORBERTO BOBBIO

No âmbito da Teoria Geral do Direito, dentre os estudos que se propuseram a examinar o tema das *sanções positivas*, ganharam inegável destaque aqueles veiculados por Norberto Bobbio, o qual a partir da década de 70 passou a dedicar maior atenção à análise funcional do Direito, em contraposição à abordagem estrutural do Direito.

Embora tais estudos não tenham significado um completo abandono ao positivismo jurídico², Bobbio propõe reflexões críticas acerca da limitação da teoria kelseniana do ordenamento jurídico como

2 O interesse de Bobbio pelo positivismo jurídico teve início em 1949, data de sua “conversão” a Kelsen e encerrou-se nos anos oitenta. Não se pretende aqui examinar a evolução do pensamento de Bobbio sobre o positivismo kelseniano, mas apenas registrar que este inspirou as suas obras Teoria da Norma e Teoria do Ordenamento, e que a partir da metade dos anos 70 passou a se afastar da visão puramente estrutural do direito, vale dizer, do positivismo normativo de matriz kelseniana, ganhando atenção a visão funcional do direito (Prefácio de Mario G. Losano, p. XL). Para uma visão mais profunda acerca da evolução do pensamento de Bobbio, com base na sanção, recomenda-se a leitura do trabalho *Sanção na Teoria do Direito de Norberto Bobbio*. SALGADO. Gisele Mascarelli. Tese de Doutorado apresentado ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP. 2008. No prelo.

ordenamento coativo³, a qual seria colocada em crise pela descoberta da função promocional do direito⁴.

Os escritos do jusfilósofo italiano sobre tal temática encontram-se compilados em sua obra “Da estrutura à função – Novos estudos de teoria do direito”, traduzido por Daniela Beccacia Versiani, com prefácio do Professor Mario G. Losano e apresentação do Professor Celso Lafer, publicado pela Editora Manole, cabendo para o presente estudo destaque aos seguintes ensaios: “A função promocional do direito”; “Sanções positivas” e “Em direção a uma teoria funcionalista do direito”.

No artigo “A função promocional do direito”, Bobbio se propõe a examinar as novas técnicas de controle social, considerando a passagem do Estado liberal clássico para o Estado social, identificando uma crescente elevação das *técnicas de encorajamento* em acréscimo ou substituição às *técnicas de desencorajamento*.

Sob tal perspectiva, vislumbrou uma crise em relação às teorias que consideravam o direito exclusivamente do ponto de vista da sua função *protetora* e/ou da sua função *repressiva*. São suas as palavras:

É indubitável que essa inovação coloca em crise algumas das mais conhecidas teorias tradicionais do direito, que se originam de uma imagem extremamente simplificada do direito. Refiro-me, em particular, à teoria que considera o direito exclusivamente do ponto de vista da sua função protetora e àquela que o considera exclusivamente do ponto de vista da sua função repressiva. É desnecessário acrescentar que, com frequência, as duas teorias encontram-se sobrepostas: o direito desenvolve a função de proteção em relação aos atos lícitos (que podem ser tanto atos permitidos quanto obrigatórios) mediante a repressão dos atos ilícitos.

3 Embora Kelsen tenha admitido a existência de normas premiais, confere a elas uma importância secundária, conforme anota Bobbio (ob. cit. p. 12)

4 BOBBIO. Noberto. Da estrutura à função. Novos estudos da teoria do direito. São Paulo: Editora Manole. 2007. p. 73.

Um exemplo clássico da primeira teoria é a que tem por predecessor Christianus Thomasius, segundo o qual o direito se caracteriza por conquistar o próprio objetivo (que é essencialmente protetor) por meio da emanção de comandos negativos (proibições). A segunda teoria, comum a toda corrente do positivismo jurídico, de Austin a Jhering e Kelsen, é aquela segundo a qual o direito atinge o próprio objetivo (que é essencialmente repressivo) por meio da organização de sanções negativas (o direito como aparato coativo, ou *zwangso-rdnung*).

Nesse ponto, cabe abrir um parêntesis para destacar a relevante advertência do jusfilósofo italiano acerca da distinção entre *normas positivas* e *normas negativas* e *sanções positivas* e *sanções negativas*. Em outras palavras, a distinção, respectivamente, entre *comandos* e *proibições* e entre *prêmios* e *castigos*.

Desse modo, não há falar em incompatibilidade entre *normas positivas* e *sanções negativas*, de um lado, e *normas negativas* e *sanções positivas*, de outro. Na esteira dos ensinamentos de Bobbio “*podem ocorrer, de fato, quatro diferentes situações: a) comandos reforçados por prêmios; b) comandos reforçados por castigos; c) proibições reforçadas por prêmios; d) proibições reforçadas por castigos*”.

Feito o registro, prossegue pontuando que nas constituições liberais clássicas, a principal função do Estado era de “*tutelar*”, “*garantir*”, e que nas constituições pós-liberais, com maior frequência, vem sendo agregado a função de “*promover*”, razão pela qual passa a apontar diferenças entre o *ordenamento* com a *função protetora-repressiva* e o *ordenamento* com a *função promocional*.

De acordo com pensamento do Professor da Universidade de Turim, no primeiro ganha relevo “os comportamentos socialmente não desejados”, sendo seu fim precípua impedir o máximo possível a sua prática. Já no segundo, interessam, principalmente, “os comportamentos socialmente desejáveis”, almejando a realização destes até mesmo aos recalcitrantes.

No *ordenamento protetor-repressivo* prestigia-se a técnica do desencorajamento, em que “A” procura influenciar o comportamento não desejado de “B”, obstaculizando-o ou lhe atribuindo consequências desagradáveis. Já no *ordenamento promocional*, simetricamente, prevalece a técnica do encorajamento, em que “A” procura influenciar o comportamento desejado de “B”, facilitando-o ou atribuindo-lhe consequências agradáveis.

Ainda no tocante às técnicas de encorajamento ou de desencorajamento, observa que o momento inicial de uma medida de desencorajamento é uma ameaça e o de uma medida de encorajamento, uma promessa.

Por seu turno, Bobbio, já no ensaio “As sanções positivas”, procura demonstrar a crescente importância das *sanções positivas* como *sanções jurídicas*, em contraposição às sanções negativas, embora reconheça que na teoria geral do direito contemporâneo ainda subsista a prevalência da *concepção repressiva do direito*, vale dizer, do direito como *ordenamento coativo*, bem como a importância quase que exclusiva conferida às *sanções negativas*.

Deveras, observa que o tema das sanções positivas sempre foi negligenciado pelos juristas, em virtude da predominante vinculação do instituto da sanção às sanções negativas, estas últimas inseridas na técnica de desencorajamento, prestigiada no ordenamento jurídico de viés funcional protetivo-repressivo.

A noção de sanção positiva deduz-se, a *contrario sensu*, da noção de sanção negativa. O castigo para uma ação má e o prêmio para uma ação boa. Ambas podem ser atributivas ou privativas (o mal do castigo pode consistir tanto na atribuição de uma desvantagem quanto na privação de uma vantagem, assim como o bem do prêmio pode consistir na atribuição de uma vantagem quanto na privação de uma desvantagem).

As sanções negativas podem ser distinguidas em *medidas retributivas* ou *penas propriamente ditas* e em *medidas reparadoras*, diferenciação esta também aplicável às sanções positivas, a exemplo dos prêmios como *medidas retributivas* e as *indenizações ou compen-*

sações em face dos esforços empreendidos pelo agente como medidas reparadoras.

Bobbio não se furta ao exame dos “prêmios” e das “recompensas” (sanções positivas) como sanções jurídicas. Sob tal perspectiva, discorda daqueles que, ao se filiarem ao entendimento de Kelsen no sentido de que a *“característica da sanção jurídica consiste no uso da força física, sendo sanções jurídicas apenas a pena e a execução forçada”*, acabam por excluir as sanções positivas do rol das sanções jurídicas.

Com efeito, entende inadequada a redução pura e simples da sanção jurídica à coação. Para tanto, considera *“a coação como garantia do cumprimento da sanção”* e, por conseguinte, concebe a sanção positiva também como sanção jurídica:

Enquanto pura e simplesmente reduzir a sanção jurídica à coação nos impede de inserir as sanções positivas entre as sanções jurídicas, considerar a coação como garantia do cumprimento da sanção nos permite considerar como sanções jurídicas também as sanções positivas: segundo essa interpretação da relação entre sanção e coação, são jurídicas as sanções positivas que suscitam para o destinatário do prêmio uma pretensão ao cumprimento, também protegida mediante o recurso à força organizada dos poderes públicos. Tal como uma sanção negativa, uma sanção positiva se resolve na superveniência de uma obrigação secundária – lá, no caso de violação; aqui no caso de descumprimento de uma obrigação primária. Isso significa que podemos falar de sanção jurídica positiva quando a obrigação secundária, que é a sua pretensão, é uma obrigação jurídica, isto é, uma obrigação para cujo cumprimento existe, por parte do interessado, uma pretensão à execução mediante coação.

Nesse ensaio, ainda, Bobbio destaca a técnica da “facilitação” no caso do encorajamento e da técnica da “obstaculização”, para o desencorajamento. Na hipótese, a facilitação ou a obstaculização *precede* ou *acompanha a ação* que se pretende encorajar ou desencorajar. Para tanto, invoca, respectivamente, os seguintes exemplos: promessa

ao filho de deixá-lo ir ao cinema se concluir uma difícil tradução do latim (recompensa, após a ação) ou permitir que ele utilize um dicionário bilíngue (facilitação). De igual modo, posso desencorajar uma ação tanto ameaçando com uma pena como tornando a própria ação não desejada mais penosa.

Por fim, no capítulo *“Em direção a uma teoria funcionalista do Direito”*, o autor dedica boa parte do texto para tratar da aplicação à teoria do direito da distinção entre a *abordagem estruturalista* e a *abordagem funcionalista*, ressaltando a prevalência da primeira nos últimos cinquenta anos.

Retoma, então, atenção às obras de Kelsen, em que não apenas há uma separação da análise funcional e estrutural, como uma exclusão da primeira, na medida em que para o fundador da teoria pura do direito o cientista não deve se ocupar da função do direito, mas apenas dos seus elementos estruturais.

Bobbio observa que, do ponto de vista funcional, o direito é para Kelsen uma “técnica específica da organização social”: sua especificidade consiste no uso dos meios coercitivos para induzir os membros do grupo social a fazer ou não fazer alguma coisa”⁵. Embora Kelsen não tenha se cansado de repetir que o direito não é um fim, mas um meio, o jusfilósofo italiano pondera que Kelsen chega a admitir um certo fim (segurança coletiva), próprio e específico do direito.

A par disso, destaca que na teoria kelseniana do direito como ordenamento coativo prevalece o entendimento quanto ao direito como um conjunto de normas *“cuja característica não é prescrever comportamentos (e muito menos autorizá-los), mas, sim, estabelecer um nexo de imputação entre o ilícito e a sanção”*.

De modo que, *“na obra kelseniana, o nexo entre coatividade do direito e uso das sanções negativas é estreitíssimo”*, residindo nisto a distinção do direito com outros ordenamentos que não contam com a sanção (obediência voluntária) ou que se apoiam em sanções positivas.

5 Ibidem, p. 56.

Anota que, não obstante Kelsen reconheça a distinção entre pena e recompensa, considera irrelevante esta última para o direito⁶. Bobbio discorda de tal entendimento, assentando que a passagem do Estado Liberal para o Estado Social, em que o Estado não apenas compete à organização da força, mas estende suas atividades para a produção de outros serviços, emerge o fenômeno do direito promocional.

A função promocional do direito, por sua vez, pode ser exercida por dois tipos de expedientes: os incentivos e os prêmios. Os primeiros para facilitar o exercício de uma ação e os segundos para ofertar uma satisfação àqueles que já tenham realizado a ação almejada. De forma técnica, apenas os prêmios se constituem em sanção positivas, em contraposição à pena (sanção negativa). Eis a sua lição:

A sanção (positiva ou negativa) pressupõe a existência de uma norma primária no sentido hartiano, isto é, de uma norma de conduta que impõe um dever (*obbligato*), e é a reação, mais ou menos institucionalizada, do grupo social em relação à observância ou à transgressão da norma supracitada. O encorajamento ou o desencorajamento são um efeito derivado. No caso do incentivo e do desincentivo, o encorajamento ou o desencorajamento são as intenções principais: nem um nem outro pressupõe uma norma primária. Procurando expressar o mesmo conceito com outras palavras, o prêmio é uma resposta a uma ação boa; o incentivo é um expediente para obter uma ação boa. Assim, a pena é uma resposta a uma ação má; o desincentivo é um expediente para impedir uma ação má. Partindo da definição mais comum de sanção como resposta ou reação a uma ação normativa (isto é, a uma ação conforme ou contrária a uma norma), apenas o prêmio e a pena, como respostas supervenientes a uma ação

6 Bobbio cita duas passagens para embasar tal registro. A primeira, em que Kelsen afirma que “a técnica da recompensa desempenha papel significativo apenas nas relações privadas dos indivíduos”. A segunda quando observa que “os ordenamentos jurídicos modernos contêm, por vezes, normas que, para certos méritos, preveem prêmios”, dando o exemplo dos “títulos” e das “medalhas”. *Idem*, p. 65-66.

normativa precedente, pertencem propriamente à categoria das sanções.

Conclui, então, que sob a perspectiva da distinção entre sanção e não-sanção, temos de um lado os prêmios e as penas e de outro lado os incentivos e os desincentivos. No entanto, se considerarmos a diferença entre as funções de encorajamento e de desencorajamento, temos de um lado os prêmios e os incentivos, “duas formas típicas pelas quais se manifesta a função promocional do direito”⁷, e de outro lado, as penas e os desincentivos.

De acordo com Bobbio, a descoberta da função promocional do direito acaba por colocar em crise a teoria do direito como ordenamento coativo proposta por Kelsen. Sob tal ótica, considerando o espaço cada vez maior ocupado pelo direito promocional, faz as seguintes indagações: Ainda hoje é aceitável essa concepção do Estado exclusivamente como organização da força? Em face do crescimento das intervenções do Estado na esfera econômica, essa concepção não se tornou insuficiente, “não é uma concepção mínima ou limitada de Estado?

Para o autor, os recursos econômicos valem tanto quanto os recursos da força para “*condicionar os comportamentos dos indivíduos, a fim de conseguir aqueles efeitos desejados ou impedir os indesejados, no que se afirma consistir a função do direito*”.

Haja vista que o Estado contemporâneo se utiliza de tal expediente, entende que seria tão importante a teoria que define o direito como organização do poder econômico como aquela que define o direito como organização do poder coativo, sendo o poder econômico habitualmente empregado com função promocional e o poder coativo com a função repressiva.

O jusfilósofo italiano, no entanto, adianta desde logo que “*o reconhecimento da importância do direito promocional não é, em absoluto, incompatível com a consideração instrumental do direito, própria da teoria kelseniana*”, assentada nas duas principais teorias de Kelsen: nomostática, “*a teoria da norma jurídica como juízo hipotético, que liga*

7 Idem, p. 73.

condição e consequência mediante o nexo da imputação” (na medida em que a proposição “Se é A, deve ser B”, é válida tanto para as sanções negativas como para as sanções positivas) e nomodinâmica, “*a teoria da construção em graus do ordenamento*” (uma vez que diz com a produção de normas de acordo com o previsto pelo ordenamento, não havendo importância se a norma tenha por escopo reprimir ou promover, no que toca à análise estrutural).

Nessa direção, a importância do direito promocional diz mais com a abordagem funcional, haja vista que sob o ponto de vista estrutural “*o direito pode continuar a ser definido, mesmo depois do aparecimento do direito promocional, como norma hipotética (no plano da nomostática) e como ordenamento em graus (no plano da nomodinâmica)*”.

Deveras, sob a ótica funcional, uma vez considerada a função promocional do direito, o ordenamento não pode mais ser visto apenas como uma forma de controle social, obtido por meio da técnica de sanções negativas, *mas também* como “*ordenamento diretivo*”, pelo uso da técnica de sanções positivas e dos incentivos. Daí a conclusão de que o direito, do ponto de vista funcional, pode ser definido como “*forma de controle e de direção social*”⁸.

A concepção da teoria funcionalista do Direito proposta por Norberto Bobbio afigura-se de extremo valor, conferindo novos ares não apenas no que toca ao *novo papel do Estado*, mas também ao *novo papel do Direito*.

De acordo com os ensinamentos do jusfilósofo italiano é no Estado do Bem-Estar Social que se destaca a *função promocional do direito* e o *uso das sanções positivas*, cabendo a este não apenas exercer a sua função protetiva-repressiva, mas também a sua função promocional.

8 Idem, p. 79.

3. A ATIVIDADE ADMINISTRATIVA PROMOCIONAL OU DE FOMENTO⁹

No âmbito do Direito Administrativo, a temática da sanção positiva, trabalhada na perspectiva da *função administrativa “fomentadora”*, ao lado das clássicas funções administrativas de “*poder de polícia*” e de “*prestador de serviços públicos*”, passou a ganhar força a partir da metade do século XX, consoante a sistematização do instituto, em 1949, pelo professor espanhol Luis Jordana de Pozas, em seu estudo denominado “*Ensayo de una teoría del fomento en el Derecho Administrativo*”¹⁰.

Mariano Baena Del Alcázar, em trabalho aprofundado sobre o tema, intitulado “*Sobre el concepto de Fomento*”¹¹, ao destacar a *originalidade do trabalho de Jordana de Pozas* e de sua influência para a doutrina espanhola, observa que uma rápida passagem pela doutrina mais antiga daquele país revelava o desconhecimento do conceito de fomento, não sendo conferida uma atenção especial à ideia do incentivo.

Registra que, de igual modo, o exame da bibliografia mais comum na Itália, na Alemanha e em França revelava o desconhecimento da ideia, o que não significava o desconhecimento, por exemplo, dos institutos da subvenção e das ajudas públicas aos particulares.

Sob tal perspectiva, atribuiu à Jordana de Pozas a *valiosa contribuição de destacar a ação promocional como uma das formas (espécies) da atividade administrativa* e não como um fim em si mesmo do Estado, conforme antes considerada, cuja construção pode ser considerada uma “originalidade” do direito administrativo espanhol¹².

9 Para uma visão ampla sobre a atividade administrativa de fomento no direito estrangeiro e nacional, ver: A construção do conceito da atividade administrativa de fomento. Higa, Alberto Shinji. *Revista de direito Mackenzie*, Edição v. 5 n. 1 (2011).

10 POZAS, Jordana de. *Ensayo de una teoría del fomento en el derecho administrativo*. Disponível em: <http://www.cepc.es/rap/Publicaciones/Revistas/2/REP_048_040.pdf>. Acesso em: 02 jun. 2012.

11 ALCÁZAR, Mariano Baena Del. *Sobre el concepto de fomento*. P. 58. Disponível em: <http://www.cepc.es/rap/Publicaciones/Revistas/1/1967_054_043.PDF>. Acesso em: 21 fev. 2008.

12 POZAS, Luis Jordana de. cit. p. 58.

De fato, Pozas, no citado estudo, aponta quatro modos para a satisfação das necessidades públicas, a saber: atividade legislativa, exercício do “*poder de polícia*”, prestação de “*serviços públicos*” e “*ação promocional ou de fomento*”, as três últimas de natureza administrativa.

De acordo com Pozas, o poder de polícia e o serviço público têm sido objeto de múltiplos e profundos estudos, ao contrário da ação fomentadora, a qual é examinada “de passagem” pela doutrina, o que justifica o seu esforço de se tentar distinguir esta última das demais atividades administrativas.

Quanto ao conceito de “polícia”, transcreve a definição proposta por Santi Romano: “*chama-se polícia a atividade administrativa que, por meio de limitações eventualmente coercitivas da atividade privada, se dirige a prevenir os danos sociais os quais desta última podem derivar-se*”¹³.

Relativamente ao serviço público, sustenta que este pode ser compreendido como “*modalidade de ação administrativa que consiste em satisfazer a necessidade pública de maneira direta, por órgãos da própria Administração criados para esse fim e com exclusividade ou em concorrência com os particulares*”¹⁴.

Por fim, no que se refere à atividade administrativa de fomento, elabora a seguinte conceituação: “*ação da Administração encaminhada a proteger ou promover as atividades, estabelecimentos ou riquezas desenvolvidas pelos particulares e que satisfaçam necessidades públicas ou se estimam de utilidade geral, sem usar da coação e nem criar serviços públicos*”¹⁵.

Assim, observa o autor que a distinção entre o fomento e a polícia consiste no fato de que a primeira “*protege e promove*”, sem o uso da coação, ao passo que a segunda “*previne e reprime*”, inclusive mediante o recurso da coação.

Por outro lado, a diferenciação entre serviço público e fomento, de acordo com a sua visão, reside no fato de que naquele a Adminis-

13 Cf. POZAS, Luis Jordana de. Idem. p. 44.

14 Ibidem. p. 44.

15 Ibidem. p. 46.

tração realiza diretamente e com os seus próprios meios o fim perseguido, ao passo que neste se limita a estimular os particulares para que estes, por sua vontade própria, desenvolvam determinadas atividades, as quais cumpram indiretamente o fim perseguido pela Administração.

No Brasil, Silvio Luís Ferreira da Rocha, na obra *Terceiro Setor*¹⁶, dedicou atenção especial à temática da função promocional do direito no domínio social.

Trata-se de um dos estudos pioneiros a assinalar a redescoberta da atividade administrativa de fomento no País, notadamente, na seara do domínio social, com o advento da Reforma do Estado implementada na década de 1990, bem como a propor uma abordagem sistemática da matéria à luz da Constituição da República.

Naquela oportunidade, o Professor de Direito Administrativo da PUC/SP traçara notas importantes para o delineamento da função promocional no âmbito da Administração Pública, e que até os dias atuais são diretrizes seguras para novos estudos sobre o tema. São elas:

I) a atividade administrativa de fomento tem por escopo a satisfação das necessidades coletivas, protegendo ou promovendo as atividades dos particulares, sem que para isso seja necessário por parte da Administração Pública o uso da coação ou a prestação de serviços públicos;

II) o incentivo recai sobre as atividades dos particulares que tendem a favorecer o bem-estar geral. Se a finalidade do bem-estar geral não é detectável com clareza, a atividade de fomento apresenta-se como ilegítima, injustificável e discriminatória;

III) Não se confunde com a prestação de serviços públicos, pois a satisfação das necessidades coletivas se dá de modo indireto e mediato, ou seja, os fins não são alcançados por meio de um agir próprio dos órgãos administrativos, mas por intermédio do agir dos particulares que assim são incentivados pelo Poder Público. Diferencia-se do poder de polícia

16 ROCHA, Silvio Luís Ferreira da. *Terceiro Setor*. São Paulo: Malheiros. 2003.

pela ausência de coação, uma vez que os particulares desenvolvem ditas atividades por decisão própria;

IV) Submete-se ao regime jurídico-administrativo e aos princípios que o informam, tais como os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, além da motivação, da igualdade e da finalidade, dentre outros;

V) A prestação de serviços públicos não poderá ser substituída integralmente pela atividade de fomento, por isto implicar uma renúncia às funções que lhe foram cometidas pelo Texto Constitucional.

A partir das lições doutrinárias acima reproduzidas, pode-se definir a ação fomentadora da Administração Pública como:

Atividade administrativa pela qual o Estado incentiva as atividades dos particulares, pessoas físicas ou jurídicas, bem como das pessoas jurídicas de direito privado integrantes da Administração Pública Indireta, que atendam o interesse público assim consagrado pelo ordenamento jurídico positivo, com a conseqüente satisfação, de modo indireto e mediato, desse interesse, sem o emprego de meios coercitivos e sem o desempenho de serviços públicos.

Cabe aqui uma breve explicitação da definição. O trecho “*atividade administrativa pela qual o Estado*” revela que: (i) enquanto atividade administrativa a cargo da Administração Pública está subordinada ao regime jurídico-administrativo; e (ii) o seu desempenho observa uma processualidade administrativa¹⁷.

Quanto ao trecho “*incentiva as atividades dos particulares, pessoas físicas ou jurídicas, bem como das pessoas jurídicas de direito privado integrantes da Administração Pública Indireta, que atendam o interesse público assim consagrado pelo ordenamento jurídico positivo*”, quer-se esclarecer que apenas as atividades desenvolvidas pelas pessoas físicas e pelas pessoas jurídicas de direito privado que, de algum

17 Acerca do tema a obra *Processo Administrativo* de autoria de Irene Patrícia Nohara e Thiago Marrara. In NOHARA, Irene Patrícia, MARRARA, Thiago. *Processo Administrativo*. São Paulo: Editora Atlas, 2009.

modo, realizem o interesse público, assim considerado pela Constituição Federal e pela lei, são passíveis da ação fomentadora.

Por fim, relativamente à parte final do conceito “*com a consequente satisfação, de modo indireto e mediato, desse interesse, sem o emprego de meios coercitivos e sem o desempenho de serviços públicos*”, pretende-se distinguir a atividade administrativa fomentadora daquelas relativas ao exercício do poder de polícia e à prestação do serviço público.

Extraí-se, da definição proposta, que a atividade administrativa de fomento pode alcançar não apenas o incentivo do Poder Público no âmbito do domínio social, mas também na seara do domínio econômico, a fim de prestigiar a consecução do interesse público, por intermédio da ação das pessoas físicas e jurídicas privadas.

4. A ATIVIDADE DE FOMENTO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

O tema da intervenção estatal no domínio econômico é objeto de inúmeros estudos, no entanto, são raras as pesquisas acerca da atividade administrativa de fomento nesse âmbito, seus limites e procedimentos.

Em estudo recente, Floriano de Azevedo Marques Neto procura examinar, com profundidade, o fomento estatal no domínio econômico, cabendo aqui assentar as suas lições.

O Professor Titular de Direito Administrativo da Faculdade de Direito do Largo São Francisco inicia a análise classificando o fomento como forma de intervenção indireta na economia para a satisfação de necessidades públicas, tendo nas últimas duas décadas se verificado a alteração dos instrumentos diretos de atuação pelos instrumentos indiretos, o que não significa que haja “menos” intervenção, mas apenas uma mudança qualitativa. Cuida-se de uma intervenção mais branda, sem envolver o manejo de autoridade.

Observa que os objetivos, fundamentos e limites do fomento estatal devem ser extraídos do próprio art. 170 da CF/88, tal como ocorre com as demais formas de intervenção estatal na economia, residindo o fundamento jurídico no art. 174 do Texto Constitucional (o

papel da regulação da ordem econômica direcionando-a aos fins previstos no art. 170). Arrola as seguintes características:

- (i) Trata-se, essencialmente, de função administrativa;
- (ii) Pode-se formalizar mediante a concessão de incentivo positivo ou negativo;
- (iii) Tem por objeto as atividades econômicas que coincidam com os interesses públicos relevantes;
- (iv) São marcados pela consensualidade;
- (v) Apenas podem ser direcionados a entes dotados de personalidade jurídica própria de direito privado, inseridos no mercado como agentes privados;
- (vi) Multiplicidade de instrumentos para a viabilização do fomento, cujo rol dificilmente poderá ser exaustivo.

No tocante aos elementos do fomento, Marques Neto identifica quatro elementos essenciais, a saber: (i) os setores, as atividades econômicas e os atores que podem ser objeto (destinatários) do fomento; (ii) os agentes do fomento que efetivarão os fins públicos visados, a partir do incentivo estatal; (iii) os diversos mecanismos para a implementação do fomento; (iv) as contrapartidas que podem ser exigidas dos agentes beneficiários.

Relativamente às competências para o exercício da função fomentadora, entende que esta pode ser exercida pelas três esferas federativas, devendo, no entanto, para cada caso específico, verificar a competência do ente em relação ao objeto do fomento. Quanto aos limites ao fomento, entende que estes encontram as suas balizas na subsidiariedade, na proporcionalidade, na isonomia, na impessoalidade e na livre-concorrência.

Por fim, para a operacionalização do fomento, no processo base, identifica as seguintes etapas: (i) definição do interesse público a ser protegido, da atividade econômica a ser fomentada (destinatários finais do fomento: setor ou agentes econômicos) e dos agentes do fomento (que efetivamente receberão os benefícios estatais); (ii) escolha dos instrumentos de fomento; (iii) formalização (jurídica e orçamentá-

ria) do fomento, a partir dos requisitos e das regras aplicáveis aos instrumentos escolhidos.

Trata-se de valioso estudo no que tange à sistematização da temática da atividade administrativa de fomento no domínio econômico, na medida em que procura abrir caminhos numa área ainda pouco explorada na doutrina pátria.

Deveras, acredita-se que o maior desafio no tocante ao fomento estatal à atividade econômica reside na escolha dos setores econômicos a serem beneficiados com a ação promocional do Estado, na medida em que, a eleição de determinado setor (por exemplo, setor automobilístico, setor dos eletrodomésticos de linha branca, setor farmacêutico etc.) pode ensejar não apenas um agravo sob o prisma da isonomia em relação aos demais setores econômicos não abrangidos, mas também provocar um abalo em outro setor econômico indiretamente vinculado.

Sem prejuízo dos balizamentos doutrinários acima explicitados, entende-se que a eficaz ação fomentadora estatal no domínio econômico exigirá, por certo, para o seu sucesso, um amplo estudo e planejamento, antes de sua implementação, a fim de examinar as inúmeras variáveis relacionadas àquela ação. Não se pode tratar a função fomentadora como mero remédio para situação de crises políticas ou econômicas (por exemplo, a concessão de incentivos fiscais para atender a pressão de determinado setor ou acalmar os ânimos do mercado).

Assume, pois, papel relevante o direito na articulação governamental necessária às políticas públicas. Infelizmente, no campo do Direito, nos estudos acerca da temática das políticas públicas tem predominado a preocupação de natureza formal ou estrutural, notadamente, os limites do controle jurisdicional das políticas públicas, ofuscando, assim, a importante tarefa do jurista de colaborar, sob o aspecto substantivo, na elaboração, implementação, avaliação ou aprimoramento das políticas públicas, por meio da construção de uma metodologia jurídica própria.

No que interessa ao presente estudo, são preciosas as lições de Diogo Coutinho¹⁸, que ao examinar a política pública denominada Programa Bolsa Família, vislumbrou ao menos quatro papéis do direito naquela ação governamental, quais sejam: direito como moldura; direito como vocalizador de demandas; direito como ferramenta; e direito como arranjo institucional.

O direito como moldura, em síntese, consiste em reconhecer que o arcabouço jurídico seja capaz de delimitar e institucionalizar metas ou “pontos de chegada dessa política”. O direito formaliza objetivos que devem ser perseguidos programaticamente por dada ação de política pública (vg. o art. 3º, II, da CF/88, que estabelece como um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil garantir o desenvolvimento nacional). Além disso, ao formalizar um programa de ação governamental, o direito obriga o aplicador, tornando-o vinculante.

Por seu turno, o papel do direito como vocalizador de demandas pode ser compreendido como forma de assegurar a todos os interessados a participação na conformação, implementação ou avaliação da política. Significa admitir que no limite as normas jurídicas podem dotar ou privar a política de mecanismos de deliberação, participação, consulta, controle social e colaboração, tornando-a mais ou menos democrática.

O direito como ferramenta é uma forma de sublinhar a seleção dos meios a serem empregados para perseguir os objetivos predefinidos. A eficácia da ação governamental dependerá da adequação da modelagem jurídica eleita, nela inserida a escolha do tipo de norma a ser utilizado, o desenho das sanções, o desenho do modelo de incentivo etc.

Por fim, o direito como arranjo institucional parte da concepção de que as normas jurídicas estruturam o seu funcionamento, regulam seus procedimentos e se encarregam de viabilizar entre atores,

18 COUTINHO, Diogo R. O Direito nas Políticas Sociais Brasileiras: um estudo do Programa Bolsa Família. In Mario G. Shapiro e David Trubek (Orgs.). *Direito e Desenvolvimento: um diálogo entre os brics*. São Paulo: Saraiva, 2012, v. 1, p. 73-122.

direta e indiretamente ligados a tais políticas. Sobressai a importância da partilha de responsabilidades e tarefas.

5. DIREITO POSITIVO BRASILEIRO: O USO DAS SANÇÕES PREMIAIS

O uso das sanções premiais para a consecução dos interesses públicos tem se tornado, de fato, cada vez mais recorrente na sociedade moderna e complexa em que vivemos. Acreditamos que isso decorre, em grande parte, da constatação de sua efetividade em muitas situações, se comparado ao alcance das finalidades públicas tão somente por meio do desempenho das clássicas atividades administrativas de *serviço público* e de *poder de polícia*.

A nosso juízo, na maioria dos casos, a utilização da atividade administrativa promocional ou de fomento vem se somar às citadas atividades de serviço público e de ordenação, tendo nítido propósito de complementar ou potencializar a atuação estatal, no contexto de um Estado Social e Democrático de Direito.

Com efeito, no tocante ao *serviço público de educação*, temos o exemplo do Programa Universidade para Todos - PROUNI, criado por meio da Lei nº 11.096, de 13 de janeiro de 2005, o qual tem por finalidade a concessão de bolsas de estudos integrais e parciais em cursos de graduação e sequenciais de formação específica em instituições de ensino superior privadas, tendo estas como contrapartida a isenção de tributos indicados no Programa. Desde a sua criação mais de 2 milhões de estudantes já foram beneficiados. Para o primeiro semestre de 2024 mais de 425.617 estudantes já haviam se inscrito no Programa¹⁹.

Por sua vez, relativamente ao exercício do poder de polícia, tem-se, por exemplo, a Nota Fiscal Paulista, denominado de Programa de Estímulo à Cidadania Fiscal, instituído por meio da Lei estadual nº 12.685, de 28 de agosto de 2007, e que tem por objetivo incentivar os adquirentes de mercadorias, bens e serviços de transporte interestadual e intermunicipal a exigir do fornecedor a entrega de documento

19 Disponível na internet em: <https://www.gov.br/mec/pt-br>. Acesso em 20/05/2024.

fiscal hábil, tendo como contrapartida o recebimento de créditos do Tesouro do Estado, prêmios em sorteios ou abatimentos em impostos, e que tem sido reproduzido por diversos entes políticos. Os números contidos no Placar do Programa impressionam. São R\$ 65.843.727,12 (sessenta e cinco milhões, oitocentos e quarenta mil, setecentos e vinte e sete reais e doze centavos) valor total dos créditos e 17.210.804 beneficiários²⁰.

Se é verdade a afirmação de que a construção de políticas públicas centradas na ideia das sanções premiais ou positivas tem sido cada vez mais recorrente, dado a relevância desse instrumento para a consecução dos interesses públicos, também se mostra verdadeira, a nosso juízo, a afirmação quanto à urgente necessidade de aprofundamento dos estudos pela doutrina pátria acerca da respectiva atividade administrativa fomentadora.

6. CONCLUSÕES

Em face do exposto no presente artigo, acredita-se que restou demonstrado a importância das sanções premiais no contexto do Estado Democrático de Direito, inclusive, como instrumento de intervenção estatal no domínio econômico para a consecução de interesses públicos tutelados pela Constituição da República. Outrossim, registra-se a compreensão no sentido de que para a concepção de uma política pública de fomento no domínio econômico efetiva e eficaz, necessário se faz reconhecer a importância do Direito na articulação governamental dessa ação estatal, sob pena de se tornar uma medida meramente protetiva de um determinado setor econômico, discriminatória e ineficaz aos objetivos de uma legítima ação fomentadora.

20 Disponível em: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/servicos/nfp/Paginas/Placar-Creditos.aspx>. Acesso em: 28/05/2024.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALCÁZAR, Baena. *Sobre El concepto de fomento*. Disponível em: <http://www.cepc.es/rap/Publicaciones/Revistas/1/1967_054_043.PDF>. Acesso em: 21 fev. 2013.
- BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de direito administrativo*. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.
- BARROS, Laura Mendes Amando de. *O fomento e o Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente de São Paulo*. Dissertação apresentada no Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 2012, no prelo.
- BOBBIO, Norberto. *Da estrutura à função: novos estudos da teoria do Direito*. 1ª edição. Barueri: Manole, 2007.
- BUCCI, Maria Paula Dallari. *Fundamentos para uma Teoria Jurídica das Políticas Públicas*. São Paulo: Saraiva, 2013.
- CAMMAROSANO, Márcio. *O princípio constitucional da moralidade e o exercício da função administrativa*. Belo Horizonte: Fórum, 2006.
- COUTINHO, Diogo R. *O Direito nas Políticas Públicas*. In Política Pública como Campo Disciplinar. MARQUES, Eduardo e PIMENTA, Carlos Aurélio (Editores). São Paulo: Editora UNESP, 2013.
- COUTINHO, Diogo R. *O Direito nas Políticas Sociais Brasileiras: um estudo do Programa Bolsa Família*. In Mario G. Shapiro e David Trubek (Orgs.). *Direito e Desenvolvimento: um diálogo entre os BRICS*. São Paulo: Saraiva, 2012, v. 1.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Parcerias na Administração Pública: concessão, permissão, franquia, terceirização e outras formas*. 10ª edição. São Paulo: Atlas, 2015.
- _____. *Direito administrativo*. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- DROMI, Roberto. *Derecho administrativo*. 4. ed. Buenos Aires: Actualizada, 1995.
- ESCOLA, Hector Jorge. *Compendio de derecho administrativo*. Buenos Aires: Ediciones Depalma, 1990. v. II.
- FERREIRA, Daniel e CATTONI, Angelo Solano. *Fomento às microempresas e empresas de pequeno porte nas licitações públicas municipais como forma de desenvolvimento regional*. Artigo disponível no sítio da internet: <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=19087444f37abf08>. Acesso em 15/10/2015.
- FONTE, Felipe de Melo. *Políticas Públicas e Direitos Fundamentais*. São Paulo: Saraiva, 2013.
- GABARDO, Emerson e RESENDE, Augusto César Leite de. *A atividade administrativa de fomento na gestão integrada de resíduos sólidos em perspectiva com o desenvolvimento sustentável*. A&C Revista de Direito Administrativo e Constitucional. Belo Horizonte, ano 13, n. 53, p. 105-131, jul/set. 2013.
- GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

- GROTTI, Dinorá Adelaide Musetti. *O serviço público e a Constituição Brasileira de 1988*. São Paulo: Malheiros, 2003.
- LINS, Bernardo Wildi. *As parcerias do Estado com as organizações sociais: uma análise sob a perspectiva constitucional*. Dissertação de Mestrado apresentada no Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Santa Catarina, 2015, no prelo.
- MAGANE, Renata Possi. *Regime jurídico da gestão do serviço de saúde pelas entidades do terceiro setor*. Dissertação de Mestrado apresentada no Programa de Pós-Graduação em Direito da PUC-SP. 2010, no prelo.
- MÂNICA, Fernando Borges. *Participação privada na prestação de serviços públicos de saúde*. Tese de Doutorado apresentado no Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. 2009. No prelo.
- MARRARA, Thiago. NOHARA, Irene Patrícia. *Processo Administrativo*. São Paulo: Editora Atlas, 2009
- MARQUES, Eduardo e PIMENTA, Carlos Aurélio (Editores). *Política Pública como Campo Disciplinar*. São Paulo: Editora UNESP, 2013.
- MARQUES NETO, Floriano de Azevedo. *Concessões*. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2015.
- MARQUES NETO, Floriano de Azevedo. *Tratado de Direito Administrativo*. Vol. 4. Coord. Maria Sylvia Zanella Di Pietro. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014.
- MARTINS, Ricardo Marcondes. *Estudos de Direito Administrativo Neoconstitucional*. São Paulo: Malheiros, 2015.
- MEDAUAR, Odete. *Direito administrativo moderno*. 11. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.
- MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 32. ed. atualizada por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho. São Paulo: Malheiros, 2006.
- MELLO, Célia Cunha. *O fomento da Administração Pública*. Belo Horizonte: Del Rey, 2003.
- MENDONÇA, José Vicente Santos. *Uma teoria do fomento público: critérios em prol de um fomento público democrático, eficiente e não-paternalista*. In R. Dir. Proc. Geral, Rio de Janeiro, (65), 2010.
- MENESES, Ana Paula Costa Machado. *Terceiro Setor: uma visão crítica*. Dissertação de Mestrado apresentado no Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Sergipe. 2013, no prelo.
- MENEZES DE ALMEIDA, Fernando Dias. *Teoria do Contrato Administrativo*. Tese de Livre-Docência apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 2010. No prelo.
- MODESTO, Paulo. *Do fomento às organizações sociais ao fomento do consumo livre e direto de serviços sociais: avanço ou retrocesso?* Artigo disponível no sítio da internet: <http://www.direitodoestado.com.br>. Acesso em 01/12/2015.
- NOHARA, Irene Patrícia, MARRARA, Thiago. *Processo Administrativo*. São Paulo: Editora Atlas, 2009

- OLIVEIRA, Gustavo Justino. *Direito Administrativo Democrático*, Belo Horizonte: Editora Fórum, 2010.
- OLIVEIRA, José Roberto Pimenta. *Os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade no direito administrativo brasileiro*. São Paulo: Malheiros, 2006.
- PAGANI DE SOUZA, Rodrigo. *O controle estatal das transferências de recursos públicos para o Terceiro Setor*. Tese de Doutorado apresentado no Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. 2009. No prelo.
- PEREZ, Marcos Augusto. *Organizações Sociais para a gestão de parques tecnológicos*. In *Direito e Administração Pública. Estudos em homenagem a Maria Sylvia Zanella Di Pietro*. Coord. Floriano de Azevedo Marques Neto, et alii. São Paulo: Editora Atlas, 2013.
- PORTA, Marcos de Lima. A noção jurídica da república. *Revista de Direito Constitucional e Internacional*, São Paulo, v. 32, 2000.
- POZAS, Jordana de. *Ensayo de una teoría del fomento en el derecho administrativo*. Disponível em: <http://www.cepc.es/rap/Publicaciones/Revistas/2/REP_048_040.pdf>. Acesso em: 02 jun. 2012.
- REGULES, Luis Eduardo Patrone. *Terceiro setor regime jurídico das OSCIPs*. São Paulo: Método, 2006.
- ROCHA, Sílvio Luís Ferreira da. *Terceiro Setor*. São Paulo: Malheiros, 2003.
- SALINAS, Natasha Schmitt Caccia. *Legislação e Políticas Públicas – A lei enquanto instrumento de ação governamental*. Tese de Doutorado apresentada no Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. 2012. No prelo.
- SCHIRATO, Vitor Rhein. *A noção de serviço público em regime de competição*. Tese de Doutorado apresentada no Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade de São Paulo. 2011.
- SUNDFELD, Carlos Ari. *Fundamentos de direito público*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.
- VALIM, Rafael. A subvenção no Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Editora Contracorrente. 2015. p. 49.
- VIOLIN, Tarso. Cabral. Uma análise crítica do ideário do Terceiro Setor no contexto neoliberal e as parcerias com a Administração Pública. Disponível em: www.direitodoestado.com.br. Acesso em: 17/09/2014.
- ZANCANER, Weida. *Da responsabilidade extracontratual da Administração Pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1981.
- ZOCKUN, Carolina Zancaner. *Da intervenção do Estado no domínio social*, 2008. No prelo.

V

Democracia, um instrumento de *marketing* político

Democracy, a political marketing instrument

*Antonio Francisco Costa*¹

Resumo: O presente artigo analisa a definição e o surgimento da Democracia, e a sua utilização por demagogia, como instrumento de *marketing* político, como forma de dominação das massas, para manutenção de grupos políticos no Poder; busca ainda retratar o Estado de Direito pelo viés da Democracia, desde a divisão dos Poderes ao seu papel de garantir os direitos fundamentais à sociedade; e esboça o progresso histórico e político na formação da atual Constituição do Brasil.

Palavras-chaves: Democracia; Estado; Sociedade Brasileira; Constituição Federal; Direito Constitucional; Liberdade democrática; Formas de governo; Constituição Federal de 1988.

Abstract: *This article analyzes the definition and origin of Democracy, and its use for demagoguery, as an instrument of political marketing, as a way of dominating the masses, to maintain political groups in power; it also seeks to portray the Rule of Law through the lens of Democracy, from the division of Powers to its role in guaranteeing fundamental rights to society; and it describes the historical and political progress in the formation of Brazil's current Constitution.*

Keywords: *Democracy; State; Brazilian society; Federal Constitution; Constitutional law; Democratic freedom; Forms of government; 1988 Federal Constitution.*

¹ Jurista e Escritor, Especialista em Ciência Jurídica, Mestre em administração de Empresa e Comércio Internacional, Pós-Graduado em Direito Processual Civil e Direito Cambiário, Especialista em Jornalismo Investigativo, ex-coordenador do Curso de Direito da Universidade Católica do Salvador, Professor de Direito Internacional e Direito Processual Civil da UNIFACEMP, Membro do Instituto dos Advogados da Bahia, do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC, da Academia Maçônica de Letras da Bahia, Diretor Consultor do Escritório *Antonio Francisco Costa Advogados Associados*, Membro do Instituto Brasileiro de Estudos do Direito Administrativo, Financeiro e Tributário-IBEDAFT, Presidente do Instituto Baiano de Direito Empresarial – IBADIRE. E-mail: afccosta49@hotmail.com.

Sumário: 1. Introdução. 2. O retrato do Estado de Direito. 3. Das formas de Governo. 4. Democracia segundo a ONU. 5. A Democracia como instrumento de *marketing*. 6. O que é liberdade democrática? 7. Conclusão. Referências.

1. INTRODUÇÃO

O objetivo do Estado deve ser o bem comum, o bem estar-social, a paz e a segurança do povo. Portanto, deve garantir as liberdades e estimular a produção voltada à sustentabilidade da vida humana com dignidade.

Por esta razão, o Estado Democrático de Direito deve se manter estruturado sobre três pilares representativos dos instrumentos fundamentais de suas Funções: Função Legislativa, Função Executiva e Função Judiciária, chamadas modernamente de “PODERES”, que, juntos constituem o Poder único do Estado. Para funcionarem bem, dependem da qualidade da “matéria-prima” de sua organização, ou seja, da qualidade dos seus agentes, das peças humanas que os comporão, quanto à competência, formação moral, formação ética, sentimento de patriotismo, solidariedade e lealdade.

Um dos grandes problemas para a humanidade, nos dias de hoje, é quando o Estado parece se transformar em um *monstro devorador do seu criador: a sociedade*. Por isto, a relação, Estado *versus* Sociedade, vem se tornando, a cada dia, mais complexa do que o imaginado.

2. O RETRATO DO ESTADO DE DIREITO

Na composição do retrato do Estado de Direito, figuram os três poderes que possuem cada quais funções específicas. O Poder Legislativo deve estar comprometido com a construção e o aperfeiçoamento do ordenamento jurídico constitutivo das Leis regentes do Estado e da Sociedade. O Poder Executivo, subordinado ao ordenamento jurídico, previamente constituído, deve estar comprometido com os atos administrativos de gestão do Estado voltados para o bem comum, no sentido de garantir a efetividade das liberdades individuais, do bem-estar social, promovendo a educação, a segurança e a saúde da população,

estimulando a sociedade ao desenvolvimento de mecanismos de construção e sustentabilidade da vida digna. Do mesmo modo, o Poder Judiciário, também subordinado à ordem jurídica, deve estar comprometido com a solução dos conflitos, quando instado a isto, somente interferindo na organização da estrutura político-social quando por meio dos efeitos de suas decisões judiciais, exaradas através do devido processo legal, exercendo a função jurisdicional plena de interpretação e aplicação das leis, e fazendo cumprir as suas decisões voltadas à realização da justiça e à promoção da paz social. Assim se apresentará o perfeito retrato do Estado de Direito.

De forma contrária, o Estado se transforma em um *monstro devorador do seu criador, a sociedade*, quando, por exemplo, os agentes públicos, em modos aparentemente uniformes, ambiciosamente congregam seus interesses para um ponto comum de dominação, constituindo um resistente poder dominante, abraçando o Estado como uma propriedade particular. Consequentemente o Estado não tem mais limites, torna-se absolutamente soberano, e a sociedade se torna subalterna, ou escravizada, porque o objetivo natural do poder dominante é o aperfeiçoamento de mecanismos que assegurem a sua continuidade como tal e a sustentabilidade permanente, jogando ao segundo plano o interesse coletivo e o bem comum.

O experiente jornalista *José Luiz Tejon*, colunista do Jornal A TARDE, em 29.04.2024 (Caderno B2, pag. 2), discorrendo sobre um comentário dito que lhe fizera o saudoso *Alysson Paulinelli*, em 07 de dezembro de 2017, quando, sensatamente, lhe afirmara que “*a Democracia é o melhor sistema de governo, agora a sociedade civil tem que se organizar. A regra mundial é quem estiver organizado vai, quem não estiver não vai, por isso eu não confio mais somente no governo*”, sugere que “*na guerra dos três poderes, o País precisa do 4º poder, urgente*”. O Brasil, talvez sim, talvez não. Todavia, creio que não seria esta a solução para uma sociedade democrática. A sociedade civilizada voltada para o desenvolvimento do bem comum, do bem-estar social coletivo com justa interação de respeito e confiança entre Estado e Povo, é o aperfeiçoamento da unicidade do Poder estatal exercido harmonica-

mente por meio das três Funções fundamentais: *Função Legislativa*, *Função Executiva*, *Função Judiciária* (Poder Legislativo, Poder Executivo e Poder Judiciário).

O problema crucial do Brasil parece residir no descontrole da corrupção, por conseguinte, da desenfreada ambição pelo poder centrado nela, na corrupção. A solução não seria a instituição de mais um “poder”, ou, melhor, respeitando-se o princípio da unicidade do “poder”, uma nova repartição do “poder”, que iria solucionar o grave problema desestruturador da sociedade e do próprio Estado brasileiro.

A ideia de um regime democrático para a sociedade, para o Estado, é uma discussão bastante antiga entre os povos organizados, apesar de parecer para os dias atuais, um tanto utópica. Muito antes de *Aristóteles* na Grécia (século IV a.C), os *fenícios* já discutiam essa ideia de Democracia como sistema de governança do estado, de governança daquele importante “Império” econômico sem Imperador, dividido entre uma pluralidade de pequenos Reinados, autônomos, cujos poderes se transmitiam por hereditariedade.

Embora conhecidos como o *povo do mar*, por serem, à época, grandes mercadores marítimos, os *fenícios* se constituíam numa das mais importantes civilizações da Antiguidade, e estava organizada no Norte da Palestina, entre o Mar Mediterrâneo e uma região que hoje abarca o Líbano, Síria e Israel.

A *Fenícia* era um território composto por um conjunto de cidades autônomas, com governos independentes, que eram exercidos por membros da classe aristocrática (classe dos ricos), ricos comerciantes, artesãos de destaque e os armadores. Em regra, o Chefe do Governo era Rei e esta função (Poder), era transmitida por hereditariedade. Daí floresce a discussão, naquela sociedade, sobre o aperfeiçoamento de *um governo do povo pelo povo*, cujo poder de governar não fosse transmitido por hereditariedade, mas que possuísse alternância, mesmo que restrita entre a “classe aristocrática”, na expressão moderna – visto que “aristocracia”, do grego, é sinônimo de elite, que literalmente traduz-se como “o governo dos melhores”, visto que estamos relacionando momentos distintos, 2.300 a.C. e 322 a.C.!

Os *fenícios* eram de origem *semita* originários dos ancestrais comuns dos árabes e dos hebreus dominantes da região costeira do mediterrâneo que atualmente compreende os territórios do Líbano, Síria e Israel, que, por volta dos anos 2.300 a.C., se estabeleceram naquela região costeira da antiga Canaã.

Mas, cabe ressaltar que para se falar em *Democracia*, palavra que, atualmente, soa como *remédio genérico*, ou *garrafada matuta que cura tudo*, devemos, primeiramente, fazer ligeiros esclarecimentos sobre as distinções entre *REGIMES*, *SISTEMAS* e *FORMAS* políticas ou de governo, exatamente para saber de qual corpo ela seria a roupagem. O que é que seria democrático, a *Forma*, o Regime ou o *Sistema político*?

Como é de saber geral, o *governo estatal* constitui um complexo de estruturas e funções centrais de poder, que materializa o poder político supremo, naturalmente, em regra, sustentado nos termos da respectiva Constituição do Estado. Este complexo de estrutura e funções é construído como um todo único englobando *a forma, o sistema e o regime político*, independentemente de quais sejam os modelos ou pensamentos ideológicos dos respectivos grupos dominantes. Daí a justificativa da origem da expressão *unicidade do poder do estado*.

De que forma, então, se podem definir esses três instrumentos abstratos, cujos efeitos de suas respectivas efetividades repercutem de forma contundente na vida da sociedade? É o tentaremos elucidar em seguida.

Forma de governo pode ser definida como o meio ou modelo de atribuição de poder que orienta a efetividade de um sistema de governo. Já o *sistema de governo* constitui o conjunto de normas que institucionaliza a *forma de governo*, que é definido no conteúdo da Constituição. É assim, por se dizer, o que está ordenado na Constituição. O *regime de governo*, por sua vez, constitui-se no modo efetivo como o poder é exercido em determinado período de efetividade de um poder dominante, de um Governo.

3. DAS FORMAS DE GOVERNO

Em termos de conceituação acadêmica, universalmente, ainda lidamos, teoricamente, com seis conhecidas formas de governo, divididas em dois níveis de efetividade, três formas que carregam certo grau de abstração e outras três, no desenho *aristotélico*, mais contemporâneo, que se aproximam de convincente realidade. As três primeiras são a *monarquia*, a *aristocracia* e a *democracia*. As mais reais são, na visão *aristotélica*, dependendo do interesse visado, interesse coletivo geral ou interesses, apenas, do poder dominante, dos governantes, nas versões *legítimas* e *ilegítimas*, teremos a *tiranía*, a *oligarquia* e a *demagogia*. Todas estampam um estandarte abstrato como chamamento ao convencimento de suas ideias, uma bandeira irreal comum: “*democracia*”.

Assentada na crença de legítima e voltada ao interesse comum segue a *democracia*, tranquilamente, montada no cavalo-alado da *demagogia*, despreocupada com a tipologia do sistema de governo, se republicano ou monárquico.

Independentemente de tudo isto, para a tranquilidade do apossado poder dominante, busca-se distinguir três *regimes de governo*: i) o *democrático*, que se caracteriza pela bandeira da livre formulação das preferências políticas e da disputa pacífica do poder, com a sugestão de alternância em intervalos de tempo pré-fixado; ii) o *autoritário*, que disfarça um pluralismo limitado, sem a possibilidade de ampla mobilização política e com certa limitação de acesso à efetividade do poder; e, por fim, iii) o *totalitário*, regime agressivo que controla toda a mobilização política no Estado, sedimentando o poder nas mãos de um pequeno grupo, base de um partido único de massa, com ideologia concentrada e clara, blindado contra a sua dissolução por meios pacíficos.

4. DEMOCRACIA SEGUNDO A ONU

Desde a aprovação da *Declaração Universal dos Direitos Humanos*, semente do neo-constitucionalismo, promulgada em face das con-

seqüências das barbáries das guerras mundiais, em 1948, quando a dor e o sofrimento plural eram comuns a todos, a Organização das Nações Unidas (ONU) chegaram ao entendimento geral de que a *democracia* é o ideal regime de governo para se buscar o bem comum, o bem-estar social e a garantia das liberdades individuais.

É, portanto, o entendimento da ONU que a democracia “*é um valor universal baseado na vontade, expressa livremente pelo povo, de determinar o seu próprio sistema político, econômico, social e cultural, bem como na sua plena participação em todos os aspectos da vida*”.

Recentemente, em dezembro de 2007, com esse convencimento teórico universal, a *Organização das Nações Unidas*, como se a distribuir esperança aos povos no mundo, instituiu, a data de *15 de setembro* como o “*Dia Internacional da Democracia*”, com o fito de estimular aos Estados a assimilação do neo-constitucionalismo, focado na importância de se promover a democratização, e a conscientização política das garantias dos Direitos Humanos, especialmente as liberdades fundamentais.

Buscou, então, a *ONU* destacar a relação estreita e saudável da *Democracia* com os *Direitos Humanos*, enxergando que isso contagia o povo, fazendo a defesa da importância da participação política de forma igualitária para todos os cidadãos, de modo amplo e irrestrito nos seus respectivos Estados, como mecanismo para a efetividade do respeito integral aos *Direitos Humanos*, o seu reconhecimento e proteção.

O fundamento básico do neo-constitucionalismo é orientar os Estados a assumirem responsabilidade quanto à proteção dos *Direitos Humanos*, inclusive impedindo-os de promoverem quaisquer ações que contrariem tais direitos universais, células *mater* da *democracia*. Por isso, não se há de negar que essa concepção moderna de *Direitos Humanos* foi uma das maiores conquistas da humanidade, consubstanciados na honrosa *Declaração Universal dos Direitos Humanos*, assinada em 1948, numa especial *Assembleia Geral da ONU*, composta por 30 artigos, abrangendo direitos civis, políticos, sociais, econômicos e culturais.

Como a dor, o sofrimento e o grave constrangimento moral que motivaram aquela especial *Assembleia Geral da ONU* reverberavam à época em todo o mundo, não havia como os *Direitos Humanos*, definidos na respectiva *Declaração* ali promulgada, não incorporar o caráter universal, por serem constituídos como direitos de todos os povos.

Não há que se falar em *Democracia* sem a efetividade dos *Direitos Humanos*. Assim, não existe “*democracia relativa*”! É que, segundo define a ONU, os direitos humanos são *garantias jurídicas universais que protegem os indivíduos e grupos de indivíduos contra ações ou omissões dos governos que atentem contra a dignidade humana e/ou contra a sua liberdade, as liberdades dos indivíduos, das pessoas*.

Somente a *democracia* pode conceber o campo natural para a proteção e a realização efetiva dos *direitos humanos*, e esta relação entre a *democracia* e os *direitos humanos* vê-se definida no artigo 21 da *Declaração Universal dos Direitos Humanos* onde se lê que “*a vontade do povo é o fundamento da autoridade dos poderes públicos; e deve exprimir-se através de eleições honestas realizadas periodicamente por sufrágio universal e igual, com voto secreto ou segundo processo equivalente que conserve a liberdade de voto*”.

Tais direitos, com caráter de universalidade, foram posteriormente consagrados no *Pacto Internacional sobre os Direitos Cívicos e Políticos*, instituído pela Assembleia Geral das Nações Unidas (ONU), no dia 16 de dezembro de 1966, tanto quanto pelo *Pacto Internacional sobre os Direitos Econômicos, Sociais e Culturais*, também instituído em 1966 pela ONU, que visa assegurar a distribuição equitativa da riqueza e o acesso igual e justo aos direitos cívicos e políticos, constituindo-se em elementos essenciais de uma efetiva *democracia*.

5. A DEMOCRACIA COMO INSTRUMENTO DE MARKETING

Por estas razões, com foco nestes saudáveis preceitos conceituais, todas as organizações político-partidárias, independentemente de suas ideologias particulares, na busca da conquista do *PODER POLÍTICO* e da dominação do Estado, usam como bandeira de campa-

nha, e justificativa motivadora para conquista da aprovação do povo, (conquista do voto popular), a promessa enganosa de assegurar a *Democracia*.

É fato que a demagogia é natural da conduta do *Político Profissional*. Está arraigada no “DNA” do chamado “*político de carreira*”.

É que este termo grego, “*demagogia*”, significa a arte de conduzir o povo, através da atuação política voltada à manipulação e ao agrado da massa popular, mediante promessas, sem qualquer compromisso com a sua efetividade, com o especial objetivo de conquista do *Poder Político*.

Constitui, portanto, uma extravagante estratégia de condução político-ideológica mediante argumentos apelativos, emocionais e irracionais para a conquista de objetivos exclusivamente pessoais. Infelizmente, a *democracia* carrega essa falha, desde a antiga Grécia, de permitir a manipulação da maioria através da utilização de argumentos de aparente senso comum, mas recheados de falácias. Na Grécia era uma prática natural, porém, a partir da escola de *Aristóteles* o termo, bastante debatido, absorveu o justo significado pejorativo, extravagante para os bons costumes sócio-políticos.

Desta forma, podemos dizer que a *Demagogia* não é, portanto, uma *Forma de Governo*, nem se constitui num *Regime Político*. É difícil um argumento em sentido contrário capaz de convencer. Em verdade, é, naturalmente, uma prática política que se escora no povo, na massa de populares, incitando aspirações irracionais e impedindo o desenvolvimento de uma consciência sobre a efetiva participação ativa do cidadão na vida política.

A ação demagógica é plural e se efetiva nas mais diferentes formas, todas atreladas aos respectivos interesses particulares do demagogo que habilmente vai se aperfeiçoando nos métodos de camuflar-se. Na forma mais comum, o político explora fatos ou questões histórico-políticas específicas voltando-as para os próprios fins, instigando e atraindo o povo mediante os seus bem treinados discursos de convencimento de ideias. Tantas vezes até mesmo de modo instintivo interage com o humor do povo e com as suas necessidades particula-

res mais imediatas para conquistar a admiração e adesão às suas ideias, não voltadas ao bem comum e muito menos a promover o bem-estar social, mas para favorecer às suas ambiciosas conquistas no interesse exclusivamente pessoal.

Na expansão deste modelo de ação política não se levam em consideração os reais interesses do Estado, tampouco, as consequências ao longo do tempo, sobre o que, no máximo, tecem comentários sem nexos, com palavras supérfluas, mas que agradam a massa. O objetivo, indeclinável, é a conquista e a consolidação de um poder de dominação sustentável, pessoal ou do grupo dominante. É que o termo *democracia* é contagiante!

Focando neste fato incontestado, quando mergulhamos na história das doutrinas políticas, vamos nos deparar com *Aristóteles*, o pioneiro, que qualificava o *demagogo* como um “adulador do povo”, na definição de *Demagogia* descrevendo-a como *uma prática corrupta ou degenerada com a qual se instituía um governo depósito das classes inferiores ou de muitos que governam em nome da multidão*. (In *Política*, IV, 5, 1292, a).

Era do entendimento comum de *Platão* e *Aristóteles*, como se confere (“in *A República*, 562-64, e, in *Política* 1.304, b, 1.305 a”), que as ações dos *demagogos* implantando, o que hoje podemos seguramente afirmar, uma falsa “*democracia extrema*”, acabam inclinando o Estado a duas possíveis diferentes situações políticas nocivas: à instauração de um regime autoritário oligárquico, ou um regime tirânico.

Na primeira hipótese, vai ocorrer uma exasperação do clima anárquico para o qual os demagogos conduzem o Estado, provocando uma reação das pessoas mais influentes que, então, derrubam a maioria, quase sempre com apoio dos militares e muitas vezes com apoio de organismos externos, instaurando-se um Governo forte, que impõe ampla restrição às garantias individuais, aos direitos fundamentais do cidadão.

Na segunda hipótese, bem mais comum, mais frequente, com natural consequência da prática demagógica, elimina-se toda a oposição, e, nestas condições, os demagogos arrogam-se no direito e com

capacidade de interpretar os interesses das massas, chamando para si todo o poder, e a representação do povo, instaurando uma *tiranía* ou *ditadura* pessoal, da mesma forma, impondo, mais severamente, restrição às garantias individuais, aos direitos fundamentais do cidadão.

Embora tenhamos que entender que na *teoria medieval*, de origem romana, influenciada nas ideias dos *fenícios*, com a *democracia* apoiada na soberania popular, tem-se como base a contraposição de uma concepção ascendente a uma concepção descendente da soberania, com o poder supremo derivando do povo e se tornando representativo, e quando já derivando do príncipe se transmitindo por delegação, do superior para o inferior descendente.

E na *teoria contemporânea*, derivada de tradições do pensamento político, como a *teoria clássica*, divulgada como *teoria aristotélica*, segundo a qual a *Democracia* é tida como Governo do povo, de todos os cidadãos, de todos aqueles que gozam dos direitos de cidadania, se distinguindo da *monarquia*, Governo de um só, e da *aristocracia*, Governo de poucos.

Agora, na *teoria moderna*, conhecida como *teoria de Maquiavel*, surgida com o Estado moderno, tem-se a *democracia* na forma das grandes *monarquias*, segundo a qual as formas históricas de Governo são essencialmente a *monarquia* e a *república*, sendo que a *Democracia* nada mais é do que um modelo de república, e a outra é a *aristocracia*, originário do intercâmbio característico do período pré-revolucionário, entre ideais democráticas e ideais republicanas, tendo-se Governo chamado de *republica*, ao invés de *Democracia*.

Na contramão do processo civilizatório, lamentavelmente, neste século – não me refiro aqui a “nosso século” porque sou dos séculos XX/XXI–, este fenômeno da *demagogia* tem se acentuado bastante nas cenas políticas, possuindo papel determinante na dominação das massas que somente crescem, se agitam, em consequência do “fermento” – bactéria putrificada que faz as massas inertes crescerem, se avolumarem.

No mundo atual, em que o controle do *Poder do Estado* é conquistado por meio de rigorosas estratégias dos chamados *Partidos*

Políticos, usam-se o viés do conceito utópico de *Democracia*, de “*governo do povo, pelo povo e para o povo*”, como forma de arrancar a confiança e a devoção da massa em falsas promessas de liberdade e direito de participação, recheadas de ilusórios propósitos de construção do bem comum, de bem-estar social, e prosperidade, quando, em verdade, o que almejam é, simplesmente, a conquista do poder e a durabilidade da permanência nele, ficando em último plano o bem-estar coletivo.

Então, o grupo, assumindo o *status* de “*Poder Dominante*”, revela a sua preponderante e irrenunciável ideologia que é o *Poder Político*, com a manutenção do controle sólido da população, para dela tirar tudo quanto possível para a garantia de sustentabilidade da máquina administrativa, sem maiores preocupações com a capacidade tributária do cidadão, muito menos com a saúde e a segurança do povo. O bem-estar social equivale à felicidade, portanto, é coisa atemporal e passageira.

Não se pode esquecer que foi tomando por base a *República Romana* que *Maquiavel*, à época, registrou suas ideias dedicadas ao principado, mostrando que todos os poderes são soberanos sobre o povo e são *Repúblicas* ou *Principados*, no sentido de mais liberal ou autoritário, imperialista.

Nada obstante, a república, enquanto contraposição à monarquia, necessariamente, não se identifica com a *Democracia*, como Governo do Povo, mesmo porque, entre as chamadas *Repúblicas Democráticas*, também, encontram-se as *Repúblicas Aristocráticas*, atualmente muito semelhantes aos *Reinados Parlamentaristas* a exemplo do *Reino Unido* britânico.

Ora, se for de se entender a *Democracia* no modelo *aristotélico*, a *República* não pode ser entendida, rigorosamente, como *Democracia*, conquanto, no entendimento moderno tem-se a *Democracia* como um regime antiautoritaríssimo, oposto as formas déspotas de governo. Convivemos com muitas “repúblicas” autoritárias!

Por esta razão é que, todos os movimentos ou *Partidos Políticos*, universalmente, independentemente de suas reais ideologias e propósitos de poder, os mais perversos e de vocação autoritária, fala-

ciosamente, usam o *estandarte da Democracia* para ludibriar a massa, o povo, na busca do apoio para a conquista do *Poder*. Somente para isto. É o *imperialista*, o *socialista*, o *comunista*, todos, indistintamente. Fato é que POVO é massa inerte que só se movimenta em razão do fermento, da provocação artificial.

É espantoso, atualmente, se ver grupos ou Partidos Políticos de radical ideologia comunista erguendo o estandarte da *democracia*, para convencer o povo a acreditar em falsas promessas irrealizáveis, prometendo liberdades democráticas, a fim de conquistar o *Poder*, quando em verdade, o que é de todos sabido, o *comunismo* é uma ideologia política, social e econômica autoritária que visa estabelecer uma sociedade igualitária, mas em termos de dependência do *Poder dominante*, que transforma o Estado uma *Ditadura do Proletariado*, um Estado repressivo onde só quem evolui e desfruta do bem-estar é a classe dominante. O resto é massa, é simplesmente povo subjugado à soberania do Estado opressor.

6. O QUE É LIBERDADE DEMOCRÁTICA?

A *liberdade democrática* está na essência do “*neoconstitucionalismo*” sugerido pela pré-falada *Declaração Universal dos Direitos Humanos*, focado no desenvolvimento do bem comum, do bem-estar social, na prosperidade e na felicidade do povo, fundamentado num conjunto de garantias e liberdades individuais que devem ser asseguradas pelo Estado: liberdade de ir e vir; liberdade de expressão; liberdade de religião; liberdade de trabalho; garantia do direito de propriedade e da segurança; direito a educação; direito a saúde; direito de votar e ser votado; e direito a uma vida digna, o que faz do indivíduo um cidadão. O Estado que se alheia a esses valores não é um *Estado Democrático*.

A *liberdade democrática* pressupõe a liberdade e o direito de resistência e oposição ao autoritarismo, à opressão e às injustiças. A opressão se evidencia com o cerceamento das liberdades e a negativa de garantia dos direitos individuais do cidadão, ainda que de modo relativo ou parcial.

Pode-se conceituar *Autoritarismo* como uma maléfica forma de governar caracterizada pela imposição de obediência absoluta à autoridade do Estado, incorporada na pessoa do líder político, elidindo as liberdades individuais, e, por conseguinte, o bem-estar social. Todo regime autoritário é antidemocrático.

Os regimes autoritários não aceitam coexistir com instituições ou procedimentos de participação e competição política, não concebem efetividade aos direitos fundamentais, muito menos a qualquer mecanismo de controle de poder que é uma característica da Democracia.

Infelizmente, o *autoritarismo* é uma tendência a que está exposto todo e qualquer *Poder*. Pode-se dizer que a realização humana gira em torno de dois elementos naturais: o *sexo* e o *poder*. Já constitui teoria incontestada que o homem, como ser político, não vive sozinho, mas, quando está em grupo vai lutar pela dominação, pela detenção do poder sobre os demais.

Poder representa força física ou moral, que se caracteriza pela influência efetiva, capacidade de conquista, por direito ou pela influência. Por isso, o *Poder* possui uma aproximação mais permanente com o *autoritarismo* do que mesmo com o *diálogo*.

Historicamente, as sociedades humanas sempre exercitaram o autoritarismo. Os Reinos antigos se sustentavam no autoritarismo, exercendo o Monarca o poder absoluto, sobre o Reino e sobre o Povo controlado pela força, independentemente do necessário “pão e circo”, para acalmar as reiteradas manifestas insatisfações do povo e os desgastes dos seus exércitos controladores do povo. Naturalmente, que os mais inteligentes usavam da manipulação para convencer aos seus súditos a seguirem as leis e regras, por ele estabelecidas, com prioridade na sustentabilidade do Poder. Lembremo-nos do monarca Luiz XIV, Rei da França e Navarra que costumava proclamar: “*L’État, c’est moi*” (Eu sou o Estado). Embora se registrem pequenas flexibilizações no autoritarismo exercido pelos chamados monarcas constitucionais, que governaram parte da Europa, especialmente a Grã-Bretanha, mas não deixaram de constituir-se em governos autoritários.

Liberdade democrática no sentido político aristotélico, embora não fosse a que se praticava em *Atenas*, é uma *utopia* exagerada. *Atenas* desenvolveu um regime que denominava *Democracia*, no qual somente aqueles considerados “cidadãos”, assim entendidos os homens livres e nascidos na cidade, vale dizer, no máximo 30% (trinta por cento) da população, é que gozava dos direitos políticos, como de votar e ser votado.

Dizemos ser a teórica *democracia Aristotélica* uma *utopia*, nos exatos termos originários do grego de “ou+topos”, significando “lugar inexistente”, um termo que se emprega exatamente para designar “*construções imaginárias de sociedades perfeitas delineadas conforme os princípios filosóficos dos seus idealizadores*”.

Ora, imaginemos liberdade democrática absoluta em um País como a China, com um bilhão e meio de habitantes! O que o Mundo clama e todos nós devemos uns aos outros, na evolução do processo civilizatório, prioritariamente, é o respeito à vida, é o respeito à dignidade humana.

O respeito à dignidade humana consiste na construção de uma consciência geral do dever recíproco, coletivo, de se garantir e proteger a vida, a liberdade, a igualdade, a segurança, a educação e a saúde, visando o bem comum e o bem-estar social.

Envolvido em toda essa discussão filosófica, à época, abraçada por *Atenas*, pelos filósofos gregos, *Sócrates*, no estilo bem “democrático”, concordando com as regras fundamentais da própria *democracia*, consubstanciadas no confronto livre de opiniões, vale dizer, no livre exercício do pensamento e da fala, fazia suas consistentes e racionais críticas. Críticas conscientes, pois *Sócrates* defendia o direito de se buscar o conhecimento pelo *método* do questionamento e das reflexões. Acreditava e ensinava *Sócrates* que a verdade deveria ser buscada através do diálogo e da investigação racional e não, simplesmente, curvando-se às crenças tradicionais absorvidas pela massa.

Este *Método* recebeu a denominação de “*maieutica socrática*”, consistente num procedimento de sucessivas perguntas, multiplicação de perguntas, induzindo o interlocutor à descoberta de suas próprias

verdades. Formula-se uma pergunta, o interlocutor responde, pergunta-se novamente sobre um conceito em cima da resposta anterior, e assim sucessivamente.

Muito embora, explicitamente, *Sócrates* se opusesse aos tiranos e ao autoritarismo, sempre professou que a *Democracia* estava fadada à derrota.

Nada obstante, embora em moldes primitivos precários e sem essa denominação grega, um regime democrático vinha sendo discutido desde a *civilização fenícia*, há mais de 2.000 anos a.C, e até na Roma Antiga, a discussão efetiva sobre a implantação deste regime se deflagrou a partir do século V a.C, na esteira filosófica de *Drácon* e *Sólon*, que foram dois legisladores eupátridas que desenharam uma *Atenas* politicamente plural, liberta dos tiranos e oligarcas, uma *Atenas* fundamentada e guiada por Leis, e assim se organizando foi que se tornou uma “potência”, período que ficou conhecido como sua “era de ouro”.

Para melhor compreendermos este contexto, vale adentrarmos mais um pouco nesse efervescente período da História da humanidade.

A grande liderança do maior estadista Ateniense, *Péricles*, a mais destacada personalidade política daquele século, era devoto dos princípios democráticos e filho de um influente político, *Xantipo*. Nascido em 495 a.C. e falecido em 429 a.C, governou a sua cidade de *Atenas* por mais de trinta anos, tornando-se o mais representativo e o mais brilhante da civilização grega antiga, fazendo com que aquele século fosse chamado de “o século de *Péricles*”.

Denominou-se *democracia ateniense* aquele sistema político estabelecido na cidade de *Atenas*, que triunfou no século V a.C, bem antes de *Aristóteles*, porque se caracterizava pela participação direta dos cidadãos livres nas *assembleias populares*, *tribunais* e na *tomada de decisões políticas*, em consequência de reformas introduzidas por *Clístenes*, antes de *Péricles*, que passou a permitir a participação dos cidadãos nos colegiados independentemente de sua renda.

Porém, a infeliz *Guerra do Peloponeso*, deflagrada por conta da disputa de interesses entre *Atenas* e *Corinto*, uma cidade aliada da

Esparta e membro da Liga do Peloponeso, e outras intervenções estrangeiras, inclusive em face da conquista macedônica por Alexandre, "O Grande", tanto quanto os regimes oligárquicos instalados no pós-guerra culminaram em um desmoronamento da Democracia, principalmente em decorrência da exclusão das mulheres do processo político e da dependência da escravidão, contrariando-se os princípios de igualdade e de liberdade, onde se assentava a democracia ateniense.

O Poder não tem pejo, por isso se dizer que o poder não se delega. O Poder é um ópio que vicia e quando vicia corrompe a tudo e a todos para se preservar.

O Ambicioso promete até a vida para conquistar o Poder, e estando no Poder, com a mesma ênfase, dá a vida para não perder o Poder.

O Poder em si não se vincula a nenhuma ideologia. Intransigentemente vincula-se ao caráter que é particular e nato do indivíduo, que traz consigo em sua natureza orgânico-psíquica imutável. No conceito compreensível de Carl J. Friedrich, a ideologia consiste num "sistemas de ideias conexas com a ação, compreendendo um programa e uma estratégia de atuação voltada a mudar ou a defender uma ordem política existente".

Para não abdicar do Poder, o ambicioso aceita rever os seus mais arraigados conceitos ideológicos, e até mudar de ideologia, mas jamais abrir mão do Poder por apego a ideologia. A verdadeira ideologia do ambicioso é o Poder.

Augusto Boal, dramaturgo e ensaísta que se tornou referência do teatro brasileiro, criador da metodologia conhecida como teatro do oprimido, autor de obras como "Theater of the oppressed", "Théâtre de l'opprimé" e "Teatro Legislativo", ingenuamente associava liberdade e democracia, partindo da premissa teórica de que a democracia é único regime político que pode possibilitar aos cidadãos resistir à injustiça e à opressão em geral, permitindo-lhes o desenvolvimento.

Em se acreditando na possibilidade de subsistir, no âmbito do poder político do Estado, um regime democrático puro, não estaria de

todo errado, não. Isto é, se não fosse a *democracia plena* uma utopia absoluta.

Considerando-se, como não poderia ser diferente, que o conflito reside na natureza humana e que o poder é o bem mais cobiçado pelo homem, será que ultrapassaria a linha do delirante imaginário vê-se um Estado estruturado e organizado sob “*o ideal regime de governo para se buscar o bem comum, o bem-estar social e a garantia das liberdades individuais*”, assentado no ideal de “*um valor universal baseado na vontade, expressa livremente pelo povo, de determinar o seu próprio sistema político, econômico, social e cultural, bem como na sua plena participação em todos os aspectos da vida*”, isto é, fundado na *democracia* assim conceituada pela ONU? Utopia!

Em termos, exclusivamente nacionais, podemos lembrar a derubada da inesquecível (pelas suas peculiaridades e excepcionalidade da liderança política do Ditador) “*Ditadura Vargas*”. Após as eleições gerais ocorridas em 02 de dezembro de 1945, os novos **Senadores e Deputados Federais**, naquele momento eleitos, compuseram a **Assembleia Constituinte** para elaborar, como elaborada foi, e promulgar a nova “*Constituição Democrática*”, em 18 de dezembro de 1946, ofertando à Nação um *modelo político liberal democrático*. Este modelo estava fundado na independência dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, restabelecendo o equilíbrio e o ideal de harmonia entre os três Poderes, instituindo a autonomia dos Estados e Municípios. Instaurava-se, assim, efetivamente, o início à experiência do regime democrático no Brasil, que, juridicamente, nascera em 1822, embora, ainda com perceptíveis e questionadas limitações às liberdades e direitos fundamentais, inclusive quanto à proibição do voto para os analfabetos. Nascia assim a *Quarta República* brasileira, dita democrática!

Esta Constituição, ao atingir a “maioridade”, aos 21 anos, já estava severamente contrariada e ameaçada pela grande maioria da população brasileira, inclusive uma pluralidade de grupos influenciadores, formados em decorrência do esfacelamento do Poder central, que, temendo as atrocidades do comunismo e clamando por “**DEMOCRACIA**”, impuseram a sua revogação. Diante dessa resistência, foi

promulgada uma nova Constituição, a *Constituição de 1967*, em 15 de março daquele ano. Chancelava-se uma nova experiência em termos de modelo de Estado, emoldurado pelo *Regime Democrático Militar* implantado 1964, cujo modelo de gestão rígido, era calcado na ordem e na disciplina, próprio do militarismo, à época apoiado e estimulado na América Latina pelos Estados Unidos, em face do generalizado temor de que o comunismo dominasse o continente após a Revolução Cubana.

Denominava-se *democracia: Regime Democrático Militar!* Nada obstante, em termos de efetividade, bem distinto do modelo conceitual professado pela *ONU*, suso destacado.

É comum se ouvir dizer que uma nova concepção jurídica de cidadania fora introduzida no direito brasileiro após a “abertura democrática” do Estado e conseqüente rompimento com a ordem jurídica anterior, marcada pelo *autoritarismo* advindo do regime militar, que perdurou no Brasil de 1964 a 1985, e até, erroneamente, falar-se em “ditadura”.

Ora, verdade é que, logo no início de 1964, o medo do comunismo e a inquietação da sociedade brasileira chegavam ao ápice, momento em que os líderes políticos de direita, aliados aos militares, se uniram para destituir o *Presidente João Goulart* que, ostensivamente, naquele período, se articulava com toda a esquerda para implantar o comunismo internacional no País.

Em face disto, o Presidente, então, foi deposto do cargo pelo Congresso Nacional, em 1º de abril de 1964, dando-se início, ali, à implantação do chamado “*Regime Democrático Militar*”, disciplinarmente organizado em conjunto pelas lideranças constitutivas das três forças armadas, *Exército, Marinha e Aeronáutica*, com expressivo e clamoroso apoio da população brasileira.

Fiel aos seus princípios ideológicos, o novo *Poder Dominante*, composto por civis e militares, inclinou-se para editar uma nova Constituição incorporando os Atos Institucionais que haviam sido publicados, desde 1964, para organização de um novo *Poder Político* que se

instalava no Brasil, teoricamente com foco na tríade da *propriedade, pátria e família*.

É fato histórico que um esboço de *Carta Magna* chegou a ser escrito, sob encomenda, pelos juristas Francisco Campos, Levi Carneiro, Temístocles Cavalcanti e Orozimbo Nonato, com a coordenação do então Ministro da Justiça Carlos Medeiros Silva, publicado em 1966 pelo Governo que intencionava a sua imediata promulgação. Todavia, surgindo fortes protestos do MDB (Movimento Democrático Brasileiro), partido político de oposição ao Governo, e também da Arena (Aliança Renovadora Nacional), partido político aliado do Governo, este, se acautelando, reabriu e imediatamente, convocou o Congresso para discutir e votar a nova Magna Carta sugerida, o que ocorreu no período entre 12 de dezembro de 1966 e 24 de janeiro de 1967, quando o texto final foi aprovado, pelos Deputados e Senadores, com poucas modificações.

Quais eram as características daquela Constituição de 1967? Contagiada pelas inquietações sócio-políticas daquele momento, na lógica da *Guerra Fria*, a *Carta Magna*, mantendo a República como forma de governo, evidenciava os temas da segurança nacional e do aumento dos poderes da União e do Presidente da República, ao tempo em que reduzia os direitos individuais, inclusive suprimindo direitos e garantias fundamentais do cidadão, anteriormente insculpidos na Constituição de 1946.

Então, nesta linha de *Regime Militar – Regime Democrático Militar* –, destacavam-se como principais disciplinamentos da *Carta Magna*: a eleição do Presidente da República de forma indireta, por um *Colégio Eleitoral*, em sessão pública, para um mandato de quatro anos; a possibilidade de cassação e suspensão de direitos políticos pelo Poder Executivo; o estabelecimento do bipartidarismo; as eleições indiretas para governadores e prefeitos; a pena de morte para crimes contra a segurança nacional; restringia o direito de greve; ampliava a competência da *Justiça militar*, estendendo o foro especial a civis, e, posteriormente, em 1968, incorporou o *Ato Institucional nº 5*, “AI-5”, que autorizava o fechamento do *Congresso Nacional* pelo Poder Executivo; a

censura prévia aos meios de comunicação; a intervenção militar em Estados e Municípios; e a suspensão de direitos civis e políticos dos cidadãos, que cometiam crimes contra a Segurança Nacional.

Acontece que sob esta Constituição, durante 13 anos, aproximadamente, vigeu no Brasil o *sistema bipartidário*, resistindo à maior parte do *Regime Democrático Militar*, iniciado em 1964, com “MDB” e “ARENA” – *Movimento Democrático Brasileiro* e *Aliança Renovadora Nacional*, respectivamente.

Embora com previsão na Constituição Federal, o bipartidarismo foi extinto pela *Lei nº 6.767 de 20 de dezembro de 1979*, resultando em maior pressão política por eleições diretas, por menos autoritarismo e por mais “democracia”.

Desta forma, já não mais resistindo às pressões políticas, o *Governo Militar* cedeu à candidatura de civis à Presidência da República em 1984, permitindo que o Colégio Eleitoral elegeisse *Tancredo de Almeida Neves* Presidente da República, no dia 15 de janeiro de 1985, com 480 votos, contra 180 votos dados a *Paulo Maluf*, registrando-se 26 abstenções. Era o início do fim da *Constituição de 1967* e do *Regime Democrático Militar*.

Agora, com um novo *Governo Civil* eleito, em 1986, foram também eleitos os deputados para comporem a *Assembleia Constituinte* e elaborarem a nova *Carta Magna*, com um o “novo modelo de regime democrático”, conforme desejado pela maioria, um trabalho que se desenvolveu de fevereiro de 1987 a setembro de 1988. Proclamando-se, então, a “*Constituição da República Federativa do Brasil*”, “*Constituição de 1988*”, no dia 5 de outubro de 1988, nascia, portanto, naquele momento, mais uma “nova ordem jurídica”, um novo modelo de sociedade política no País, a *sétima constituição do Brasil* desde a sua Independência, em 1822 e a sexta do período republicano, dita “*Constituição Cidadã*”, mesmo que em sua denominação não haja referência a “*democracia*”.

De que forma esta nova Constituição, ora vigente, buscou modelar o Estado e a sociedade brasileira, dita democrática? A Constituição Federal, estruturada em nove títulos, definidos como: *Título I* -

Princípios Fundamentais; Título II - Direitos e Garantias Fundamentais; Título III - Organização do Estado; Título IV - Organização dos Poderes; Título V - Defesa do Estado e das Instituições; Título VI - Tributação e Orçamento; Título VII - Ordem Econômica e Financeira; Título VIII - Ordem Social; e, Título IX - Disposições Gerais, embora, hoje, já atualmente um tanto remendada e por vezes violentada, trouxe para sociedade brasileira particulares características nas disciplinas dos direitos dos cidadãos.

No que diz respeito aos chamados *Direitos Humanos*, o País parecia evoluir significativamente, instituindo o fim da censura dos meios de comunicação; liberdade de expressão; direito das crianças e adolescentes; eleições diretas e universais com dois turnos; direito ao voto para os analfabetos; voto facultativo aos jovens entre 16 e 18 anos; o crime inafiançável para a prática do racismo; a proibição da tortura; igualdade de gêneros e o fomento ao trabalho feminino.

Estabeleceu, ainda, que indígenas teriam reconhecida a posse das terras que ocupavam, bem como aquelas que tradicionalmente se entendia como de sua posse, e assegurou à *União* o direito de legislar sobre os índios e garantir a preservação dos seus costumes, línguas e tradições. Reconheceu, também, o direito de posse às terras ocupadas por remanescentes de *Quilombos*. Teoricamente, uma maravilha!

Quem interpretar, atentamente, os termos da *Declaração Universal da Democracia*, aprovada pela *União Parlamentar*, em reunião na cidade do Cairo, no Egito, em 1997, com representantes de 128 países, vai entender, facilmente, porque a *democracia é, apenas, um instrumento de marketing dos partidos políticos em busca da conquista do poder*.

Quando a aludida Declaração Universal passa a definir os Princípios da Democracia, logo no primeiro princípio, define: “a *democracia é um ideal* universalmente reconhecido, uma meta que se baseia em valores comuns partilhados pelos povos de todo o mundo, independentemente de diferenças culturais, políticas, sociais e econômicas. É, portanto, um direito básico de cidadania, a ser exercido em condições de liberdade, igualdade, transparência e responsabilidade, *com o devi-*

do respeito à pluralidade de pontos de vista, no interesse da comunidade.”

Como é sabido, “um ideal”, é um termo latino, “*ideale*”, que significa um princípio, valor ou bem material que serve como uma meta para o indivíduo, logo, sendo assim, a democracia não se encaixa como regime político absoluto de um Estado, porque o regime político é efetivo, não fica somente na expectativa de “um ideal”.

E a Declaração Universal da Democracia prossegue, reafirmando no segundo princípio de que “*a democracia é tanto um ideal a ser perseguido como um modo de governo que se deve utilizar de acordo com modalidades que reflitam a diversidade de experiências e particularidades culturais, mas sem desconsiderar os princípios, normas e padrões internacionalmente reconhecidos. Encontra-se, portanto, em estado de constante aperfeiçoamento, e seu progresso dependerá de uma variedade de fatores políticos, sociais, econômicos e culturais*”.

Portanto, um plano de cultura de transformação que evolui lentamente, se adequando às situações fáticas no tempo, como se começando aos poucos para ir evoluindo, e, deste modo, enfatiza no terceiro princípio, dizendo que, “*como ideal, a democracia destina-se essencialmente a preservar e promover a dignidade e os direitos fundamentais do indivíduo; alcançar a justiça social; e fomentar o desenvolvimento econômico e social da coletividade, reforçando a coesão social e a tranquilidade da nação, proporcionando o equilíbrio interno, para criar um ambiente favorável à paz internacional. Como forma de governo, a democracia é a melhor forma de se alcançarem esses objetivos e também o único sistema político que tem a capacidade de promover sua correção*”.

Com esses termos, destaca no quarto princípio de que, “*a conquista da democracia pressupõe uma verdadeira parceria entre homens e mulheres na condução dos assuntos da sociedade na qual trabalhem em igualdade e complementaridade, obtendo-se um enriquecimento mútuo, a partir de suas diferenças*”. Pressupor significa presumir, estaria, portanto, somente no campo da presunção, do imaginário. Uma utopia, que significa projeto irrealizável, quimera!

No quinto princípio afirma que “o estado democrático garante que os processos pelos quais se ascende ao poder, exerce-se e transmite-se esse poder, decorram de livre competição política, sendo produto da livre, aberta e não discriminatória participação do povo, exercida em conformidade com o estado de direito (tanto em termos escritos quanto em espírito).” Portanto depende da natureza política do Estado de Direito,

O Estado de Direito pode ser socialista. Logo, nesta hipótese, inconcebível a efetividade do ideal de “preservar e promover a dignidade e os direitos fundamentais do indivíduo, alcançar a justiça social e fomentar o desenvolvimento econômico e social da coletividade.”

Temos então que a XIX Conferência do Partido Comunista da União Soviética (PCUS) registrou a tese sobre a transição da URSS a um Estado socialista engajado com o conceito de império da lei (*rechtsstaat*), isto significando dizer um conceito científico de perspectiva de um *Estado de Direito Socialista*. Na essência, não deixa de ser um Estado Socialista.

Todavia, *Estado Socialista* é aquele que se dedica, constitucionalmente, a desenvolver uma sociedade socialista, e a *sociedade socialista*, por seu turno, é estruturada mediante uma filosofia política, social e econômica que envolve uma pluralidade de sistemas econômicos e sociais caracterizados pela *propriedade social dos meios de produção*, onde a *propriedade social* pode ser pública, coletiva, cooperativa ou patrimonial, mas nunca particular. Portanto incompatível com os *princípios da democracia*, ainda que observando o que dispõe o sétimo princípio descrito na *Declaração Universal* que “a democracia se funda no primado do direito, bem como no exercício dos direitos humanos. Num estado democrático, ninguém está acima da lei e todos são iguais perante ela.” Que direito? Quais leis? Direito e leis socialistas!

O oitavo princípio, confirmado o sonho do *ideal de democracia*, conclui que a “paz e desenvolvimento econômico, social e cultural são, *simultaneamente*, condições para o desenvolvimento e frutos da democracia. Há, portanto, uma interdependência entre a paz, o desenvolvimento, o respeito e a observância do estado de direito e dos direitos

humanos.” Vale dizer que, sem a efetividade desse conjunto de valores, não se tem *democracia*.

7. CONCLUSÃO

A *DEMOCRACIA* nada mais é do que um instrumento de *MAR-KETING* utilizado por grupos ou partidos políticos com o objetivo de convencer o povo a acreditar em suas propostas e promessas, sem nenhum fiel comprometimento com a efetividade, com a finalidade única de conquista e dominação do *Poder*.

Nos momentos atuais, assistimos, de forma mundial, que todos os grupos montados em suas ideologias políticas, que disputam a conquista do *Poder* do Estado, a dominação, o controle e a gerência do Estado, apresentam, sempre, de modo claro, um planejamento para dominação por um período entre trinta e cinquenta anos! Logo, opõe-se à *democracia*, que possui como característica a alternância do poder.

Não se há como negar que a paz e o desenvolvimento econômico, social e cultural são condições para o desenvolvimento de uma saudável *democracia* e que *Estado democrático* é aquele que assegure a livre competição política para se ascender ao poder, exercida em conformidade com o estado de direito e sem discriminação na participação do povo.

O que se tem, atualmente, presenciado no Brasil, por exemplo, é o *Poder Dominante*, fortalecido pelo escancarado e inadequado apoio do *Poder Judiciário*, de forma equivocada e inconstitucional, exercer uma injusta perseguição acirrada a adversários políticos que desfrutam de sólida liderança junto ao povo, que constituem ameaça de ascensão ao poder, suspendendo-lhes os direitos políticos de cidadão, especialmente o de competir em eleições livres a serem decididas pelo povo. Isto, antes de ilegal e inconstitucional é *antidemocrático*.

A sonhada *democracia*, pelos homens de bem, não comprometedos com a ambição do poder, essencialmente, tem como objetivo preservar e promover a dignidade e os direitos fundamentais do indivíduo, baseando-se em valores comuns partilhados pelos povos, inde-

pendentemente de diferenças culturais, políticas, sociais e econômicas. É um direito básico de cidadania a ser exercido em condições de liberdade, igualdade, transparência e responsabilidade, com o devido respeito à pluralidade de pontos de vista, no interesse da comunidade.

Quem ambiciona o *Poder*, não gosta da *democracia*, conquanto o *Poder* é dominação e *Democracia* é liberdade.

REFERÊNCIAS

- BOBBIO, Norberto; MATTEUCCI, Nicola; PASQUINO, Gianfranco. *Dicionário de Política*. Trad. Carmen C. Varriale et al. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 11^a ed., 1998.
- BRASIL. [Constituição (1988)]. *Constituição da República Federativa do Brasil*: promulgada em 5 de outubro de 1988.
- CARONE, Edgard. *A República Nova (1930-1937)*. 2^a. ed. Editora DIFEL: São Paulo, 1976.
- CARONE, Edgard. *A Terceira República (1937-1945)*. 2^a. ed. Editora DIFEL: São Paulo, 1982.
- CAVALLI, Luciano. *La democrazia manipolata*, Edizionidi. Comunità, Milano: Crespì F. 1965.
- COSTA, Antonio Francisco. A insegurança jurídica no Brasil, promovida pelo estado-juiz. *Revista do IBEDAFT*. Coord. Kiyoshi Harada, Francisco Pedro Jucá. Vol. 6, n. 3 – jul./dez. 2022. São Paulo: Max Limonad, 2023
- FASSÒ, Guido. *La democrazia in Grecia (1959)*. Il Mulino, Bologna 1967.
- MAQUIAVEL, Nicolau. *O Príncipe*, tradução de Antonio Cauccio-Caporale, L&PM Pocket: Porto Alegre, 2011.
- ONU – Organização das Nações Unidas. Assembleia Geral da ONU. (1948). *Declaração Universal dos Direitos Humanos*. Resolução 217 [III] A. Paris, 1948. Disponível em <https://brasil.un.org/sites/default/files/2020-09/por.pdf>. Acesso em 14 jun 2024.
- ONU – Organização das Nações Unidas. Assembleia Geral. *Declaração universal da democracia*: Resolução A/62/7 da Assembleia Geral da Organização das Nações Unidas – ONU, setembro de 2007. Brasília: Senado Federal, 2012. Disponível em <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/243080/000954851.pdf>. Acesso em: 14 jun 2024.
- OPPENHEIM, F. E. *Dimensionidellalibertà*. Feltrinelli, 1961.
- RAYMOND, Aron, *Démocratie et totalitarisme*. Paris, Gallimard, 1965.
- TEJON, José Luiz. Na guerra dos três poderes, o País precisa do 4^o poder, urgente. *Jornal A Tarde*, Salvador, 29 abr. 2024. Disponível em:

<https://atarde.com.br/atardeagro/na-guerra-dos-tres-poderes-o-pais-precisa-do-4-poder-urgente-1268182>. Acesso em 3 maio. 2024

VI

Uma interpretação contemporânea para o Art. 100, CF, relativa à execução de contratos administrativos entre empenhos e precatórios

A contemporary interpretation of ART. 100, CF, relating to the execution of administrative contracts between budget commitment and precatories

*Fernando Facury Scalf*¹

Sumário:

Introdução

- I. A garantia do empenho de despesas nos contratos administrativos
- II. O sistema de precatórios e sua programação financeira. Casos em que a obrigação de pagar transitada em julgado dispensa precatório
- III. Cotejo entre a programação orçamentária do sistema de precatórios e a do sistema de contratação
- IV. A decisão judicial ou arbitral como *liquidação* da etapa contratada. Cautelas processuais.
- V. Uma interpretação contemporânea para o art. 100, CF.

Conclusões

Resumo: O texto analisa a necessidade de expedição de precatórios em caso de decisão judicial ou arbitral transitada em julgado, que obrigue o Poder Público a pagar, em caso de haver empenho de despesa que garanta o pagamento dos valores contratados. A conclusão é que tal exigência não é necessária, por meio de uma interpretação contemporânea do art. 100, CF, que integra a garantia representada pelo empenho na fase administrativa, com a programação financeira da fase judicial ou arbitral.

¹ Professor Titular de Direito Financeiro da Universidade de São Paulo, advogado sócio de Silveira, Athias, Soriano de Mello, Bentes, Lobato & Scalf – Advogados. Email: fernando.facury.scalf@usp.br

Summary: The text analyzes the need to issue court orders (precatories) in the event of a final and unappealable judicial or arbitration decision, which obliges the public authority to pay, in case there is a commitment to spend that guarantees the payment of the contracted values. The conclusion is this precatory is not necessary, through a contemporary interpretation of art. 100, CF, which integrates the guarantee represented by the budget commitment in the administrative phase, with the financial programming of the judicial or arbitration phase.

Palavras-chave: Precatório, empenho de despesa, contratos administrativos, execução judicial, arbitragem pública.

Keywords: Precatory, budget commitment, administrative contracts, judicial execution, public arbitration.

INTRODUÇÃO

01. Este texto visa somar esforços à preocupação do STF com o sistema de precatórios em nosso país, cujos valores vêm assumindo proporções cada vez maiores e com um nível crescente de complexidade, sem falar nos sucessivos adiamentos de seu pagamento (em 1988, art. 33 do ADCT; EC 30/2000, art. 78, ADCT; EC 62/2009, art. 97, ADCT; ECs 113 e 114/2021).

O Ministro Luís Roberto Barroso tem se preocupado com o assunto desde sempre, atento à questão do cancelamento de precatórios e requisições de pequeno valor após dois anos parados nas instituições financeiras sem levantamento do credor (ADI 5.755), bem como à diversos aspectos da constitucionalidade da EC 62, envolvendo desde a utilização de recursos dos depósitos tributários para o pagamento, a questão do deságio e a vinculação de percentual da Receita Corrente Líquida para pagamento dos débitos em cinco anos (ADIs 4357 e 4425), já tendo, inclusive, comparado o regime de *bola de neve* criado pelas ECs 113 e 114 como um *cadáver que o Poder Público guarda no armário*², assunto já decidido pelo STF (ADIs 7047e ADI 7064). É de

2 *Precatórios podem virar calote contra setor privado, diz Barroso*. Jornal Correio Brasileiro, 13 de julho de 2023, acessível em <https://www.correiobraziliense.com.br/economia/2023/07/5108722-ha-um-cadaver-no-armario.html>, último acesso em 15 de maio de 2024.

sua lavra a proposta de criação de um Cadastro Único de Precatórios junto ao Conselho Nacional de Justiça – CNJ.

O Ministro Barroso relatou o Tema 865 em Repercussão Geral, tendo sido aprovada a seguinte Tese: “No caso de necessidade de complementação da indenização, ao final do processo expropriatório, deverá o pagamento ser feito mediante depósito judicial direto se o Poder Público não estiver em dia com os precatórios”. O *leading case* é o RE 922.144, adiante analisado.

Todos esses aspectos, dentre vários outros, faz com que o assunto esteja sempre na pauta de preocupações financeiras e orçamentárias do país, com um direto envolvimento do Poder Judiciário, pois os precatórios representam apenas a fase final de um longo *iter* visando dar efetividade aos julgamentos proferidos contra o Poder Público.

É com os olhos voltados à efetividade das decisões judiciais (e arbitrais) transitadas em julgado, proferidas contra o Poder Público e que gerem obrigações de pagar, que este texto é elaborado, tendo como fio condutor a seguinte questão: *a existência de empenho afasta a necessidade de expedição de precatório nos casos submetidos ao Poder Judiciário ou a Tribunais Arbitrais? Caso a resposta seja positiva em quais situações isso ocorre? Qual a interpretação do art. 100, CF, à luz do exposto?*

Segurança jurídica é uma das principais funções do ordenamento jurídico. O orçamento é a lei que dá *segurança jurídica* no âmbito financeiro para as partes envolvidas em contratos administrativos (Poder Público e empresas), ao assegurar reserva de valor para a realização do pagamento e garantindo a previsibilidade da execução orçamentária. Isso decorre de diferentes modos de *programação orçamentária* para que as despesas sejam inseridas no orçamento.

Para atender à *segurança jurídica* no âmbito financeiro é necessário melhor compreender a *programação orçamentária* destes dois institutos (empenho e precatório), a fim de distinguir situações que gerarão implicações diversas na execução dos valores, interpretando o art. 100, CF, que regula a execução das obrigações de pagar transitadas em julgado contra o Poder Público.

Nos contratos em que existe *empenho*, há reserva de valor no orçamento *corrente*, isto é, aquele está sendo executado, decorrente de programação orçamentária *anterior*.

Não havendo empenho, é necessário realizar programação orçamentária para que o valor seja inserido em Lei Orçamentária *futura*, a fim de que haja previsibilidade financeira para a realização do pagamento e haja segurança jurídica para as partes envolvidas.

Exigir a expedição de *precatórios* quando há *empenho* que garanta os recursos públicos necessários para o pagamento do que foi contratado é um *bis in idem*, que ignora as diferenças de *programação orçamentária* e os mecanismos financeiros para dar segurança jurídica e previsibilidade às partes envolvidas.

Em síntese: havendo recursos financeiros garantidos no orçamento *corrente* através do sistema de *empenho*, é desnecessário realizar *nova* programação financeira para sua inserção em orçamento *futuro*, o que ocorre através do sistema de *precatórios*.

I - A GARANTIA DO EMPENHO DE DESPESAS NOS CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

02. Nos contratos firmados com o Poder Público é imprescindível que seja *reservado no orçamento* o valor correspondente aos gastos contratados, o que é realizado por meio de *empenho*, característico das contratações envolvendo o setor público³. Isso decorre da Lei 4.320/64, que estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União e dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. A norma não deixa margem para dúvidas⁴.

3 “O *empenho* é um evento marcado pela originalidade, visto que é utilizado apenas na gestão pública, enquanto os demais estágios estão presentes também nos negócios privados”. GIACOMONI, James. *Orçamento governamental: teoria, sistema processo*. São Paulo: Atlas, 2019, p. 268.

4 Lei 4.320/64: Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implementação de condição. Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

O *caput* do art. 60 da Lei 4.320/64 menciona que o empenho deve ser *prévio*, ou seja, deve ser realizado por ocasião da assinatura do contrato, e não posteriormente, o que reforça seu caráter *garantidor* das obrigações contraídas⁵.

A lógica subjacente a essas vetustas normas é a de dar *garantia* aos contratantes de que o Poder Público reservou recursos suficientes para fazer frente às obrigações contratuais, e, por conseguinte, lhes dar segurança jurídica e previsibilidade financeira⁶. Por meio do *empenho de despesas são reservados* fundos financeiros no orçamento para pagar o que tiver sido contratado, criando *obrigação de pagamento*⁷.

Existem três tipos de *empenho de despesas*⁸: *ordinário, por estimativa e global*.

O *empenho ordinário* é usado para compras de bens ou serviços unitários, cujo contrato se esgota com a singela entrega do bem contratado, como a compra de uma impressora ou de um computador – o preço será determinado e o pagamento ocorrerá na forma contra-

5 “O empenho é sempre *ex ante*, e vincula, total ou parcialmente, dotação orçamentária para pagamento de obrigações decorrentes de lei, contrato, acordo ou ajuste, obedecidas as condições estabelecidas”. FURTADO, J. R. Caldas. *Direito Financeiro*, 5ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2021, p. 214.

6 “Este (o empenho) deve ser visto como o mecanismo de garantia de observância das autorizações orçamentárias. Por meio dos empenhos e da contabilização destes, as finalidades dos gastos e os montantes a eles atribuídos nos créditos aprovados submetem-se a uma eficaz forma de controle prévio”. GIACOMONI, James. *Orçamento governamental: teoria, sistema processo*. São Paulo: Atlas, 2019, p. 269, parêntesis aposto.

7 “Empenhar significa deduzir determinado valor da dotação adequada à despesa a realizar”. LEITE, Harrison. *Manual de Direito Financeiro*, 7ª ed. Salvador: JusPodivim, 2018, p. 385.

8 “O empenho pode ser de três tipos: a) empenho ordinário; b) empenho global e c) empenho por estimativa. O primeiro volta-se para a cobertura de despesas com montante previamente conhecido e cujo pagamento deve ocorrer de uma só vez. O empenho global busca o atendimento de despesas globais com montante previamente conhecido, mas de pagamento parcelado e protraído no tempo. O empenho por estimativa tem como escopo acolher despesas de valor não previamente identificado.” FERRAZ, Luciano, GODOI, Marciano Seabra e SPAGNOL, Werther Botelho. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. Belo Horizonte: Fórum, 2014, p. 52.

tada, devendo o empenho da despesa refletir o exato montante da transação e as condições das obrigações assumidas.

O *empenho por estimativa* é usual nas contratações de bens ou serviços cujo montante não seja possível determinar no momento da contratação, estimando-se o montante a ser gasto, que será reservado no orçamento e “baixado” na contabilidade pública na medida em que se determina o exato valor a ser pago. Se o efetivo valor gasto for superior, complementa-se o empenho; caso inferior, o saldo deve retornar como disponibilidade aos cofres públicos. É o usual nos órgãos públicos para empenho de despesas como pagamento do consumo de água, de energia elétrica etc. O exato montante consumido só será identificado quando a conta for apresentada, motivo pelo qual, *antecipadamente*, o empenho é realizado *por estimativa*⁹. O art. 60 da Lei 4.320/64 dispõe sobre esse tipo de empenho: “§ 2º - Será feito por estimativa o empenho cujo montante não se possa determinar”.

Um terceiro tipo é o *empenho global* de despesas contratuais, quando sujeitas a parcelamento, igualmente previsto no art. 60 da Lei 4.320/64: “§ 3º - É permitido o empenho global de despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento”. Neste caso, o pagamento ocorrerá parceladamente na medida em que o objeto contratado vier a ser entregue. Um exemplo: uma escola pública adquire 900 (novecentas) carteiras para serem entregues parceladamente, 300 em janeiro, 300 em fevereiro e as 300 finais em março, para pagamento contra a entrega de cada lote. O empenho deverá refletir esse parcelamento de forma atrelada ao cronograma de entrega previsto no contrato¹⁰.

9 “O empenho por estimativa deve ser utilizado quando não é possível determinar previamente o montante exato da despesa. No funcionamento de repartições públicas, há inúmeros tipos de despesas operacionais cujo valor exato só é conhecido quando da realização efetiva da despesa. (...). O empenho por estimativa aplica-se, por exemplo, a casos como o consumo de energia elétrica, de água, de serviços telefônicos, a contratação de fretes, compra de passagens etc.” GIACOMONI, James. *Orçamento governamental: teoria, sistema processo*. São Paulo: Atlas, 2019, p. 270.

10 “Nessa hipótese, o valor total a pagar é previamente conhecido, mas o pagamento não ocorrerá de uma só vez. É o caso de despesas com aluguéis de imóveis ou máquinas, aquisição de material de expediente, mediante recebimento parcelado ou

Pode ocorrer que o valor a ser pago passe de um ano para outro, o que nos leva a duas situações distintas: (1) havendo *parcelas* a serem pagas relativamente a serviços que foram prestados ou a bens entregues em um ano para pagamento no posterior, o saldo será registrado e incluído em *Restos a Pagar*, mencionando que se trata de compromisso assumido pelo Poder Público com aquele contrato; e (2) havendo ainda serviços ou bens a serem entregues ao longo do período, fruto do tipo contratual de longo prazo, como ocorre em obras públicas, é feito *novo empenho* no exercício seguinte, pelo saldo¹¹, conforme estabelecido pelo § 1º, do art. 30, do Decreto 93.872/86.¹²

No caso de contratação de obras públicas com a utilização de *empenho por preço global* com reajuste, a característica é que ele fixa um preço global para o projeto, mas permite ajustes periódicos com base em índices de inflação ou outros fatores econômicos. Isso ajuda a mitigar os impactos das variações nos custos, como a inflação, ao longo do período de execução do contrato.

pagamento dividido.” FURTADO, J. R. Caldas. *Direito Financeiro*, 5ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2021, p. 216.

11 “Para os contratos cuja duração ultrapasse o exercício financeiro, o empenho global ficará restrito aos créditos orçamentários referentes a um único exercício financeiro. Desse modo, a cada ano se faz um empenho global referente ao valor do contrato”. LEITE, Harrison. *Manual de Direito Financeiro*, 7ª ed. Salvador: JusPodivm, 2018, p. 388.

12 Art. 30. Quando os recursos financeiros indicados em cláusula de contrato, convênio, acordo ou ajuste, para execução de seu objeto, forem de natureza orçamentária, deverá constar, da própria cláusula, a classificação programática e econômica da despesa, com a declaração de haver sido esta empenhada à conta do mesmo crédito, mencionando-se o número e data da Nota de Empenho (Lei nº 4.320/64, Art. 60 e Decreto-lei nº 2.300/86, art. 45, V). § 1º - *Nos contratos, convênios, acordos ou ajustes, cuja duração ultrapasse um exercício financeiro, indicar-se-á o crédito e respectivo empenho para atender à despesa no exercício em curso, bem assim cada parcela da despesa relativa à parte a ser executada em exercício futuro, com a declaração de que, em termos aditivos, indicar-se-ão os créditos e empenhos para sua cobertura.*

03. O empenho *garante* a obrigação contratual firmada¹³, porém apenas a *liquidação* gera *direito adquirido* ao contratante ao recebimento dos valores, sendo a matéria regida art. 63 da Lei 4.320/64.¹⁴

Liquidação, que gera *direito adquirido* ao contratante, requer a apuração (§ 1º, art. 63, Lei 4.320/64): (I) da origem e do objeto do que se deve pagar; (II) da importância exata a ser paga; (III) de apurar a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

Tal procedimento de *apuração da liquidação* da despesa terá por base (§ 2º, art. 63, Lei 4.320/64): (I) o contrato, ajuste ou acordo respectivo; (II) a *nota* de empenho (que pode ser dispensada em alguns casos, conforme § 1º, art. 60, Lei 4.320/64), que é o documento que indicará o nome do *credor*, a especificação e a importância da despesa, bem como a dedução desta do saldo da dotação própria (art. 61, Lei 4.320/64), não sendo essencial nos contratos, pois apenas reflete o que deve constar do *empenho*, este sim, imprescindível para a firmatura dos contratos; e (III) os comprovantes da entrega do material ou da prestação efetiva do serviço.

Na prática, a *liquidação* ocorre por meio de *despacho* mencionando que o bem foi entregue conforme contratado, o que pode ocorrer de forma simples, por certificação de um único servidor público, ou de forma complexa, mais usual em obras públicas.¹⁵

13 “De fato, o empenho com a subsequente nota de empenho é uma garantia ao credor, visto que, de posse da nota de empenho, pode fazer valer o seu direito judicialmente, no caso de negativa do poder público de pagar administrativamente o comprometido.” LEITE, Harrison. *Manual de Direito Financeiro*, 7ª ed. Salvador: JusPodivm, 2018, p. 389.

14 Lei 4.320/64: Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

15 “A *liquidação* não será tão simples e exigirá maiores cuidados nos casos de contratos de prestação de serviços de maior complexidade e de execução de grandes obras. Na execução de obras com pagamento por etapas, *liquidações* parciais ocorrerão durante a realização dos serviços e considerarão o cumprimento das etapas fixadas no cronograma contratado, verificações da qualidade do material empregado e do serviço mediante testes técnicos, eventuais serviços adicionais necessários etc. Em situações como essas, a responsabilidade pela *liquidação* será dividida entre um número variado de funcionários, de diversos níveis hierárquicos.” GIACOMONI, James.

O art. 63 da Lei 4.320/64 expressamente declara que a *liquidação* gera *direito adquirido ao credor*. A dicção normativa bem reflete a realidade jurídica aplicável à situação: *não se trata mais de um direito a ser exercido pelo contratante*, mas de um *direito que foi adquirido pelo contratante*, que se torna *credor* do Poder Público. Com a *liquidação* o *contratante* se transforma em *credor*, e possui direito adquirido ao recebimento do que foi contratado.

O que era uma *garantia* (*empenho* = reserva de valor no orçamento), com a *liquidação* gera direito adquirido ao *pagamento* (arts. 64 e 65, Lei 4.320/64), o qual, uma vez ocorrendo, extingue a obrigação contratual.

04. Retorna-se à figura do *Restos a Pagar*, considerando a hipótese dos contratos cuja execução transcende o ano civil (janeiro a dezembro).

Se a execução do contrato já tiver sido *liquidada*, porém *não paga*, o valor constante do empenho é inscrito na contabilidade pública como *Restos a Pagar Processados*, isto é, liquidados e não pagos, o que deverá ocorrer logo após a virada do ano. Ocorrendo o pagamento, o *empenho da despesa* é “*baixado*” na contabilidade pública e liberado do orçamento, pois os recursos foram utilizados para quitação da obrigação contratual assumida.

Por outro lado, se ainda não tiver ocorrido a *liquidação*, o saldo do *empenho da despesa* é inscrito como *Restos a Pagar Não Processados*, e os recursos permanecem bloqueados no orçamento, até que ocorra a *liquidação*. Quando esta ocorrer, será processado o pagamento, e o *empenho da despesa* será liberado no orçamento.

Estas duas situações são relevantes nos casos de obras contratadas por meio de *empenho global*, que financeiramente segue por dois caminhos paralelos: (I) Como se trata de contratação para serviços plurianuais, o montante do *empenho global* que remanesce de um ano para outro será novamente empenhado no exercício seguinte pelo

saldo, conforme estabelecido pelo art. 103 da Lei 4.320/64¹⁶ e pelo § 1º, do art. 30, do Decreto 93.872/86¹⁷; (II) Se houver alguma *parcela não paga* referente ao exercício findo relativamente àquele contrato *empenhado globalmente*, ela será inscrita como *restos a pagar*, processados ou não, e paga conforme mencionado.

05. O empenho pode vir a ser anulado¹⁸ ou cancelado, devendo o contratado ser formalmente comunicado desse fato, a fim de que adote as medidas administrativas e judiciais que entender adequadas ao caso, para resguardo de seus direitos.

O cancelamento do empenho é um ato unilateral da Administração Pública, mas sujeito ao contraditório e à ampla defesa¹⁹, e à

16 Lei 4.320/64: Artigo 103. O Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extraorçamentária, *conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte*. Parágrafo único. *Os Restos a Pagar do exercício serão computados na receita extraorçamentária para compensar sua inclusão na despesa orçamentária*.

17 Art. 30. Quando os recursos financeiros indicados em cláusula de contrato, convênio, acordo ou ajuste, para execução de seu objeto, forem de natureza orçamentária, deverá constar, da própria cláusula, a classificação programática e econômica da despesa, com a declaração de haver sido esta empenhada à conta do mesmo crédito, mencionando-se o número e data da Nota de Empenho (Lei nº 4.320/64, Art. 60 e Decreto-lei nº 2.300/86, art. 45, V). § 1º - *Nos contratos, convênios, acordos ou ajustes, cuja duração ultrapasse um exercício financeiro, indicar-se-á o crédito e respectivo empenho para atender à despesa no exercício em curso, bem assim cada parcela da despesa relativa à parte a ser executada em exercício futuro, com a declaração de que, em termos aditivos, indicar-se-ão os créditos e empenhos para sua cobertura*.

18 Art. 59 - O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos. § 1º Ressalvado o disposto no Art. 67 da Constituição Federal, é vedado aos Municípios empenhar, no último mês do mandato do Prefeito, mais do que o duodécimo da despesa prevista no orçamento vigente. § 2º Fica, também, vedado aos Municípios, no mesmo período, assumir, por qualquer forma, compromissos financeiros para execução depois do término do mandato do Prefeito. § 3º As disposições dos parágrafos anteriores não se aplicam nos casos comprovados de calamidade pública. § 4º Reputam-se nulos e de nenhum efeito os empenhos e atos praticados em desacordo com o disposto nos parágrafos 1º e 2º deste artigo, sem prejuízo da responsabilidade do Prefeito nos termos do Art. 1º, inciso V, do Decreto-lei n.º 201, de 27 de fevereiro de 1967.

19 “Nestes casos, correto é instituir um procedimento administrativo, com observância do contraditório e ampla defesa, com o fim de se notificar cada credor para análise

exposição da motivação e de justificação dos atos proferidos, o que é determinado pelo art. 21 da Lei 4.657/42 (Lei de Introdução ao Direito Brasileiro – LINDB)²⁰ e pelo art. 50 da Lei 9.785/99 (Lei do Processo Administrativo Federal)²¹. De certa forma isso dará ao ato publicidade e permitirá transparência, ensejando também a possibilidade de controle da moralidade.

Existem disposições legais que enquadram o *cancelamento* de empenho de forma injustificada como uma conduta que gera *improbidade administrativa*, podendo ser punida com perda da função pública, suspensão dos direitos políticos e pagamento de multa²².

Situação semelhante, porém diversa, ocorre quando há *anulação* do empenho por *vício jurídico* (forma incorreta, elaboração por autoridade incompetente, valores inexistentes etc.), sendo que, mesmo

do possível crédito, a fim de apurar a real existência de seu direito, e, em sendo o caso, o valor devido, saber se há ação judicial em curso tratando da matéria, dentre outros aspectos, tendo em visto o direito ao recebimento da contraprestação por parte do credor.” LEITE, Harrison. *Manual de Direito Financeiro*, 7ª ed. Salvador: JusPodivm, 2018, p. 407.

20 LINDB: DL 4657/42: Art. 21. A decisão que, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, decretar a invalidação de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa deverá indicar de modo expresso suas consequências jurídicas e administrativas. Parágrafo único. A decisão a que se refere o *caput* deste artigo deverá, quando for o caso, indicar as condições para que a regularização ocorra de modo proporcional e equânime e sem prejuízo aos interesses gerais, não se podendo impor aos sujeitos atingidos ônus ou perdas que, em função das peculiaridades do caso, sejam anormais ou excessivos.

21 Lei 9785/99: Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses; II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções; III - decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública; IV - dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório; V - decidam recursos administrativos; VI - decorram de reexame de ofício; VII - deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais; VIII - importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo. § 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

22 “O cancelamento de restos a pagar *processados*, sem a devida motivação, é conduta irregular, sujeita às sanções previstas na Lei Complementar 269/07” (Ac. 68/2016, TCE-MT, processo 24.567-4/2015). Jurisprudência assinalada por LEITE, Harrison. *Manual de Direito Financeiro*, 7ª ed. Salvador: JusPodivm, 2018, p. 408.

nesse caso, deve haver o exercício do contraditório e da ampla defesa, a fim de permitir que o ato ocorra com publicidade e transparência, e possibilitar o controle da moralidade administrativa.

II – O SISTEMA DE PRECATÓRIOS E SUA PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA. CASOS EM QUE OBRIGAÇÕES DE PAGAR TRANSITADAS EM JULGADO DISPENSAM PRECATÓRIOS

06. O sistema de precatórios é previsto no art. 100 da Constituição²³, e serve para dar *previsibilidade* à despesa pública decorrente de decisões judiciais transitadas em julgado que determinam obrigações de pagar pelo Poder Público, *programadas financeiramente* por meio do orçamento.

Supondo que tenha transitado em julgado uma decisão favorável a servidores públicos que pleiteavam o reconhecimento de gratificações que não lhes foram pagas a seu tempo e modo, o montante a ser pago pelo Poder Público não estava previsto no orçamento daquele ano, sendo necessário *programar financeiramente* essa despesa para que ocorra seu efetivo *pagamento*.

Diferentemente do contrato de obras públicas, não há prévio empenho reservando valor no orçamento para realizar os pagamentos, e nem é prevista a fase de *liquidação*, também não existindo a figura de *restos a pagar*.

A dinâmica da programação financeira para pagamento de decisões judiciais transitadas em julgado é completamente diversa, exigindo que seja formalizado um procedimento para expedição de precatórios, a fim de que possa ocorrer o pagamento. O foco será, sempre, a inclusão de verbas no orçamento para fazer frente ao pagamento determinado pela Justiça, e a busca pela segurança jurídica no âmbito financeiro para as partes envolvidas.

23 CF, art. 100, *caput*: Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim.

07. As decisões judiciais que condenam o Poder Público a *pagar* são objeto de precatórios, cuja dinâmica para o *processamento de pagamento* segue um rito específico, uma vez que não existem recursos orçamentários previstos naquele ano para quitação desse débito.

A programação orçamentária para pagamento da despesa pública decorrente de precatórios decorre de um *complexo rito judicial e legislativo*, abaixo sintetizado:

1. O conjunto de decisões transitadas em julgado que obrigam o Poder Público a pagar deve ser *apresentado* até o dia 02 de abril de cada ano²⁴ ao Poder Judiciário, que somará os valores pleiteados, e encaminhará o montante a ser pago ao Poder Executivo.
 - a. O encaminhamento do precatório pelo Poder Judiciário ao Poder Executivo é apenas do *montante* a ser pago, sendo “proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim” (art. 100, *caput*, parte final).
2. O Poder Executivo é *obrigado*²⁵ a inserir esse montante no PLOA – Projeto de Lei Orçamentária Anual, que deve ser remetido ao Poder Legislativo até 31 de agosto de cada ano²⁶.
3. O Poder Legislativo tem até o encerramento da sessão legislativa para votar o Projeto²⁷ e, se o aprovar, deve encaminhá-lo para sanção do Chefe do Poder Executivo, que, ocorrendo, se transforma

24 CF, art. 100, § 5º: É obrigatória a inclusão no orçamento das entidades de direito público de verba necessária ao pagamento de seus débitos oriundos de sentenças transitadas em julgado constantes de precatórios judiciais apresentados até 2 de abril, fazendo-se o pagamento até o final do exercício seguinte, quando terão seus valores atualizados monetariamente.

25 Essa obrigação advém da parte inicial do art. 100, § 5º, já transcrito em nota de rodapé: “É obrigatória a inclusão no orçamento das entidades de direito público de verba...”

26 CF, ADCT, art. 35, § 2º: Até a entrada em vigor da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º, I e II, serão obedecidas as seguintes normas: III - o projeto de lei orçamentária da União será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.

27 Esse prazo consta do seguinte trecho do ADCT, art. 35, § 2º, já transcrito em nota de rodapé: “... e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa”.

em LOA – Lei Orçamentária Anual, que vigorará durante o ano posterior.

- a. *Nem* o Poder Executivo, *nem* o Poder Legislativo, podem alterar o valor total de precatório originalmente enviado pelo Poder Judiciário²⁸, sendo obrigatória sua inserção na LOA - Lei Orçamentária Anual.
4. Aprovada a LOA, e na medida em que a receita pública seja auferida, o Poder Executivo repassa valores ao Poder Judiciário para quitação dos precatórios. O Poder Judiciário é quem pagará os credores²⁹ seguindo a *ordem cronológica de apresentação* dos precatórios, respeitadas as prioridades previstas normativamente (idosos, verbas alimentares etc.³⁰), devendo o pagamento ocorrer até o final do exercício em que vigora a LOA.

Esse é o *sistema judicial e legislativo* que instaura a *programação financeira* para o pagamento dos precatórios, visando dar segurança jurídica às partes envolvidas e *previsibilidade* à despesa pública, evitando *gastos-surpresa*, decorrentes da inexistência de recursos orçamentários para pagamento. Exatamente por isso é necessário todo

28 Nesse sentido, ver SCAFF, Fernando Facury, *Orçamento republicano e liberdade igual*. Belo Horizonte: Fórum, 2018, em especial o item 3.5.6, que trata das *cláusulas pétreas orçamentárias*.

29 CF, art. 100, § 6º: As dotações orçamentárias e os créditos abertos serão consignados diretamente ao Poder Judiciário, cabendo ao Presidente do Tribunal que profere a decisão exequenda determinar o pagamento integral e autorizar, a requerimento do credor e exclusivamente para os casos de preterimento de seu direito de precedência ou de não alocação orçamentária do valor necessário à satisfação do seu débito, o sequestro da quantia respectiva.

30 CF, art. 100: § 1º - Os débitos de natureza alimentícia compreendem aqueles decorrentes de salários, vencimentos, proventos, pensões e suas complementações, benefícios previdenciários e indenizações por morte ou por invalidez, fundadas em responsabilidade civil, em virtude de sentença judicial transitada em julgado, e serão pagos com preferência sobre todos os demais débitos, exceto sobre aqueles referidos no § deste artigo. § 2º - Os débitos de natureza alimentícia cujos titulares, originários ou por sucessão hereditária, tenham 60 (sessenta) anos de idade, ou sejam portadores de doença grave, ou pessoas com deficiência, assim definidos na forma da lei, serão pagos com preferência sobre todos os demais débitos, até o valor equivalente ao triplo fixado em lei para os fins do disposto no § 3º deste artigo, admitido o fracionamento para essa finalidade, sendo que o restante será pago na ordem cronológica de apresentação do precatório.

esse processamento para prover recursos na Lei Orçamentária Anual, motivo pelo qual todo esse *rito procedimental judicial e legislativo* deve ser necessariamente cumprido.

Registra-se que a expedição de precatórios *dispensa* a emissão de empenho, sendo suficiente a movimentação financeira, o que reforça a lógica exposta, de existir uma programação financeira *completamente diferente* para o sistema de precatórios, em comparação com o sistema contratual, amparado por *empenho* de despesa³¹. Não há *impedimento* à elaboração de empenho para a realização do pagamento dos precatórios, sendo apenas desnecessário.

Sendo assim, *não há imprevisibilidade financeira* e muito menos *insegurança jurídica* que justifique a submissão do pagamento dos valores contratados e garantidos por *empenho*, ao regime de *precatórios*, em caso de uma eventual decisão favorável ao contratado.

08. O que foi mencionado para as decisões *judiciais*, é plenamente adequado para as decisões *arbitrais*, reguladas, no âmbito federal, pelo Decreto 10.025/19.³²

Esta norma surgiu para suprir uma lacuna jurídica sobre os *efeitos* das decisões decorrentes de procedimentos arbitrais, que geram obrigações de pagar pelo Poder Público Federal, estabelecendo idêntico tratamento aplicado às decisões judiciais. Havia dúvida sobre

31 “Em se cuidando do pagamento de *precatórios*, basta a movimentação financeira, mediante depósito à disposição do juízo, que se encarrega do pagamento ao credor, mediante guia de levantamento.” OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*, 6ª ed. São Paulo: Ed. RT, 2014, p. 653.

32 Art. 15. Na hipótese de sentença arbitral condenatória que imponha obrigação pecuniária à União ou às suas autarquias, inclusive relativa a custas e despesas com procedimento arbitral, o pagamento ocorrerá por meio da expedição de precatório ou de requisição de pequeno valor, conforme o caso. § 1º - Na hipótese de que trata o caput, compete à parte vencedora iniciar o cumprimento da sentença perante o juízo competente. § 2º - O disposto no caput não impede, desde que seja estabelecido acordo entre as partes, que o cumprimento da sentença arbitral ocorra por meio de: I - instrumentos previstos no contrato que substituam a indenização pecuniária, incluídos os mecanismos de reequilíbrio econômico-financeiro; II - compensação de haveres e deveres de natureza não tributária, incluídas as multas, nos termos do disposto no art. 30 da Lei nº 13.448, de 5 de junho de 2017; ou III - atribuição do pagamento a terceiro, nas hipóteses admitidas na legislação brasileira.

a força executiva das decisões arbitrais que determinassem obrigações de pagar contra o Poder Público, e o Decreto solucionou essa lacuna, equiparando os efeitos das decisões arbitrais àquelas proferidas pelo Poder Judiciário, respeitadas as nuances próprias ao sistema arbitral.³³

Ocorre que tal Decreto, além de ser aplicado federativamente apenas à União, não inovou no sistema jurídico quanto à execução de contratos que possuem garantia de empenho, seja por meio de decisões judiciais ou arbitrais. Esta norma *não* afasta a interpretação jurídica exposta, assim resumida: *havendo empenho, não há necessidade de precatório, pois o valor está orçamentariamente garantido, não existindo insegurança jurídica ou imprevisibilidade financeira que justifique ser adotada a programação orçamentária do regime precatorial.*

Desta forma, a decisão transitada em julgado que determina obrigação de pagar, seja oriunda do Poder Judiciário, ou de Tribunal Arbitral, só será regida pelo sistema precatorial se não houver recursos empenhados no orçamento para a satisfação do credor.

Em síntese: tanto nas decisões judiciais, quanto nas arbitrais, havendo empenho, não é necessária a expedição de precatório. O fundamento jurídico-financeiro é o mesmo: havendo recursos empenhados, o valor está garantido, com previsibilidade e segurança jurídica para as partes envolvidas.

Por conseguinte, caso *não* exista *empenho*, ou ele tenha sido justificadamente cancelado, *obedecido o devido processo legal e a ampla defesa*, deverá ser adotado o regime precatorial. Isso ocorre em face da *inexistência* de recursos garantidos no orçamento, e que devem vir a ser providos por meio de precatórios. *Para receber o pagamento em caso de inexistência de empenho deve-se adotar a programação orçamentária por meio de precatórios.*

33 Para análise desse Decreto, sem levar em consideração a distinção dos diferentes regimes de programação financeira, entre precatórios e contratual, ver MOREIRA, Egon Bockman e GARCIA, Flávio Amaral. *Comentários ao Decreto Federal n. 10.025/2019*, p. 331-380, em especial p. 372-375. In: *Direito Administrativo e Alternative Dispute Resolution – Arbitragem, Dispute Boarding e Negociação*, 2ª ed. CUÉLLAR, Leila; MOREIRA, Egon Bockman; GARCIA, Flávio Amaral e CRUZ, Elisa Schmidlin. Belo Horizonte: Fórum, 2022.

09. *A regra do art. 100 da Constituição não se constitui em um regime absoluto, inafastável.* Existem diversas situações que dispensam o uso de precatórios, mesmo decorrendo de decisões judiciais transitadas em julgado que prevejam obrigações de pagar contra a Fazenda Pública.

Um exemplo que refoge ao sistema de precatórios pode ser identificado no *regime de RPV – Requisições de Pequeno Valor*³⁴, que decorre de decisões judiciais transitadas em julgado, que tenham valor considerado pequeno conforme lei de cada unidade federada³⁵, e que são pagos diretamente, sem o rito precatório. É efetuada a previsão orçamentária anual global para pagamento desses valores, inserida na LOA correspondente, e paga regularmente.

Nesta hipótese não é obrigatória a existência de *empenho e liquidação*, no sentido formal dos termos, pois o valor orçado será pago em poucos dias, a depender da norma de cada unidade federada. No início de cada ano, o credor do RPV pode até mesmo ser indeterminado, e o trânsito em julgado ocorrer ao longo do exercício financeiro, sendo o pagamento realizado logo após, independente de precatórios, até o limite previsto por aquela unidade federada. Esgotado o que foi *estimado* para pagamento do conjunto de RPs, há abertura de crédito adicional³⁶, da espécie *suplementar*³⁷, para reforço daquela rubrica orçamentária.

34 CF, Art. 10, § 3º: O disposto no caput deste artigo relativamente à expedição de precatórios não se aplica aos pagamentos de obrigações definidas em leis como de pequeno valor que as Fazendas referidas devam fazer em virtude de sentença judicial transitada em julgado.

35 CF, art. 100, § 4º: Para os fins do disposto no § 3º, poderão ser fixados, por leis próprias, valores distintos às entidades de direito público, segundo as diferentes capacidades econômicas, sendo o mínimo igual ao valor do maior benefício do regime geral de previdência social

36 Lei 4.320/64, art. 40: São créditos adicionais as autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento.

37 Lei 4.320/64, art. 41. Os créditos adicionais classificam-se em: I - suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária.

10. Outro exemplo diz respeito à matéria tributária. O art. 170 do CTN – Código Tributário Nacional³⁸ prevê a possibilidade de *compensação* de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, desde que haja previsão legal. E, *mesmo havendo trânsito em julgado*, o credor/contribuinte poderá se valer de *compensação* tributária e não se atrelar ao sistema de precatórios. A Instrução Normativa 2.055/21, da Secretaria da Receita Federal, regulamenta o processo de *compensação* de créditos tributários, *inclusive* dos que vierem a decorrer de *decisões judiciais transitadas em julgado*³⁹.

11. Outra situação ocorre no caso da *complementação do valor desapropriado*, tendo sido afastado o uso dos precatórios, fruto de recente decisão do STF⁴⁰ no RE 922.144, datada de 19/10/2023. O município de Juiz de Fora ajuizou uma ação de desapropriação por utilidade pública de um imóvel para construir um hospital, depositando a quantia de R\$ 834 mil, e se imitido na posse do bem. A decisão de 1ª instância fixou o valor do imóvel em R\$ 1,7 milhão, com correção monetária, juros de mora e compensatórios, tendo determinado que a diferença fosse complementada por depósito judicial. Por meio de embargos de declaração, a decisão foi alterada e submetido o pagamento da diferença ao regime precatório. O TJ-MG manteve a sentença. A base jurídica do recurso extraordinário foi a de que o regime de precatórios não se aplicaria à verba *indenizatória* em caso de desapropriação.

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

39 Art. 102. Na hipótese de *crédito* decorrente de *decisão judicial transitada em julgado*, a *declaração de compensação* será recepcionada pela RFB somente depois de prévia habilitação do crédito pela Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) ou pela Delegacia Especializada da RFB com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

40 Ver reportagem veiculada pela revista eletrônica CONJUR, da lavra de Sergio Rodas, em 19 de outubro de 2023: <https://www.conjur.com.br/2023-out-19/indenizacao-desapropriacao-feita-deposito-direto>. Indenização por desapropriação deve ser completada por depósito direto, diz STF, último acesso em 23/04/2024.

priação porque o processo deve ser precedido de indenização prévia, justa e em dinheiro.

O STF fixou a seguinte Tese no Tema 865 em Repercussão Geral: “No caso de necessidade de complementação da indenização, ao final do processo expropriatório, *deverá o pagamento ser feito mediante depósito judicial direto* se o Poder Público não estiver em dia com os precatórios”, texto sujeito a críticas⁴¹.

Com essa decisão, o STF determinou que a diferença da indenização seja paga mediante *depósito direto* pelo Município de Juiz de Fora, em face da determinação constitucional de que a indenização em casos de desapropriação deve ser justa e prévia, o que é um entendimento que afasta até mesmo a previsão orçamentária para o efetivo pagamento, que deveria ter sido *justo*, além de *prévio* – isto é, *sem precatórios*.

12. Todos esses casos, além de vários outros que poderiam ser colacionados, *comprovam que o regime precatorial não é uma regra absoluta*, devendo ser analisada caso a caso para se constatar se há ou não programação orçamentária para ser realizado aquele pagamento. O fundamento sempre será a existência de recursos orçamentários programados, o que pode ocorrer pela via contratual (empenho) ou pela via judicial (precatórios). Qualquer das vias garante segurança jurídica para as partes envolvidas e previsibilidade orçamentária.

III – COTEJO ENTRE A PROGRAMAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DO SISTEMA DE PRECATÓRIOS E A DO SISTEMA DE CONTRATAÇÃO

13. Faz-se um contraponto para reforçar a diferença entre os dois sistemas de programação orçamentária: o contratual e o precatorial,

41 Para as críticas, ver: SCAFF, Fernando Facury, Complementação de desapropriação não exige precatório (Tema 865/STF), Revista eletrônica CONJUR, em 02/01/2024, acessível em: <https://www.conjur.com.br/2024-jan-02/complementacao-de-desapropriacao-nao-exige-precatorio-tema-865-stf/>, último acesso em 23/04/2024.

sendo que ambos visam dar *previsibilidade* e *segurança jurídica* às partes envolvidas, dentre outros objetivos.

A *previsibilidade orçamentária* decorre da inclusão no orçamento de verba suficiente para fazer frente a uma despesa, o que garante os dois lados envolvidos: empresas e Poder Público. Isso pode ocorrer pela via dos precatórios *ou* pela via do empenho e liquidação.

A *segurança jurídica* implica na certeza e na garantia de que, uma vez cumpridas as obrigações, há dinheiro reservado no orçamento para realizar o pagamento conforme programado. Isso também pode ocorrer pela via dos precatórios *ou* pela via do empenho e liquidação.

No caso das decisões *judiciais* ou *arbitrais* que obrigam o pagamento, após um longo *iter* processual *judicial* é gerado um *precatório*, que, para ser pago, requer outro longo *iter* processual *legislativo*, que alocará verba no *orçamento* para pagamento dos valores. É esta sequência de processos *judicial* e *legislativo* que garante o pagamento dos credores dos *precatórios*, através da inclusão de recursos no orçamento.

No caso dos *contratos*, ao revés, há um *iter* processual *administrativo*, sendo que a reserva de valor orçamentário é efetuada na contratação, através dos diferentes tipos de *empenho*, que variam de acordo com as obrigações assumidas. Uma vez *liquidadas*, o pagamento se realiza. É o empenho que garante a existência de valor para quitar as obrigações assumidas, pois os recursos já estão *previamente* reservados no orçamento, por meio da Lei Orçamentária Anual, restando apenas ser executada pelo Poder Executivo.

Desta maneira, em caso de disputa *judicial* ou *arbitral* em torno do exato cumprimento das obrigações contratuais: (1) *Havendo empenho*, o pagamento das obrigações está garantido orçamentariamente, o que *dispensa* a programação financeira precatorial; e (2) *não havendo empenho*, o pagamento deverá ser programado orçamentariamente, via precatórios.

A tônica diz respeito à dinâmica orçamentária, pois a *via contratual garante recursos, via empenho*, no orçamento *em curso*, fazen-

do-o por meio de procedimento *administrativo*; e a via *precatória* busca a inserção de recursos no orçamento *posterior* para garantir o pagamento, fazendo-o através de procedimentos *judiciais e legislativos*.

Logo, (1) *reconhecida a completude das obrigações*, isto é, procedida a *liquidação* pela via *judicial* ou *arbitral*, o prosseguimento normal do *iter processual administrativo* de pagamento deve se consumir, liberando o montante empenhado em favor do contratante; (2) *caso o direito pleiteado não seja reconhecido*, as obrigações *não* serão liquidadas e os recursos empenhados serão liberados em favor dos cofres públicos.

Havendo previsibilidade financeira e segurança jurídica com os recursos reservados pelo *empenho*, usar a via dos *precatórios* é um verdadeiro *bis in idem*. Será aplicar uma interpretação *formalista e cartorial* a uma situação que já se revela bastante e suficiente em termos de segurança jurídica, previsibilidade e garantia financeira.

IV - A DECISÃO JUDICIAL OU ARBITRAL COMO LIQUIDAÇÃO DA ETAPA CONTRATADA. CAUTELAS PROCESSUAIS

14. Considera-se que o empenho *garante* a obrigação contratual e a *liquidação* gera *direito adquirido* ao contratante ao recebimento dos valores, isto é, gera direito adquirido ao recebimento do *pagamento*.

Não ocorrendo o pagamento, o contratante tem o direito de buscar seus direitos perante o Poder Judiciário ou perante um Tribunal Arbitral.

Como regra, o que se busca identificar perante essas Cortes, é saber se o contrato foi cumprido pelo contratante, e, em decorrência disso, pode-se pleitear uma indenização por perdas e danos. Sobre essas parcelas devem incidir juros e atualização monetária.

Qual a *substância* da decisão que estas Cortes virão a proferir, ao deliberar sobre o *mérito* da causa?

Se a decisão que transitar em julgado for pelo *improvemento* do pedido do contratante, *não* se há de falar em *liquidação*, pois não terá sido reconhecido o cumprimento do objeto contratado.

Se a decisão que transitar em julgado for pelo *provimento* do pedido do contratante, reconhecendo que aquela etapa do contrato foi cumprida, haverá o *suprimento judicial ou arbitral* da fase de *liquidação* da despesa, que deveria ter sido reconhecida administrativamente, mas não o foi. A decisão proferida nesse sentido reconhecerá/declarará que o avençado foi executado, e que o pagamento é devido pelo Poder Público, o que é fruto da própria natureza jurídica da decisão, ao reconhecer a procedência do pleito. A dúvida ocorre no passo seguinte, do pagamento, que é o problema sob análise.

Havendo *provimento* do pedido do contratante por meio de decisão judicial ou arbitral transitada em julgado, e, com isso, *suprida* a fase de *liquidação*, a fase seguinte, a do *pagamento*, deve ocorrer por meio da liberação da garantia orçamentária contratada, que é o *empenho*.

A decisão (judicial ou arbitral) supre a *liquidação*, isto é, a comprovação de que os serviços ou o bem adquirido foi regulamente prestado ou entregue. Com a *liquidação* pela via judicial ou arbitral, os contratos estão satisfeitos e o processamento do pagamento deve seguir seu regular trâmite: *empenho/ liquidação/ pagamento*.

15. O *empenho* garante o valor *contratado* e seu montante deve ser liberado para *pagamento* após a decisão judicial ou arbitral que reconheça a procedência do pedido quanto à realização daquela etapa contratada, suprimindo assim a fase de *liquidação*.

Eventuais valores relativos à *indenização* por perdas e danos *não* estão cobertos pelo *empenho*, e deverão ser objeto de *precatório*.

Desta forma, a execução da decisão terá duas diferentes formas de cumprimento: (1) as parcelas *inadimplidas* deverão ser pagas conforme o valor *empenhado*; e (2) eventuais verbas *indenizatórias* deverão ser submetidas ao regime de *precatórios*.

Os acréscimos consecutivos de juros e atualização monetária de cada qual dessas parcelas deverão seguir o mesmo padrão.

Seria possível discutir se os juros e a atualização monetária estão inseridos no valor *empenhado*, porém esse debate não prosperaria,

pois os juros encontram-se englobados na taxa Selic, que também faz as vezes de atualização monetária, sendo esta simples reposição do valor da moeda. Logo, o nominalismo acarretará o enriquecimento sem causa do Poder Público, cujas receitas estão indexadas pela mesma taxa. Logo, os juros Selic devem seguir a mesma fórmula financeira adotada para as parcelas contratadas, *liquidadas* em face de decisão judicial ou arbitral transitada em julgado e pagas mediante empenho; bem como deve seguir o rito precatorial os juros incidentes sobre eventual parcela indenizatória. O acessório (juros Selic) deve seguir o principal.

16. Como medida de *cautela* contra eventual cancelamento de empenho sem contraditório e ampla defesa, ou mesmo após esta, caso a justificativa apresentada não seja plausível, é possível e adequado o contratante buscar um provimento judicial ou arbitral que projeta a efetividade de uma decisão que lhe possa ser favorável.

No caso, o pedido acautelador deve ser para impedir o cancelamento do empenho enquanto durar a disputa judicial ou arbitral, uma vez que o valor nele representando é a garantia do adimplemento do contrato, cuja *liquidação* está sendo submetida àquela Corte.

Tal procedimento *antecipatório* protegerá tanto a Corte, pois *garantirá* os recursos financeiros para cumprimento da decisão que vier a ser proferida, bem como protegerá o contratante, que poderá receber tal como contratado.

Trata-se apenas de uma providência processual *acautelatória*, a proteger eventual futuro adimplemento da decisão transitada em julgado em favor do contratante.

V - UMA INTERPRETAÇÃO CONTEMPORÂNEA PARA O ART. 100, CF

17. Exposto o raciocínio ancorado na *previsibilidade financeira* e na *segurança jurídica* para as partes envolvidas (empresas e Poder Público), conforme as diferentes programações orçamentárias para as obrigações contratuais (garantidas pelo *empenho* no orçamento cor-

rente) e para as obrigações judiciais (garantidas pelos *precatórios*, a serem inseridos em orçamento *futuro*), deve-se revisitar o art. 100 da Constituição para ver se a exegese é consentânea com o que consta do texto. Transcreve-se seu *caput* para facilitar o entendimento:

Art. 100. Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim.

O ponto fulcral para sua análise é o advérbio “exclusivamente”, que condiciona toda a regência normativa.

A forma *tradicional-dominante* de interpretação do art. 100 concede *exclusividade* à toda e qualquer *decisão* que se enquadre na hipótese estabelecida. Conforme esta interpretação, a palavra (*exclusivamente*) se refere no texto à *exclusividade* das *decisões* transitadas em julgado contra o Poder Público que gerem obrigação de pagar, submetendo-as ao regime de precatórios. Assim, *toda e qualquer decisão* proferida contra o Poder Público, transitada em julgado, que gere obrigação de pagar, deve ser *exclusivamente* executada mediante precatório. Esta interpretação parte do entendimento de que o texto está redigido desta forma: “As sentenças judiciais que gerem pagamentos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais far-se-ão *exclusivamente* na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos respectivos créditos, proibida ...”. Porém, não é exatamente isso que consta do texto da norma.

Outra interpretação do art. 100, que ora se denomina de *contemporânea*, pode ser feita reconhecendo *exclusividade* ao modo de pagamento mediante precatório. No caso, a palavra (*exclusivamente*) delimita que a decisão proferida contra o Poder Público, transitada em julgado, que tenha gerado obrigação de pagar, deverá ser executada mediante precatório, o qual será pago *exclusivamente* na ordem cronológica e a conta dos respectivos créditos. Nesta leitura, a *exclusividade*

se refere ao modo de pagamento dos precatórios, e não à exclusividade das decisões judiciais proferidas contra o Poder Público. Para essa leitura, constata-se que a norma prescreve *exclusividade* ao modo pelo qual os pagamentos são realizados. Confira-se o exato texto da norma acima transcrita. Observa-se que a *exclusividade* se refere ao modo pelo qual os pagamentos serão realizados, não determinando que toda e qualquer sentença judiciária seja feita exclusivamente por meio de precatórios.

A interpretação *tradicional-dominante* vem sendo feita rotineiramente, usando tão somente o método *gramatical*, admitindo que todo e qualquer pagamento devido pelo Poder Público em virtude de sentença judiciária será feito *exclusivamente* por meio de precatórios. O texto do *caput* sequer menciona a expressão “transitada em julgado”, ínsita ao sistema, o que só aparece nos parágrafos do art. 100, CF. Para essa interpretação, toda e qualquer decisão judicial (ou arbitral) necessária e exclusivamente será implementada por meio de precatórios.

A interpretação *contemporânea* do texto expõe que os pagamentos devidos pelo Poder Público em virtude de sentença judiciária (transitada em julgado) serão realizados *exclusivamente*: (1) na ordem cronológica, (2) à conta dos créditos respectivos; sendo proibida a identificação de casos ou pessoas nas dotações orçamentárias. Esta interpretação encontra-se plenamente adequada ao texto do art. 100, CF, sendo que a *exclusividade* não se refere às decisões judiciais (ou arbitrais), mas ao modo de pagamento desses valores, que *exclusivamente* serão feitos de maneira a preservar a cronologia de sua apresentação e à conta dos créditos respectivos. Os precatórios só serão utilizados se os valores a que o Poder Público for condenado a pagar não estejam antecipadamente reservados no orçamento, por meio de empenho. O advérbio *exclusivamente* se refere ao modo pelo qual essas decisões devem ser implementadas, isto é, os precatórios deverão ser expedidos *exclusivamente* observando a ordem cronológica e a conta dos respectivos créditos. Adotada esta *nova* interpretação, caso seja necessário usar o sistema de precatórios para o pagamento de sentenças judiciais, estes seguirão *exclusivamente* as regras

mencionadas, conforme reza o texto: “os pagamentos (...) far-se-ão exclusivamente na ordem...”.

De acordo com essa interpretação *contemporânea*, havendo decisão transitada em julgado, *e sendo necessário programar orçamentariamente o pagamento*, deverá ser expedido precatório, que seguirá *exclusivamente* a ordem cronológica, à conta dos respectivos créditos, mantida a proibição de designação de casos ou pessoas nas dotações orçamentárias. Esta interpretação respeita o ato administrativo-financeiro do *empenho*, tornando desnecessária reprogramação orçamentária para expedir um precatório visando pagar o que de antemão já estava reservado e garantido para esta finalidade.

Para comprovar a adequação desta interpretação *contemporânea*, passemos à sua análise considerando os diversos *métodos e tipos* de hermenêutica normativa, bem como a *aplicação* e a *subsunção* da norma ao Direito.

18. Tércio Sampaio Ferraz Jr. ensina que não se deve ater a apenas um método interpretativo para se realizar a hermenêutica das normas⁴², sendo estes apenas “regras técnicas que visam à obtenção de um resultado”, que, embora não seja possível circunscrevê-los rigorosamente no Direito, deve-se tomá-los esquematicamente para a exposição.⁴³ Carlos Maximiliano, cerca de 100 anos antes, adotava posição semelhante ao consignar que “a interpretação é uma só; não se fraciona”, sendo exercitada por “vários processos”, aproveitando-se de “elementos diversos”.⁴⁴ E afirma, com convicção, que “deve o direito ser interpretado inteligentemente”.⁴⁵

42 FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito – Técnica, Decisão, Dominação*. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2013, p. 274

43 FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito – Técnica, Decisão, Dominação*. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2013, p. 252

44 MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 4ª ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1947, p. 136.

45 MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, p. 205.

O ponto de *partida* da *interpretação contemporânea* do art. 100, CF, é a ótica *sintática* ou *gramatical*⁴⁶, pela qual, conforme demonstrado, o advérbio “exclusivamente” se refere à ordem de expedição dos precatórios, e não a uma *exclusividade* para a execução de toda e qualquer sentença judicial transitada em julgado que determine pagamentos pelo Poder Público. Porém, como mencionado, esse é a apenas o ponto *de partida* para a *contemporânea* interpretação que se faz do art. 100, CF, e não o ponto *de chegada*, como na interpretação *tradicional-dominante*, que se resume à interpretação gramatical.

Usando-se o método *sociológico*⁴⁷, por meio do qual o intérprete deve “verificar as funções do comportamento e das instituições sociais no contexto social em que ocorrem”, verifica-se que a interpretação *tradicional-dominante* sobre o art. 100 acarreta *insegurança jurídica e financeira* para todas as partes envolvidas em contratações administrativas, e desconsidera completamente o que foi realizado no âmbito financeiro pela Administração Pública, ao empenhar aqueles valores. A *insegurança* é patente, pois: (1) as empresas não têm a certeza de receber na forma contratada, (2) o que, ou as afasta desse tipo de contratação (diminuindo a concorrência), ou torna o objeto da contratação mais oneroso para o Poder Público, em face da *insegurança* reinante, além de (3) reduzir fortemente a efetividade das decisões das Cortes judiciais e arbitrais proferidas contra o Poder Público. A interpretação *contemporânea* do art. 100, reverte todos esses problemas, e inclusive privilegia a fase contratual no âmbito financeiro ao valorar a figura do *empenho*.

Observe-se também sob o prisma da *interpretação teleológica*, que busca uma *finalidade*, e da *axiológica*, que busca os *valores* do ordenamento jurídico⁴⁸. No âmbito *teleológico*, a interpretação *contemporânea* do art. 100 amplia a segurança jurídica nas relações contratuais. E no aspecto *axiológico*, consagram-se os valores da igualdade, segurança e propriedade, inscritos no *caput* do art. 5º, e descritos em

46 FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito*, p. 252-257.

47 FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito*, p. 261-265.

48 FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito*, p. 265-267.

vários de seus incisos, bem como a eficiência administrativa (art. 37, *caput*, CF), pois torna efetiva a garantia concedida pelo Poder Público na fase contratual.

No âmbito da interpretação *sistemática*, pode-se identificar na interpretação *contemporânea* do art. 100 uma cabal e coerente unidade no sistema, sem que ocorra uma *cisão* entre a fase *contratual*, que regula *diretamente* as relações entre o Poder Público e os contratantes, e que é garantida pelo *empenho*, e a fase *judicial* ou *arbitral*, *mediada pelas Cortes*, e que na interpretação *tradicional-dominante* exige a expedição de precatório em toda e qualquer situação. Conforme a interpretação *tradicional-dominante*, a garantia prestada pela Administração Pública se esvai na fase judicial/arbitral, sem que dela remanesça qualquer finalidade, sendo necessário estabelecer outro processo garantidor do pagamento, por meio *dos precatórios*. A interpretação *tradicional-dominante* considera que são fases estanques, a administrativa e a judicial/arbitral, ao passo que, para a *nova* interpretação que se propõe, estas fases são consideradas de forma conjunta, como sequência de um mesmo processo. Atualmente há duplicidade de procedimentos em busca da satisfação do credor, que possui *direito adquirido* ao recebimento daqueles valores, por meio do *empenho*, mas que deve buscar outra garantia de pagamento por meio de *precatório* ao fim de um processo judicial/arbitral.

Conforme a interpretação *contemporânea* do art. 100, o *tipo* de interpretação a ser adotado é o *restritivo*, ao impor um sentido *rigoroso* para a exegese do texto⁴⁹. Assim, somente serão usados os *precatórios* caso não haja *garantia* permitindo que o pagamento se realize de outro modo, sendo que, havendo *empenho*, torna-se desnecessária nova *programação financeira* para a expedição de *precatório* visando a realização da despesa, mesmo que advenha de decisão transitada em julgado que obrigue o Poder Público a pagar.

Na interpretação *tradicional-dominante* do art. 100, CF, o *tipo* de interpretação é o *ampliativo*, uma vez que alcança, de forma *totalizante* e *formal*, toda e qualquer decisão transitada em julgado que

49 FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito*, p. 270.

obrigue o Poder Público a efetuar pagamentos, mesmo existindo garantia do cumprimento da obrigação de pagar por meio de empenho.

Resta analisar a questão da *aplicação* e da *subsunção* do direito, pois “a hipótese normativa não é uma simples descrição abstrata e genérica de uma situação concretamente possível, mas traz em si elementos prescritivos”⁵⁰. Com isso, o intérprete não realiza apenas uma *subsunção*, mas também uma *valoração*.

Nesse sentido, pode-se afirmar que a interpretação *contemporânea* do art. 100 faz com que a *aplicação* e a *subsunção* do direito cumpram de forma concomitante uma função *procedimental* (pois respeita todos os ritos processuais estabelecidos na norma) e *finalística*, ao observar as consequências a serem atingidas⁵¹. Portanto, não se trata de *consequencialismo* jurídico, que afasta os ritos procedimentais, e nem se trata de usar *apenas* o *formalismo*, tal como ocorre na interpretação *tradicional-dominante* acerca do art. 100. Na interpretação *contemporânea* aplica-se a norma buscando sua finalidade e respeitando o procedimento para sua implementação, *integrando* a fase administrativa da programação financeira, realizada por meio do *empenho*, com a fase judicial ou arbitral, que, ao decidir, supre a fase de *liquidação*, tornando *desnecessária* a expedição de *precatório*. A interpretação *contemporânea* do art. 100, CF, não invalida nem um único artigo do CPC, que regula a matéria nos art. 534 e 535.

19. Embora seja óbvio, adenda-se que é inaplicável a esta *nova* interpretação do art. 100 a teoria da impenhorabilidade dos bens públicos, pois os recursos financeiros para pagamento das decisões judiciais ou arbitrais já estavam reservados pelo empenho realizado pelo próprio Poder Público. Logo, não se trata de uma penhora de um bem público (dinheiro) à revelia da Administração Pública, pois os recursos

50 FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito*, p. 293.

51 FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito*, p. 297-298.

já estavam reservados orçamentariamente por esta para fazer frente ao pagamento daquela contratação⁵².

20. Por fim, deve-se afastar do debate uma situação *fática*, que não interfere na interpretação *contemporânea* que se propõe para o art. 100, CF. Ocorre quando o que foi *orçado* não está *financeiramente* disponível. Tal entendimento distingue duas fases: a do *orçamento*, no qual consta um projeto de gastos a ser executado, separando-a da *execução* orçamentária, que é a *financeira*, na qual a arrecadação flui para fazer frente às despesas contratadas. Nesta hipótese, pode haver previsão no orçamento sem que tenha ingressado dinheiro nos cofres públicos. Nesta situação, melhor identificada no âmbito macro jurídico⁵³, a arrecadação seria insuficiente para o pagamento de todas as despesas programadas. Aqui se estará diante de uma situação *fática*, que se assemelha a um *lençol curto financeiro*, pois as despesas serão maiores que as receitas. Neste caso, as prioridades são normativamente estabelecidas e devem ser respeitadas (LRF, art. 9º, § 2º), e, tão logo ocorra a recomposição da arrecadação, os empenhos devem ser cumpridos (LRF, art. 9º, § 1º).

21. Outra situação é a do cancelamento irregular de empenhos legítimos, o que ocorre em alguns Estados e em diversos Municípios de nossa federação⁵⁴ sem que haja a possibilidade de contraditório e ampla defesa por parte dos contratados. Identificam-se nesta hipótese

52 Interessante análise sobre a disponibilidade de bens públicos é feita por Carlos Alberto de Salles, em *Arbitragem em contratos administrativos* (Rio de Janeiro: Forense, 2011, item 7.2. Nesse sentido ver a obra de Floriano de Azevedo Marques Neto, *Bens públicos: função social e exploração econômica*. Belo Horizonte: Fórum, 2014, item 2.2.5.

53 SCAFF, Fernando Facury. (2023). *An Introduction to an Analysis of the Macro and Micro Legal Aspects and Public Policies*. Beijing Law Review, 14, 1673-1689. <https://doi.org/10.4236/blr.2023>.

54 SCAFF, Fernando Facury. O cancelamento dos restos a pagar e o calote institucionalizado do poder público. Revista eletrônica Consultor Jurídico, 25 de maio de 2021. Acessível em <https://www.conjur.com.br/2021-mai-25/contas-vista-cancelamento-restos-pagar-calote-poder-publico/>, último acesso em 15 de maio de 2004.

muitas irregularidades a serem contestadas, mas nenhuma ataca a proposta interpretativa acima exposta, apenas ocasionando situações criminais e de improbidade a serem analisadas.

CONCLUSÕES

22. Existem diferentes formas de dar segurança jurídico-financeira nas relações contratuais com o Poder Público. Uma ocorre na fase administrativa da contratação, e que se consubstancia no *empenho*, ínsito a todos os contratos públicos, e outra decorre das decisões judiciais ou arbitrais transitadas em julgado que obrigam o Poder Público a realizar pagamentos, o que é instrumentalizado por meio de *precatórios*.

Embora o *empenho* se constitua na garantia da existência de recursos para o pagamento do que tiver sido contratado, apenas ocorrendo a *liquidação* é que surge para o contratado o direito adquirido ao recebimento dos valores. Não sendo recebidos, e o contratado submetendo o caso a uma Corte judicial ou arbitral, e vindo a ser deferido o pleito, a decisão supre a fase de *liquidação*, e exsurge o direito adquirido ao recebimento dos valores contratados, já garantidos pelo *empenho*.

Existindo *empenho*, torna-se desnecessário realizar nova programação orçamentária para prever o pagamento pela via dos *precatórios*, pois os recursos já estavam garantidos. Logo, havendo empenho que garanta o cumprimento da obrigação na fase contratual, torna-se redundante a expedição de precatório ao final da fase judicial/arbitral.

Essa análise *contemporânea* do art. 100, CF, garante segurança jurídica às partes envolvidas, Poder Público e contratantes, integrando e respeitando a fase administrativa da contratação, hoje descartada no âmbito financeiro pela interpretação de que as decisões judiciais ou arbitrais devam ser *exclusivamente* executadas por meio de precatórios, quando determinem obrigações de pagar pelo Poder Público.

A hermenêutica *contemporânea* do art. 100, CF, interpretado pelos *métodos gramatical, sociológico, teleológico, axiológico e sistemático*, ocasionando um *tipo* de interpretação *restritiva*, que *aplica e subsume* a norma ao Direito, integra a garantia concedida na fase adminis-

trativa-contratual com a decisão proferida na fase judicial/arbitral, que obriga o Poder Público a pagar valores decorrentes do contrato inadimplido.

É óbvio que as parcelas que não estão cobertas pelo *empenho*, como as *indenizatórias*, deverão ser objeto de precatório, por falta de previsão orçamentárias. Porém as parcelas contratadas e inadimplidas prescindem de precatório.

Tal exegese contemporânea do art. 100, CF, está consentânea com os princípios da moralidade, isonomia, segurança jurídica e eficiência administrativa, e não afasta as normas estabelecidas pelo CPC a respeito do tema.

BIBLIOGRAFIA MENCIONADA

- GIACOMONI, James. Orçamento governamental: teoria, sistema processo. São Paulo: Atlas, 2019.
- FERRAZ, Luciano, GODOI, Marciano Seabra e SPAGNOL, Werther Botelho. Curso de Direito Financeiro e Tributário. Belo Horizonte: Fórum, 2014.
- FERRAZ JR., Tercio Sampaio. Introdução ao Estudo do Direito – Técnica, Decisão, Dominação. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- FURTADO, J. R. Caldas. Direito Financeiro, 5ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2021.
- LEITE, Harrison. Manual de Direito Financeiro, 7ª ed. Salvador: JusPodivm, 2018.
- MARQUES NETO, Floriano de Azevedo. *Bens públicos: função social e exploração econômica*. Belo Horizonte: Fórum, 2014.
- MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 4ª ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1947.
- MOREIRA, Egon Bockman e GARCIA, Flávio Amaral. Comentários ao Decreto Federal n. 10.025/2019, p. 331-380, em especial p. 372-375. In: *Direito Administrativo e Alternative Dispute Resolution – Arbitragem, Dispute Boarding e Negociação*, 2ª ed. CUÉLLAR, Leila; MOREIRA, Egon Bockman; GARCIA, Flávio Amaral e CRUZ, Elisa Schmidlin. Belo Horizonte: Fórum, 2022.
- OLIVEIRA, Regis Fernandes de. Curso de Direito Financeiro, 6ª ed. São Paulo: Ed. RT, 2014, p. 653.
- RODAS, Sergio. Indenização por desapropriação deve ser completada por depósito direto, diz STF. Revista eletrônica Consultor Jurídico, em 19 de outubro de 2023: <https://www.conjur.com.br/2023-out-19/indenizacao-desapropriacao-feita-deposito-direto>, último acesso em 18 de abril de 2024.
- SALLES, Carlos Alberto de. *Arbitragem em contratos administrativos*. Rio de Janeiro: Forense, 2011.
- SCAFF, Fernando Facury. Orçamento republicano e liberdade igual. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

- ___ . Complementação de desapropriação não exige precatório (Tema 865/STF), Revista eletrônica Consultor Jurídico, 02 de janeiro de 2024. Acessível em <https://www.conjur.com.br/2024-jan-02/complementacao-de-desapropriacao-nao-exige-precatorio-tema-865-stf/>.
- ___ . An Introduction to an Analysis of the Macro and Micro Legal Aspects and Public Policies. Beijing Law Review, 14, 1673-1689, 2023. <https://doi.org/10.4236/blr.2023>.
- ___ . O cancelamento dos restos a pagar e o calote institucionalizado do poder público. Revista eletrônica Consultor Jurídico, 25 de maio de 2021. Acessível em <https://www.conjur.com.br/2021-mai-25/contas-vista-cancelamento-restos-pagar-calote-poder-publico/>.

VII

A comunidade de direitos fundamentais em língua portuguesa

The community of fundamental Portuguese language

*Jorge Miranda*¹

Resumo: O objetivo deste artigo é o de demonstrar a existência de pontos em comum entre as oito Constituições examinadas, no que concerne a direitos fundamentais.

Abstract: The objective of this article is to demonstrate the existence of common points between the eight Constitutions examined, with regard to fundamental rights.

Palavras chaves: Direitos fundamentais. Constituições. Língua portuguesa.

Keys words: Fundamental rights. Constitutions. Portuguese language.

Sumário: 1 Introdução. 2 A experiência de oito estados de língua portuguesa. 3 O propósito deste estudo. 4 Pontos em comum de todas as Constituições.

1. INTRODUÇÃO

Com primeira difundida expressão na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, de 1789, e no Primeiro Aditamento à Constituição dos Estados Unidos, de 1791, a ideia de direitos fundamentais vai acompanhar o evoluir do constitucionalismo moderno e da sua implantação, mais cedo ou mais tarde, por todo o mundo.

Mas o alcance prático dos direitos iria variar extraordinariamente conforme o sentido assumido pelas normas constitucionais. Às Constituições normativas (na fórmula de Karl Loewenstein), Constitui-

¹ Professor catedrático das Faculdades de Direito da Universidade de Lisboa e da Universidade Católica Portuguesa.

ções que servem de tronco da ordem jurídica do Estado (segundo Santi Romano), cumpridas e aplicadas de facto, contrapõem-se as Constituições nominais e semânticas, Constituições que não passam de simples nomes ou se encontram ao serviço de certa ideologia ou de certo grupo político.

2. A EXPERIÊNCIA DOS OITOS ESTADOS DE LÍNGUA PORTUGUESA

A experiência dos oitos Estados de língua portuguesa é bastante elucidativa, por, nas últimas décadas, revelar a passagem de Constituições não normativas para Constituições normativas:

- em Portugal, com a revolução de 1974, a passagem da Constituição de 1933, de regime autoritário, para a Constituição de 1976;

- no Brasil, a transição da ditadura militar de 1964 a 1987 para a Constituição de 1988;

- em Cabo Verde, na Guiné-Bissau, em São Tomé e Príncipe, em Angola e em Moçambique, após os regimes identificados com os movimentos de libertação, para regimes que se pretendem democráticos – hoje, com as Constituições, respectivamente, de 1992, de 1993, de 1990, de 2010 e de 2004;

- em Timor, com a independência e o fim da ocupação indonésia, a Constituição de 2002.

Não se justificaria aqui narrar essas transformações.

3. O PROPÓSITO DESTE ESTUDO

O propósito deste estudo baseado em pesquisa nos textos constitucionais – é outro; consiste em mostrar como, para além das diferenças, avultam as aproximações e as semelhanças entre as oito Constituições no referente aos direitos fundamentais.

Se a Constituição portuguesa sofreu, nestas matérias, significativa influência da Constituição italiana de 1947 e da alemã de 1949, por seu turno, iria influenciar, em alguns pontos, a Constituição brasi-

leira e, muito mais, as Constituições dos cinco Estados africanos e de Timor.

Sem exagero, pode falar-se em, ao lado da comunidade de língua, numa comunidade de direitos fundamentais. Apenas cabe formular o voto de que se consiga plena autenticidade.

4. PONTOS EM COMUM DE TODAS AS CONSTITUIÇÕES

São comuns às Constituições, a todas ou a quase todas:

- a) A proclamação da dignidade da pessoa humana:
 - Portugal (art. 1º);
 - Brasil (art. 1º - III);
 - Cabo Verde (art. 1º);
 - Timor (art. 1º);
 - Angola (art. 1º)

- b) A qualificação como Estado de Direito, exceto na Guiné-Bissau:
 - Portugal (art. 2º);
 - Brasil (art. 1º);
 - São Tomé e Príncipe (art. 6º);
 - Cabo Verde (art. 2º);
 - Timor [art. 1º, alínea b)];
 - Moçambique (art. 3º);
 - Angola (art. 2º).

- c) O pluralismo político:
 - Portugal (art. 2º);
 - Brasil (art. 1º-V);
 - São Tomé e Príncipe [ar. 154º, alínea i)];
 - Cabo Verde [art. 2º, nº 2];
 - Moçambique [arts. 11º, alínea c), 74º e 292º].

- d) Compromisso com a proteção internacional dos direitos:
 - Timor (art. 9º);
 - Moçambique (art. 18º);

– Angola (art. 13º).

- e) A extensão do catálogo dos direitos e deveres fundamentais e a consagração simultânea, mas com distinção e algumas variantes, de direitos de liberdade ou de direitos, liberdades e garantias e direitos sociais:

Direitos, liberdades e garantias;

- Portugal (arts. 24º e segs. e 17º);
- Brasil (arts. 5º e 6º, e segs., mas com maior desenvolvimento dos direitos sociais nos títulos VII e VIII, arts. 170.º e 190.º e segs.);
- São Tomé e Príncipe (arts. 22º e segs. e 57º e segs.);
- Cabo Verde (art. 27º e segs.);
- Timor (arts. 2º e segs.);
- Moçambique (arts. 35º e segs.);
- Angola (arts. 30º e segs.)

Direitos sociais:

- Portugal (arts. 58º e segs.);
- Brasil (arts. 6º e segs. e 193º e segs.);
- São Tomé e Príncipe (arts. 42º e segs.);
- Cabo Verde (art. 67º e segs.);
- Timor (arts. 50º e segs.);
- Moçambique (arts. 82º e segs.);
- Angola (arts. 76º e segs.)

- f) A igualdade entre homens e mulheres:

- Portugal [arts. 9º, alínea h), 13º, nº 2 e 109º];
- Brasil (art. 5º - I);
- São Tomé e Príncipe (art. 15º, nº 2);
- Cabo Verde (art. 23º);
- Timor [arts. 6º, alínea j), e 16º, nº 2];
- Moçambique (arts. 35º e 36º);
- Angola [arts. 22º, alínea k), e 23º, nº 2].

- g) A cláusula aberta:
- Portugal (art. 16º, nº 1);
 - Brasil (art. 5º, §§ 2º e 3º);
 - São Tomé e Príncipe (art. 18º, nº 1);
 - Cabo Verde (art. 17º);
 - Timor (art. 23º);
 - Moçambique (art. 42º);
 - Angola (art. 26º)
- h) A recepção ou a menção da Declaração Universal dos Direitos do Homem:
- Portugal (art. 16º, nº 2);
 - São Tomé e Príncipe (art. 12º, nº 2);
 - Timor (art. 23º);
 - Moçambique (art. 43º);
 - Angola (art. 26º, nº 2).
- i) O princípio da aplicação imediata e da vinculatividade:
- Portugal (art. 18º, nº 1);
 - Brasil (art. 5º, LXXXIII e § 1º);
 - São Tomé e Príncipe (art. 19º);
 - Moçambique (art. 56º);
 - Timor (art. 24º);
 - Cabo Verde (art. 18º);
 - Guiné-Bissau (art. 3º);
 - Angola (art. 28º, 56º e 57º).
- j) A vedação da pena de morte e de extradição em caso de pena de morte:
- Portugal (art. 24º, nº 2);
 - Brasil [5º - XLVII, alínea c), embora ressalvando o caso de guerra declarada];
 - São Tomé e Príncipe (art. 22º, nº 2);
 - Cabo Verde (art. 27º, nº 2);
 - Guiné-Bissau (art. 36º, nº 1);
 - Timor (art. 35º, nº 3);

- Moçambique (art. 40º, nº 2);
 - Argola (art. 59º).
- k) A separação entre o Estado e as confissões religiosas ou o Estado laico:
- Portugal (art. 41º, nº 4);
 - Brasil (art. 5º - VL e VIII, implicitamente);
 - São Tomé e Príncipe (art. 8º);
 - Cabo Verde (art. 48º, nº 3);
 - Guiné-Bissau (art. 6º);
 - Timor (art. 45º, nº 1, sem prejuízo de um princípio de cooperação);
 - Moçambique (art. 12º);
 - Angola (art. 10º).
- l) A objeção de consciência:
- Portugal (art. 41º, nº 6);
 - Brasil (art. 5º, VIII);
 - Timor (art. 45º, nº 3);
 - Moçambique (art. 54º, nº 5);
 - Angola (art. 41º, nº 3).
- m) A proteção dos dados pessoais:
- Portugal (art. 36º);
 - Brasil (art. 5º, LXXII);
 - Timor (art. 38º);
 - Moçambique (arts. 71º, 73º, 124º e 125º);
 - Angola (arts. 32º, nº 2 e 69º).
- n) O regime de suspensão de direitos, liberdades e garantias:
- Portugal [arts. 19º, 134º, alínea p), 161º, alínea l)];
 - Brasil (art. 21º-V, 41º-IV e 84º-IX);
 - São Tomé e Príncipe [arts. 13º, 80º, alínea c) e 97º, alínea l)];
 - Cabo Verde [arts. 27º, 135º, nº 2, alínea h), 180º, alínea e)];
 - Guiné-Bissau (art. 31º, nº 2);
 - Timor (art. 25º);
 - Moçambique (art. 72º);

- Angola [arts. 58º e 119º, alíneas c) e f].
- o) O direito à greve:
- Portugal (art. 47º);
 - Brasil (art. 9º);
 - Guiné-Bissau (art. 47º);
 - Timor (art. 51º);
 - Moçambique (art. 87º);
 - Angola (art. 51º, nº 1).
- p) O serviço nacional de saúde:
- Portugal (art. 64º, nº 2, alínea a)];
 - Brasil (art. 198º);
 - São Tomé e Príncipe (art. 50º, nº 2);
 - Cabo Verde [art. 75º, nº 3, alínea a)];
 - Timor (art. 57º, nº 2).
- q) A educação e a cultura:
- Portugal (arts. 73º e segs.);
 - Brasil (arts. 208º e segs. e 215º e segs.);
 - São Tomé e Príncipe (arts. 55º e 56º, nºs 1 e 2);
 - Cabo Verde (arts. 78º e 79º);
 - Guiné-Bissau (art. 16º e 17º);
 - Timor (art. 59º)
 - Moçambique (arts. 88º e 94º);
 - Angola (arts 79º e 87º).
- r) A proteção das pessoas com deficiência e dos idosos:
- Portugal (art. 7º);
 - Brasil (art. 230º);
 - Cabo Verde (arts. 76º e 77º);
 - Moçambique (art. 17º);
 - Angola (arts. 82º e 83º).
- s) A relevância do ambiente:
- Portugal [arts. 9º, alínea e) e 66º];
 - Brasil (art. 215º);

- São Tomé e Príncipe [(arts. 10º, alínea d)]
 - Cabo Verde (art. 73º);
 - Timor [arts. 6º, alínea f) e 61º]
 - Moçambique [arts. 11º, alínea d), 90º e 117º];
 - Angola (arts, 21º e 389º).
- t) Os direitos fundamentais, limites materiais de revisão constitucional:
- Portugal [art. 288º, alíneas c), d), e), h) e f)];
 - Brasil (art. 60º, § 4º - II);
 - São Tomé e Príncipe [art. 154º, alíneas b), d), e) e f)];
 - Cabo Verde [art. 290º, alíneas c) e f)];
 - Guiné-Bissau [art. 190º, alíneas d), e), f), g) e h)];
 - Timor [art. 156º, alíneas b), f) e g)];
 - Moçambique [art. 292º, alíneas c), d), e), f) e k)];
 - Angola [art. 236º, alíneas a), e), f), g) e h)].
- u) A existência de um Provedor de Justiça:
- Portugal (art. 23º);
 - Cabo Verde (art. 253º);
 - Timor (art. 275º);
 - Angola (art. 292º).
- v) O objetivo de uma sociedade solidária:
- Portugal (art. 1º, in fine);
 - Brasil (art. 3º-I);
 - São Tomé e Príncipe (art. 1º);
 - Angola (art. 1º).

5. ACRESCENTEM-SE

- a) A fiscalização jurisdicional da constitucionalidade:
- Portugal (arts. 204º e 277º);
 - Brasil (arts. 101º e segs.);
 - São Tomé e Príncipe (arts. 144º e segs.);
 - Cabo Verde (art. 215º);
 - Guiné-Bissau (art. 126º);

- Timor (art. 149º e segs.);
- Moçambique (arts. 241º e segs.);
- Angola (226º e segs.).

Mas a Constituição de Moçambique admite alterações aos limites materiais através de revisão constitucional (art., 292º, nº 2)

- b) Instituem Tribunais Constitucionais:
 - Portugal (arts. 209º e 221º e segs.);
 - São Tomé e Príncipe (arts. 156º e 157º);
 - Cabo Verde (arts. 225º e 277º e segs.);
 - Angola (arts. 180º e 228º e segs.).

Um Conselho Constitucional em Moçambique (arts. 241º e segs.). No Brasil, o órgão predominante de fiscalização é o Supremo Tribunal Federal (arts. 101º e segs.)

6. Importantes, embora circunscritas a poucas Constituições são:

- a) A proibição do racismo:
 - Portugal (art. 46º, nº 4);
 - Cabo Verde [arts. 48º, nº 5, alínea b) e 52º, nº 4];
 - Moçambique (art. 43º).
- b) A referência a deveres:
 - São Tomé e Príncipe (art. 21º);
 - Cabo Verde (arts. 83º, 84º, 85º e 86º);
 - Guiné-Bissau (art. 35º);
 - Moçambique (art. 38º, 39º, 45º e 46º)
- c) A aceitação do Tribunal Penal Internacional:
 - Portugal (art. 7º, nº 7);
 - Brasil (art. 5º, § 4);
 - Cabo Verde (art. 11º, nº 8).

VIII

Resoluções do Conselho Monetário Nacional podem ser questionadas em Recurso Especial

Resolutions of the National Monetary Council can be questioned in Special Appeal

Massami Uyeda¹

Resumo: O objetivo deste artigo é o de demonstrar que as Resoluções do Conselho Monetário Nacional, quando atuam na lacuna do diploma legislativo competente, têm força de lei em sentido estrito, podendo ser questionadas em Recurso Especial.

Summary: The objective of this article is to demonstrate that the Resolutions of the National Monetary Council, when acting within the gap in the competent legislative diploma, have the force of law in the strict sense and can be questioned in a Special Appeal.

Palavras chaves: Resoluções. Conselho Monetário Nacional. Recurso Especial.

Keywords: Resolutions. National Monetary Council. Special Appeal.

Sumário: 1 A tripartição dos poderes. 2 A rememoração do estudo de atos administrativos. 3 As Resoluções como atos normativos editados pelo Executivo. 3.1 O exame da Resolução nº 3.516/2007 do Conselho Monetário Nacional. 4 Conclusão

1. A TRIPARTIÇÃO DOS PODERES

O estudo da teoria dos atos administrativos é fundamental para se entender a atuação da Administração Pública e está diretamente imbricada com a própria Teoria Geral do Estado.

¹ Advogado. Ministro aposentado do STJ. Mestre e Doutor em Direito (USP)

Como se sabe, o Estado Moderno tem por fundamento a teoria da tripartição de poderes, preconizada por Montesquieu, segundo a qual, o Estado compõe-se dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, cada qual com suas competências formalmente delineadas, todos eles, entretanto, desempenhando competências materialmente administrativas.

A separação formal dos Poderes não quer significar atuação isolada e independente, senão que deva o Estado, por seus três Poderes, atuar de forma interdepende e harmônica entre si.

Assim é que ao Poder Legislativo compete, formalmente, elaborar leis; ao Poder Executivo, compete, formalmente, aplicar a lei, de modo imediato e geral; e, ao Poder Judiciário, compete, formalmente, aplicar a lei no caso concreto, mediante provocação.

Para que, entretanto, cada qual dos Poderes do Estado possa atuar sua competência formal, necessita cada qual dos Poderes, exercer competência materialmente administrativa.

Explica-se:

Para que uma sentença judicial seja proferida ou um acórdão judicial seja lavrado, o juiz deve se servir de inúmeros atos de competência material administrativa, como por exemplo, os regramentos contidos nos provimentos de custas, ou no provimento de fixação de datas nas quais prazos judiciais obedeçam ao calendário forense.

Também é o que ocorre na atuação formal de elaboração de leis, ao dever ser observado o Regimento no qual se estabelece o processo legislativo.

Ou ainda, na tramitação e no julgamento de processo licitatório, ou, na finalização de processo administrativo disciplinar, nos quais há julgamento material, sem a caracterização de julgamento judicial, este sim, de competência forma do Poder Judiciário.

Ou, em outras palavras, em toda a atuação da Administração Pública, no âmbito de seus três Poderes, há o desempenho de atos materialmente administrativos.

2. A REMEMORAÇÃO DO ESTUDO DOS ATOS ADMINISTRATIVOS

A rememoração do estudo dos atos administrativos, assim, faz-se necessária para a compreensão do tema proposto inicialmente.

O conceito de ato administrativo é, em sua base, o mesmo do ato jurídico, do qual se diferencia como categoria informada pelo interesse público.

Assim, como conceitua Hely Lopes Meirelles, “*ato administrativo e toda manifestação unilateral de vontade da Administração Pública que, agindo nessa qualidade, tenha por fim imediato adquirir; resguardar, transferir, modificar, extinguir e declarar direitos, ou impor obrigações aos administrados ou a si própria*” (ut Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros Editores, 39^a ed., pag. 159).

Na gama de atos administrativos que a Administração Pública edita, há os atos administrativos normativos, que são aqueles que contêm um comando geral do Executivo, visando a correta e adequada aplicação da lei.

Estes atos normativos não são leis, em sentido formal, pois, somente o Poder Legislativo é competente formalmente para editar lei.

Os atos normativos do Executivo são leis apenas em sentido material, são provimentos executivos com conteúdo de lei.

A doutrina tem elencado os principais atos administrativos normativos e, no dizer de Hely Lopes Meirelles, tem por objetivo imediato a explicitação da norma legal a ser observada pela Administração e pelos administrados.

3. AS RESOLUÇÕES COMO ATOS NORMATIVOS EDITADOS PELO EXECUTIVO

Dentre os atos normativos editados pelo Executivo e relacionados ao tema ora proposto, encontram-se as *Resoluções* que são atos administrativos normativos expedidos por altas autoridades do Executivo (mas não pelo Chefe do Executivo) ou por presidentes de tribunais, órgãos legislativos e colegiados administrativos, para disciplinar matéria de sua competência específica.

A Lei 4595/64 instituiu o Sistema Monetário Nacional e criou o Banco Central e o Conselho Monetário Nacional.

O art. 4º fixou a competência do Conselho Monetário Nacional e seu inciso VI dispôs: *“disciplinar o crédito em todas as suas modalidades e as operações creditícias em todas as suas formas, inclusive aceites, avais, e prestações de quaisquer garantias, por parte das instituições financeiras.”*

3.1. O exame da Resolução nº 3.516/2007 do Conselho Monetário Nacional

A Resolução 3.516/2007, do Conselho Monetário Nacional, vedou a cobrança de comissão de liquidação antecipada em operações de crédito firmadas apenas entre as instituições financeiras e pessoas físicas, microempresas e empresas de pequeno porte.

Na casuística forense sucedeu que uma instituição financeira efetuou a cobrança de comissão de liquidação antecipada em operação de crédito firmada com uma empresa de grande porte.

Esta cobrança veio de ser objeto de uma ação promovida pela empresa que invocou a vedação, segundo o disposto na Resolução 3.615/2007, do Conselho Monetário Nacional.

Em primeiro grau, a ação foi julgada improcedente, porque a empresa, não sendo de pequeno porte ou microempresa, não estaria ao abrigo da vedação prevista na Resolução.

Em 2º grau, contudo, a r. sentença foi reformada, ao argumento de que a Resolução, ao vedar a cobrança, alcança todos os tipos de empresa.

O provimento da apelação da empresa motivou que a instituição financeira interpusesse Recurso Especial, por ofensa à Resolução 3.615/2007, do Conselho Monetário Nacional, com supedâneo no art. 105, III, alíneas “a” e “c”, da Constituição Federal.

O E. Tribunal de Justiça negou seguimento ao Recurso Especial, ensejando-se a interposição de Agravo para o STJ. O E. Ministro relator, no Superior Tribunal de Justiça, em decisão monocrática não conheceu do Recurso Especial, pois entendeu que: *“A parte recorrente*

não indicou o dispositivo de lei tido por violado, providência essa que é imprescindível para a compreensão da controvérsia, mesmo nos casos de interposição recursal pela alínea “c” do permissivo constitucional.

Está pendente de julgamento Agravo Interno tirado contra a decisão que não conheceu do Recurso Especial.

A questão agitada no caso acima mencionado está na base das considerações em torno do tema proposto neste sucinto estudo.

De fato, Resoluções editadas pelo Executivo, em decorrência de seu poder regulamentar, não são “leis”, em sentido formal, porque não editadas pelo Legislativo, após o devido processo legislativo.

Entretanto, por disciplinar e esclarecer o alcance da “lei”, formal, as Resoluções sendo, como são, “leis”, em sentido material, não devem ultrapassar o conteúdo da “lei” formal.

Há, contudo, de se convir que as Resoluções, editadas pelo Executivo, em algumas hipóteses, alcançam situações não contempladas em “lei”, formalmente editada pelo Legislativo.

“*Quid inde?*”, pois, para resolver o impasse que ocorre se, ao se aplicar o disposto em uma Resolução, em um litígio judicial, o Juiz se distancia da justa interpretação?

A busca pela decisão judicial ficaria restrita apenas à sentença de 1º grau ou à de 2º grau, sem que se possibilite o acesso à Instância Superior, a se manter o entendimento, “*data vênia*”, equivocado da Relatoria do caso em comento, já que, segundo nosso entendimento, a Resolução 3.615/2007, do Conselho Monetário Nacional, disciplina matéria não prevista na Lei 4.595/64, a que criou o Banco Central e o Conselho Monetário Nacional e, portanto, sendo lei em sentido material, é de ser considerada, anormalmente, lei em sentido formal.

Em percuciente e elucidativo estudo, Camila Neves Wilhelm, publicou na Revista da Procuradoria Geral do Banco Central, volume 5, nº 2, Dezembro de 2011, “*O Poder Normativo do Conselho Monetário Nacional e do Banco Central do Brasil diante do art. 25, do ADCT da Constituição de 1988*”.

Nas conclusões de seu estudo, a autora refere que Eros Grau sustenta ser o Poder Executivo detentor da chamada capacidade nor-

mativa de conjuntura. E, por outro lado, Tércio Ferraz Junior, sustenta que a atuação do Conselho Monetário Nacional, no domínio econômico, corresponde ao princípio da eficiência.

Estas conclusões, a nosso sentir, permitem concluir que, em certas situações, não contempladas em lei “*formal*”, ou seja, aquela editada pelo Legislativo, após o devido processo legislativo, pode ser objeto de normatização, por meio de Resoluções, as quais, embora sejam “*leis*”, em sentido material, porque editadas pelo Executivo, em razão de seu poder regulamentar, podem e devem ser objeto de análise em sede de Recurso Especial.

A Lei 4.595/64 é a responsável pela normatização do Sistema Financeira Nacional e sua vigência foi reconhecida pela atual Constituição Federal.

A Constituição Federal, em seu artigo 192, dispõe:

“O sistema financeiro nacional, estruturado de forma a promover o desenvolvimento equilibrado do País e a servir aos interesses da coletividade, em todas as partes que o compõem, abrangendo as cooperativas de crédito, será regulado por leis complementares que disporão, inclusive, sobre a participação do capital estrangeiro nas instituições que o integram”.

Ou seja, por expressa delegação e ratificação da Constituição Federal, todo o Sistema Financeiro Nacional continuou sendo regulado pela Lei 4.595/64.

O art. 9º, da Lei 4.595/64, que constituiu o Banco Central do Brasil e o Conselho Monetário Nacional, prevê:

“Compete ao Banco Central da República do Brasil cumprir e fazer cumprir as disposições que lhe são atribuídas pela legislação em vigor e as normas expedidas pelo Conselho Monetário Nacional.”

Sendo assim, por expressa disposição contida na Lei 4.595/64, todo o Sistema Financeiro Nacional é regulado por normas expedidas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil.

A norma contida na Resolução 3.615/2027 configura atividade legislativa anômala do Executivo, posto que disciplina matéria não prevista em lei formal, e, nesse sentido, é norma geral e abstrata que integra o Ordenamento Jurídico, subsumível à análise em Recurso Especial.

Uma outra atuação anômala de competência formal judicial, exercida pelo Legislativo, ocorre em caso de se processar e julgar, por crimes de responsabilidade, o Presidente e o Vice-presidente da República e os Ministros do Supremo Tribunal Federal e outras Altas Autoridades nominadas, no art. 52, incisos I e II, da Constituição, conferida sua competência ao Senado, funcionando o Presidente do Supremo Tribunal Federal como seu Presidente.

Assim sendo, não se pode negar a qualidade de direito federal, com força de lei, à Resolução 3.516/2007, do Conselho Monetário Nacional.

Inclusive, esse é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, que reconhece ter força de Lei Federal as Resoluções emanadas do Conselho Monetário Nacional.

O Superior Tribunal de Justiça editou o Tema Repetitivo 618/STJ e pacificou o entendimento:

“As resoluções emitidas pelo CMN, porque não se ligam a nenhuma outra norma de natureza infralegal, devem ser consideradas direito federal para fins de conhecimento de recurso especial.”

4. CONCLUSÃO

Em conclusão: Resoluções emanadas do Conselho Monetário Nacional são consideradas direito federal e, portanto, devem ser assim consideradas para fins de conhecimento de Recurso Especial.

IX

Impacto da globalização nos Direitos do Consumidor

Impact of globalization on Consumer Rights

*Felícia Ayako Harada*¹

RESUMO: O objetivo deste trabalho é mostrar que a globalização é inevitável pela mobilidade de capitais, bens e serviços, de pessoas, pelo avanço das tecnologias, mormente a internet. O predomínio dos países do hemisfério norte sobre os do sul gerou, entre outros efeitos, uma desigualdade sem precedentes no mundo. A globalização engessou os estados/nação, inviabilizando-os de qualquer política pública. Os efeitos jurídicos da globalização geram uma redefinição do papel do Direito. A solução é a adaptação a exemplo de vários segmentos da sociedade; e os direitos do consumidor, como direito fundamental que são, devem ser respeitados em todos os seus vetores.

ABSTRACT: The purpose of this study is to show that globalization is inevitable because of the mobility of capital, goods and services, people and technological breakthroughs – particularly the Internet. The predominance of countries in the northern hemisphere over those in the south has generated, among other effects, an unprecedented inequality in the world. Globalization has paralyzed smaller

1 Conclusão do Curso Normal no Instituto Helen Keller de Adamantina, em 1964, classificando-se em primeiro lugar, pelo que recebeu cadeira-prêmio de professor efetivo, do governo do Estado de São Paulo, em 1968. Bacharel em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, em 1970. Pós-Graduação em Ciências Humanas pela PUC/RS. Exerceu o cargo efetivo de professor primário na rede oficial de ensino do Estado de São Paulo, de 1968 a 1972. Ingressou, por concurso público, em 1972, na Prefeitura Municipal de São Paulo, ocupando o cargo de Inspetor Fiscal e exercendo a função de assessora de Diretoria do Departamento de Rendas Mobiliárias da PMSP. Exerceu a função de advogada contratada nas Indústrias Resegue S.A. de 1987 a 1996. A partir de 1996, tornou-se sócia do escritório Harada Advogados Associados, que atua nas áreas de direito público e privado, e, neste último, especialmente nas áreas cível, trabalhista, família e empresarial. Coordena todo o contencioso do referido escritório e as ações de funcionalismo público. É juíza arbitral pela Câmara do MERCOSUL. Tem curso de aperfeiçoamento sobre o Terceiro Setor ministrado pela Escola Superior da Advocacia da Ordem dos Advogados do Brasil, Seção de São Paulo.

nation states, making them unable to introduce any public policies. The legal effects of globalization redefine the role of Law. The solution is adaptation, following the example of various segments of society; and consumer rights, as a fundamental right, must be respected in all aspects.

PALAVRAS-CHAVE: Globalização, desigualdade, Estado-nação, consumidor, direito fundamental

KEYWORDS: Globalization, inequality, Nation-states, consumer, fundamental right

SUMÁRIO: 1 Introdução. 2 Globalização. 2.1 Conceito. 2.2 Efeitos. 3 O direito natural e o direito positivo. 4 A tutela do consumidor. 4.1 Evolução histórica. 4.2 O direito do consumidor como direito fundamental. 4.3 O impacto da liberalização do comércio. 5 Conclusão

1. INTRODUÇÃO

A globalização sempre existiu se a entendermos como mobilidade humana.

Para o Prof. Draiton Gonzaga de Souza, a pergunta que se deveria fazer é o que são globalizações para se conceituar a globalização, sendo de todo pertinentes as indagações “a atual globalização beneficiará a quem? Quem está interessado no avanço da globalização?”. (SOUZA, 2005, p. 11)

A globalização do mundo na pós-modernidade só é entendida com fundamento na teoria de Zygmunt Bauman, a mudança do mundo sólido para o mundo líquido. O mundo moderno que exige flexibilidade, velocidade e qualidade. As relações entre os indivíduos são menos frequentes e menos duradouras. Conseqüentemente, a insegurança é uma constante, “tudo escorre pelos vãos dos dedos”.

A discussão sobre a globalização, suas características e seus efeitos são objetos de debates teóricos travados nas diversas áreas de ciências sociais e nas agendas políticas dos estados nacionais e organismos internacionais.

Nessa sociedade líquida, o que importa não é o produto em si, mas a sua fabricante e o seu preço. Pouco importa quem o produziu,

como o produziu e a que custo produziu. O sujeito é aquele que consome, uma insignificância humana.

A globalização, em resumo, é a integração do espaço mundial proporcionada pelos avanços técnicos na comunicação, nos transportes, pela intensificação de fluxos de capitais, mercadorias, pessoas e informações.

Consequentemente, toda essa mobilidade há que respeitar uma legislação, seja do país de origem ou o país destino. Não sem antes observar os tratados, acordos, convenções etc. Acrescente-se a isso a flexibilidade e a velocidade características dos atos na globalização.

E o consumidor estaria no meio desse emaranhado de evoluções, bom ou ruim, e nem sempre tem seu direito respeitado.

2. GLOBALIZAÇÃO

2.1. Conceito

Globalização é o nome atribuído ao fenômeno de integração do espaço mundial por meio de tecnologia da informação e da comunicação e também dos meios de transporte que se modernizaram rapidamente e proporcionaram, além de mais dinamização dos territórios, aceleram e intensificação dos fluxos de capitais, mercadorias, informações e pessoas em todo o planeta. (GUITARRARA, 2022).

Para o professor Draiton Gonzaga de Souza, a globalização aumentou a disparidade, a diferença entre norte e sul, apresentando aspectos negativos, como o aumento das desigualdades e a depreciação dos valores nacionais e tradicionais, e aspectos positivos como o acesso rápido à informação, integração de populações e o controle sobre a violação de direitos humanos. A sua objeção ao movimento da globalização reside no fato de que o mercado internacional não está tão globalizado como as informações dizem estar. É evidente que existe uma concentração econômica muito forte no eixo EUA – Europa, China, Japão.

No dizer de Domingos Leite Lima Filho:

“No entanto, é somente a partir do último século XX que o termo “globalização” passa a ser efetivamente utilizado para descrever o processo de rápida expansão de interdependência econômica, política e cultural, sobretudo entre as nações ocidentais.

[...] Com efeito, uma análise teórica do desenvolvimento do capitalismo enquanto modo de produção apontaria para a configuração de um mercado integrado em três dimensões: o mercado de capitais, o de produtos (mercadorias) e o de trabalho. No entanto, ao analisarmos o atual estágio do capitalismo enquanto sistema mundial integrado e hierarquizado no contexto da globalização – constata-se que enquanto a integração dos três dimensões do mercado ocorre no interior das economias centrais e, relativamente, nos movimentos de intercâmbio entre essas, o mesmo não acontece nas econômicas periféricas, pois, sobretudo, na relação destas últimas com as economias centrais, apresenta-se forte resistência à integração dos mercados de trabalho”. (Amim, 1999)”. (FILHO, 2004, p. 10 e 13)

A polarização do sistema capitalista mundial leva a sobre-elevação da dívida externa, o aprofundamento da recessão econômica e das desigualdades sociais excluindo-se os mais vulneráveis, os mais pobres da população mundial.

Bauman é um grande crítico da globalização pelo grande fluxo de capitais e de mercadorias com pouco fluxo do fator trabalho; pelo esvaziamento da política; pelos mercados racionais perderem para o sistema econômico internacional; pela pouca ingerência dos Estados-nação sobre o sistema produtivo e especial sobre o capital internacional e pela visão pessimista em relação à garantia de direitos.

No dizer de Bauman:

“A globalização está na ordem do dia; uma palavra da moda que se transforma rapidamente em um lema, uma encantação mágica, uma senha capaz de abrir as portas de todos os mistérios presentes e futuros. Para alguns, “globalização” é o que devemos fazer se quisermos ser felizes; para outros, é a

causa da nossa infelicidade. Para todos, porém, “globalização” é o destino irremediável do mundo, um processo irreversível; é também um processo que nos afeta a todos na mesma medida e da mesma maneira. Estamos todos sendo “globalizados” e isso significa o mesmo para todos.

[...] que no fenômeno da globalização há mais coisas do que pode o olho apreender; revelando as raízes e consequências sociais do processo globalizador, ele tentará dissipar um pouco da névoa que cerca esse termo que pretende trazer clareza à condição humana atual.” (BAUMAN, 2021, p. 7).

Apenas para fins metodológicos podemos dizer que a globalização pode ser econômica e cultural.

A globalização econômica refere-se ao processo da economia internacional enquanto a cultural refere-se a difusão de elementos culturais em escala mundial.

O meio ambiente nesse processo da globalização sofreu impactos nunca antes vistos. A mobilidade de capital, pessoas, bens e serviços causou o desenvolvimento de transportes, as distâncias foram encurtadas e o uso indiscriminado de combustíveis fósseis, ainda em grande escala utilizado, gases poluentes são lançados na atmosfera.

Esclareça-se que, atualmente, as indústrias têm se esforçado para encontrar combustíveis menos poluentes e têm se empenhado para desenvolverem o veículo elétrico. Ainda, em detrimento do meio ambiente, através de inúmeros protocolos os países criaram o chamado “crédito de carbono”. Os países que possuem mais áreas verdes que os viabilizam a produzir, mas, não o fazendo podem vender o “crédito” que teriam para países que querem e podem produzir, mas, não têm áreas verdes suficientes que os autorizam para tanto. Em suma, globalização, se resume na prática a supremacia dos países mais desenvolvidos, sobretudo do hemisfério norte sobre os países emergentes do hemisfério sul. Esquecem-se que o meio ambiente não está à venda!

Foram criados organismos internacionais por esses países detentores do capital internacional, organismos que muito prejudicaram

os países do hemisfério sul como o Fundo Monetário Internacional (FMI), o Banco Mundial, a OCDE e a OMC entre outros.

2.2. Efeitos

A partir de 1970 os investimentos externos diretos, o intercâmbio comercial e acordos de cooperação tecnológica concentraram-se na tríade EUA, Europa e Japão. Conseqüentemente, os países periféricos, emergentes em desenvolvimento passaram a suportar a perpetuação do desemprego, o déficit público foi utilizado para conter as políticas sociais e o fluxo de bens, serviços e capitais. Em outras palavras, voltamos ao neocolonialismo sobre os países periféricos.

A liberalização de mercados de bens, serviços e capitais permite livre ação dos capitais transnacionais e o seu controle sobre as economias nacionais, submetendo os países em desenvolvimento aos programas esdrúxulos, controlados pelo Banco Mundial e pelo FMI, comprometendo principalmente os países da América Latina, e o Brasil não ficaria imune dessa atrocidade.

O Brasil, a partir do fim dos anos 70 e durante a década de 80, viveu uma recessão econômica, sem contar os anos de luta, sob a ótica política e de resistência à ditadura para redemocratizar o país e sem contar que o Brasil foi submetido a mirabolantes planos econômicos que levaram à bancarrota total com real sacrifício dos mais pobres, desemprego e desigualdade, que se alastrou em todos os setores.

Contudo, no cenário mundial, a hegemonia norte-americana se evidencia e o seu papel “dono do mundo” se estabelece.

Nos anos 90, a instabilidade e as crises econômicas no México, no sudeste asiático, na Rússia, no Brasil e na Argentina fizeram as taxas de desemprego atingirem patamares elevados. Houve evidente distância entre países ricos e países pobres e uma grande concentração de riquezas e renda, tanto no âmbito internacional como no âmbito interno.

Os “donos do mundo” acabam por ditar todas as regras do jogo, e a globalização nos moldes por eles determinados acabaram precarizando o trabalho, deixando inúmeros trabalhadores sem qualquer

chance de conseguir emprego ou sujeitando-se a qualquer tipo de trabalho em seu país de origem, geralmente um país do hemisfério sul. Jogou-os à sorte de buscar um trabalho qualquer que fosse, aonde fosse, para conseguir meios para a sua sobrevivência e a dos seus.

As relações de trabalho na globalização caracterizam-se pela flexibilização, terceirização e crescimento da informalidade, que conduzem a uma grande insegurança.

Muito significativas as palavras de Bauman:

“Flexibilidade do lado da procura significa liberdade de ir aonde os pastos são verdes, deixando o lixo espalhado em volta do último acampamento para os moradores locais limparem; acima de tudo, significa liberdade de desprezar todas as considerações que “não fazem sentido economicamente”. O que, no entanto, parece flexibilidade do lado da procura vem a ser para todos aqueles jogados no lado da oferta um destino duro, cruel, inexpugnável: os empregos surgem e somem assim aparecem, são fragmentados e eliminados sem aviso prévio, como as mudanças nas regras do jogo de contratação e demissão e pouco podem fazer os empregados ou os que buscam emprego para parar essa gangorra. E assim, para satisfazer os padrões de flexibilidade estabelecidos para eles por aqueles que fazem e desfazem as regras- ser flexíveis aos olhos dos investidores, às agruras dos “fornecedores de mão de obra” devem ser tão duras e inflexíveis quanto possível, com efeito, o contrário mesmo de “flexíveis” sua liberdade de escolha, de aceitar ou recusar, quanto mais de impor as suas regras do jogo, deve ser cortada até o osso.” (BAUMAN, 2021, p. 113).

Além disso, há que se registrar a crise dos sindicatos, a maior rotatividade dos empregos, o deslocamento constante de fábricas e as empresas que dificultaram e dificultam, sobremaneira, a preservação dos direitos trabalhistas. A diminuição de renda dos trabalhadores e o próprio desemprego levam a uma conseqüente queda de consumo o que afeta o funcionamento da economia.

A globalização deu mais oportunidades aos extremamente ricos de ganhar dinheiro mais rápido. Esses indivíduos utilizam a mais recente tecnologia para movimentar largas somas de dinheiro mundo afora com extrema rapidez e especular com eficiência cada vez maior.

Infelizmente, a tecnologia não causa impacto nas vidas dos pobres do mundo. De fato, a globalização é um paradoxo: “*é muito benéfica para muito poucos, mas, deixa de fora ou marginaliza dois terços da população mundial*”. (KAVANAGH, *apud* Bauman, 2021, p. 79).

Com o esvaziamento da política, os Estados-Nação perderam o controle de suas políticas públicas e se quedaram impossibilitados de resolver os problemas locais, muitas vezes ocasionados por fatores externos. Os estados não têm recursos suficientes e nem liberdade de manobra para suportar a pressão, pela simples razão de que bastam alguns minutos para as empresas e estados colapsarem.

Tanto quanto outras descobertas e progressos feitos por cientistas e técnicos, as invenções eletrônicas não deixaram de trazer seus problemas. Um problema óbvio gerado por dispositivos capazes de realizar o trabalho humano é o de tirar empregos. O desemprego tecnológico tornou-se um problema importante do mundo moderno. Embora novas indústrias tenham absorvido muitos trabalhadores, era fatal que outros fossem dispensados devido a automação. Ainda que permaneça alta a procura de mão de obra especializada, desaparecem rapidamente as funções executadas por trabalhadores não qualificados, que ingressam no mercado de trabalho. Estão sendo eliminadas não tanto pelo computador, mas, sobretudo por empilhadeiras, esteiras mecânicas etc. A mecanização da agricultura também eliminou milhares de empregos, antes dados a trabalhadores sem qualificação. (IANNI, 1996, *apud* DINIZ, 2021, p. 77).

Sob o atual processo de globalização, a tendência das relações sociais capitalistas não evolui para a construção de uma nova ordem global, senão para a desordem global.

No contexto pós-guerra fria, verifica-se claramente a hegemonia norte-americana. Nas últimas duas décadas, observa-se uma tendência acentuada de crescimento das desigualdades de renda e

das diferenças entre países centrais e periféricos. A economia estadunidense foi a que mais cresceu e onde ocorreu a maior concentração de renda.

A ideologia neoliberal, característica da globalização, desencadeou medidas que geraram insegurança, instabilidade nas relações do trabalho, precarização do trabalho e desigualdade. A desregulamentação de direitos sociais e trabalhistas com o movimento de reestruturação produtiva provocaram sensível redução de salários bem como o desemprego e o enfraquecimento dos sindicatos. A elite teria condições de ocupar melhores cargos e oportunidades enquanto as classes mais baixas ficariam ainda mais marginalizadas. O Estado-nação tornou-se impotente para resolver os seus problemas locais gerados por fatores extra locais. sociais; é uma transição de dimensões planetárias.

A reorganização produtiva, político-institucional e cultural do mundo global há que se basear na desigualdade e combinação dos movimentos de mundialização societária, globalização e tecnológica e econômica e gestonária e regulamentadora.

Em meio às contradições e os paradoxos fomentado pelo processo da globalização econômica, financeira, tecnológica que causaram a desterritorialização do processo produtivo, dos indivíduos e das próprias culturas nacionais, surge a sociedade global, uma nova realidade mundial ensejando estruturas políticas e jurídicas adequadas.

Uma nação globalizada é aquela que se adequou à ideologia e a lógica da globalização exibindo indicadores econômicos por ela defendidos, quer seja, diminuição da participação do Estado, ajuste fiscal interno por atender organismos internacionais, liberalização do comércio, extinção das entradas e barreiras alfandegárias, privatização das empresas estatais, entre outros.

A globalização ocasionou um mundo sem fronteiras.

Os fatos característicos da globalização, mas, da própria sociedade pós moderna, quer sejam, a velocidade e intensidade das informações, reduzindo espaços e a aproximação de realidades diversas nos conduz a uma evidente diminuição da importância de fronteiras físicas ou geográficas.

No dizer de Leis: (Leis, Hector Ricardo, 1995. "Globalização e democracia: necessidade e oportunidade de um espaço público transnacional", in Revista Brasileira de Ciências Sociais", n. 28, ano 10, julho.)

"O fenômeno da globalização está sendo impulsionado pela expansão do mercado internacional, o qual não supõe, necessariamente, a emergência de na sociedade mundial integrada".

A quebra de fronteira abre um vasto ambiente para supremacia dos mais poderosos, com seus valores, princípios, agenda ideológica, sufocando os valores, princípios e ideologias locais.

Vale ressaltar: "a busca de uma ordem planetária unificada comporta o perigo de uma ordem totalitária, impondo a hegemonia de suas culturas, de um Estado sobre outras". (Delmas - Marty, Mireille. A aposta planetária, p. 22, in "Revista Margem", n. 4 dez. 1995).

A rejeição aos valores e princípios locais abrange todos os aspectos da vida social, por quanto a coesão nacional é minada pelos valores globais impostos.

No campo do Direito do Estado, a situação não é diferente. Cada nação federalista pode ter suas nuances próprias, desde que, não interfira e nem coloque em risco os valores unificados em globalizados a serem adotados por tal Estado.

O conceito de soberania passou a ser relativado face a globalização, principalmente, com o surgimento de grandes blocos econômicos. A lei supranacional, com a concordância dos países signatários de grupos regionais termina por prevalecer.

A tão perseguida soberania de muitos Estados sofre certa fragilização em razão da celeridade com que o capital, as informações e os serviços são transmitidos mundialmente.

Os Estados não conseguem mais impor limites para a troca de tais informações e acabam se submetendo a hegemonia dos principais protagonistas da economia mundial. No entanto, urge encontrar meios para que o Estado mantenha a sua soberania, sem deixar de participar do atual cenário global.

O exemplo mais peculiar da relativização da lei é a União Europeia. Os seus países signatários obrigam-se a submeter-se a regras comunitárias, sendo esta lei superior às locais. O Conselho, a Comissão, o Parlamento, o Tribunal de Contas, o Tribunal e o Banco Central ganham força pela existência da lei comunitária. Na divergência com a lei local prevalece a lei comunitária.

A harmonização da soberania de um Estado com os demais, poderá surgir com leis e tratados, na maioria das vezes, bilaterais, mas modificando a convivência com a lei interna.

Chegaremos a um Estado Universal.

No dizer do Prof. Ives Gandra Martins:

“Possivelmente, neste próximo século, tal conformação da sociedade terminará propiciando um Estado Universal, como programei em dois dos meus livros (O Estado de direito e o direito do Estado, 1977 e Uma breve teoria do poder, 2009) em face de que a própria globalização da economia e dos valores culturais termina propiciando uma integração dos povos maior do que se poderia imaginar, nos tempos passados.”

A aproximação de blocos regionais na atualidade, como, por exemplo, a União Europeia, hoje na comunidade internacional quase federativa e o Mercosul, ainda no estágio de mera União aduaneira, são demonstrações inequívocas que as inter-relações entre as nações começa a ser realizada também entre as regiões, o que poderia levar até o fim do século a um entrosamento quase universal entre todos os blocos somente para um Estado Universal. (Martins, Ives Gandra, “O Estado de direito e o direito do Estado”, São Paulo, Lex 2006, p. 73)

Nesse emaranhado de avanços tecnológicos, ideológicos, o consumidor bombardeado, por inúmeras informações e as empresas cada vez poderosas, mais agressivas em suas propagandas, uma desenfreada concorrência entre elas, deve ser socorrido e protegido.

A internet é um poderoso instrumento ao alcance de todos, em tese, podendo libertar ou escravizar. No dizer do eminente Prof. Mário Frota:

“A importância da promoção, proteção e desfrute dos direitos humanos na Internet e, bem assim, a relevância do direito de acesso têm sido alvo de ineliminável realce, em vários outros documentos com a chancela oficial da ONU, anos afora.

De qualquer sorte aí se vinca a específica natureza de direito humano consubstanciado no acesso universal à Internet e bem assim como veículo para a afirmação inconcussa dos mais direitos humanos, tal como exprime a Declaração Universal de 1948.”

O direito do consumidor é um direito humano natural e fundamental.

3. O DIREITO NATURAL E O DIREITO POSITIVO

A discussão sobre o direito natural é antiga. Até hoje essa questão gera polêmica. Todo ser humano que nasce, tem a condição de livre, e, assim o poder de um indivíduo sobre outros parece algo ilegítimo, contrário as leis da natureza.

Ao definir o exercício do poder como um modo de ação sobre a ação dos outros, quando dizemos “o governo” dos homens uns pelos outros, incluímos nele o elemento “liberdade. O poder não se exerce senão sobre “sujeitos livres”.

Segundo o filósofo francês Michel Foucault, o poder não se exerce senão sobre sujeitos livres.

A liberdade é para todos?

Para responder a essa indagação teremos que refletir sobre o direito natural, fundamental para entender as forças de poder que emergem das relações sociais.

Quando realmente começou a globalização? Não sabemos, mas, sabemos os efeitos positivos e negativos, já relatados. E sabemos que a movimentação de pessoas e mercadorias, levando sua cultura e “*modus operandi*” sempre existiu.

Dessa forma, um estudo, “*en passant*” sobre o direito natural e a dogmática jurídica positiva se faz necessário. A evolução, em trans-

formação e a adaptação dessa dogmática se fazem necessárias ante a globalização.

O direito natural decorre do exercício de um direito universal estabelecido pela natureza. Fundamenta-se na lei natural e não na lei humana, que regem os acordos e contratos sociais.

Alguns direitos são inatos ao homem. Eles existem independentes do Estado, que pode reconhecê-los e não criá-los. São direitos fundamentais e, como tais alicerçam todo ordenamento jurídico, as maiorias imutáveis.

O direito positivo é o posto. É a lei que obriga e não conflita com o direito natural. Geralmente, é determinado pela livre opção da sociedade através de seus representantes.

O direito natural não se conflita com o direito positivo.

O Estado reconhece o direito natural através de normas de direito positivo criadas de acordo com a vontade dos detentores do poder, representantes da sociedade ou não, produzindo e obrigando o seu cumprimento.

No dizer do saudoso Professor Miguel Reale:

“Uma análise em profundidade dos diversos sentidos da palavra direito veio demonstrar que eles correspondem a três aspectos básicos, discerníveis em todo e qualquer momento da vida jurídica: um aspecto normativo (o direito como ordenamento e sua respectiva ciência); um aspecto fático (o direito como fato, ou em sua efetividade social e histórica); e um aspecto axiológico (o direito e valor de justiça) (Reale, Miguel, lições preliminares de direito; São Paulo: Bushatsky, 1974, p. 73).

O homem em sociedade justifica a existência de direito, considerando-se que todos os direitos são humanos, sendo que alguns são elevados a direitos fundamentais pela sua natureza intrínseca.

O professor Ives Gandra da Silva Martins afirma:

“... vou considerar, pois, como direitos humanos fundamentais aqueles que abrigam a dignidade do homem e que serviram de base para as primeiras declarações de três modelos

constitucionais da era moderna, ou seja: o inglês, o americano e o francês.” (Martins, Ives Gandra da Silva, Uma breve introdução ao direito, Ed. Revista dos Tribunais, 2010. p. 88)

Assim, os direitos dos consumidores são direitos fundamentais, e tanto quantos outros ou mais, se referem à dignidade humana.

Ao longo dos anos, especialmente, nestes últimos, na era da globalização, os consumidores ficaram à sua própria sorte, pelo consumo desenfreado, pela agressividade com que as empresas oferecem seus produtos, pela concorrência desleal, pela falta de informações entre outras.

4. A TUTELA DO CONSUMIDOR

Um mundo sem fronteiras, a flexibilização das leis, a abrangência da internet, a evolução tecnológica deixaram e deixam o consumidor à própria sorte.

A globalização cria perspectivas novas de consumo, a qual a oferta de produtos e serviços, via produção e comunicação de massa, atraem e despertam novos desejos aos consumidores modernos.

Trouxe benefícios significativos aos avanços da tecnologia, mas deparamos com sua dualidade, o bem e o mal, o certo e o errado. Porém, têm como principal objetivo, o lucro, visando o consumidor como meio para atingir essa finalidade, o lucro. Importante, inclusive, em perda da sua autonomia de escolha. Isso sem falar na avalanche de marketing com falsas ou incompletas informações.

4.1. Evolução histórica

O Código de Hamurabi (Leis 233 e 234) foi um dos primeiros instrumentos que cuidou da tutela do Consumidor ao proteger o consumidor nos casos de serviços deficientes.

O Código de Massú, vigente na mesopotâmia, no Antigo Egito cuidou da matéria ao proteger o consumidor quanto às trocas comerciais.

No direito romano clássico o vendedor respondia pelos vícios da mercadoria.

No período Justiniano, a responsabilidade era todo do vendedor, e se de má fé ressarciria o comprador devolvendo em dobro a quantia recebida.

Para incrementar o comércio internacional, bem como, reduzir barreiras alfandegárias, os países uniram-se em blocos. Dessa forma, o consumidor poderia adquirir produtos de qualquer parte do mundo. Acresce-se a isso o aperfeiçoamento da internet.

Contudo, o consumidor passou a ser a maior vítima desse contexto. Atraído por propagandas agressivas, por impulso ou senso de aventura, jogos, prêmios e por acreditar em mitos, como a qualidade superior dos importados, dificuldades com o idioma da oferta, assume riscos por total falta de proteção legal.

Somente após o aparecimento de vários grupos de defesa do consumidor, bem como, o longo período de mobilização da opinião pública no sentido de chamar a atenção dos legisladores para adoção de medidas protetivas é que o consumidor “o protagonista esquecido” nos tratados de integração, segundo Arrighi, (Arrighi, Jean Michel. *La protección de los consumidores y el Mercosur*. Revista de Direito do Consumidor, São Paulo, n. 2, p. 126, junho 1992) foi levado em consideração.

O Sherman Antitrust de 1980 foi a pioneira manifestação moderna sobre a proteção do consumidor.

A Europa, na década de 70, através do Conselho da Europa, em 1973 e da Comunidade Econômica Europeia em 1975 cuidou da matéria.

Na mesma época, a Comissão de Direitos Humanos da Organização das Nações Unidas (ONU), na 29ª Sessão, reconheceu como direitos fundamentais e universais do consumidor, aquelas contidos na Declaração dos Direitos Essenciais do Consumidor dos Estados Unidos. Finalmente, em 1985, a Assembleia Geral da ONU, editou a resolução nº 39/248 de 10/04/1985 sobre a proteção ao consumidor. As diretrizes lá constantes constituíam um modelo abrangente, com oito áreas de atuação para os Estados, visando a proteção do consumidor. Quer

sejam: a) a proteção dos consumidores diante de riscos para sua saúde e segurança; b) promoção e proteção dos interesses econômicos dos consumidores; c) acesso dos consumidores à informação adequada; d) educação do consumidor; e) possibilidade de compensação em caso de danos; f) liberdade de formar grupos e outras organizações de consumidor e a oportunidade de apresentar suas visões nos processos decisórios que os afetem.

Em outubro de 1986, em Montevidéu, a International Organization of Consumers Unions (IOCU) celebrou a primeira conferência regional para a América Latina e Caribe. Pouco depois, em março de 1987, a ONU, novamente em Montevidéu realizou um encontro com pouco mais de 20 países para definir a aplicação de diretrizes na América Latina.

Dessa forma, Brasil, Argentina, Peru, Honduras, Equador, Chile, Costa Rica, México, Paraguai e Uruguai promulgaram leis específicas sobre o consumo. Brasil, Argentina, Peru e El Salvador incluíram em suas constituições a tutela do consumidor.

Em dezembro de 2002, a proteção do consumidor foi declarada direito fundamental pelos presidentes dos quatro Estados-membros do Mercosul.

O Mercosul foi criado 1991. O Prof. Kiyoshi Harada em palestra proferida sobre o tema no 3º Encontro de Ex-Bolsistas do Ministério das Relações Exteriores do Japão, em 1997, alertou:

“Ao finalizar queremos deixar para a meditação de todos aquela nossa preocupação inicial: o que fazer com o desemprego estrutural que implica, ironicamente a queda do consumo de bens que a globalização ajuda a crescer com maior velocidade. As empresas que atuam no âmbito do Mercosul logo passarão a exigir de seus trabalhadores não só os conhecimentos de informática, como também, o domínio da língua espanhola que até a década de oitenta não tinha relevância alguma. E isso vai agravar o fenômeno do desemprego. Como superar esse impasse? Implantação de uma nova ordem econômica mundial? Nova confrontação bélica global?”

Modificações das legislações trabalhistas? Planejamento familiar?”

Não se pode olvidar que ao se estabelecer regras da proteção nacional ou internacional dos consumidores, os países produzem produtos de maior qualidade, o que acarreta maior aceitação no mercado internacional e além de proteger o mercado interno, O direito do consumidor gera consequências regulatórias em relação à concorrência e políticas governamentais.

4.2. O direito do consumidor como direito fundamental

Ensina-nos o Prof. Ives Gandra da Silva Martins: “O direito natural, para mim, decorre de direitos humanos. Sempre preferi denominá-los de direitos fundamentais, já que todos os direitos são humanos. Fundamentais são aqueles direitos que, por sua relevância, alicerça todo ordenamento social, sendo, a maioria deles imutáveis posto que inatos ao ser humano.” (Ives Gandra Silva Martins, Uma breve introdução ao Direito, Ed. Revistas dos Tribunais, São Paulo, 2010, pg. 84)

A partir da resolução n. 39/248 de 10/04/1985, a ONU, diversos países passaram a encarar a questão da proteção do consumidor. Brasil e Argentina apresentam as melhores e mais avançadas legislações nesta matéria no Mercosul. A Constituição da República do Brasil de 1988, prevê em seu art. 5º, XXXII, a defesa do consumidor, arrolando-a entre os direitos e garantias fundamentais.

“Art. 5º, XXXII da CF:

“O Estado promoverá, na forma da lei, a defesa do consumidor.”

Também prevista a defesa do consumidor no:

“Art. 170, V, da CF. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

[...]

V – defesa do consumidor”

Há que se implementar uma política nacional de consumo a fim de garantir a melhoria de qualidade da vida dos cidadãos.

Finalmente, o Congresso Nacional elaborou a Lei nº 8.078 de 11/09/1990 criando o Código de Defesa do Consumidor (CDC) que influenciou a legislação de outros países.

A legislação consumerista é uma grande conquista com novos valores “fundidos essa personalidade humana, abandonando o nítido caráter individual em patrimonialista... O homem deixa de ser objeto e passa a ser, de uma vez por todas, sujeito de direito.

O consumo é a motivação para a atividade econômica componente importante para a vida humana.

Pretende-se trazer material para reflexão sobre o consumo, suas implicações diante a globalização, e associação de defesa dos interesses do consumidor e o direito concorrencial. É um fenômeno social, político e econômico da globalização.

A evolução do processo de consumo tem se desenvolvido. O consumo poderia denominar-se exercício de uma nova liberdade.

Porém, necessária a posição dos consumidores, exigindo proteção devida, legislação específica, concorrência leal, informação adequada, entre outras pendências.

A importância do consumidor cresce na medida do crescimento da economia de mercado. É o protagonista principal para a efetiva circulação de fatores produtivos. O consumidor deve sempre se perguntar, diante de qualquer medida legislativa ou não em relação ao consumo “*cuo boni*”? (a quem interessa?)

4.3. O impacto da liberalização do comércio

Mudanças profundas trouxeram a evolução tecnológica e a globalização dos mercados. Isso provocou a intensificação da formação de associações e blocos econômicos o aumento do comércio internacional, pois consumir bens e serviços se tornou muito acessível frente a grande oferta de variedade de produtos, marketing agressivo e preços competitivos.

Acreditava-se na supremacia do consumidor. Ele saberia o que escolher, porém, em razão de elaborados marketing e promoções, as empresas passaram a controlar o consumo. A desigualdade entre o consumidor e empresas, principalmente internacionais é agravada pela diferença de costumes, normas, dificuldade do idioma, insegurança da entrega e outros aspectos.

Por outro lado, acreditava-se que essa proteção ao consumidor ocasionaria barreira ao comércio, tanto de bens e serviços. A questão social ficou relegada em um segundo plano, pois, a preocupação primeira dos processos de integração, era aumentar o volume comercial entre os parceiros do bloco, preocupando-se com a fixação de tarifas e a ampliação de mercados.

No entanto, as organizações de proteção dos direitos humanos e de proteção do consumidor têm pressionado para que os acordos prevejam aspectos relativos aos direitos fundamentais.

Na globalização, os Estados desterritorializados, sem fronteiras tiveram que redefinir o seu papel, ora facilitando o funcionamento dos sistemas econômicos, marginalizando as empresas inidôneas e prestadoras de serviços ineficientes.

Em contrapartida, algumas políticas da OMC relativas à saúde e à biodiversidade tiveram impacto negativo nos países em desenvolvimento.

Para Miriam de Almeida Souza na era da globalização:

“os países do Terceiro Mundo dificilmente terão condições de concorrer livremente no mercado internacional, ainda mais por esta barreira alfandegária representada pelos novos, e cada vez mais complexos, conceitos de competitividade e qualidade exigidos pelo consumidor nos países avançados, já em muitos produtos, em face de uma crescente conscientização dos interesses difusos. Tampouco tem o Terceiro Mundo condição de resistir a uma torrente de produtos perigosos e resíduos tóxicos oriundos dos países desenvolvidos, faltando-lhe a informação, a capacidade técnica de verificação, a capacidade administrativa para a fiscalização, e, mui-

tas vezes, a vontade política necessária das elites locais. Perante tais desvantagens esmagadoras, essa atitude conivente dos governos dos países desenvolvidos deve ser considerada cúmplice de um crime de lesa-humanidade, em vista dos males causados às populações e ao meio-ambiente, tornando-os assim, ainda mais debilitados.” (Miriam de Almeida Souza in: De Lucca, Newton, Direito do Consumidor, São Paulo, Quartier Latin, 2003, pg. 437).

A globalização requer a atuação estatal para proteção do indivíduo e, conseqüentemente, da sociedade de consumo. É necessário que o direito do consumidor se desenvolva de acordo com os princípios de garantias básicas e fundamentais já positivadas internacionalmente e internamente.

No dizer de Milton Santos:

“Os papéis, legitimados pela ideologia e pela prática da repetitividade, são a mentira, com o nome de segredo de comarca; o engodo, com o nome de marketing; a dissimilação e o cinismo com os nomes de tática e estratégia. É uma situação na qual se produz a glorificação da esperteza, negando a sinceridade, e a glorificação da avareza, negando a generosidade. Desse modo, o caminho fica aberto ao abandono das solidariedades e ao fim da ética, mas, também da política.”²

Os mecanismos de proteção dos consumidores são atropelados pelo desenvolvimento da internet e pela velocidade das informações.

A União Europeia tem se adaptado rapidamente a essa demanda, uma vez que os países membros adéquam suas legislações para atender a nova supra constitucional acordada.

Em relação ao Brasil, especificamente ao Mercosul, há receio que ao impor nossas regras, fatalmente, vamos criar barreiras desnecessárias a comércio intrablocos.

2 [HTTPS://www.pensador.com/frase/MTcwMTUzMw/](https://www.pensador.com/frase/MTcwMTUzMw/)

Se há um alto nível de proteção do consumidor, o comércio resta negativo. Se ao contrário, a redução dessa proteção deixaria o consumidor como consumidor racional do respectivo país e, quando muito um consumidor latino-americano.

4. CONCLUSÃO

A tendência atual é a formação de blocos regionalizados, adeptos da integração econômica visando a autoproteção e atuação internacional.

A integração regional é muito mais do que mera formação de bloco econômico. É traduzida por um conjunto de ações nas áreas política, econômica, social e cultural visando formação de uma unidade regional.

A integração tem por objetivo direto o livre comércio e o protecionismo no externo. Na verdade, subtende-se eliminação de barreiras alfandegárias, incidência de impostos de importação. Objetiva a organização interna do livre comércio e posterior defesa dos internos do bloco fonte a economia mundial.

Surge, conseqüentemente, com toda força o movimento consumerista pretendendo a formação de políticas legislativas de proteção do consumidor tanto no âmbito interno como no externo.

Os princípios enunciados na Carta das Nações Unidas na Declaração Universal dos Direitos Humanos e nas resoluções da ONU são fontes de direito internacional e norteiam o direito interno.

Porém, a aplicação das nossas internacionais, parte de acordos de comércio ligados aos interesses privados, e, necessariamente, devem estar de acordo com o Direito Constitucional de cada Estado. Se essas nossas internacionais derivadas de acordo forem contra os direitos fundamentais titulados internacionalmente não serão consideradas. E, no caso do Brasil, ao teor do artigo 5º, parágrafo 1º e 2º da CF/1988, devem ser aplicadas se visarem ampliar a proteção de consumidor.

Em relação aos países mais pobres, para atender os acordos comerciais, despreza-se as questões sociais. Os países do hemisfério

norte, dada a sua hegemonia, ditam regras aos países em desenvolvimento, principalmente, os do hemisfério sul.

Os países do Terceiro Mundo terão dificuldades para concorrer livremente no mercado internacional pela barreira imposta pelos países mais poderosos, pelos seus conceitos de competitividade e qualidade exigidos pelos seus consumidores.

A falta de informação, de capacidade técnica de verificar, a precária capacidade de fiscalização e a falta de vontade política das elites locais, tornam os consumidores dos países mais pobres extremamente vulneráveis.

O desenvolvimento da internet e a velocidade assustadora das informações comprometem sobremaneira mecanismos de proteção do consumidor.

No caso do Brasil, em relação ao Mercosul, há receio de que as nossas regras mais precisas, conseqüentemente, imporão barreiras desnecessárias ao comércio intrabloco. A falta de um tribunal supra constitucional para assegurar a tutela a todos os consumidores do bloco, fez do consumidor nacional um consumidor latino-americano.

O processo da globalização e a formação de blocos econômicos geraram uma interdependência entre os países na economia mundial.

A maior concorrência entre os países faz com que resultassem produtos melhores e mais baratos. Porém, a hipossuficiência do consumidor nas relações de consumo é incomensurável. Sequer tem o devido acesso à internet. Ademais se houver qualquer problema em alguma transação internacional, ficará a própria sorte, pois, não terá condições de contratar profissionais para reclamar o seu direito de consumidor.

Há uma tendência de adotar padrões internacionais para regulamentação de produtos. O que diminuiria a diferença entre as partes produtoras e fornecedores de bens e serviços e consumidores. Historicamente isso pode ser comprovado pelas diretrizes legais da União Europeia determinando, que qualquer país que com ela mantivesse relações, deveria aceitar os padrões de qualidade por ela estipulados resultando, assim, no padrão de qualidade mundial.

Os países em desenvolvimento, especialmente o Brasil, que luta para manter equilibradas suas balanças comerciais, sofrem impacto com a legislação de proteção ao consumidor dos países desenvolvidos. Não resta outra alternativa aos países em desenvolvimento, modernizarem-se que para competir nesse universo globalizado para oferecer produtos melhores e com preços mais baixos. A revolução tecnocientífica é o grande instrumento da globalização. Não só a evolução, como também, a popularização das tecnologias de informação (telefones, fax, televisão, internet) têm agilizado as transações comerciais e financeiras entre os países. A popularização da Internet faz com que os desdobramentos da globalização ultrapassem as fronteiras econômicas adentrando nas áreas socioculturais, necessária a harmonização ou convergência de legislações.

A interdependência entre os países que o processo de globalização criou, fortalece a economia mundial e aumenta o consumo. Resultou disso um produto melhor e mais barato. No entanto, a hipossuficiência do consumidor nas relações internacionais mostrou-se gritante. Para minimizar essa diferença há uma tendência atual de se adotar padrões internacionais para regulamentação de produtos.

O Brasil, um país em desenvolvimento, com certeza, sofrerá impacto para equilibrar suas balanças comerciais, visto que, as legislações de proteção do consumidor de países mais desenvolvidos irão exigir. Não nos resta outra alternativa, senão buscar modernizar-nos para competir e oferecer a sociedade produtos de alta qualidade. Para tanto, há que se harmonizar as legislações dos países integrantes do Mercosul, como acontece com a União Europeia, Nafta etc.

Sempre observar, em quaisquer situações, as garantias já positivadas em nível nacional, para que o direito do consumidor seja ampliado e não restringido por normas internacionais.

O tratado de Amsterdã de 2 de outubro de 1997, assinado pelos países da União Europeia, estabelece que a comunidade contribua para a tutela da saúde, segurança e nos interesses econômicos dos consumidores, além de assegurar-lhe o direito à informação, à educação, à organização e a salvaguarda de seus interesses.

Este é tratado é um norte que deveria ser seguido por todo e qualquer país.

Quanto à informação, à título de exemplificação citamos a entrevista do emérito professor Mario Frota no programa Observatório frisa o direito à informação do consumidor, ao citar a condenação da Vodafone (Portugal). “*A informação é indispensável para que consumidores possam intervir em defesa dos seus direitos*”³.

Não deveremos perder nunca o sentido do homem, o homem universal, pleno, com direitos e garantia assegurados, sem ferir normas internas, mas, respeitando as internacionais, principalmente, as que visam mais garantia e mais proteção ao consumidor.

Nesse teor, é utopia pensamos em uma solução para o maior bem estar dos homens?

Os operadores do Direito, os governantes, os políticos, empresas, os cientistas, enfim todos cujo trabalho envolva o homem, e em particular, do consumidor há que ter um olhar para o fim primeiro de tudo o que fazemos: O SER HUMANO. Diante de qualquer situação, alteração, instalação, modificação de ações, atitudes, legislação, perguntar-se: “*CUO BONI*” (A que e a quem interessa?).

REFERÊNCIAS

ABREU, Paula Santos. *Revista do Programa de Mestrado de Direito da UNICEUB*. (Brasília, v. 2, n. 1, 2005, pg. 5/19)

BAUMAN, Zigmunt. *Globalização as consequências humanas*, 1ª. Ed. Editora Zahar (Rio de Janeiro, 2021)

DINIZ, Janguê. *O Direito e a Justiça do Trabalho Diante da Globalização*. Novo Século Editora (Barueri, SP, 2021)

FROTA, Mário. *Revista do IBEDAFT*. Editora Max Limonad (São Paulo, 2023, pg. 128/133)

HARADA, Kiyoshi. *Anais do Encontro Ex-Bolsistas do Gaimusho Kenshusei*. (Caldas Novas, 1997, pg. 37)

3 <https://www.ruc.pt/noticia/2022/03/21/mario-frota-a-informacao-e-indispensavel-para-que-os-consumidores-possam-intervir-em-defesa-dos-seus-direitos>

HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 33ª. Ed. Dialética Editora (São Paulo, 2023)

HARARI, Yuval Noah. *21 Lições para o Século 21*. 1ª. Ed., Companhia das Letras (São Paulo, 2018)

LIMA FILHO, Domingos Leite. *Dimensões e Limites da Globalização*. Editora Vozes (Petrópolis, 2004)

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Uma Breve Introdução ao Direito*. Editora Revista dos Tribunais (São Paulo, 2010)

MINHOTO, Antonio Celso Baeta. *Globalização e Direito*. Editora Juarez de Oliveira (São Paulo, 2004)

PERIN JÚNIOR, Ecio. *A Globalização e o Direito do Consumidor*. Editora Manole (São Paulo, 2003)

SANTOS, Milton. *Por uma outra globalização*. 31ª Ed. Editora Record, (São Paulo, 2020)

SOUZA, Draiton Gonzada de, e Petersen, Nicolai. *Globalização e Justiça*. EDIPUCRS, (Porto Alegre, 2002)

SOUZA, Draiton Gonzada de, e Petersen, Nicolai. *Globalização e Justiça II*. EDIPUCRS, (Porto Alegre, 2005)

TRINDADE, Antonio Augusto Cançado. *A humanização do Direito Internacional*. 2ª. Ed. Editora Del Rey (Belo Horizonte, 2015).

X

A restituição de Tributos Federais reconhecidos por meio de Mandado de Segurança

The refund of Federal Taxes recognized by means of a writ of mandamus

Raphael Silva Rodrigues¹

Thiago Penido Martins²

RESUMO: O estudo apresenta relevância prática porque contribui dogmaticamente para a segurança jurídica em relação ao caminho alternativo à compensação, diante do cenário complexo envolvendo tal procedimento.

Palavras-chave: Processo Tributário; Restituição de tributos; Mandado de Segurança.

ABSTRACT: The study has practical relevance, as it makes a dogmatic contribution to the legal certainty of the alternative path to compensation, given the complexity of the scenario surrounding such procedure.

Keywords: Tax Process; Tax refund; Writ of Mandamus.

Sumário: 1. Introdução; 2. O que é a restituição de tributos e quando ela pode ser requerida?; 3. Discussões e controvérsias judiciais envolvendo a restituição de indébitos federais pela via do mandado de segurança; 4. Prazo para solicitar a restituição de tributos; 5. Legitimidade para requerer a restituição de indébitos

1 Doutor e Mestre em Direito pela UFMG. Especialista em Direito Tributário pela PUC/MG. Professor Universitário (Mestrado, MBA/Especialização e Graduação). Membro integrante de Bancas Examinadoras de Concursos Públicos. Autor e coautor de livros, capítulos de livros e artigos de revistas científicas. Advogado e Consultor Jurídico.

2 Doutor em Direito Privado pela PUC/MG. Mestre em Direito e Especialista em Direito pela FDMC/MG. Procurador Autárquico do Município de Belo Horizonte/MG. Professor da Universidade do Estado de Minas Gerais (UEMG) e do Programa de Mestrado Profissional em Segurança Pública e Cidadania (UEMG).

federais; 6. Como solicitar a restituição de tributos federais reconhecidos via mandado de segurança?; 7. Restituição *versus* compensação de ofício; 7.1 Direito à compensação: Autorização legal e jurisprudência pacífica do STJ; 8. Considerações finais; Bibliografias pesquisadas.

AGRADECIMENTOS

Agradecemos imensamente ao *Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário* (IBEDAFT), na pessoa do seu Presidente, Dr. Kiyoshi Harada, e do Coordenador Geral do editorial, Dr. Francisco Pedro Jucá, pelo honroso convite para escrevermos um artigo na edição comemorativa de cinco anos de fundação do IBEDAFT. Por fim, aproveitamos o ensejo para renovar os nossos votos de elevada estima e distinta consideração.

1. INTRODUÇÃO

A restituição de tributos é um tema de grande importância na esfera tributária, especialmente para aqueles profissionais que atuam no mercado de teses tributárias. Já o mandado de segurança é espécie processual que gera muitos questionamentos na doutrina e na jurisprudência, muito em função das variedades interpretativas que são a ele atinentes no âmbito tributário.

Ressalta-se que a recuperação tributária pela via judicial é utilizada quando não há concordância entre Fisco e contribuintes sobre a interpretação das normas tributárias.

Embora o cenário não seja novidade para a comunidade jurídica, salienta-se que o caminho é padronizado: (i) de um lado, o contribuinte entende que um conjunto de normas lhe dá direito à redução da carga tributária, bem como à devolução dos valores recolhidos a mais nos últimos 5 (cinco) anos; (ii) do lado contrário, o Fisco discorda da interpretação.

Dessa forma, o objetivo do sucinto texto aqui apresentado é abordar as hipóteses e procedimentos, *de maneira mais prática e menos acadêmica*, para que os contribuintes possam requerer a restitui-

ção de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB), em decorrência do trânsito em julgado de decisão em sede de mandado de segurança.

2. O QUE É A RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS E QUANDO ELA PODE SER REQUERIDA?

Quando se trata de teses tributárias, existem diversas formas de concretizar o objetivo principal dos contribuintes: a recuperação dos valores recolhidos indevidamente – *também chamados de “indébitos tributários”*.

Nesse contexto, a restituição de tributos surge como instrumento para materializar esse objetivo, e como verdadeiro direito, previsto no art. 165 do CTN, que é garantido aos contribuintes nas seguintes hipóteses:

- i. Cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou em valor maior que o devido;
- ii. Erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;
- iii. Reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

3. DISCUSSÕES E CONTROVÉRSIAS JUDICIAIS ENVOLVENDO A RESTITUIÇÃO DE INDÉBITOS FEDERAIS PELA VIA DO MANDADO DE SEGURANÇA

O mandado de segurança é o meio constitucional para a proteção de direito individual ou coletivo, líquido e certo, lesado ou ameaçado de lesão, por ato ilegal ou decorrente de abuso de poder, pratica-

do por autoridade, nos termos do inciso LXIX do art. 5º da Constituição Federal (CF/88) e do art. 1º da Lei nº 12.016/09³.

Com efeito, o cabimento do mandado de segurança, em matéria tributária, se dá para atacar ato comissivo ou omissivo de autoridade fiscal, praticados no procedimento administrativo fiscal ou fora dele, conforme lição de Marco Antônio Rodrigues⁴.

Em face de uma exigência fiscal supostamente indevida, o contribuinte tem diversas opções para a sua defesa, dentre as quais se destaca o mandado de segurança. O cabimento do mandado de segurança em matéria tributária tem guarida, inclusive, no Código Tributário Nacional, que dispõe, no inciso IV do art. 151, que a liminar concedida em sede mandamental é causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário.

Ocorre que até pouco tempo, havia controvérsias sobre a possibilidade de restituição de indébitos pela via do mandado de segurança.

A discussão foi superada por grande parte da jurisprudência, após a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) ter decidido que “*o mandado de segurança é via adequada para declarar o direito à compensação ou restituição de tributos*, sendo que, em ambos os casos, concedida a ordem, os pedidos devem ser requeridos na esfera administrativa, restando, assim, inviável a via do precatório, sob pena de conferir indevidos efeitos retroativos ao mandamus” (REsp nº 1.951.855/SC). (destacou-se).

Por outro lado, surgiram controvérsias relacionadas à possibilidade de utilizar o mandado de segurança para requerer o direito à restituição de débitos anteriores à propositura da ação.

3 Conferir os ensinamentos de Hugo de Brito Machado: “O Mandado de segurança é o processo do qual as pessoas podem dispor para obrigar o governo a fazer o que deve, e não faz, ou a não fazer o que faz, mas não deve”. (MACHADO, Hugo de Brito. *Mandado de segurança em matéria tributária*. 10. ed. São Paulo: Malheiros/JusPodivm, 2022, p. 22).

4 RODRIGUES, Marco Antonio. *Curso de processo administrativo e judicial tributário*. Salvador: JusPodivm, 2021, p. 275.

O STJ também já se manifestou quanto ao ponto e, unificando o entendimento entre as duas turmas de direito público, admitiu a possibilidade de restituição de tributos pagos indevidamente antes da impetração do mandado de segurança, desde que o pedido se atenha à declaração do direito e a créditos não prescritos (REsp nº 1.770.495; EDcl no AgInt no REsp nº 1.959.290/SP).

Quanto à possibilidade de o contribuinte obter a restituição administrativa do indébito reconhecido na via judicial por mandado de segurança, no entanto, o STF se manifestou no julgamento do Tema nº 1.262, afirmando que os pagamentos devidos pela Fazenda Pública em decorrência de pronunciamentos jurisdicionais devem ser realizados por meio da expedição de precatório ou de requisição de pequeno valor.

Além disso, outra discussão associada à restituição de tributos na via do mandado de segurança diz respeito à possibilidade de restituição judicial dos indébitos por meio de cumprimento de sentença.

Embora existam algumas decisões do STJ favoráveis a essa tese, prevalece atualmente o entendimento, em ambas as Turmas, quanto à impossibilidade da utilização do mandado de segurança para tal finalidade (AgInt no REsp nº 2.028.861; REsp nº 1.951.855/SC).

É importante ressaltar que, no âmbito do TRF4, por exemplo, já foram encontrados processos com posição alinhada ao entendimento do STJ, quanto à impossibilidade da restituição judicial do indébito pela via mandamental (AC nº 5028935-35.2018.4.04.7000).

No âmbito do TRF3, diversamente, foram encontradas decisões opostas, afirmando que “considera-se, portanto, título executivo judicial a decisão concessiva de segurança, transitada em julgado, *podendo o credor optar entre a compensação e a restituição do indébito.*” (AC nº 5032362-46.2021.4.03.6100). (destacou-se).

De qualquer modo, embora existam divergências quanto ao entendimento do STJ, é necessário avaliar os riscos de argumentar e defender a possibilidade de restituição judicial do indébito reconhecido em mandado de segurança, ou apenas limitar o pedido à declaração do direito de restituição.

4. PRAZO PARA SOLICITAR A RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS

O direito de pleitear a restituição, administrativamente, extingue-se no prazo de 5 anos contados do trânsito em julgado da decisão que conceder a ordem em mandado de segurança (art. 165, III, do CTN).

Nos casos de crédito decorrente de ação judicial transitada em julgado, o mesmo prazo deverá ser observado também para apresentação do pedido de compensação com outros débitos tributários.

A Receita Federal, porém, compreende que o contribuinte possui o prazo de 05 anos não apenas para dar início ao procedimento compensatório (pela entrega da primeira declaração de compensação, ainda que parcial), mas também para utilizar todo o crédito reconhecido judicialmente, conforme o art. 106 da IN nº 2055/2021.

Há, no entanto, a possibilidade de discussão judicial para afastar esse posicionamento e garantir o direito às compensações dos créditos decorrentes de decisão transitada em julgado, mediante o afastamento do prazo prescricional para a entrega das declarações de compensação (STJ, REsp nº 1.469.954/PR).

5. LEGITIMIDADE PARA REQUERER A RESTITUIÇÃO DE INDÉBITOS FEDERAIS

Quanto à legitimidade para pleitear a restituição administrativa, se o sujeito passivo for pessoa jurídica, o pedido deve ser requerido por intermédio da matriz (art. 9º da IN RFB nº 2.055/2021).

No caso de sucessão empresarial, a empresa sucessora é quem terá legitimidade para pleitear a restituição (art. 15 da IN RFB nº 2.055/2021). Em caso de encerramento das atividades, são os sócios com direito ao crédito que possuem legitimidade para pleitear a restituição (art. 16 da IN RFB nº 2.055/2021).

Por outro lado, na hipótese de requerimento formalizado pelo representante do sujeito passivo, deverá ser apresentada a procuração, alvará ou decisão que o autorizem a requerer a restituição em nome do sujeito passivo (art. 10 da IN RFB nº 2.055/2021).

Ademais, por força do art. 166 do CTN, “a restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la”.

6. COMO SOLICITAR A RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS FEDERAIS RECONHECIDOS VIA MANDADO DE SEGURANÇA?

A restituição de indébitos tributários federais cujo direito tiver sido declarado em decisão transitada em julgado em mandado de segurança deve ser solicitada através do PER/DCOMP – Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação.

O PER/DCOMP é um programa disponibilizado pela Receita Federal, regulamentado pela IN RFB nº 2.055/2022, que traz agilidade e segurança ao processo de restituição. O procedimento para requerer a restituição por meio do PER/DCOMP é o seguinte:

i. Acesso ao programa

O primeiro passo é acessar o programa PER/DCOMP por meio do Portal e-CAC (Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte), utilizando um certificado digital válido. O e-CAC é um ambiente seguro que permite ao contribuinte interagir com a Receita Federal e realizar diversos serviços online.

ii. Preenchimento do formulário

Uma vez dentro do programa, é necessário preencher o formulário eletrônico do PER/DCOMP com as informações referentes ao período de apuração, aos valores a serem restituídos e às razões que justificam o pedido de restituição. É importante ter em mãos todos os documentos comprobatórios, como notas fiscais, comprovantes de pagamento e demais documentos relacionados ao pedido, sobretudo a decisão judicial que concedeu a ordem em mandado de segurança, com certidão de trânsito em julgado.

iii. Envio do requerimento

Após o preenchimento do formulário, é necessário enviar o requerimento eletrônico do PER/DCOMP. O programa gera um número de protocolo para acompanhamento do pedido de restituição. Esse número é importante para futuras consultas e comunicações com a Receita Federal.

iv. Análise do pedido

Após o envio do requerimento, a Receita Federal realizará a análise do pedido de restituição. É importante ressaltar que a análise pode levar algum tempo, pois envolve a verificação das informações fornecidas e a conferência dos documentos comprobatórios apresentados. Durante esse período, poderão ser solicitadas informações adicionais ou documentos complementares, caso necessário.

v. Decisão administrativa

Após a análise do pedido, a Receita Federal emitirá uma decisão administrativa, deferindo ou indeferindo o pedido de restituição. Em caso de deferimento, a restituição será realizada através de crédito em conta corrente bancária ou compensação com outros tributos federais devidos.

Já em caso de indeferimento, o contribuinte terá o prazo de 2 (dois) anos para ajuizar ação anulatória contra essa negativa, conforme prevê o art. 169 do CTN, cuja interpretação já foi definida pelo STJ (REsp nº 799.564/PE).

7. RESTITUIÇÃO *VERSUS* COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO

Por força do art. 6º e parágrafos, do Decreto nº 2.138/97, bem como do art. 7º do Decreto-Lei nº 2.287/86, o valor deferido ao contribuinte a título de restituição será compensado de ofício caso ele possua outros débitos perante a Fazenda Pública Federal.

O contribuinte deverá ser notificado para se manifestar a respeito da compensação, no prazo de 15 (quinze) dias e, caso haja dis-

cordância, a Secretaria da Receita Federal poderá reter o valor da restituição até a liquidação dos débitos.

Ficam excluídos da compensação de ofício os casos em que os créditos tributários devidos se encontrarem com a exigibilidade suspensa, conforme definiu o STF no julgamento do Tema Repetitivo nº 484: “*Fora dos casos previstos no art. 151, do CTN, a compensação de ofício é ato vinculado da Fazenda Pública Federal a que deve se submeter o sujeito passivo, inclusive sendo lícitos os procedimentos de concordância tácita e retenção previstos nos §§ 1º e 3º, do art. 6º, do Decreto n. 2.138/97*”. (destacou-se).

Além das hipóteses de compensação de ofício, o contribuinte também poderá optar pela compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, através da apresentação de declaração de compensação no programa PER/DCOMP (art. 64, §§ 1º e 2º, da IN RFB nº 2.055/2021).

Seja qual for a forma de resgate dos valores – *se por compensação ou restituição propriamente dita* – os valores restituídos serão acrescidos de juros e correção mediante aplicação da Taxa Selic, acumulados mensalmente a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido, até o mês anterior ao da compensação/restituição, e de juros moratórios de 1% ao mês a partir do trânsito em julgado da decisão que conceder a restituição (Súmula nº 188/STJ).

7.1. Direito à compensação: autorização legal e jurisprudência pacífica do STJ

De acordo com o art. 170 do CTN, é permitido ao legislador ordinário autorizar, por lei própria, compensações entre créditos tributários da Fazenda Pública e do sujeito passivo contra ela, o que foi regulamentado pelas Leis nºs 8.383/1991 e 9.430/1996, com as alterações promovida pela Lei nº 13.670/2018⁵.

5 “**Lei nº 8.383/91. [...] Art. 66.** Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão con-

Essas disposições autorizam o contribuinte a *compensar* créditos tributários próprios contra a Fazenda Pública, decorrentes de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, *com tributos e contribuições tanto da mesma quanto de espécies diferentes relativos a períodos subsequentes*. Essa compensação está diretamente atrelada ao próprio reconhecimento da ilegalidade/ inconstitucionalidade da exigência da exação fiscal.

Desse modo, demonstrada a ilegalidade/inconstitucionalidade da exação fiscal, imperativo se declarar, conseqüentemente, o direito à compensação desses valores recolhidos indevidamente a tais títulos, nos últimos 5 (cinco) anos – *além do montante eventualmente recolhido no decorrer do processo* – com quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB de períodos subsequentes.

A viabilidade da utilização da ação mandamental para a declaração desse direito à compensação, é respaldada na jurisprudência mais do que sedimentada do STJ, conforme ilustra o verbete da Súmula nº 213⁶.

Subsidiariamente, na remota hipótese de não se entender possível essa compensação, deve ser reconhecido o direito à restituição dos valores recolhidos indevidamente no período que antecede ao ajuizamento da presente ação mandamental e durante o curso dela, na forma prevista no art. 165 do CTN.

Em arremate, reconhecido o direito pleiteado pelo contribuinte, a compensação e/ou restituição deve ser promovida levando-se em consideração a incidência da taxa SELIC, obedecido o disposto no art. 170-A do CTN.

denatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.”

“Lei nº 9.430/96 [...] Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.”

6 Súmula 213/STJ: “*O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária.*” (Data da Publicação - DJ 02.10.1998, p. 250).

8. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Pelo exposto, embora o mandado de segurança não seja substitutivo da ação de cobrança, muito menos produza efeitos patrimoniais em relação à período pretérito ao ajuizamento, no âmbito tributário, é possível que se reconheça o indébito na via mandamental.

A jurisprudência tributária é repleta de entraves e reviravoltas. Cada mecanismo – seja a restituição ou a compensação – tem seu próprio conjunto de vantagens e limitações, e a escolha entre eles deve ser feita com base em uma análise do perfil e das necessidades do contribuinte.

Ressalta-se que a decisão poderá, portanto, reconhecer o direito líquido e certo do impetrante de reaver o indébito por compensação ou restituição na via administrativa. Tal entendimento mostra-se perfeitamente compatível com as orientações firmadas nas Súmulas nºs 212, 213 e 460 do STJ.

No âmbito de demandas judiciais que visam a recuperação tributária de valores indevidamente recolhidos ao Fisco, é habitual que a restituição, após o término do processo, se dê por meio da expedição de Precatórios ou de Requisições de Pequeno Valor (RPV), o que, na prática, aumenta consideravelmente o tempo necessário para que o contribuinte tenha acesso aos benefícios da decisão transitada em julgado.

Como meio alternativo e mais célere, o contribuinte tem a seu favor a via administrativa, na qual seria possível optar pela compensação ou pela restituição dos créditos tributários reconhecidos judicialmente.

De maneira sintética, destaca-se que na compensação há um encontro de contas em que o montante recuperado é abatido do valor dos tributos vincendos. Já a restituição corresponde ao método que seria mais benéfico ao contribuinte, considerando que o valor seria ressarcido diretamente ao seu caixa, mas que nem sempre é viável pelos entraves causados pela Fazenda Pública em face do presente pleito.

Por fim, cumpre salientar que após o trânsito em julgado da sentença do mandado de segurança, a decisão deverá ser apresentada ao Fisco para fins de homologação, mediante os cálculos dos valores a serem compensados/restituídos em favor do contribuinte.

BIBLIOGRAFIAS PESQUISADAS

- BUENO, Cassio Scarpinella. *Mandado de segurança, restituição de indébito e cumprimento de sentença*. In: As conquistas comunicacionais no direito tributário atual [Coord. Paulo de Barros Carvalho]. São Paulo: Noeses, 2022.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 29. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.
- MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo tributário*. 10. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2018.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Mandado de segurança em matéria tributária*. 10. ed. São Paulo: Malheiros/JusPodivm, 2022.
- RODRIGUES, Marco Antonio. *Curso de processo administrativo e judicial tributário*. Salvador: JusPodivm, 2021.

XI

Opinião legal

Legal opinion

*Kiyoshi Harada*¹

*Marcelo Kiyoshi Harada*²

Consulente: BR - Administração de Imóveis Próprios Ltda.

Assunto: IPTU progressivo de imóvel sem valor comercial

Subject: Progressive IPTU of property with no commercial value

Resumo: A presente opinião legal objetiva demonstrar que o conceito legal de imóvel subutilizado para fins de tributação progressiva do IPTU deve ser analisado em cada caso concreto para verificar a real possibilidade de aproveitamento econômico do imóvel.

No caso sob consulta nenhum empreendimento é viável economicamente porque o imóvel está entalado entre dois enormes viadutos, um paredão e escadarias constituídos pela municipalidade local.

Abstract: This legal opinion aims to demonstrate that the legal concept of underutilized property for the purposes of progressive IPTU taxation must be analyzed in each specific case to verify the real possibility of economic use of the property.

In the case under consultation, no development is economically viable because the property is located between two huge viaducts, a wall and staircases created by the local municipality.

Palavras chaves: IPTU progressivo. Imóvel urbano subutilizado. Inviabilidade econômica.

1 Especialista em Direito Tributário e Ciência das Finanças pela USP e Presidente do Instituto Brasileiro de Estudos de direito Administrativo, Financeiro e Tributário – IBEDAFT.

2 Especialista em Direito Tributário pela PUC/SP. Pós-graduado em Direito Constitucional pelo Complexo Jurídico Damásio de Jesus e pós-graduado em inglês jurídico instrumental pela PUC/SP.

Keywords: Progressive IPTU. Underutilized urban property. Economic unfeasibility.

Sumário: 1 Dos fatos. 2 Opinião legal. 2.1 Do descabimento da tributação progressiva. 2.2 Da nulidade do lançamento intempestivo do IPTU progressivo de 2017. 2.3 Da nulidade do lançamento do Imposto Predial – IP – sobre a edificação da garagem de 254ms. 3 Quesitos.

1. DOS FATOS

A consulente é proprietária de um imóvel localizado no CENTRO URBANO DA CIDADE DE SÃO PAULO, sito na Rua Álvaro de Carvalho – 7º subdistrito - Consolação – com área de 952,18 m², conforme Registro nº 11 da matrícula nº 23.338 do 5º Cartório de Registro de Imóveis da Capital, identificado pelo número de contribuinte 006.031.0002-3.

No local foi construído um prédio consistente em uma garagem para estacionamento de veículos com área de 254,00m², o qual recebeu o nº 281 da Rua Álvaro de Carvalho, conforme averbação nº 4 à margem da matrícula nº 23.338.

Em 17-11-2015 o então proprietário, Henrique Brenner e sua esposa, Clara Brenner, foram notificados pela Prefeitura de São Paulo para parcelamento ou edificação compulsória, conforme Lei nº 15.234/2010, concedendo-lhes o prazo máximo de um ano, a contar do recebimento da notificação, para protocolar o pedido de aprovação e execução do projeto de edificação ou parcelamento, nos termos do art. 96, §§ 1º, 2º e 5º do PDE. É o que se depreende da averbação nº 7 à margem da matrícula nº 23.338.

Com o falecimento de Clara Brenner e de Henrique Brenner o imóvel retro descrito foi partilhado entre os herdeiros que, por sua vez, o transmitiram a título de conferência de bens a BR-ADMINISTRAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS LTDA, CNPJ 01.116.898/0001-20, conforme depreende do Registro nº 11 da Matrícula nº 23.338, de 6 de agosto de 2021.

O lançamento do IPTU continua sendo em nome do antigo proprietário já falecido.

Atendendo à notificação da Prefeitura paulistana o então proprietário apresentou o projeto de edificação de prédio residencial com 23 andares e 180 unidades autônomas, garagens exclusivas, apartamento do zelador, ático, e equipamentos sociais totalizando a área a ser constituída de 13.983,51m², tudo conforme consta do alvará de aprovação de edificação nova de nº 2016/08904-00 expedido pela Prefeitura de São Paulo, em 13-5-2016.

Em 15-12-2017 a consulente recebeu o alvará de execução de edificação nova de nº 2017/24455-00.

Não tendo recursos financeiros para a execução do projeto de edificação buscou intensivamente no mercado um incorporador para executar o aludido projeto, resultando infrutífero todos os esforços envidados, tendo em vista que o local do imóvel não tem nenhum valor comercial dado a sua localização e características.

Assim, a partir de 2017 passou a receber notificação de lançamento de IPTU progressivo.

Formulando quesitos transcritos e respondidos ao final solicita nossa opinião jurídica quanto a legalidade desses lançamentos de imposto progressivo no tempo.

2. OPINIÃO LEGAL

2.1. Do descabimento da tributação progressiva de que cuida o § 4º, inciso I, do art. 182 da CF

O fato gerador do IPTU, definido no art. 32 do CTN, deve ser entendido como a disponibilidade econômica da propriedade, do domínio útil ou a posse de bem imóvel, conforme assinalamos em nossa obra³, posicionamento esse aceito pela jurisprudência do STJ (Resp nº 174051-PR).

3 Direito tributário municipal, 5ª edição. Max Limonad, 2023, p. 121,

Daí porque se legitima o lançamento do imposto contra o proprietário, titular do domínio útil ou possuidor a qualquer título (art. 34 do CTN). O único requisito é que a escolha do contribuinte não fique à discrição do órgão administrativo lançador, devendo a sujeição passiva do imposto recair sobre quem detém a disponibilidade econômica, isto é, à pessoa que efetivamente está usufruindo do imóvel. Nesse sentido, um invasor que aproveitou a falta de vigilância do proprietário e se apossou do imóvel passando a colher os frutos é o contribuinte do IPTU.

Logo, um imóvel desprovido de plena disponibilidade econômica, porque a utilidade que se possa dele extrair é limitada, de baixo ou nenhum valor comercial, por óbvio, não pode suportar a tributação progressiva no tempo referida no inciso I, do § 4º, do art. 182 da CF, no art. 7º, da Lei nº 10.257/2001 (Estatuto da Cidade) e na legislação do Município de São Paulo, art. 7º, da Lei nº 15.234/2010; Lei 12.349/97; Lei nº 15.234/10 e Lei nº 13.430/2002, citadas na notificação para proceder ao parcelamento ou edificação compulsória do imóvel.

O criterioso parecer técnico elaborado pela BN1 - Perícias Técnicas, datado de 6-11-2023, subscrito por quatro renomados engenheiros, conhecidos no mundo das perícias de imóveis, assinala que o imóvel sito na Rua Álvaro de Carvalho, 281 que praticamente, situa-se em *terreno altamente depreciado, encravado, embaixo de dois viadutos, o Viaduto Nove de Julho e o Viaduto da Rua Major Quedinho*, como atestas as ilustrações fotográficas.

Prossegue o laudo técnico que agravando essa situação desfavorável o *imóvel confronta-se em suas divisas com o paredão do Viaduto, outras duas são constituídas por uma escadaria de acesso à Avenida Nove de Julho e uma encosta (área municipal) frequentadas por moradores de rua*, conforme ilustração fotográfica.

No estacionamento construído pela consulente, no dia da vistoria do imóvel, 29 de agosto de 2023, no horário comercial, havia única e exclusivamente 1 (um) veículo.

Planilha de receitas do estacionamento que nos foi exibida registra em média R\$ 2.109,37 por mês, representando uma receita diá-

ria de R\$ 70,31, fato que revela total desinteresse econômico dessa rua, onde se situa o imóvel da consulente.

O laudo técnico conclui que NÃO HÁ VIABILIDADE ECONÔMICA PARA QUALQUER EMPREENDIMENTO NO LOCAL, HOJE UTILIZADO COMO ESTACIONAMENTO, QUE SEQUER ENCONTRA USUÁRIO.

DAÍ, NÃO SE PODE CONSIDERÁ-LO COMO SUBUTILIZADO, EXCLUSIVAMENTE, PORQUE A MUNICIPALIDADE PERMITE UM USO, QUE NA REALIDADE É UTÓPICO.

As leis de Uso e Ocupação do Solo, a Lei do Plano Diretor Estratégico, a Lei que institui instrumentos voltados para o cumprimento da função social da propriedade urbana, são *necessariamente genéricas e abstratas*. Nenhum legislador vai *in loco* examinar cada um dos imóveis situados nas centenas de quadras que compõem o perímetro urbano do Município de São Paulo.

O exame *in loco* é tarefa do aplicador da lei, para adequar as normas legais aplicáveis à situação concreta.

Segundo o conceito dado pelo inciso I, do art. 5º da Lei nº 10.257, de 10-7-2001, conhecida como Estatuto da Cidade, e referida no § 4º, do art. 182 da CF, que é de aplicação cogente no âmbito nacional, considera-se subutilizado o imóvel “cujo aproveitamento seja inferior ao mínimo definido no plano diretor ou em legislação dele decorrente”

Segundo a Lei nº 13.430/2002 (PDE) e da Lei nº 15.234/2010 que estabelece os instrumentos para o cumprimento da função social da propriedade urbana, Lei 12.349/1997 que estabelece programas de melhoria para a área central da cidade, o imóvel da consulente se enquadra na categoria de imóvel subutilizado, porque da *área total 952,18m², apenas 254m²*, acha-se edificado. Mas, isso é no plano meramente abstrato.

Só que uma coisa é o potencial construtivo permitido por lei, outra coisa bem diversa é a real possibilidade de utilizar esse potencial construtivo concretamente em relação a determinado imóvel, que pelas suas peculiaridades não apresenta viabilidade econômica para qualquer tipo de empreendimento. É como construir um Hotel Cinco

Estrelas na periferia da cidade, na divisa com zona rural, porque a lei permite essa construção. Certamente esse Hotel se transformaria em um verdadeiro elefante branco.

Cabe ao aplicador da lei examinar *in loco* o imóvel a ser tributado progressivamente, para constatar se aquele imóvel, *subsume-se à hipótese legal ou não*.

Não cabe ao legislador descrever na lei a particularidade do imóvel de que cuida esse parecer para afirmar que tal imóvel não pode ser tido como subutilizado, porque nenhum empreendimento no local é viável economicamente.

Apenas para argumentar, suponhamos que a consulente tivesse executado o projeto aprovado pela Prefeitura construindo um edifício de 23 andares com 180 unidades autônomas.

Ninguém iria adquirir qualquer uma dessas unidades que ficariam abandonadas e eventualmente ocupadas por moradores de rua. Ou se tivesse edificado a garagem em toda a área do imóvel, o resultado seria o de um usuário por dia, como vem acontecendo com a garagem de 254m².

A autoridade administrativa lançadora do IPTU deve distinguir *a possibilidade legal de construir conferindo função social à propriedade com a viabilidade econômica de qualquer tipo de edificação* que não atrai nenhum investidor ou incorporador, não tendo qualquer absorção pelo público.

Prova disso é o estacionamento de 254,00 m² que a consulente construiu onde normalmente é utilizado por um único cliente por dia.

Na verdade, essa garagem foi construída para a defesa da posse, prevenindo os invasores, porque o imóvel é rodeado por moradores de rua.

Tributar progressivamente o imóvel da consulente é o mesmo que lançar o IPTU progressivo para todos os imóveis da Cracolândia, onde a legislação municipal permite o uso excepcional. Nenhum incorporador investiria naquela área.

Aliás, a Câmara Municipal de São Paulo acaba de aprovar o PL nº 448/2023 de autoriza do Executivo, a isentar do IPTU cinco mil

imóveis da região da Cracolândia, porque seus proprietários *perderam a disponibilidade econômica desses imóveis* que, apesar de terem potencial construtivo, não há viabilidade econômica.

Ninguém constrói um prédio que ninguém irá adquirir!

E a responsável pela retirada da disponibilidade econômica do imóvel é a Municipalidade de São Paulo que construiu no entorno do imóvel da consulente dois enormes viadutos que causam poluição visual e atmosférica, além de em uma de suas divisas ter construído um paredão do viaduto e em outra divisa ter construído uma escadaria que dá acesso à Av. Nove de Julho, além de uma encosta (área municipal), onde vivem os moradores de rua (mini Cracolândia)

Logo, ao invés de punir a consulente com a descabida tributação progressiva deveria o Executivo Municipal tomar a iniciativa de lei isentando o referido imóvel, a exemplo dos 5.000 imóveis localizados na região da Cracolândia.

Exigir a edificação em um imóvel entalado entre dois grandes viadutos, paredão e escadaria ofende o princípio da razoabilidade, que é um limite imposto à ação do próprio legislador.

2.2. Da nulidade do lançamento intempestivo do IPTU progressivo de 2017

O primeiro lançamento progressivo do IPTU ocorreu no exercício de 2017.

O art. 5º, § 4º, inciso II, da Lei nº 10.252/2001 – Estatuto da Cidade – de aplicação cogente em âmbito nacional, estabelece o prazo de dois anos, a partir da aprovação do projeto de edificação para dar início à obra, sob pena de lançamento do IPTU progressivo no tempo (art. 7º) durante cinco anos, não podendo a alíquota exceder duas vezes o valor referente ao ano anterior (§ 1º, do art. 7º).

Ora, o projeto de edificação foi aprovado pela Prefeitura de São Paulo no dia 13-5-2016.

Logo, o IPTU progressivo só poderia ser lançado a partir de 2019. Se considerado o ano civil, isto é, o prazo de 365 dias, o prazo de

dois anos esgotaria em 13-5-2018, quando já consumado o fato gerador ocorrido em 1º de janeiro de 2018, ficando o lançamento do IPTU progressivo postergado para o exercício de 2019.

O lançamento tributário, ao teor do art. 142 e parágrafo único do CTN é procedimento administrativo vinculado, sob pena de responsabilidade funcional.

Não cabe à autoridade administrativa do lançamento escolher discricionariamente o momento em que se tem por ocorrido o fato gerador do IPTU progressivo que, nos termos dos dispositivos da Lei nº 10.252/2001 retroreferidos, combinados com os arts. 2º, § 1º, I e 23, § 1º, I da Lei n. 6.989/1966 só poderia ter ocorrido em 1º de janeiro de 2019.

Logo, é nulo o lançamento do IPTU progressivo de 2017, acarretando as nulidades dos lançamentos subsequentes em razão da quebra da alteração sequencial das alíquotas dos exercícios seguintes.

2.3. Da nulidade do lançamento do Imposto Predial – IP – sobre a edificação da garagem de 254 m²

A construção de 254 m² está sob o regime de não incidência do IP.

De fato, prescreve a Lei nº 6.989/66, que institui o Sistema Tributário Município de São Paulo, em seu art. 6º, inciso II que o IP não incide sobre imóveis, ou parte destes, considerados como não construídos para efeito da incidência do Imposto Territorial Urbano – ITU.

Completa o art. 24, inciso III de mesma lei que, considera-se não construído o imóvel “cuja área exceder 3 (três) vezes a ocupação pelas edificações, quando situado na 1ª subdivisão da Zona Urbana”.

É o caso do imóvel da consulente que possui a área total de 952,18m² com edificação de apenas 254m².

Ao tributar a edificação, sem prejuízo do ITU sobre a área total, a Prefeitura Paulistana desrespeita a própria lei que editou, violando o princípio da vinculação da Administração a seus próprios atos.

Logo, *todos* os lançamentos, singelos ou progressivos são nulos de pleno direito.

3. QUESITOS

I - O imóvel da consulente se enquadra legalmente na condição de subutilizado?

R. Teoricamente sim, mas na realidade não se pode acoimar de subutilizado um imóvel desprovido de valor comercial, não se prestando para qualquer tipo de empreendimento por absoluto desinteresse do mercado imobiliário local.

II - Por que o imóvel em questão perdeu a disponibilidade econômica?

R. Por causa-dos viadutos, paredões e escadarias executados pela Prefeitura de São Paulo no entorno do imóvel da consulente. No caso, o imóvel, acha-se entalado em meio a esses melhoramentos públicos.

III - Por que, ante a notificação da Prefeitura para parcelar ou edificar, a consulente apresentou o projeto de edificação de um prédio de 23 andares, com 180 unidades autônomas?

R. Para cumprir as formalidades previstas na lei do PDE, e legislações pertinentes, inclusive no Estatuto da Cidade.

Mas, como esperado, não foi possível encontrar um incorporador interessado. Mesmo que a consulente, só para argumentar, tivesse executado o projeto, não seria possível alienar nenhuma das unidades autônomas por falta de mercado no local, sujeitando-se à ação de invasores pelos moradores de rua.

IV - Os lançamentos do IPTU progressivo são legais?

R. São absolutamente ilegais porque baseado no conceito teórico e abstrato de imóvel subutilizado, não se atentando para a realidade local que inviabiliza qualquer tipo de empreendimento. Prova disso é a edificação da garagem de 254m² que é utilizada por um único veículo por dia, rendendo míseros R\$ 70,31 diário.

V - O lançamento do IPTU progressivo de 2017 obedece aos requisitos legais previstos na Lei Federal de nº 10.257/2001?

R: Não. O art. 5º, § 4º, II da lei estabelece o prazo de 2 (dois) anos para dar início às obras, contados da data de aprovação do projeto de edificação que ocorreu em 13-5-2016, sob pena de lançamento do IPTU progressivo.

Logo, somente no exercício de 2019 poderia o IPTU ser lançado progressivamente com a alíquota de 0,030.

Daí a nulidade absoluta desse lançamento de 2017 que invalida **os demais** lançamentos subsequentes pela quebra da graduação sequencial de alíquotas prevista no § 1º, do art. 7º do Estatuto da Cidade.

VI - A tributação pelo Imposto Predial – IP – da edificação 254m² é legal?

R: Não. A tributação dessa construção pelo IP é ilegal porque a Lei Municipal a considera como não construída e insuscetível de tributação, conforme demonstrado no corpo desta Opinião Legal.

A cobrança do IP sobre essa área edificada compromete a validade de **todos** os lançamentos, singelos e progressivos.

VII - Qual a medida cabível contra os lançamentos ilegais de IPTUs progressivos?

R: Cabe promover contra a Municipalidade de São Paulo a ação anulatória dos lançamentos tributários, cumulada com a ação de repetição de indébito do IPTU dos exercícios não alcançados pela prescrição.

É a nossa opinião jurídica s.m.j.

São Paulo, 12 de junho de 2024.

XII

Das políticas públicas de educação para o Micro e Pequeno Empreendedor no Brasil

Public education policies for Micro and Small Entrepreneurs in Brazil

Francisco Pedro Jucá¹

Thaís Xavier Ferreira da Costa²

RESUMO: A presente pesquisa aborda o desenvolvimento de políticas públicas de educação direcionadas ao micro e pequeno empreendedor, em especial quanto ao acesso ao ensino superior, não apenas como meio de realização do direito fundamental em apreço, mas também sob a perspectiva do potencial desenvolvimento econômico. Objetiva-se demonstrar, a partir de indicadores em que se correlaciona o desempenho financeiro e escolaridade, que uma política pública educacional direcionada ao setor, já com bases legais estabelecidas pela Lei n. 14.816/2024,

-
- 1 Membro do Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário – IBEDAFT, e membro de seu Conselho de Orientação. Mestre em Direito pela UFPa., Doutor e Livre Docente em Direito pela USP, Doutor em Direito pela PUC/SP. Pós Doutorado em Direito Público pela Universidade de Salamanca (Esp), Pós Doutorado em Direito Social pela Universidade Nacional de Córdoba (Arg.) Presidente da Sociedade Brasileira de Direito Financeiro, Presidente da Academia Paulista de Letras Jurídicas, Membro da Academia Paraense de Letras Jurídicas. Professor Titular da FADISP, na Graduação, Mestrado e Doutorado. Juiz do Trabalho de 1º Grau, do TRT da 2º Reg.
 - 2 Auditora Estadual de Controle Externo junto ao Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul. Coordenadora do Curso de Gestão Pública da Faculdade Insted. Procuradora Institucional da Faculdade Insted. Exerce a docência em cursos de Graduação e Pós-graduação. Especialista em Direito do Estado e Relações Sociais pela Universidade Católica Dom Bosco; MBA em Concessões e Parcerias Público Privadas pela Fundação Escola de Sociologia e Política de São Paulo, Mestre em Ciências Jurídicas pelo Centro Universitário de Maringá. Doutora em Direito Constitucional pela Faculdade Autônoma de Direito de São Paulo (FADISP). Membro da Sociedade Brasileira de Direito Financeiro e do Conselho Editorial da Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas. Membro do Grupo de Pesquisas em Saberes Contemporâneos (GPESC - Faculdade Insted) na linha de pesquisa de Políticas Públicas. Membro do Núcleo de Ensino à Distância da Faculdade Insted. Associada do Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário. Membro Correspondente da Academia Paulista de Letras Jurídicas.

pode trazer significativo avanço econômico e social. A metodologia de pesquisa utilizada é pesquisa bibliográfica qualitativa, pautada em obras científicas, dados e indicadores de fontes oficiais. Para abordagem, utiliza-se o método dedutivo, partindo de premissas teóricas passíveis para a solução do problema.

Palavras-Chaves: Políticas Públicas; Educação; Empreendedorismo

ABSTRACT: This research addresses the development of public education policies aimed at micro and small entrepreneurs, especially regarding Access to higher education, not only as a means of realizing the fundamental right in question, but also from the perspective of potential economic development. The aim is to demonstrate, based on indicators that correlate financial performance and education, that a public educational policy aimed at the sector, already with legal bases established by Law no. 14,816/2024, can bring significant economic and social advancement. The research methodology used is qualitative bibliographical research, based on scientific works, data and indicators from official sources. For the approach, the deductive method is used, starting from theoretical premises capable of solving the problem.

Keywords: Public Policies; Education; Entrepreneurship

SUMÁRIO: 1 Introdução. 2 Direitos e políticas públicas. 3 Da correlação educação e (in) sucesso do micro e pequeno empreendedorismo no Brasil. 4 Conclusão.

1. INTRODUÇÃO

Com esteio na concreção de direitos sociais sob a perspectiva da Constituição de 1.988, delimita-se o presente estudo nas políticas públicas de educação voltadas para o setor do empreendedorismo, como forma de concreção do direito à educação e de profissionalização e desenvolvimento social e econômico.

Tem-se como objetivo geral, identificar como a educação pode mudar de forma significativa o rendimento dos micros e pequeno empreendedores, contribuindo de forma direta para o impulsionamento da economia.

Especificamente, busca-se estudar na Constituição Federal e na Lei n. 14.816/2024, as premissas de desenvolvimento de políticas públicas de educação voltadas para o setor do micro e pequeno em-

preendedorismo; elucidar o papel do Estado no desenvolvimento e concreção de políticas públicas, compreender o ciclo técnico-político das políticas públicas, pesquisar dados oficiais sobre escolaridade e rendimento das empresas de pequeno porte.

A metodologia utilizada foi a qualitativa, aplicando a técnica de pesquisa da revisão bibliográfica, pautada em obras, trabalhos científicos e indicadores oficiais sobre a matéria.

2. DIREITOS E POLÍTICAS PÚBLICAS

O Estado, ao assumir o papel de protagonista para efetivação dos direitos sociais, deve corresponder à altura das necessidades contemporâneas, dando uma resposta às consequências advindas da urbanização, da concentração de massas, da corrida pelo desenvolvimento e do processo de industrialização, por meio das políticas públicas³.

As políticas públicas desenvolvem, papel fundamental entre as necessidades de um país e as potenciais soluções engendradas por meio de levantamentos, pesquisas e diagnósticos dos problemas (seja de sua origem, seja de seus efeitos) que revelam suas fraquezas e fragilidades, e que possam então decidir quais rumos seguir e as possíveis e exequíveis ações que propiciem a inversão dos índices sociais deficitários.

Políticos confundem, e fazem confundir a população, disseminando a ideia de que eventuais melhorias seriam sinônimos ou fruto de implementação de políticas públicas. Melhorias e objetivos que devem ser perseguidos pelas políticas públicas são “sintomas” totalmente distintos. Muito embora “melhorias” sejam o reflexo das ações planejadas nas políticas públicas, as “melhorias” em si, nada querem dizer.

Destarte, o termo “política pública” pode causar certa confusão em razão do plurisignificado da palavra “política”, sendo, portanto equívoca. Pode significar a atividade de poder desenvolvida, ou a arte

3 APPIO, Eduardo. **Controle judicial das políticas públicas**. Curitiba: Juruá, 2012. p. 142.

da governança (cujo significado originário vem do grego *politeia*), ou a própria luta pelo poder traduzida no envolvimento que um partido político ou numa figura pública ligada a uma estrutura administrativa governamental.

Nesse sentido, também na América Latina, a mesma dificuldade é detectada na língua espanhola, conforme observa Gonzalo Ordóñez-Matamoros (*et al*)⁴:

*Una de las mayores dificultades para comprender el término de "política pública" radica en que se trata de un concepto que en la práctica no existe en el imaginario colectivo del mundo hispano. Inédito, el concepto de "policy" es tradicionalmente traducido al español como política, lo que a su vez suele ser interpretado como "politics" (la actividad política como competencia por el poder) o "polity" (el ámbito del gobierno de las sociedades o la esfera política distinta de/ en oposición a la sociedad civil). De esta manera, se confunde el arte de la puja por el poder ("politics") con lo que hoy se conoce como política pública, el arte de saber qué se hace con el poder una vez este es adquirido.*⁵

Mas na junção das palavras: política + pública, a palavra "política" ganha nova significação, constituindo-se numa diretriz que se traduz num conjunto de normas que define a forma, a conduta, a estrutura e a organização de um setor da vida pública. Assim, "política pública" constitui o gênero, donde emergem os termos política social, política econômica, política criminal, política sanitária, política educacional etc.

4 ORDÓÑEZ-MATAMOROS, Gonzalo et al. **Manual de análisis y diseño de políticas públicas**. Bogotá, Colômbia: Universidad Externado de Colombia, 2013. p. 27

5 Tradução: Uma das maiores dificuldades para entender o termo de "política pública" reside em que se trata de um conceito que na prática não existe no imaginário coletivo do mundo hispano. O projeto de "política" é tradicionalmente traduzido em espanhol como política, o que é uma vez que é interpretado como "política" (a política como o poder) o "polity" (o âmbito do governo de sociedades da esfera política distinta de / em oposição a sociedade civil). Desse modo, se confunde a arte da puja pelo poder ("políticos") com o que é mais conhecido como política pública, a arte de saber que tem o poder uma vez este é adquirido.

Definindo-se o sentido de “política pública”, tem a doutrina se debruçado em conceituar tal fenômeno. Compatibilizar seus objetivos e meios tem sido a tônica na tentativa de definir política pública atrelando-a a ideia de um processo técnico-político. Postula-se então que políticas públicas

(...) são ações intencionais de governos que contém tanto algum ou alguns objetivos articulados, por mais que esses objetivos tenham sido precariamente identificados, justificados e formulados, quanto alguns meios para alcançá-los, de novo, independentemente de quão bem ou mal interligados estejam esses meios ao(s) objetivo(s).⁶

Dessa forma, políticas públicas são instrumentos de intervenção na economia e na vida privada, e que visam assegurar, por uma combinação de vontade política e conhecimento técnico, as condições para consecução de seus objetivos⁷

Contrariando as concepções que comumente partem da análise das ações governamentais, e acabam sendo discutidas paralelamente ou ainda, sobrepondo-se ao fenômeno jurídico, Carlos Ari Sundfeld *et al* destaca a correlação que deve haver entre esses dois conceitos:

O Direito tem um modo todo peculiar de surgir, ser e se manifestar. Nasce e funciona com base em lógica e dinâmica que lhe são próprias. Prevê-lo com precisão absoluta é tarefa impossível. A despeito de sua imprevisibilidade, de não saber ao certo por onde ele irá enveredar, não se podem ignorar as possibilidades. É preciso conhecer suas características e o modo pelo qual ele se move, seus fluxos e refluxos. E o que isso tem a ver com a discussão sobre políticas públicas? Tem tudo a ver. Essa discussão deve estar atenta ao modo pelo qual o Direito é construído, pois as políticas públicas são elas

6 HOWLETT, Michael; RAMESH, M.; PERL, Anthony (tradução de Francisco G. Heide-mann). **Política pública**: seus ciclos e subsistemas. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013. p. 6.

7 GOUVÊIA, Ronaldo Guimarães. Políticas públicas, governabilidade e globalização. **Revista do Legislativo**. Brasília, n. 25, p. 63, jan/mar 1999.

próprias, Direito. Não podem negar o seu DNA! Por esta razão, compreender as características do Direito e o modo pelo qual as normas e atos jurídicos surgem, é para quem lida com políticas públicas, um caminho para entender como essas políticas surgem e se desenvolvem.⁸

Da mesma forma, reconhecendo a inexistência de uma definição jurídica, mas compreendendo políticas públicas como um sistema complexo e ordenado, Maria Paula Dallari Bucci⁹, aproxima-se de um conceito que pode ser transposto para o Direito, na percepção de que se trata de: *“(...) programas de ação governamental visando coordenar os meios à disposição do Estado e as atividades privadas, para a realização de objetivos socialmente relevantes e politicamente determinados.”*

Quanto aos critérios, explica a autora: *“Como tipo ideal, a política pública deve visar a realização de objetivos definidos, expressando a seleção de prioridades, a reserva dos meios necessários à sua consecução e o intervalo de tempo em que se espera o atingimento de resultados”.*

Nesse contexto, é imprescindível atentar para a constitucionalização dos diversos ramos do direito, ocasionada pela incidência no seu domínio dos princípios constitucionais, tanto os específicos como (e principalmente) os de caráter geral, que se irradiam por todo o sistema jurídico.¹⁰

A descentralização dos serviços públicos deveria ser o reflexo das políticas públicas traçadas pelos governos, nas suas diversas esferas de Poder (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) e que devem ser compatíveis e harmônicas com os fundamentos e objetivos preconizados pela Constituição Federal¹¹.

8 SUNDFELD, Carlos Ari. ROSILHO, André. Direito e políticas públicas: dois mundos? in SUNDFELD, Carlos Ari e ROSILHO, André. (Orgs.) **Direito da regulação e políticas públicas**, São Paulo: Malheiros. 2014, p. 52-53

9 BUCCI, Maria Paula Dallari. O conceito de política pública em direito. In **Políticas públicas – reflexões sobre o conceito jurídico**. BUCCI, Maria Paula Dallari (org.). São Paulo: Saraiva, 2006, p. 38-39

10 REIS, José Sávio dos. **Princípio da eficiência**: o que se espera das instituições. In: Revista do Ministério Público de Minas Gerais. ed. 22. 2011.

11 Vide arts. 1º e 3º da Constituição Federal.

A Constituição Federal estabeleceu vários objetivos fundamentais a serem seguidos pelas autoridades constituídas, que servem de vetores de interpretação, de criação e de aplicação das leis. Não sendo os objetivos do art. 3º de natureza taxativa, os poderes públicos devem buscar os meios e instrumentos para promover condições de igualdade real e efetiva, devendo existir uma política legislativa e administrativa com a adoção de normas especiais tendentes a corrigir os efeitos de tratamento desigual, buscando a concretização da igualdade social.

Em última análise, significa que as políticas públicas possuem natureza vinculativa e ao mesmo tempo, como preconiza parte da doutrina, possui características de *abrangência* e a *não limitação a leis e regras*¹². O caráter vinculativo das políticas públicas relaciona-se com os preceitos, fundamentos, princípios e objetivos constitucionais, uma vez que a Lei Maior se configura como Carta Política de observação obrigatória e que não se presta apenas como limitadora do agir dos poderes públicos¹³, mas como verdadeira diretriz governamental e interpretativa na formulação de políticas públicas.

Em razão das múltiplas necessidades de caráter público que o Estado tem o dever de amparar e prestar o serviço à sociedade, seja de maneira direta ou indireta, exige, nessas atividades públicas expandidas que a Administração desempenhe diversos papéis, inclusive de facilitador, de apoiador, de possibilitador e mediador.

Conforme afirma Liberatti¹⁴, “*o Estado, para desenvolver as atividades e os serviços públicos, o faz por meio de atores, pessoas, organizações e instituições encarregadas de prover as pessoas de todos os direitos previstos no texto constitucional*”, determinando assim a competência para escolha das políticas públicas estatais.

No desafio de, não somente estudar burocraticamente os atos de administração, mas de certificar e interferir nas ações da Adminis-

12 SOUZA, Celina. **Políticas públicas: uma revisão da literatura**. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/soc/n16/a03n16.pdf>. Acesso em: 27 maio de 2024. p. 36.

13 DINIZ, Maria Helena. **Norma constitucional e seus efeitos**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 13.

14 LIBERATTI, Wilson Donizeti. **Políticas públicas no estado constitucional**. São Paulo: Atlas, 2013. p. 82-83.

tração Pública, visando à realização da Justiça Social, deve-se abandonar o conceito estanque e restrito das atribuições das políticas públicas, expandindo-se sua concepção a partir do diagnóstico da realidade social, relevando-se matérias correlacionadas, como a economia, por exemplo.

Nesse contexto, as políticas públicas firmadas como compromisso de Políticas de Estado, devem seguir um extenso rito para que o resultado possa ser alcançado. Não se trata de um programa ou planejamento a curto ou médio prazo e normalmente deve refletir a “vontade da Nação” na construção de um ideário que não se dissociam uma das outras. Assim, política pública voltada, por exemplo, para a educação, precisa de um sincronismo com as voltadas para outras áreas, como infraestrutura e economia.

Essa complexidade que envolve a formulação de políticas públicas, e que sejam capazes de resolver problemas sociais e impulsionar um país para o desenvolvimento exige esforços e pesquisas muito detalhadas. Os reflexos de uma tomada de decisão equivocada colocam em risco as metas programadas para determinada política pública. O que não pode ocorrer é que as Políticas Públicas sejam desfiguradas por escolhas políticas e pessoais equivocadas dos governantes. O risco de eventuais intempéries, principalmente econômicas, que qualquer país está sujeito a sofrer, já que as relações interestatais não se encontram sob controle certo e determinado, são toleráveis, e podem atrapalhar o desenvolvimento de um planejamento, mas não tirá-la de seu eixo de construção a cada novo mandato. O governante não é proprietário da política pública, como se ao longo do mandato tivesse que deixar um “novo legado” de sua gestão.

Conforme preconiza Losada, umas das formas de se analisar a relação entre política e as políticas públicas é pensar *las políticas como um produto de la política centrando la investigación en el llamado ciclo de las políticas*,¹⁵ ou seja, deve-se decompor as fases ou etapas de uma política pública para seu estudo.

15 LOSADA, A. Entre la ciencia política básica y la ciencia política aplicada, de la política a las políticas, del análisis a la gestión. **Revista de Investigaciones Políticas y so-**

E segundo Israel Cruz Badillo: *el paradigma del ciclo de las políticas públicas se refiere a los diferentes conocimientos y experiencias derivados de un marco de conocimiento pragmático que permite identificar las etapas en las que se divide la política-ya sea económica, política o social.*¹⁶ Essas etapas constituem o chamado ciclo de políticas públicas em que cada uma dessas fases organiza uma porção sequencial e interdependente de sua existência.

Harold Lasswell, sociólogo e cientista político americano dos anos 1930/70¹⁷, na obra *Policy Sciences*¹⁸ de 1951, editado em parceria com o também sociólogo Daniel Lerner dividiu o processo de Política Pública em 7 (sete) estágios: informação (*intelligence*), promoção, prescrição, invocação, aplicação, término e avaliação. Inicia-se pela coleta de dados, com o conseqüente processamento e disseminação; em seguida levantam-se as opções que podem escolhidas; depois se prescreve o caminho que a ação deve tomar; invoca-se o curso da ação escolhido e um conjunto de sanções para as prescrições não obedecidas; e finalmente a política é aplicada. E ao seu término os resultados políticos são avaliados.

Essa proposta tratava das políticas públicas de maneira simples e linear, mas que se restringia à concepção de política adotada no âmbito governamental, o que mereceu críticas, uma vez que nem toda

ciológicas. Año/v. 2, n. 1-2. Universidad de Santiago Compostela, España, 2003. p. 63. Tradução: “as políticas como um produto da política centrando a pesquisa no ciclo das políticas.”

16 CORONA, Benito León; MENESES, Benigno Martínez. El ciclo de las políticas públicas y su influencia entre viejo y el nuevo paradigma de la gestión pública. In: **Gobierno y gestión pública.** Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo, México, Cap. 6. 2011. p. 160. Tradução: “O paradigma do ciclo de políticas públicas refere-se aos diferentes conhecimentos e experiências derivados de um quadro de conhecimento pragmático que identifica os estágios em que a política é dividida, econômica, política ou social.”

17 Harold Lasswell escreveu diversas obras, dentre elas: *Politics: who gets whats, when, how* (1936), *Analysis of political behavior* (1947), *Legal education and public policy* (1943), *The future of political Science* (1962), *In defense of public order* (1961).

18 LASSWELL, Harold D. 1951b, “The Policy Orientation”. In: **The Policy Sciences: Recent Developments in Scope and Method**, Daniel Lerner and Harold D. Lasswell (eds.). Stanford: Stanford University Press.

política pública se restringe nos limites do aparelhamento do Estado¹⁹. Um dos críticos, o americano Charles E. Lindblom²⁰ rejeitava a ideia que o processo fosse dividido em etapas isoladas e destacava que as fases fossem consideradas também segundo o poder e a interação entre elas.

Nos anos 1990, Howlett e Ramesh condensaram as fases do processo da política pública em cinco etapas, apresentando o que denominaram '*Improved model*': (1) montagem da agenda; (2) formulação da política; (3) tomada de decisão; (4) implementação e (5) avaliação. Nesse modelo, prevalece a ideia de que uma política se inicia a partir da percepção de problemas, passa por um processo de formulação de propostas e decisão, segue sendo implementada, para enfim ser avaliada e dar início a um novo processo de reconhecimento de problemas e formulação de política. Essa é a ideia de ciclo da política que até os dias atuais é bastante divulgada e trabalhada nos estudos de política.

Consoante se demonstrará a seguir, a qualificação de micro e pequenos empreendedores já se constitui na agenda das políticas públicas a serem desenvolvidas pelo Governo Federal

3. DA CORRELAÇÃO EDUCAÇÃO E (IN)SUCESSO DO MICRO E PEQUENO EMPREENDEDORISMO NO BRASIL

Cumpra primordialmente, ainda que de forma sumária, destacar premissas importantes para compreender a importância da qualificação de micro e pequenos empreendedores para a educação e o crescimento econômico e financeiro do país.

19 PARSONS, D. W. **Public policy**: an introduction to the theory and practice of policy analysis. Cheltenham, UK; Northampton, MA, USA, 1995. Disponível em: http://www.untag-smd.ac.id/files/Perpustakaan_Digital_2/PUBLIC%20POLICY%20The%20dynamics%20of%20public%20policy%20%20theory%20and%20evidence.pdf. Acesso em 15 de março de 2024.

20 Autor de obras como *Policy-making process (1980)*, *A strategy of decision (1963)*, *Politics and markets (1977)*.

Nas últimas pesquisas editadas pelo SEBRAE, apurou-se que o Brasil possui mais de 17 milhões de pequenos negócios (7 milhões de micro e pequenas empresas e 10,9 milhões de MEI). Juntas, elas representam 99% de todas as empresas do país e são responsáveis por cerca de 30% do PIB (Produto Interno Bruto).

E nesse setor de expressiva importância para o país, trabalho realizado pelo Centro de Apoio aos Pequenos Empreendimentos (Ceape Brasil), com 26 mil empreendedores de diversos estados brasileiros, mostra que 87% dos entrevistados não concluíram e nem estavam cursando faculdade até julho de 2023. Pesquisas divulgadas acerca do perfil do empreendedorismo revela que:²¹

A respeito de quem é o micro e pequeno empresário brasileiro, a pesquisa ajuda a identificar uma série de características: em sua maioria são homens (61%), com idade entre 35 e 54 anos (54%), renda familiar de 3 a 10 salários-mínimos (46,2%) O estudo revela ainda que praticamente 4 em cada dez gestores (39,8%) possuem ensino superior completo ou pós-graduação/especialização/MBA. Grifou-se

Ademais, na correlação grau de escolaridade e faturamento, o cenário que se revela é que quanto maior o nível educacional, maior o faturamento:

21 Disponível em: <https://sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/micro-e-pequenas-empresas-geram-27-do-pib-do-brasil,ad0fc70646467410VgnVCM2000003c74010aRCRD>. Acesso em 29 de abril de 2024

Escolaridade x faturamento do MPE

ESCOLARIDADE DO RESPONSÁVEL	MÉDIA DO FATURAMENTO ANUAL
Até fundamental incompleto (1º grau incompleto)	R\$ 186.100,17
Fundamental completo (1º grau completo) a médio incompleto	R\$ 322.388,16
Médio completo (2º grau completo)	R\$ 370.449,42
Superior incompleto	R\$ 430.904,44
Superior completo	R\$ 483.037,47
Pós-graduado/especialização/MBA	R\$ 721.408,49
Mestrado/Doutorado	R\$ 1.266.100,30

Quando o assunto é o (in) sucesso das empresas no Brasil, especialistas em finanças e empreendedorismo são taxativos ao ressaltarem que, dinheiro e uma boa ideia não bastam para determinar o sucesso de um negócio. Para eles, uma das palavras-chave para um empreendimento bem sucedido é a capacitação do empresário e daqueles que atuam na empresa, sendo que a busca de conhecimentos específicos para uma formação gerencial eficiente é de suma importância, pois a falta de qualificação, conhecimento e capacitação são fatores apontados como pontos críticos ensejadores do insucesso empresarial.

E as consequências desse insucesso, não ficam apenas para o empreendedor, mas refletem em áreas importantes para o país, pois o fracasso de uma empresa significa a eliminação dos bens e serviços de que o público precisa e deseja, a diminuição de empregos disponíveis e a redução na arrecadação de tributos, importantes para a manutenção dos serviços de utilidade pública.

Analisando a matéria sob a perspectiva de empresas bem sucedidas, na correlação grau de escolaridade e faturamento, o cenário que se revela é que quanto maior o nível educacional, maior o faturamento.

No contexto dos pequenos negócios, conclui-se que para um novo empreendimento lograr sucesso, deve ser capaz de obter o impulso necessário para se lançar e a sustentação para sua continuidade.

Tal êxito é geralmente o resultado de três elementos: um mercado com potencial, um setor atraente e um indivíduo ou equipe hábil e capaz.

Destarte, o presente estudo revela não apenas a necessidade do desenvolvimento de políticas públicas para o setor do empreendedorismo, mas demonstra que o tema tangencia questões importantes como o crescimento econômico e financeiro do país, a geração de empregos e rendas, dentre outras matérias de importância social ao abordar o assunto da qualificação de micro e pequenos empreendedores por meio do acesso ao ensino superior para suprir deficiências de conhecimento, que é salutar para a criação e a sobrevivência de um empreendimento. O escopo final da política pública em apreço tem potencial de interferir positivamente no desenvolvimento e o crescimento do setor.

A conjunção de esforços e a aplicação de recursos na qualificação do empreendedor e do seu grupo de trabalhadores engajados no negócio significa aumentar a capacidade de realização das pessoas, investir na segurança dos processos, na qualidade de gestão, no desenvolvimento e geração de valores para o empreendimento, e, via de consequência, gerar renda, emprego, crescimento econômico e social.

Nesse sentido, destaca-se que o recém criado Ministério do Empreendedorismo, da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte²² possui entre suas competências, na forma definida pelo artigo 30 da Lei n. n. 14.816/2024:

22 O Ministério do Empreendedorismo, da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte é o órgão da estrutura administrativa da República Federativa do Brasil responsável pela formulação e execução das políticas, programas e ações de apoio relacionados a Empreendedorismo, Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, artesanato e Microempreendedorismo, Educação Empreendedora, bem como a garantia do tratamento diferenciado para esses tipos de empresas conforme previsto na Constituição Federal. Disponível em: <https://www.gov.br/memp/pt-br/acao-informacao/institucional#:~:text=de%20Pequeno%20Porte-,O%20Minist%C3%A9rio%20do%20Empreendedorismo%2C%20da%20Microemp%20re-sa%20e%20da%20Empresa%20de,de%20Pequeno%20Porte%2C%20artesanato%20e>. Acesso em 25 de julho de 2024.

Art. 30-A. Constituem áreas de competência do Ministério do Empreendedorismo, da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte:

I – coordenação, articulação e proposição de políticas, de programas e de ações de apoio que tratem de:

(...)

IV – ações de qualificação e de extensão empresarial, com ênfase no empreendedorismo feminino e na promoção de empresas de base inovadora (startups), destinadas à microempresa, à empresa de pequeno porte e ao artesanato;

Destarte, a vertente de qualificação constitui-se em competência e atribuição do referido Ministério em prol do micro e pequeno empreendedor, sendo que a norma em referência ao dispor sobre a possibilidade de acordos de cooperação, reconhece a vertente de qualificação, assim como outras abordados nos incisos de I a XVI, como uma política pública que receberá apoio do SEBRAE para sua implementação e avaliação.

O Decreto n. 11.993, de 10 de abril de 2024, *institui a Política Nacional de Desenvolvimento das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Política Nacional das MPEs*, ao abordar a implementação, o monitoramento e as avaliações das políticas públicas inserem a educação (formação em empreendedorismo e capacitação empresarial), como um dos oito eixos a possuir estrutura de governança transversal em seu desenvolvimento.

Tecnicamente, portanto, desde a concepção constitucional até a normatização infraconstitucional a consecução de políticas públicas de qualificação (educação) voltadas para o setor do micro e pequeno empreendedorismo, constitui-se em bases legais que trazem o dever à União de concretizá-los.

Ademais, encontram-se estabelecidas nas legislações infraconstitucionais supramencionadas a inserção na agenda, a implementação e a avaliação para as políticas públicas voltadas para o setor, inclusive com a estruturação de governança pública em seu desenvolvimento.

É salutar lembrar que o grau de escolaridade está diretamente correlacionado aos índices de faturamento de empresas que representam 30% do PIB brasileiro, de forma que a correta consecução dessas políticas públicas impacta diretamente no crescimento econômico do país, atendendo e forma direta o interesse público.

4. CONCLUSÃO

A discussão acerca da concreção do direito à educação em todos os seus níveis e esferas é base constitucional de observância obrigatória em matéria de desenvolvimento e implementação de políticas públicas. De igual forma, o reconhecimento da educação ser elemento formador da dignidade da pessoa humana é extensivo em todo momento da vida do cidadão.

Em matéria infraconstitucional, verifica-se que a Lei de Diretrizes de Educação é a única política pública de Estado, sendo as demais desenvolvidas como planejamento de um mandato, apresentando por muitas vezes uma descontinuidade e sem contornos significativos para a sociedade.

Entretanto, surge no cenário jurídico com a edição da Lei n. 14.816/2024, políticas públicas de Estado voltadas ao micro e pequeno empreendedor, visto a exigência normativa de sua consecução pela União. A norma, em evidente concepção do ciclo técnico-político de políticas públicas, não apenas insere a matéria na agenda, como passa reconhecidos critérios de implementação e avaliação.

A formulação e tomada de decisões, fases posteriores à agenda e que antecedem a implementação e a avaliação da política pública em comento, representam respectivamente, uma fase de planejamento técnico, com envolvimento de equipe multidisciplinar para apresentar os fundamentos teóricos, econômicos, critérios de ordem social, etc., e um ato político que é revestido pelo mérito administrativo.

Destarte, estamos diante de uma política pública em fase de construção, cujo desenvolvimento pode impactar positivamente na educação, na cidadania, no aumento de rendas, de empregos e no impulsionamento social.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- APPIO, Eduardo. *Controle judicial das políticas públicas*. Curitiba: Juruá, 2012.
- BUCCI, Maria Paula Dallari. O conceito de política pública em direito. In *Políticas públicas – reflexões sobre o conceito jurídico*. BUCCI, Maria Paula Dallari (org.). São Paulo: Saraiva, 2006.
- CORONA, Benito León; MENESES, Benigno Martínez. El ciclo de las políticas públicas y su influencia entre viejo y el nuevo paradigma de la gestión pública. In: *Gobierno y gestión pública*. Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo, México, Cap. 6. 2011.
- DINIZ, Maria Helena. *Norma constitucional e seus efeitos*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2003
- GOUVÊIA, Ronaldo Guimarães. Políticas públicas, governabilidade e globalização. *Revista do Legislativo*. Brasília, n. 25,
- HOWLETT, Michael; RAMESH, M.; PERL, Anthony (tradução de Francisco G. Heidemann). *Política pública: seus ciclos e subsistemas*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.
- LIBERATTI, Wilson Donizeti. *Políticas públicas no estado constitucional*. São Paulo: Atlas, 2013.
- LASSWELL, Harold D. 1951b, “The Policy Orientation”. In: *The Policy Sciences: Recent Developments in Scope and Method*, Daniel Lerner and Harold D. Lasswell (eds.). Stanford: Stanford University Press.
- LOSADA, A. Entre la ciência política básica y la ciência política aplicada, de la política a las políticas, del análisis a la gestión. *Revista de Investigaciones Políticas y Sociológicas*. Año/v. 2, n. 1-2. Universidad de Santiago Compostela, España, 2003.
- ORDÓÑEZ-MATAMOROS, Gonzalo et al. *Manual de análisis y diseño de políticas públicas*. Bogotá, Colômbia: Universidad Externado de Colombia, 2013.
- PARSONS, D. W. Public policy: an introduction to the theory and practice of policy analysis. Cheltenham, UK; Northampton, MA, USA, 1995. Disponível em: http://www.untag-smid.ac.id/files/Perpustakaan_Digital_2/PUBLIC%20POLICY%20The%20dynamics%20of%20public%20policy%20%20theory%20and%20evidence.pdf. Acesso em 15 de março de 2024.
- REIS, José Sávio dos. Princípio da eficiência: o que se espera das instituições. In: *Revista do Ministério Público de Minas Gerais*. ed. 22. 2011.
- SOUZA, Celina. Políticas públicas: uma revisão da literatura. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/soc/n16/a03n16.pdf>. Acesso em: 27 maio de 2024.
- SUNDFELLD, Carlos Ari e ROSILHO, André. (Orgs.) *Direito da regulação e políticas públicas*, São Paulo: Malheiros. 2014

XIII

Responsabilidade pessoal do Art. 135 do CTN

Personal liability of Art. 135 of the CTN

Marcelo Kiyoshi Harada¹

Resumo: O presente artigo objetiva distinguir a responsabilidade solidária prevista no art. 134 do CTN, da responsabilidade pessoal prevista no art. 135 do CTN, e demonstrar o equívoco da jurisprudência do STJ que inova o direito legislado.

Summary: This article aims to distinguish the joint liability provided for in art. 134 of the CTN, of personal liability provided for in art. 135 of the CTN, and demonstrate the error of the STJ's jurisprudence that innovates the legislated law.

Palavras chaves: Responsabilidade tributária. Execução fiscal. Dirigentes de sociedade. Redirecionamento da execução fiscal.

Keywords: Tax responsibility. Tax enforcement. Company leaders. Redirection of tax enforcement.

Sumário: 1 Introdução. 1.1 A responsabilidade prevista no art. 128 do CTN. 1.2 A responsabilidade tributária decorrente de sucessão. 1.3 A responsabilidade de terceiros por ação ou omissão. 2 A responsabilidade pessoal do art. 135 do CTN. 2.1 Ilustrações fáticas de cada uma das situações previstas no art. 135 do CTN. 2.1.1 Excesso de poderes. 2.1.2 Infração de lei. 2.1.3 Infração de contrato social ou estatuto. 2.2 O entendimento do STJ. 2.2.1 A despersonalização da pessoa jurídica. 2.2.2 O incidente de despersonalização da pessoa jurídica no STJ. 3 Considerações pessoais.

1 Bacharel em Direito pela Universidade Paulista (UNIP), em 2002. Vice-Presidente do Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário - IBEDAFT. Especialista em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Concluiu os seguintes cursos na Australian College of English, Sydney/NSW, em 2003-2004: a) General English – Full Time; b) Improving Grammar; c) Business; e d) Preparatório IELTS. Pós-graduado em inglês jurídico instrumental pela PUC-SP. Pós-graduado em Direito Constitucional pelo Complexo Jurídico Damásio de Jesus (CJDJ) de São Paulo.

1. INTRODUÇÃO

Não há na doutrina unanimidade quanto ao conceito de responsabilidade tributária. Para a parcela ponderável da doutrina, a responsabilidade tributária difere da responsabilidade civil.

Para os civilistas a responsabilidade é um conceito ligado à noção de indenizar o dano patrimonial ou moral.

Dentro dessa linha de raciocínio acentua Álvaro Villaça Azevedo que a responsabilidade civil não se confunde com a obrigação, conceituando-a como uma situação de indenizar o dano moral e patrimonial, decorrente do inadimplemento culposo, de obrigação legal ou contratual, ou imposta por lei”²

Entretanto, para nós a responsabilidade tributária não difere da responsabilidade civil, em seu sentido amplo, pois como afirma Hugo de Brito Machado, a responsabilidade no âmbito do direito obrigacional pode ser conceituada como “o dever de tornar efetiva a prestação”³

Realmente, no dizer de Kiyoshi Harada, a responsabilidade tributária consiste no dever de o contribuinte, sujeito passivo natural, tornar efetiva a prestação de dar, consistente no pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (obrigação principal) ou a prestação de fazer ou não fazer, imposta pela legislação tributária no interesse da fiscalização ou da arrecadação tributária (obrigações acessórias)⁴

1.1. A responsabilidade prevista no art. 128 do CTN

O Código Tributário Nacional permite a responsabilização de terceiros em seu art. 128 e seguintes, prevendo a responsabilização em seu sentido específico, atribuindo a responsabilidade a uma pessoa que não realizou a situação descrita na norma de imposição tributária, impondo-lhe o dever de efetuar a prestação.

2 Proposta de classificação de responsabilidade: pura e impura. Algumas hipóteses de responsabilidade civil no Código de Processo Civil. Revista do Advogado, nº 44, p. 7.

3 Cadernos de pesquisas tributárias. São Paulo: Resenha Tributária: 1980, V. 5, p. 46.

4 Cf. *Direito financeiro de tributário*, 33ª edição. São Paulo: Dialética, 2024, p. 734.

A primeira situação consiste na figura do responsável tributário previsto no art. 128 do CTN:

“Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

Consoante escrevemos, por “razões de ordem prática na arrecadação tributária fizeram com que o direito tributário introduzisse expedientes vários em prol da comodidade administrativa, entre elas, a transferência da responsabilidade pelo crédito tributário do sujeito passivo natural para um terceiro, e a substituição tributária mediante expressa previsão legal. Só que a lei não poderá atribuir essa responsabilidade a terceiro de forma arbitrária, ou seja, a qualquer pessoa que nada tenha a ver com o fato gerador da obrigação tributária. Por isso, o art. 121, II, do CTN deve ser interpretado articuladamente com o disposto no art. 128”⁵.

O atacadista que compra produtos agrícolas de centenas de produtores rurais pode ser o responsável tributário (inciso II, do parágrafo único do art. 121 do CTN) por expressa determinação legal. No caso estaremos diante da entrada de mercadorias com imposto a pagar, o que facilita e agiliza a fiscalização e arrecadação do tributo. Importante lembrar que essa transferência de obrigação tributária há de ser feita antes da ocorrência do fato gerador, por expressa disposição legal. Entretanto, a lei não poderá nomear como responsável tributário quem não tem qualquer vinculação com a situação configuradora do fato gerador.

5 *Código tributário nacional interpretado*. Kiyoshi Harada e Marcelo Kiyoshi Harada. São Paulo: Rideel, 7ª edição, 2024, p. 201.

1.2. A responsabilidade tributária decorrente de sucessão

A segunda hipótese de responsabilização de terceiro trata-se do caso de sucessão. A responsabilidade de sucessores está regulada nos arts. 129 a 133 do CTN:

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, sub-rogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

Parágrafo único. No caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço.

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos; (Redação dada pelo Decreto Lei nº 28, de 1966)

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer

sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

§ 1º O disposto no caput deste artigo não se aplica na hipótese de alienação judicial: (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

I - em processo de falência; (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

II - de filial ou unidade produtiva isolada, em processo de recuperação judicial. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

§ 2º Não se aplica o disposto no § 1º deste artigo quando o adquirente for: (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

I - sócio da sociedade falida ou em recuperação judicial, ou sociedade controlada pelo devedor falido ou em recuperação judicial; (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

II - parente, em linha reta ou colateral até o 4º (quarto) grau, consanguíneo ou afim, do devedor falido ou em recuperação judicial ou de qualquer de seus sócios; ou (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

III - identificado como agente do falido ou do devedor em recuperação judicial com o objetivo de fraudar a sucessão tributária. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

§ 3º Em processo da falência, o produto da alienação judicial de empresa, filial ou unidade produtiva isolada permanecerá em conta de depósito à disposição do juízo de falência pelo prazo de 1 (um) ano, contado da data de alienação, somente

podendo ser utilizado para o pagamento de créditos extraconcursais ou de créditos que preferem ao tributário. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

O art. 129 regula a extensão dessa responsabilidade, enquanto o art. 130 regula a responsabilidade dos adquirentes de imóveis quanto a impostos que tenham como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, bem como em relação às taxas de serviços e à contribuição de melhoria.

O art. 131 arrola casos específicos de responsabilidade pessoal do adquirente, do sucessor, do cônjuge-meeiro e do espólio.

O art. 132, por sua vez, regula a responsabilidade ou decorrente de fusão, transformação ou incorporação de outra pessoa jurídica ou em outra pessoa jurídica até a data do ato. A fusão é disciplinada no art. 228 da Lei nº 6.404/76 (Lei de Sociedades Anônimas), ao passo que a incorporação está prevista no art. 227 da mesma Lei.

Por fim, o art. 133 cuida da responsabilidade da pessoa que adquirir de outra, o fundo de comércio.

1.3. A responsabilidade tributária de terceiros por ação ou omissão

Os arts. 134 e 135 do CTN cuidam de responsabilidade de terceiros que por ação ou omissão concorrerem para o surgimento da obrigação tributária.

Nos termos do art. 134:

“Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

- IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;
- V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;
- VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;
- VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.”

Como se vê, difere da responsabilidade solidária do direito civil em que descabe o benefício de ordem.

O art. 134 impõe, ao menos, dois requisitos impostergáveis para exigir o tributo de terceiro. O primeiro refere-se à impossibilidade de receber o tributo do contribuinte. O segundo requisito refere-se à responsabilidade por prática de atos ou abstenções de que forem responsáveis as pessoas nominadas no art. 134. Não se trata de responsabilidade objetiva, exigindo-se sempre a culpa subjetiva.

2. A RESPONSABILIDADE PESSOAL DO ART. 135 DO CTN

O art. 135 do CTN cuida do tema deste artigo, a responsabilidade pessoal.

Prescreve o citado art. 135:

“Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

- I - as pessoas referidas no artigo anterior;
- II - os mandatários, prepostos e empregados;
- III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.”

Conforme se verifica do texto normativo retro transcrito, trata-se de responsabilidade pessoal do agente que agindo com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos provoca a concretização do fato gerador, isto é, faz surgir a obrigação tributária.

O inciso III deste artigo tem suscitado ao longo do tempo as maiores discussões na jurisprudência dos tribunais, notadamente no âmbito do Superior Tribunal de Justiça. Consoante escrevemos em nossa obra em coautoria com Kiyoshi Harada, “nos expressos termos do art. 135 somente obrigações tributárias *resultantes de atos praticados com infração de lei*, como, por exemplo, o contrabando ou descaminho, acarretam a responsabilização pessoal do sócio ou administrador”⁶. A mesma consequência produz quem pratica ato contra contrato social ou estatutos, ou age com excesso de poderes.

Primeiramente examinaremos as hipóteses de responsabilização pessoal dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado em substituição ao sujeito passivo natural (contribuinte)

Essa responsabilidade pessoal por substituição inclui quaisquer penalidades, bem como as obrigações acessórias.

2.1. Ilustrações fáticas de cada uma das situações previstas no art. 135 do CTN:

Examinaremos, por meio de ilustrações fáticas, cada uma das situações que ensejam essa responsabilidade pessoal, para espantar quaisquer dúvidas quanto ao alcance e conteúdo da norma do art. 135, que não se confunde com a norma do art. 134 que regula a responsabilidade solidária de forma mitigada, diferindo da responsabilidade solidária do direito civil.

2.1.1. Excesso de poderes

Um determinado administrador, sócio ou gerente contratado, que tem o poder de autorizar operações comerciais de até R\$ 10 mil consoante prescrição do contrato social, sem ter que ouvir previamente os sócios da sociedade, resolve realizar uma operação de R\$ 20 mi-

⁶ Ob. Cit., p. 219.

lhões excedendo dos limites do poder que lhe foi conferido pelo contrato social.

Nesse caso aquele administrador (sócio ou gerente contratado) fica pessoalmente responsável pela obrigação tributária devendo efetuar a sua prestação.

2.1.2. Infração de lei

Determinado sócio-administrador resolve fazer um contrabando ou descaminho para suprir as mercadorias faltantes.

O crédito tributário decorrente desse contrabando ou descaminho será de exclusiva responsabilidade do citado sócio, sem prejuízo de respectiva sanção penal.

2.1.3. Infração de contrato social ou estatuto

Um sócio de determinada empresa que opera exclusivamente no comércio varejista de calçados, nos termos do seu contrato social, resolve promover a compra e venda de gados para aumentar a lucratividade da empresa, violando a expressa disposição contratual.

Esse sócio fica, nesse caso, responsável pelo crédito tributário resultante dessa operação atípica em substituição ao sujeito passivo natural.

Conforme escrevemos “não cabe ao contribuinte fazer a prova negativa dos fatos (excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos)⁷.”

De fato, a comprovação dos fatos tipificados nos incisos I a III, do art. 135 do CTN cabe à Fazenda Pública de acordo com a regra do art. 373, I do CPC.

Ilustradas as hipóteses de responsabilização pessoal do agente parece não restar dúvidas na correta interpretação do art. 135 do CTN.

7 Ob cit., p. 219

2.2. O entendimento do STJ implica inovação legislativa

O STJ tem entendimento diverso na interpretação do art. 135 do CTN que, no nosso modesto entender, implica inovação legislativa.

Estamos nos referindo à hipótese de dissolução irregular de sociedade, quando o sócio administrador responde solidariamente com o contribuinte pelos créditos tributários constituídos antes da dissolução irregular.

O primeiro grande equívoco da jurisprudência consiste em confundir responsabilidade pessoal por substituição regulada no art. 135 do CTN, com a responsabilidade solidária mitigada de que cuida o art. 134 do CTN.

O que é pior, na hipótese de dissolução irregular de sociedade – assim entendida o fato de a empresa não se encontrar no local mencionado na inscrição cadastral, sem comunicação ao fisco do novo endereço (Ag. nº Resp. nº 1127936, *DJe* 5-10-2009), ou quando a sociedade se encontrar em estado de insolvência, sem o pedido de quebra (AgRg no Ag nº 690633, *DJ* de 29-5-2006) – a jurisprudência do STJ caminhou no sentido de redirecionar a execução para o sócio-administrador.

A ilegalidade dessas decisões é patente.

Em primeiro lugar, a execução fiscal só pode ser dirigida contra pessoa que figura na CDA, que espelha o controle da legalidade da inscrição da dívida. E nos termos do art. 2º da Portaria nº 180/2010 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que é vinculante para os órgãos da Administração Tributária Federal, somente permite a inclusão de responsável solidário na CDA mediante declaração fundamentada da autoridade competente da RFB, do MTE ou da PGFN acerca da existência de uma das quatro situações: excesso de poderes; infração à lei; infração ao contrato social ou estatuto, e dissolução irregular de pessoa jurídica.

Em segundo lugar, nenhum dispositivo permite a responsabilização do sócio sem que tenha participação na situação configuradora do fato gerador. Não há responsabilidade objetiva em matéria tributária (RE nº 562.276, Rel. Min. Ellen Gracie)

Em terceiro lugar, a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN diz respeito exclusivamente ao crédito tributário *resultante dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato*, o que claramente exclui os créditos tributários preexistentes.

Em quarto lugar, essa jurisprudência do STJ, consoante escrevemos “equivale a criar a figura de responsabilidade objetiva sem nexos causal, contrariando o preceito do § 6º do art. 37 da CF”

De fato, equivale à inovação legislativa mediante o enxerto indevido do inciso IV ao art. 135 do CTN, prevendo a responsabilidade do sócio pelos créditos tributários preexistentes em caso de dissolução irregular de sociedade, assim entendido o fato de a empresa não mais se encontrar no local referido na declaração cadastral, sem comunicação do novo endereço, ou no caso de insolvência sem pedido de quebra.

Ora, a insolvência é uma situação de fato que independe da vontade do sócio que leva ao encerramento da atividade econômica, sem poder dar baixa regular na Junta Comercial por depender de certidão negativa de tributos. Na insolvência não há novo endereço a ser comunicado, como na hipótese de mudança de local da sociedade produtiva.

O que é pior, a dissolução irregular não constitui fato gerador de obrigação tributária.

Não é a citada dissolução irregular que faz nascer o crédito tributário, que é necessariamente preexistente.

A dissolução irregular sem comunicação desse fato ao fisco pode, quando muito, configurar infração acessória punida com imposição de multa pecuniária, desde que haja expressa previsão legal nesse sentido.

Impõe-se a revisão da jurisprudência do STJ que criou nova hipótese de responsabilidade do sócio, sem amparo no Código Tributário Nacional, adentrando no campo do direito tributário penal, impondo a pena de pagamento de todos os créditos tributários de responsabilidade da empresa em caso de sua insolvência.

Observe-se, entretanto, que essa inovação legislativa é defendida por Hugo de Brito Machado que assim se manifesta:

“Assim, justifica-se uma interpretação que, de certa forma, corrige a insuficiência da norma, evitando que a atribuição de responsabilidade aos dirigentes ocorra somente em relação aos créditos gerados por atos ilegais ou abusivos [...]. De todo modo, admitida a interpretação corretiva do texto, como se disse, é razoável entendermos que os atos de desvio de recursos da pessoa jurídica sejam tratados como atos abusivos ou ilegais capazes de gerar a responsabilidade pessoal do dirigente. E isso parece que vem sendo feito pela jurisprudência, quando afirma que a dissolução irregular da sociedade é causa de responsabilidade”⁸.

Com a devida vênia não existe a alegada insuficiência legislativa. O legislador quis de forma clara restringir a responsabilidade tributária do dirigente da sociedade aos créditos tributários decorrentes das condutas tipificadas no citado art. 135, afastando a responsabilidade objetiva no campo do direito tributário. O texto normativo refere-se com lapidar clareza a “obrigações tributárias *resultantes de atos praticados* com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”.

Ante a clareza solar do dispositivo legal sob comento não cabe qualquer tipo de tergiversação, para promover a ampliação da responsabilidade do sócio-administrador.

Não cabe substituir a vontade objetiva da lei pela vontade do aplicador, nem substituir critério de justiça utilizado pelo legislador pelo critério subjetivo de justiça adotado pelo aplicador, sob pena de gerar total insegurança jurídica, porque o conceito de justiça varia de um julgador para outro.

Como antes mencionado, a jurisprudência do STF não admite a responsabilidade tributária objetiva para responsabilizar o dirigente de sociedade em relação ao crédito tributário que não surgiu da sua

⁸ *Curso de direito tributário*, 23. edição. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 587-588.

ação ou omissão. A responsabilidade não pode surgir de um ato urdido por terceiro.

Finalmente, a tese do ilustrado autor implica aplicação retroativa da norma, condenada desde à época de Cesare Beccaria, o grande iluminista do século XVIII.

2.2.1. A despersonalização da pessoa jurídica

O redirecionamento da execução contra o sócio só seria possível nas hipóteses de desconsideração da personalidade jurídica, nos termos do art. 50 e parágrafos do Código Civil:

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, pode o juiz, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, desconsiderá-la para que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares de administradores ou de sócios da pessoa jurídica beneficiados direta ou indiretamente pelo abuso. (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Para os fins do disposto neste artigo, desvio de finalidade é a utilização da pessoa jurídica com o propósito de lesar credores e para a prática de atos ilícitos de qualquer natureza. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 2º Entende-se por confusão patrimonial a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada por: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

I - cumprimento repetitivo pela sociedade de obrigações do sócio ou do administrador ou vice-versa; (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

II - transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações, exceto os de valor proporcionalmente insignificante; e (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

III - outros atos de descumprimento da autonomia patrimonial. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 3º O disposto no caput e nos §§ 1º e 2º deste artigo também se aplica à extensão das obrigações de sócios ou de administradores à pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 4º A mera existência de grupo econômico sem a presença dos requisitos de que trata o caput deste artigo não autoriza a desconsideração da personalidade da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 5º Não constitui desvio de finalidade a mera expansão ou a alteração da finalidade original da atividade econômica específica da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

A despersonalização da pessoa jurídica só pode ocorrer mediante a instauração do Incidente de Despersonalização da Pessoa Jurídica – IDPJ – que obedeça ao princípio do devido processo legal assegurando-se ao sócio a observância do princípio do contraditório e ampla defesa, de conformidade com os dispostos no art. 133 e seguintes do CPC.

2.2.2. O incidente de despersonalização da pessoa jurídica no STJ

A instauração do IDPJ é tranquila na Segunda Seção do STJ, notadamente na 3ª Turma, onde a Ministra Nancy Andrighi tem proferido sucessivas decisões promovendo prévia despersonalização da pessoa jurídica, a fim de responsabilizar os sócios da empresa (REsp nº 1.526.287/SP, Rel. Min. Nancy Andrighi, *DJe* de 26-5-2017; REsp nº 1.395.288, Rel. Min. Nancy Andrighi, *DJe* de 2-6-2014; REsp nº 1.526.287/SP, Rel. Min. Nancy Andrighi, *DJe* de 26-5-2017; AgRg no REsp nº 1.225.840/MG, Rel. Min. Raul Araujo, *DJe* de 27-2-2015; AREsp nº 1.004.799/SP, Rel. Min. Marco Buzzi, *DJe* de 2-8-2017).

A jurisprudência firmada na Segunda Seção do STJ de forma pacífica merece ser transposta para o âmbito do direito tributário, nada justificando o tratamento diferenciado da pessoa jurídica enquanto

devedora de obrigações de natureza civil e de obrigações de natureza tributária.

Diferente a hipótese em que o fisco já apurou a responsabilidade do sócio no ato do lançamento e ao término do processo administrativo inscreveu seu nome na Certidão de Dívida Ativa, nos termos da Portaria nº 180/2010 da PGFN, caso em que se tem por observados os princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa tanto na esfera administrativa, como na esfera judicial por meio de embargos à execução.

Todavia, se a execução foi aparelhada apenas contra a pessoa jurídica, não há como redirecionar a execução contra sócio que não consta do título executivo, sem prévia instauração do incidente de descon sideração da personalidade jurídica na forma dos arts. 133 e seguintes do CPC e com fundamento no art. 50 do Código Civil.

Somente depois de decretada a descon sideração da personalidade jurídica é que os bens do sócio passam a sujeitar-se à execução (art. 790, VII, do CPC). Aliás, o § 2º do art. 4º da Lei de Execução Fiscal – Lei nº 6.830/80 – prescreve com lapidar clareza:

“§ 2º. À Dívida Ativa da Fazenda Pública, de qualquer natureza, aplicam-se as normas relativas à responsabilidade prevista na legislação tributária, civil e comercial”.

Contudo, o Enunciado nº 53 da Escola Nacional de Formação de Magistrado – ENFAM – prescreve que “o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente prescinde do incidente de descon sideração da personalidade jurídica previsto no art. 133 do CPC/2015”.

Esse Enunciado deve ser visto com restrição, a fim de evitar a sua aplicação generalizada sob pena de afrontar os princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa (arts. 5º, LIV e LV, da CF e 9º e 10 do CPC).

O redirecionamento sem prévia descon sideração da personalidade jurídica só é cabível na eventual hipótese em que o nome do sócio conste da CDA sem que tenha sido incluído no polo passivo da execução que foi aparelhada exclusivamente contra a pessoa jurídica.

Buscando atenuar o rigor da sua jurisprudência, a Primeira Seção do STJ, por unanimidade de votos, decidiu nos autos dos RESPs nºs 1377019/SP, 1776138/RJ e 1787156/RS elencados no Tema 962 da sistemática de recursos repetitivos que o sócio que gerenciava a empresa à época do fato gerador do tributo não pago, mas que se afastou regularmente da empresa antes da dissolução irregular, não deve responder pelos débitos fiscais da companhia. É a seguinte a tese firmada:

“O redirecionamento da execução fiscal quando fundado na dissolução irregular da pessoa jurídica executada ou na presunção de sua ocorrência não pode ser autorizado contra o sócio ou o terceiro não sócio que, embora exercesse poderes de gerência ao tempo do fato gerador, sem incorrer em prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos, dela regularmente se retirou e não deu causa à sua posterior dissolução irregular, conforme artigo 135, inciso III, do CTN”.

Assinale-se, contudo, como antes assinado que o art. 135 do CTN só responsabiliza o sócio pelo crédito tributário *resultante* da infração de lei, contrato ou estatuto e excesso de poderes. A dissolução irregular não configura fato gerador do imposto.

O redirecionamento da execução fiscal ao sócio só é cabível se presentes os requisitos do art. 50 do Código Civil devidamente comprovados no IDPJ na forma da lei processual em vigor que assegura o contraditório e ampla defesa.

Na verdade a Primeira Turma da Primeira Seção do STJ havia firmado a tese da inviabilidade do redirecionamento da execução fiscal ao sócio na ausência de bens do executado, *sem antes proceder a instauração do Incidente de Despersonalização da Personalidade Jurídica por abuso de personalidade ou confusão patrimonial* (RESP nº 2.006.433).

A determinação de instauração do IDPJ ocorreu no bojo da execução fiscal em que não estava caracterizada a responsabilidade do sócio ao teor dos arts. 134 e 135 do CTN (Resp nº 1.775.269, Rel. Min. De Faria).

Essa decisão inédita do STJ representou o início de harmonização da jurisprudência formada no âmbito do direito civil acerca do abuso de personalidade de que cuida o art. 50 do Código Civil com a jurisprudência formada em torno desse mesmo assunto na esfera do direito tributário.

A regra geral é a da independência da personalidade jurídica do sócio em relação à da sociedade que a compõe. Da mesma forma, a regra geral é a da responsabilidade por culpa subjetiva, sendo uma exceção da responsabilidade objetiva que no direito tributário deixa de existir, apesar da sua existência no direito civil em algumas hipóteses expressas (arts. 399, parágrafo único do 927, 931, 933 do CC etc.). Também, a Lei anti corruptiva, Lei nº 12.846, de 1-8-2013 estabeleceu em seu art. 2º que “as pessoas jurídicas serão responsabilizadas objetivamente, nos âmbitos administrativo e civil, pelos atos lesivos previstos nesta lei praticados em seu interesse ou benefícios, exclusivo ou não”. Não se vislumbra, contudo, a responsabilidade objetiva no Código Tributário Nacional.

O art. 124, inciso II do CTN que proclama a responsabilidade solidária das “pessoas expressamente designadas por lei” há de observar, necessariamente o disposto no art. 128 do mesmo Código, de sorte a limitar essa responsabilização pelo crédito tributário à “terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação”. Por isso, o art. 13 da Lei nº 8.620/93 que, com suposto fundamento no inciso II, do art. 124 do CTN, estabeleceu imotivadamente a responsabilidade solidária dos sócios em relação ao crédito tributário das empresas foi declarado inconstitucional pelo STF (RE nº 562276/PR, Rel. Min. Ellen Gracie, *DJe* de 12-11-2010). No mesmo sentido o Resp nº 811692, Rel. Min. José Delgado, *DJ* de 2-5-2006 e o Resp nº 724077, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, *DJ* de 11-4-2006.

Os arts. 134 e 135 do CTN, frequentemente invocados pelo fisco para a responsabilização dos sócios pelos créditos tributários da sociedade, exigem a comprovação de culpa subjetiva, o que se depreende pela simples leitura de seus textos que dispensam maiores comentários.

Essa acertada decisão que se conforma com o ordenamento jurídico pátrio abriu uma luz no final do túnel, contribuindo para o fortalecimento das empresas e conseqüente crescimento das atividades econômicas para sairmos da crise que tem gerado tanto desemprego.

Todavia, a Segunda Turma do STJ no RESP relatado pelo ilustre Ministro Francisco Falcão decidiu exatamente em sentido contrário, afastando o cabimento do IDPJ no âmbito da execução fiscal, muito embora nesse caso concreto tivesse tratado, segundo alegado pelo V. Acórdão, de uma hipótese de “sucessão empresarial do fundo de comércio da empresa sucedida”.

Ora, nesse caso, a responsabilidade tributária é direta e pessoal do adquirente do fundo da empresa sucedida, ao teor do art. 133 do CTN. Não se trata, é claro, de redirecionamento.

Seja como for, o importante é que o Acórdão sob exame firmou a tese do descabimento da instauração do IDPJ nas execuções fiscais, mediante invocação de argumentos, *data* vênua, totalmente equivocados, como veremos a seguir.

Transcrevamos, antes de mais nada, a ementa do julgado para melhor análise:

“REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. SUCESSÃO DE EMPRESAS. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. INSTAURAÇÃO DE INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. DESNECESSIDADE. VIOLAÇÃO DO ART. 1.022, DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA.

I - Impõe-se o afastamento de alegada violação do art. 1.022 do CPC/2015, quando a questão apontada como omitida pelo recorrente foi examinada no acórdão recorrido, caracterizando o intuito revisional dos embargos de declaração.

II - Na origem, foi interposto agravo de instrumento contra decisão que, em via de execução fiscal, deferiu a inclusão da ora recorrente no polo passivo do feito executivo, em razão da configuração de sucessão empresarial por aquisição do fundo de comércio da empresa sucedida.

III - Verificado, com base no conteúdo probatório dos autos, a existência de grupo econômico e confusão patrimonial, apresenta-se inviável o reexame de tais elementos no âmbito do recurso especial, atraindo o óbice da Súmula n. 7/STJ.

IV - A previsão constante no art. 134, caput, do CPC/2015, sobre o cabimento do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, na execução fundada em título executivo extrajudicial, não implica a incidência do incidente na execução fiscal regida pela Lei n. 6.830/1980, verificando-se verdadeira incompatibilidade entre o regime geral do Código de Processo Civil e a Lei de Execuções, que diversamente da Lei Geral, não comporta a apresentação de defesa sem prévia garantia do juízo, nem a automática suspensão do processo, conforme a previsão do art. 134, § 3º, do CPC/2015. Na execução fiscal "a aplicação do CPC é subsidiária, ou seja, fica reservada para as situações em que as referidas leis são silentes e no que com elas compatível" (REsp n. 1.431.155/PB, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 27/5/2014).

V - Evidenciadas as situações previstas nos arts. 124, 133 e 135, todos do CTN, não se apresenta impositiva a instauração do incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, podendo o julgador determinar diretamente o redirecionamento da execução fiscal para responsabilizar a sociedade na sucessão empresarial. Seria contraditório afastar a instauração do incidente para atingir os sócios-administradores (art. 135, III, do CTN), mas exigi-la para mirar pessoas jurídicas que constituem grupos econômicos para blindar o patrimônio em comum, sendo que nas duas hipóteses há responsabilidade por atuação irregular, em descumprimento das obrigações tributárias, não havendo que se falar em desconconsideração da personalidade jurídica, mas sim de imputação de responsabilidade tributária pessoal e direta pelo ilícito.

VI - Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, improvido." (REsp 1786311/PR, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, *DJe* 14-05-2019).

Examinemos.

No inciso II deixa claro que houve, no caso submetido ao exame da 2ª Turma, sucessão empresarial o que legitima, *ipso facto*, a execução contra a sucessora, não se cogitando de abuso de personalidade, nem de confusão patrimonial a justificar instauração do IDPJ.

No inciso III revela uma contradição porque, se pelo exame do conteúdo probatório constatou-se a existência de grupo econômico e confusão patrimonial, não poderia invocar a Súmula 7/STJ para se omitir a respeito. O que a Súmula 7 proíbe é o exame da controvérsia acerca de situação fática, nunca o conhecimento e discussão acerca de *fato incontroverso*, porque a Corte não é um Tribunal acadêmico, mas um órgão da Justiça que examina *caso concreto*. Aliás, esse tópico é contraditório: se identificou a existência de grupo econômico, obviamente, descabe a cogitação de sucessão empresarial. Na sucessão a empresa sucedida desaparece do mundo jurídico.

No item IV está afirmado que o art. 134 do CPC/2015 que versa sobre o IDPJ não se aplica no âmbito da execução fiscal regida pela Lei nº 6.830/80 porque há incompatibilidade entre os dois regimes de execução. Acrescenta que a aplicação do CPC é subsidiária ficando reservada apenas para casos em que as leis são salientes.

Ora, é exatamente o caso sob exame. Quando se editou a LEF em 1980 não havia a figura da desconsideração da personalidade jurídica que só surgiu com o advento do Código Civil de 2002 (art. 50 da Lei nº 10.406 de 10-1-2002). E a previsão de promover essa desconsideração de forma incidental no bojo do processo em curso somente veio com o advento do CPC/2015.

Daí a aplicação subsidiária do CPC nas execuções fiscais.

No inciso V reside um dos maiores equívocos do julgado sob exame. Aí está dito que situações previstas nos arts. 124, 134 e 135 do CTN não se prestam à instauração do IDPJ.

Isso seria verdadeiro se a jurisprudência do STJ estivesse aplicando aludidos preceitos nos *exatos limites desenhados* naqueles dispositivos legais que em nenhuma das hipóteses dispensa o requisito

essencial da *pertinência entre a conduta do sócio ou do administrado da sociedade com a situação desencadeadora do fato gerador*.

O CTN em nenhum momento agasalhou a *tese da responsabilidade objetiva*. Em hipótese alguma (art. 124, 134 ou 135 do CTN) permite-se redirecionar a execução contra o sócio *tão só pelo fato de pertencer à sociedade executada*.

No caso do art. 124 do CTN há até uma decisão do STF julgando a inconstitucionalidade da Lei nº 8.620/93 que responsabiliza o sócio pelo débito tributário da sociedade⁹. Há que se atentar para a existência de vínculo entre ato comissivo ou omissivo do sócio e a obrigação tributária surgida desse ato.

Na hipótese de aplicação do art. 134 do CTN, o STJ nunca respeitou a subsidiariedade aí proclamada, que difere da responsabilidade solidária regulada pelo Código Civil, fundada que está na autonomia do direito tributário de conferir efeitos diferentes a institutos, categorias e formas do direito comum¹⁰. Tampouco, respeitou o vínculo jurídico indispensável entre a ação ou omissão do sócio e o surgimento da obrigação tributária.

E no caso do art. 135 do CTN o STJ fez pior. Enxertou no elenco do art. 135 o inciso V, para responsabilizar o sócio na hipótese que ficou conhecida como dissolução irregular da sociedade, como se esse fato pudesse desencadear o fato gerador da obrigação tributária principal. Nessa hipótese, a jurisprudência do STJ é pacífica no redirecionamento automático da execução fiscal ao sócio para responsabilizá-lo *por toda a dívida tributária da empresa*.

Ora, a chamada dissolução irregular poderia, quando muito, configurar fato gerador de obrigação acessória apenas com multa pecuniária, nunca a principal.

Nenhuma dissolução irregular ou regular tem o condão de gerar tributos. Basta examinar o fato gerador de todos os tributos com-

9 RE nº 56276/PR, Rel. Min. Ellen Gracie, *DJe* 10-2-2011.

10 “Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários”.

ponentes do Sistema Tributário Nacional, todos eles assentados no signo presuntivo de riquezas. E a dissolução irregular de empresa não representa signo presuntivo de riqueza a impor o ônus da imposição tributária. Muito ao contrário, é sinal de ausência total de capacidade contributiva. E tributar pessoa desprovida de capacidade contributiva é incidir na proibição de efeito confiscatório do tributo (art. 150, IV da CF).

Esse inciso IV – dissolução irregular – poderia ser inserido em qualquer outro dispositivo do CTN desde que pela ação do legislador, menos no art. 135 que cuida da responsabilidade pessoal pelos créditos tributários surgidos pela prática de atos com excesso de poderes ou contra lei, contrato social ou estatuto. Na chamada dissolução irregular de sociedade não resulta qualquer tributo, mesmo porque ela acontece naturalmente, como decorrência da impossibilidade da sociedade de honrar seus compromissos financeiros junto a fornecedores e fisco.

Sob qualquer ângulo que se analise o V. Acórdão proferido no REsp nº 1786311, de Relatoria do ilustre Ministro Francisco Falcão, está a merecer revisão.

Apesar de ter afirmado que se tratava de um caso de sucessão empresarial a dispensar o IDPJ, o fato é que todos os argumentos utilizados para negar esse IDPJ firmam a tese da incompatibilidade com o processo de execução fiscal regido pela Lei nº 6.830/86 com o IDPJ.

Para responsabilizar o sócio fora dos limites previstos nos arts. 134 e 135 do CTN¹¹, como vêm acontecendo com frequência no âmbito do STJ, mediante redirecionamento de execução fiscal instaurada contra a sociedade, há que se provar a ocorrência de uma das situações previstas no art. 50 do CPC, o que pode ser feito em caráter incidental na forma dos arts. 133/137 do CPC/2015, aplicável subsidiariamente.

Ante o exposto exsurge a necessidade de na Primeira Seção do STJ uniformizar a jurisprudência tendo em vista o antagonismo entre a Primeira e a Segunda Turma.

11 O art. 124 do CTN há de ser interpretado em harmonia com os arts. 134 e 135 do CTN que por sua vez, devem ser aplicados com as limitações aí previstas.

Mediante leitura isolada do disposto no inciso II do V. Acórdão sob análise é possível extrair a equivocada conclusão de tratar-se de hipótese diversa daquela versada no Acórdão da Primeira Turma, onde se proclamou a necessidade de instauração do IDPJ, como condição do redirecionamento da execução fiscal contra o sócio.

Entretanto, o exame acurado dos demais incisos do V. Acórdão da Segunda Turma revela, de forma inequívoca, uma posição antagônica que transparece com lapidar clareza.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

É preciso distinguir a responsabilidade solidária mitigada do art. 134 do CTN com a responsabilidade pessoal de que cuida o art. 135 do CTN que versa sobre a responsabilização por substituição do sujeito passivo natural.

Igualmente é imperioso ter em mente que as hipóteses de responsabilização pessoal previstas no art. 135 do CTN não podem ser ampliadas por criação pretoriana, sob pena colocar em risco os princípios basilares do direito tributário ao exigir o tributo sem prévia ocorrência do fato gerador. Nem deve o critério de justiça adotado pelo legislador ser substituído pelo critério de justiça do julgador, que é sempre de natureza subjetiva.

O redirecionamento da execução fiscal ao sócio na hipótese de insuficiência de bens do devedor-executado deve sempre ser precedido do Incidente de Despersonalização da Pessoa Jurídica – IDPJ.

Só é dispensável a instauração do IDPJ no caso em que o nome do sócio conste da CDA depois de constatada a ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 50 do Código Civil, apurada mediante procedimento que tenha assegurado o contraditório e ampla defesa.

Por derradeiro, em vista da divergência de entendimento quanto à instauração do IDPJ no âmbito do direito tributário entendo que essa questão deveria ser levada à 1ª Seção do Colendo STJ para uniformizar a jurisprudência, sendo certo de na esfera cível a matéria está pacificada no âmbito daquele Colendo Tribunal Superior a partir

das várias decisões ilustrativa e didaticamente proferidas sob a relatoria da ilustre Ministra Nancy Andrighi.

REFERÊNCIAS

AZEVEDO, Álvaro Villaça. *Proposta de classificação de responsabilidade: pura e impura. Algumas hipóteses de responsabilidade civil no Código de Processo Civil*. Revista do Advogado, nº 44.

HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*, 33ª ed.. Dialética, 2024.

HARADA, Kiyoshi e Marcelo Kiyoshi. *Código tributário nacional comentado*, 7ª ed.. Rideel, 2024.

MACHADO, Hugo de Brito. *Cadernos de pesquisas tributárias*, v. 5. Resenha Tributária, 1980.

_____. *Curso de direito tributário*, 23ª ed.. Malheiros, 2004.

XIII

Imunidades Parlamentares.

Prerrogativas de Foro

*Parliamentary Immunities
Privileged Jurisdiction*

Dirceô Torrecillas Ramos¹

RESUMO: O trabalho pretende fazer um estudo comparado entre a Constituição Brasileira e a Francesa, bem como de todas as Brasileiras no tempo. Demonstra as origens das imunidades parlamentares e suas vicissitudes quanto as irresponsabilidades e as inviolabilidades. As atribuições de mais ou menos liberdades e restrições são conscientes e oferecidas pelo Legislador Constituinte originário na Constituição e pelo Poder Constituinte derivado nas Emendas à Constituição. Varia no tempo, política e ideologicamente conforme o grupo no poder. A imunidade ilimitada afasta medidas autoritárias, ditatoriais, mas poderá conduzir a abusos parlamentares. A solução é garantir o mandato contra perseguições judiciais abusivas, evitando excessos de restrições e de liberdades.

ABSTRACT: The work intends to make a comparative study between the Brazilian and the French Constitutions, as well as all Brazilian Constitutions in the time. It demonstrates the origins of parliamentary immunities and their vicissitudes in terms of irresponsibility and inviolability. The attributions of more or less freedoms and restrictions are conscious and offered by the original Constituent Legislator in the Constitution and by the derived Constituent Power in the Amendments to the Constitution. Change the in time, politically and ideologically according to the group in power. Unlimited immunity rules out authoritarian and dictatorial measures, but it can lead to parliamentary abuses. The solution is to guarantee the mandate against abusive judicial persecution, avoiding excessive restrictions and freedoms.

1 Mestre Doutor e Livre-Docente pela USP, Professor de Direito Constitucional, Correspondent of the Center for Study of Federalism – Philadelphia USA, Membro do Instituto Federalista, Vice-Presidente da APLJ – Academia Paulista de Letras Jurídicas, Membro da APSA - American Political Science Association, Membro da IPSA – International Political Science Association, Membro do IBEDAFT – Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro, Tributário, Membro do IASP – Instituto dos Advogados de São Paulo. E-mail: dirceo@uol.com.br

PALAVRA-CHAVE: Imunidades, Irresponsabilidades, Inviolabilidades, Função, Proteção, Mandato, Opiniões, Palavras, Votos, Liberdade, Perseguição Judiciária Abusiva, Restrições, Abusos.

KEYWORDS: Immunities, Irresponsibilities, Inviolabilities, Function, Protection, Mandate, Opinions, Words, Votes, Freedom, Abusive Judicial Persecution, Restrictions, Abuses.

SUMÁRIO: 1 Introdução. 2 Imunidades. 2.1 Irresponsabilidade. 2.2 Inviolabilidade, 3 Sistemas Brasileiro e francês, imunidades. 4 Imunidades: prisões, exceções, abusos. 5 Imunidades parlamentares nas Constituições brasileira de 5 de outubro de 1988, imunidades parlamentares nas constituições brasileiras: evolução e alcance. 6 Conclusões. 7 Alguns destaques, excessos, que interferem nas liberdades e imunidades parlamentares. 7.1 Sustar o processo. 7.2 Perda do mandato. 8 Excessos. 8.1 Pena privativa de liberdade e multa. 8.2 Multa ao advogado de defesa. 8.3 Proibição de ingresso do acusado na audiência. 8.4 Bloqueio de bens. 8.5 Atividade político-partidária.

1. INTRODUÇÃO

Para evidenciar o conteúdo, convém fazer um estudo comparativo. No caso o fizemos com relação à França.

Verificamos que na França há uma proteção do mandato contra perseguições judiciais abusivas, mas a irresponsabilidade e a inviolabilidade têm seus limites ao exercício da função parlamentar e ao local em que se manifesta. Ao contrário, no Brasil, a alteração do Texto Magno, de acordo com o regime de governo, alternando mais restrições ou mais liberdade, culminando com uma redação que oferece liberdade absoluta. Na verdade, atesta-se a existência de perseguições judiciais abusivas, bem como excessos parlamentares e ambos necessitam de correções, controles e restrições.

2. IMUNIDADES

As imunidades estão previstas no artigo 53 e seus oito parágrafos da Constituição da República Federativa do Brasil de 05 de outubro de 1988. Elas visam assegurar a liberdade de ação aos parlamen-

tares quando no exercício de seus mandatos. Em decorrência, estes têm prerrogativas, as quais na verdade são exceções ao regime comum, cujo objetivo é o interesse público e não o pessoal do parlamentar. Cria-se assim condições para o bom exercício do mandato com o uso de prerrogativas irrenunciáveis². As imunidades têm por fim a proteção do mandato contraperseguições judiciais abusivas, permitindo total liberdade de pensamentos de ação, mas não devem conduzir à impunidade do parlamentar ao tratar da irresponsabilidade e da inviolabilidade³.

2.1. Irresponsabilidade

A irresponsabilidade está prevista no artigo 53, caput, da Constituição brasileira:

“Os Deputados e Senadores são invioláveis por suas opiniões, palavras e votos”.

A Constituição francesa prevê no artigo 26 al. 3, a suspensão da detenção, das medidas privativas ou restritivas da liberdade ou do processo de um membro do Parlamento, pela duração da sessão se a assembleia da qual ele faz parte o requer. Ocorre sempre que houver um risco injustificável de entrave ao livre exercício do mandato parlamentar.

Embora o texto fale em inviolabilidade, revela a irresponsabilidade. Protege o parlamentar, devido à necessidade de defender livremente suas opiniões, palavras e votos. Não podem ser responsabilizados por injúria e difamação. Corresponde ao artigo 26 al. 1 da Constituição francesa, com uma diferença que está expressa “no exercício de suas funções”. Abrange aqui os atos ligados ao mandato, como os debates em sessões, os trabalhos nas comissões, nas missões confiadas pela assembleia, conteúdo dos relatórios etc.; ao contrário não cobre as atividades políticas habituais, como os discursos em reuniões públi-

2 FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves, Curso de Direito Constitucional, p. 204.

3 FAVOREU, Louis e als. Le droit constitutionnel des institutions, p. 694-696

cas, artigos de imprensa etc.⁴. No Brasil a omissão no texto de “no exercício de suas funções” poderá conduzir a uma amplitude maior da irresponsabilidade fora do exercício da função parlamentar.

2.2. Inviolabilidade

A inviolabilidade, que na França também está abrangida no artigo 26 al. 1 e al. 2 da Constituição, no Brasil encontra-se no § 2º do artigo 53:

Os membros do Congresso brasileiro, conforme o § 1º do artigo 53, gozam de foro privilegiado. São submetidos a julgamento perante o Supremo Tribunal Federal.

Em consonância com o § 2º do artigo 53:

§ 2º desde a expedição do diploma, os membros do Congresso Nacional não poderão ser presos, salvo em flagrante de crime inafiançável. Nesse caso, os autos serão remetidos dentro de vinte e quatro horas à Casa respectiva, para que, pelo voto da maioria de seus membros, resolva sobre a prisão. § 2º com redação determinada pela Emenda Constitucional n. 35, de 20-12-2001.

É uma imunidade para evitar que o parlamentar seja materialmente impedido de exercer o seu mandato. Limita as prisões a atos estranhos ao exercício das funções, como crimes ou delitos.

Na França, antes de 1995, era preciso um voto da Assembleia, salvo em caso de flagrante delito. A revisão constitucional de 4 de agosto de 1995, modificou o regime de inviolabilidade e o exame de um parlamentar pode parcialmente ser feito sem intervenção da Assembleia ou de seus órgãos. São os processos ordinários que não envolvem restrições à liberdade e os dos crimes ou dos delitos flagrantes. Após 1995, a prisão, a medida privativa ou restritiva é o “bureau” da assembleia que autoriza e não mais a própria assembleia.

4 FAVOREU, Louis e als. *Le Droit constitutionnel des institutions*, p. 695.

Isto significa, no Brasil, ao contrário da Constituição francesa, que mesmo nos casos de flagrante delito, os autos devem ser encaminhados e por voto da maioria absoluta, a Casa e não a mesa diretora, à qual pertence o parlamentar deve resolver sobre a prisão.

Este dispositivo não encontrava paralelo na Constituição brasileira, mas deveria seguir a ideia e foi superada, a lacuna, parcialmente pela possibilidade de sustar andamento da ação, conforme artigo 53, § 3º:

§ 3º recebida a denúncia contra o Senador ou Deputado, por crime ocorrido após a diplomação, o Supremo Tribunal Federal dará ciência à Casa respectiva, que, por iniciativa de partido político nela representado e pelo voto da maioria de seus membros, poderá, até a decisão final, sustar o andamento da ação. § 3º com redação determinada pela Emenda Constitucional n. 35, de 20-12-2001.

O § 4º do artigo 53 determina: O pedido de sustação será apreciado pela Casa respectiva no prazo improrrogável de quarenta e cinco dias do seu recebimento pela Mesa Diretora.

Temos, ainda, o § 5º do artigo 53, pelo qual, a sustação do processo, suspende a prescrição, enquanto durar o mandato.

Por outro lado, no Brasil temos o artigo 53, § 6º dizendo que os membros do Congresso não são obrigados a testemunhar sobre informações recebidas ou prestadas em razão do exercício do mandato, nem sobre as pessoas que lhes confiaram ou deles receberam informações. Embora a Constituição francesa não seja expressa a esse respeito, teve uma primeira aplicação de suspensão do processo no Senado, em 10 de dezembro de 1997 – quando o Senador antigo Ministro M. Charasse, recusou-se a comparecer, na qualidade de testemunha, diante de um juiz de instrução.

O § 7º do artigo 53 da Constituição brasileira, prevê a autorização da respectiva Casa, para a incorporação de congressistas às Forças Armadas, para evitar a reincidência de atos praticados por Flóriano Peixoto, quando Presidente da República. Incorporava membros da oposição, nas férias, para que aprendessem disciplina.

O § 8º, do mesmo artigo, garante as imunidades, durante o estado de sítio. Excepciona, permitindo a suspensão das imunidades, pelo voto de 2/3 dos membros da casa respectiva, quando os atos forem praticados fora do recinto do Congresso e que sejam incompatíveis com a execução da medida.

É o entendimento do Supremo Tribunal Federal que, ao licenciarse, do mandato, o congressista perde a imunidade parlamentar. Esta existe para proteger o mandato, mas mesmo licenciado mantém o direito ao foro privilegiado na Suprema Corte do País⁵.

Conforme o artigo 55, § 2º, ainda que condenado criminalmente em sentença transitada em julgado, a perda do mandato é decidida pela Casa à qual pertença o parlamentar, por maioria absoluta, mediante provocação da respectiva Mesa ou de partido representando. Quer dizer poderá ser condenado e exercer o cargo, se assim entenderem os parlamentares. Anteriormente, o voto para perda do mandato era secreto. Com a redação da Emenda Constitucional nº 76, de 28/11/2013, passou a ser voto aberto.

Os argumentos são favoráveis e contrários ao voto secreto. A favor para garantir a liberdade e evitar a perseguição, policiamento, inibindo o parlamentar ao votar. Os contrários afirmam que o secreto poderá levar à traição contra a vontade popular, pelo interesse particular político, ideológico, sendo o voto aberto mais transparente, sujeito à fiscalização popular.

3. SISTEMAS FRANCÊS E BRASILEIRO

Coincidências e Diferenças: O sistema brasileiro comparado com o francês possui aspectos comuns quanto as imunidades parlamentares, mas também algumas diferenças. Os principais são os seguintes:

1 - Seria esclarecedora a expressão “no exercício de suas funções”, no caput do art. 53, para delimitar as imunidades e o foro privilegiado, conforme o faz a Constituição francesa.

5 FAVOREU. Louis e als. Le Droit constitutionnel des institutions, p. 695.

2 - A França admite processos sem autorização da Casa à qual pertence o parlamentar, nos casos cuja consequência não seja a restrição da liberdade e naqueles de flagrante delito. Nos demais casos a autorização é dada pela mesa diretora “bureau” e não pela assembleia.

O Brasil admite qualquer processo sem a autorização, mas a ação poderá ser sustada pela Assembleia à qual pertença o parlamentar, que também decide sobre a perda do mandato. Proíbe a prisão, salvo em flagrante de crime inafiançável, mas neste caso a Casa respectiva resolve sobre a prisão.

3 - A França possibilita a suspensão do processo contra parlamentar, bem como, da detenção e das medidas privativas ou restritivas da liberdade, se a Assembleia à qual pertença, o requerer e houver injustificável entrave ao exercício do mandato.

Isto ocorre no Brasil, com a sustação da ação, com a decisão sobre a prisão em flagrante e a proibição de prisão nos demais casos.

4 - No Brasil, o texto constitucional é expresso no sentido de que os membros do Congresso não são obrigados a testemunhar sobre informações recebidas e pessoas que lhes informaram. Se isto ocorresse na França não aconteceria o que houve com o Senador M. Charasse.

5 - O Brasil mantém as imunidades no “estado de sítio”, com exceção a atos fora do Congresso e contrário às medidas do “estado de sítio”, exigindo ainda, a aprovação de 2/3 da Assembleia respectiva para suspensão das imunidades.

6 - O parlamentar brasileiro goza de prerrogativa de foro. Quando licenciado do cargo perde as imunidades porque esta protege o mandato, mas não perde o direito à prerrogativa do foro, que é o julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, a Suprema Corte do País.

7 - Pelo § 2º art. 55 CF a perda do mandato, depende da casa à qual pertence o parlamentar, ainda que condenado criminalmente com sentença transitada em julgado. Como vimos anteriormente, o voto para perda do mandato era secreto. Com a redação da Emenda Constitucional nº 76, 28/11/2013, passou a ser voto aberto.

4. IMUNIDADES: VEDA PRISÕES – EXCEÇÕES – ABUSOS

A Emenda nº 35 de 20/12/2001 trouxe modificações à Lei Maior de 1988 e assim expressa no § 2º do artigo 53:

§ 2º “Desde a expedição do diploma, os membros do Congresso Nacional não poderão ser presos, salvo em flagrante de crime inafiançável. Nesse caso, os autos serão remetidos dentro de vinte e quatro horas à Casa respectiva, para que, pelo voto da maioria de seus membros, resolva sobre a prisão”.

À evidência a liberdade é a regra. Excepcionalmente, ocorrerá a prisão, mas condicionada ao flagrante, ao crime inafiançável e à casa respectiva para resolver sobre a prisão. Se não houver flagrante ou se for arbitrada a fiança a prisão será inconstitucional e/ou ilegal.

Aventou-se a possibilidade, no Supremo Tribunal Federal, da inovação criando o flagrante permanente, o que é inaceitável, além do estabelecimento de fiança o que exclui a possibilidade de prisão. Submetido o Deputado à Casa à qual pertence, foi aprovada a prisão. Incidiram em erro e/ou inconstitucionalidade, no entender de muitos juristas que se manifestaram, tanto a Corte quanto a Casa Legislativa. Inovou a Emenda nº 35/2001, ao dispensar a autorização de suas Casas, para processar ou formar culpa dos parlamentares. Todavia, continua sendo uma imunidade para evitar que o parlamentar seja, materialmente, impedido de exercer o seu mandato e sofra perseguições judiciárias abusivas, como ensina Favoreu.

Mais do que reformas a correção da soberba, do delírio, da alucinação, do egocentrismo egotista, que consomem a razão e conduzem às distorções catastróficas.

Algumas autoridades, confundem isenção, equilíbrio, das atitudes, com seus pensamentos atrabiliários e trocam as verdades subjetivas e objetivas, invertem os valores, substituem o certo pelo errado na crença de sua superioridade que, na realidade revela a inteligência limitada dos néscios.

Montesquieu, “O Espírito das Leis”, Livro Terceiro, Capítulo V⁶:

“A ambição na ociosidade, a baixaza no orgulho, o desejo de enriquecer sem trabalhar, a aversão pela verdade, a lisonja, a traição, a perfídia, o abandono de todos os compromissos, o desprezo pelos deveres do cidadão, o medo pela virtude do príncipe, a esperança em suas fraquezas e, mais do que tudo isso, o perpétuo ridículo lançado sobre a virtude forma creio, o caráter da maioria dos cortesãos, observados em todos os lugares e em todos os tempos. Ora, é muito lamentável que a maioria dos principais de um Estado sejam pessoas desonestas e que seus inferiores sejam pessoas de bem: que aqueles sejam mentirosos e só aceitam ser tolos”.

5. IMUNIDADES PARLAMENTARES NAS CONSTITUIÇÕES BRASILEIRAS: EVOLUÇÃO E ALCANCE

Conforme Louis Favoreu⁷, “as imunidades têm por fim a proteção do mandato contra perseguições judiciais abusivas, permitindo total liberdade de pensamento e de ação”.

Nas constituições brasileiras encontramos sua evolução e alcance, de acordo com a vontade do legislador Constituinte:

A Constituição Política do Império do Brasil de 25 de março de 1824, seu artigo 26:

“os membros de cada uma das Câmaras são invioláveis pelas opiniões que proferirem no exercício das suas funções”

“Acto Adicional” de 12 de agosto de 1834, no seu artigo 21:

“Os membros das Assembleias provinciais serão invioláveis pelas opiniões que emitirem no exercício de suas funções”

6 MONTESQUIEU, O Espírito das Leis, Livro Terceiro, Capítulo V.

7 FAVOREU. Louis e als. Le Droit constitutionnel des institutions, p. 695.

A Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1891, com as Emendas de 7 de setembro de 1926, em seu artigo 19, acrescenta “palavras e votos”, alcança o exercício do mandato, expressa:

“Os deputados e senadores são invioláveis por suas opiniões, palavras e votos no exercício do mandato”.

O Texto Magno da República dos Estados Unidos do Brasil, promulgado em 16 de julho de 1934, ao manifestar em seu artigo 31:

“Os Deputados são invioláveis por suas opiniões, palavras e votos no exercício das funções do mandato”

apenas deixa mais claro quanto às funções do mandato e não durante o exercício do mandato. Refere-se apenas aos Deputados porque o artigo 22 determina que o “Poder Legislativo é exercido pela Câmara dos Deputados, com a colaboração do Senado Federal”.

A Constituição de 1937, em seu artigo 43, operou uma restrição quanto ao alcance e retirou “palavras”:

“Só perante sua respectiva Câmara responderão os membros do Parlamento nacional pelas opiniões e votos que, emitirem no exercício de suas funções; não estarão, porém, isentos da responsabilidade civil e criminal por difamação, calúnia, injúria, ultraje à moral pública ou provocação pública ao crime”

A Lei Maior da República dos Estados Unidos do Brasil de 18 de setembro de 1946, com suas retificações de 15 de outubro de 1946, em seu artigo 44:

“Os deputados e os senadores são invioláveis no exercício do mandato, por suas opiniões, palavras e votos”.

Volta, portanto, a incluir os senadores como em 1891 e enquadrar o exercício do mandato e não no exercício de funções do mandato. Excluiu as ressalvas.

A Constituição da República Federativa do Brasil, de 1967, com as Emendas 1 de 30 de outubro de 1969 e 22 de 29 de junho de 1982, no artigo 32, traz alterações:

“Os deputados e senadores são invioláveis no exercício do mandato, por suas opiniões, palavras e votos, salvo no caso de crime, contra a honra”.

No texto original a ressalva era para injúria, difamação ou calúnia ou nos casos previstos na Lei de Segurança Nacional. Restringiu a imunidade, responsabilidade (inviolabilidade) dos parlamentares, ressaltando os crimes contra a honra.

O Texto, original, da Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988, em seu artigo 53, resumiu, simplificou e acabou gerando dúvidas e confusões:

“Os Deputados e Senadores são invioláveis por suas opiniões, palavras e votos”.

Não faz referência ao exercício do mandato, no exercício das funções do mandato e nem fez ressalvas. A Emenda Constitucional nº 35, de 20 de dezembro de 2001, deu nova redação ao artigo 53:

“Os Deputados e Senadores são invioláveis, civil e penalmente, por quaisquer de suas opiniões, palavras e votos”

Acrescentou, desta forma, a irresponsabilidade civil e penal. Alcança quaisquer de suas opiniões, palavras e votos, exclui “no exercício do mandato”, “no exercício das funções do mandato” e não restringiu quanto ao crime contra a honra, inclusive por calúnia, difamação, injúria, ultraje à moral pública ou provocação pública ao crime.

O artigo 53 da CF, hodiernamente, dá uma amplitude maior à irresponsabilidade civil e criminal do parlamentar e por vontade do legislador constituinte derivado. Aceitável ou não é o que decorre dos textos apresentados. Conduz ao dilema: por um lado afasta-se de um regime autoritário, ditatorial e por outro leva ao abuso dos parlamentares.

6. ALGUNS DESTAQUES, EXCESSOS, QUE INTERFEREM NAS LIBERDADES E IMUNIDADES PARLAMENTARES

6.1. Sustar o processo

A Emenda 35 de 20/12/2001, preenchendo uma lacuna, trouxe a possibilidade de corrigir o erro parlamentar, conforme artigo 53 § 3º:

“Recebida a denúncia contra o Senador ou Deputado, por crime ocorrido após a diplomação, o Supremo Tribunal Federal dará ciência à Casa respectiva, que, por iniciativa de partido político nela representado e pelo voto da maioria de seus membros, poderá, até decisão final, sustar o andamento da ação”.

Verificamos que, ainda diante do flagrante de crime inafiançável, facultativo da excepcional prisão do parlamentar, resolvida pela Casa, esta poderá sustar o andamento do processo, a qualquer momento, até a decisão final.

6.2. Perda do mandato

Conforme o artigo 55, § 2º, ainda que condenado criminalmente em sentença transitada em julgado, a perda do mandato é decidida pela Casa à qual pertença o parlamentar, por maioria absoluta, mediante provocação da respectiva Mesa ou de partido representado. Embora haja uma sentença com trânsito em julgado, quem decide sobre a perda do mandato é a Casa parlamentar. Como corolário um condenado poderá exercer o cargo, se assim entenderem seus deputados ou senadores. Conforme exposto, retro, o voto para perda do mandato era secreto. Com a redação da Emenda constitucional nº 76, de 28/11/2013, passou a ser voto aberto.

7. EXCESSOS

7.1. Pena privativas da liberdade e multa

Embora objeto de Indulto e Graça, nos termos da Constituição Federal e comentada a restrição de direitos, causou repercussão a dosimetria das penas privativa ou restritiva de direitos, bem como, a de multas. Evidencia-se e justifica-se, a existência de excessos, em comparação com outras punições e dependendo do punido.

7.2. Multa ao advogado de defesa

Enquanto o advogado de um ex-Presidente da República, abusou com centenas de recursos e nenhuma punição foi a ele atribuída, o defensor do Deputado Federal, foi multado por ingressar com quatro recursos, atribuindo-se valores para cada um. Isso é inconstitucional e antidemocrático, conforme artigo 5º, incisos LIV e LV, garantidores do “devido processo legal”, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes”.

7.3. Proibição de ingresso do acusado na audiência

O mesmo pode-se dizer deste ato. Quando não há motivo excepcional para a proibição. Resulta em prejuízo ao acusado que deve saber do que está sendo acusado, processado. Até o próprio interrogatório é oportunidade de defesa.

7.4. Bloqueio de bens

Nada justifica a não ser intimidação e limitação. Foi além do acusado, alcançando parentes, mesmo não havendo patrimônio transferido, contrariando o art. 5º, XLV, CRFB.

7.5. Atividade político-partidária

Alguns atos do Poder Judiciário podem ser classificados como tal. Por exemplo: favorecer outro candidato ou partido, com ataques ao executivo; tratar um determinado grupo político como inimigo; referir-se a outro líder, atribuindo a ele limitações cognitivas; dizer que outro país, como a Rússia, interfere ou favorece políticos, partidos, pleitos ou governo.

Estas manifestações ao lado de políticos de agremiações opostas não é função de um órgão imparcial, isento, independente.

6. CONCLUSÕES

A Constituição do Império de 25 de março de 1824 é a primeira após a independência, em um Estado Unitário, garante a inviolabilidade, que na realidade é irresponsabilidade, aos membros de cada uma das Câmaras, apenas pelas opiniões manifestadas no exercício das funções. Não se refere ao exercício do mandato, mas sim aos atos, às suas funções, durante o mandato. O “Acto Adicional” de 12 de agosto de 1834 estende a irresponsabilidade, nos mesmos termos, aos membros das Assembleias provinciais. Significavam estas Assembleias, a descentralização, incipiente, do Poder no Estado Unitário.

A Constituição de 1891, com as Emendas de 1926, foi a primeira republicana. Trouxe, consigo o presidencialismo e o federalismo. Acrescentou à irresponsabilidade dos deputados e senadores, “palavras e votos”, e o alcance ao exercício do mandato. Com a mudança substancial, em uma forma de Estado Federal descentralizada acrescentou às opiniões, “palavras e votos” e durante o exercício do poder, do mandato, não restritivo apenas ao exercício de funções deste.

O texto Magno de 16 de julho de 1934, logo após o movimento constitucionalista de 1932, uma Constituição que durou, apenas, três anos, em um contexto político agitado, restringiu a irresponsabilidade ao exercício das funções do mandato. Não é garantida qualquer manifestação durante o exercício do mandato, mas apenas aquelas ineren-

tes às funções do mandato. Há uma diferença, conforme Favoreu, e citada anteriormente.

A Constituição de 1937, da ditadura de Vargas, chamada polaca, apresentou grandes transformações. Os membros do parlamento nacional passam a responder somente perante a sua respectiva Câmara. São irresponsáveis por opiniões e votos. Foi retirada do texto “palavras”. A proteção é no exercício de suas funções e não no exercício do mandato. O texto traz ressalvas expressas: “não estarão, porém, isentos da responsabilidade civil e criminal por difamação, calúnia, injúria, ultraje à moral pública ou provocação pública ao crime”. Constatase uma limitação, restrição à liberdade parlamentar. Quando o legislador constituinte originário ou derivado quer, aumenta ou restringe as imunidades. Não se trata de lacuna natural, ocasional ou intencional. São modificações conscientes e ao sabor do momento político e ideológico. Trata-se de aumentar ou restringir as liberdades parlamentares, de acordo com os interesses da conjuntura momentânea.

A Lei Maior de 1946, mais democrática, após a queda de Getúlio Vargas, volta a garantir os deputados e senadores no exercício do mandato, com amplitude maior do que apenas nas funções do mandato, por suas opiniões, palavras e votos, incluindo novamente as palavras. Exclui, também, as ressalvas, afastando a responsabilidade civil e criminal por difamação, calúnia, injúria ultraje à moral pública ou provocação pública ao crime.

A Constituição da República Federativa do Brasil, de 1967, com as Emendas 1 de 1969 e 22 de 1982, é a do governo militar e traz, evidentemente, alterações. Foi um período após renúncia de Jânio Quadros e debates ideológicos. Manteve irresponsabilidade no exercício do mandato dos deputados e senadores, por suas opiniões, palavras e votos. Todavia ressalvou no caso de crime contra a honra. No texto original a ressalva era para injúria, difamação ou calúnia ou nos casos previstos na Lei de Segurança Nacional. De qualquer forma restringiu a imunidade, quanto à irresponsabilidade nos crimes contra a honra.

O Texto original de 5 de outubro de 1988, posterior ao regime militar, pretendeu maior liberdade e exagerou. Simplesmente afirmou

a irresponsabilidade dos parlamentares por suas opiniões, palavras e votos, gerando dúvidas. Não fez referências às circunstâncias, locais, funções, mandatos para o exercício de suas imunidades parecendo sem limites. Provocou a Emenda no 35 de 2001, que confirmou e era isso mesmo: “Os deputados e senadores são invioláveis (irresponsáveis) civil e penalmente, por quaisquer de suas opiniões, palavras e votos”. Exclui, também, as ressalvas. É vontade do legislador originário da Constituição e do legislador do poder constituinte derivado da Emenda.

Os que outrora pleiteavam mais liberdade, posteriormente ofereciam restrições e os adeptos das restrições passaram a lutar por liberdades. Variam de acordo com estar no poder ou fora dele.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CONSTITUIÇÕES BRASILEIRAS DE 1824 A 1988.

FAVOREU, Louis et als. *Droit Constitutionnel*, 3^{eme}ed; pp 694 – 696 e 4^{eme}ed; pp 615 – 616, PARIS, Dalloz, 2000.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Curso de Direito Constitucional*, 37^a ed. São Paulo, Saraiva, 2011.

MELLO, Celso de. Folha de São Paulo, p. A4, Brasil, 21/07/2001

MONTESQUIEU, Charles Louis de Secondad, Baron de La Brèdeet. *O Espírito das Leis*, Livro Terceiro, Capítulo V.

XV

Parecer jurídico sobre a eventual incidência do Imposto Sobre Serviços destinados ao exterior

Legal opinion about possible tax services incidence on services destined for abroad

Renan Clemente Gutierrez¹

Assunto: Eventual incidência do Imposto sobre Serviços sobre serviços destinados ao exterior.

Subject: Possible tax services incidence on services destined for abroad.

Resumo: Esta consulta busca, à luz do ordenamento jurídico e jurisprudência, avaliar a possibilidade de incidência do Imposto sobre Serviços (ISS) no caso de operações de serviços destinadas ao exterior.

Abstract: This research seeks, in light of the legal system and jurisprudence, assess the possibility of incidence of tax services (TS) for services operations destined abroad.

Palavras chaves: ISS. Tributação. Serviços ao exterior. Software. Fruição e intenção.

Keywords: ISS. Taxation. Services abroad. Software. Enjoyment and intention.

Sumário: 1. Controvérsia a ser examinada. 2. Quesitos. 3. Legislação aplicável. 4. Operação da Consultante. 5. Disposições de ordem constitucional e legal a respeito da incidência do imposto sobre serviços de qualquer natureza. 6. Não incidência do ISSQN sobre exportação de serviço ao exterior: teoria do resultado como marco

1 Mestre em Direito Político e Econômico pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. Especialista em Direito Tributário pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. Possui cursos em tributos indiretos pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET) e Fundação Getúlio Vargas (FGV). Conselheiro do Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário (IBEDAFT). Advogado tributarista. E-mail: renan-clemente@hotmail.com.

definidor da incidência tributária 7. Entendimento subsidiário. 8. Quesitos 9. Soluções jurídicas.

1. CONTROVÉRSIA A SER EXAMINADA

No presente parecer jurídico tributário, examina-se se a operação da Consulente está dentro do campo de incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), ou seja, se a atividade desempenhada pela Consulente se enquadra dentro dos requisitos objetivos, os quais serão categoricamente elencados, para que não sofra a incidência do ISSQN.

A controvérsia reside no átimo em que a Consulente, na qualidade de desenvolvedora de softwares destinados exclusivamente à empresa estrangeira, domiciliada em Malta, estaria à margem da incidência do tributo municipal, porquanto há disposição expressa no sentido de que os serviços, cujo resultado se promova no exterior, não estão abrangidos pela incidência do imposto.

2. QUESITOS

- a) A atividade desempenhada pela Consulente é constante na lista anexa da LC 116/03?
- b) Onde ocorre a fruição do serviço desenvolvido?
- c) O Parecer Normativo SF04/2016 determina que, no caso dos serviços de informática e congêneres, não haverá exportação de serviços *“se o sistema, programa de computador, base de dados ou equipamento estiver vinculado a pessoa localizada no Brasil”*. Onde estão localizados tais elementos? A quem estão vinculados?
- d) Há manifestação, no ato negocial, de intenção de que o benefício (resultado) seja operado no estrangeiro?

3. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL

Cuida-se de imposto municipal e distrital, disciplinado pela Constituição Federal² (Arts. 156, III, e art. 32, § 1º), Lei Complementar nº 116/03³ e legislação municipal e distrital local correspondente.

4. OPERAÇÃO DA CONSULENTE

A Consulente tem como objeto social a “*prestação de serviços de desenvolvimento de programas de softwares, suporte, implementação e treinamento em programas e sistemas*”. Em síntese, a Consulente exporta os seus serviços ao exterior, detidamente à empresa estrangeira, constituída de acordo com as leis de Malta, com registro naquele país.

A operação está delineada em contrato entre as partes, mormente o denominado “*Contrato de Prestação de Serviços*”, onde constam como partes a Consulente, situada em território nacional, e a empresa estrangeira, com sede registrada em Malta.

De acordo com seu predito objeto social, a Consulente desenvolve programas de softwares à sua cliente, de forma que o objeto do contrato existente entre as partes corresponde à “*prestação de serviços de desenvolvimento de programas de softwares, bem como sua implementação, treinamento e suporte aos mesmos garantindo a sua manutenção preventiva e corretiva para o perfeito funcionamento, durante todo o período de vigência deste contrato*”.

Sobre a operação, a cláusula 3.1.1. preconiza que “*o DESENVOLVEDOR criará e desenvolverá o Projeto de acordo com a análise funcional previamente realizada (doravante, a “Análise Funcional”). A Análise funcional será submetida para aprovação prévia pelo CLIENTE*”.

É importante ressaltar que, no teor da cláusula nº 4.1. a Notificada cede à empresa estrangeira o direito de “*ceder a terceiros, seja*

2 BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidente da República, 2024. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm

3 BRASIL. Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm

individual ou coletivamente, de forma exclusiva ou não, todos os direitos de exploração sobre todos os desenvolvimentos gerados em cada projeto”, bem como “quaisquer direitos de propriedade industrial”, consoante preconiza a cláusula 4.2.

A prestação do serviço goza da cláusula de originalidade, não violando qualquer propriedade intelectual de terceiro, conforme constante à cláusula 4.3.

Os serviços são prestados por meio de requerimento do cliente, por meio de designação de um representante, que será responsável por definir, aprovar e acompanhar a execução dos projetos. O cliente emprega a destinação que melhor lhe aprouver aos softwares adquiridos.

Importa, para o presente, identificar eventual incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza na operação. É o que será visto a seguir.

5. DISPOSIÇÕES DE ORDEM CONSTITUCIONAL E LEGAL A RESPEITO DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA

Nas linhas abaixo, serão estudados os elementos que devem estar presentes para a incidência do ISSQN, bem como hipóteses de não incidência do imposto, sobretudo aquela voltada à exportação de serviços. A incidência do ISSQN vem prevista tanto no Texto Constitucional, quanto na Lei Complementar nº 116/03.

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:
III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (Vide Emenda Constitucional nº 132, de 2023) Vigência
§ 3º Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo, cabe à lei complementar: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002) (Vide Emenda Constitucional nº 132, de 2023) Vigência

I - fixar as suas alíquotas máximas e mínimas; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002)

II - excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

III - regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Portanto, há outorga constitucional para que os municípios tenham a competência privativa de tributar a prestação dos serviços de qualquer natureza, não confundidos com aqueles previstos no artigo 155, II, submetidos à incidência do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, imposto de competência estadual.

Saliente-se que a Constituição reserva a sua disciplina à lei complementar, o que foi efetivamente feito por meio da Lei Complementar nº 116/2003. Em seu artigo primeiro, a LC 116/03 é clara ao dispor que *“o imposto tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.”*

Diante disto, é preciso entender o que representam os vocábulos prestação de serviços. O ISSQN corresponde a uma obrigação de fazer. Eduardo Marcial Ferreira Jardim⁴, ao conceituar o termo prestação de serviços, invoca a aplicação dos arts. 593 e seguintes do diploma civil, consignando que se trata de *“toda espécie de serviço ou trabalho lícito, material ou imaterial, prestada a terceiros e sem vínculo empregatício e sob o regime de direito privado”*.

É sobremaneira importante o estudo da materialidade do ISSQN, ou seja, a análise das circunstâncias que devem se materializar para que o tributo incida. A lei de regência nacional do tributo é a Lei Complementar nº 116/2003, cujo artigo primeiro prescreve que o imposto em estudo *“tem como fato gerador a prestação de serviços*

4 JARDIM, Eduardo Maciel Ferreira. Manual de Direito Financeiro e Tributário. 17ª edição. 2020. Editora Saraiva. Fls. 372.

constantes da lista anexa, ainda que estes não se constituam como atividade preponderante do prestador.”.

Primeiramente, é importante salientar a distinção entre o ISS e o ICMS no que atine à obrigação. Em linhas gerais, o ICMS incide nas chamadas obrigações de dar (circulação de bem material), ao passo de que o ISS, diante de sua própria natureza, encontra seu campo de incidência nas obrigações de fazer (circulação de bem, decorrente de execução de tarefa humana).

As obrigações de fazer correspondem ao exercício de uma tarefa contratada pelo credor, cuja natureza pode ser física ou intelectual. É sobre a obrigação de fazer que incide o tributo municipal em estudo.

Jardim⁵, ao analisar a materialidade do ISSQN, descreve que *“o imposto sob exame incide tão somente sobre determinadas obrigações de fazer, qualificadas como serviços, donde merecem ser excluídas de seu universo as condutas caracterizadas como obrigações de dar.”.* E complementa: *“Esse, aliás, exprime um marco divisório entre os fatos jurídicos sujeitos ao imposto sobre serviços em contraste com os fatos passíveis de incidência pelo IPI ou pelo ICMS ou por nenhum desses gravames.”.*

Essa distinção é preponderante para se entender, com clareza, qual o campo de incidência tributária do tributo.

Segundo Kiyoshi Harada⁶, *“serviço significa um bem econômico imaterial, fruto de esforço humano aplicado à produção”.* E, pouco adiante, continua preconizando que *“o ISS recai sobre a circulação do bem imaterial (serviço). Resulta da obrigação de fazer”.* Harada ainda traz um panorama mais amplo acerca da incidência do ISSQN. Veja-se:

O ISS é um imposto de natureza mercantil que resulta da obrigação de fazer como dito anteriormente. Sua prestação pressupõe um contrato celebrado entre o prestador do serviço e seu tomador. E três são os elementos estruturais do

5 *Op. Cit. P. 372.*

6 HARADA, Kyoshi. ISS – Doutrina e prática. 3ª Edição. Editora Dialética. 2024. P. 96.

contrato: as partes representadas por agentes capazes; o objeto lícito, possível e suscetível de apreciação econômica (preço); e a forma prescrita em lei, podendo ser incluído, também, o elemento volitivo, pois ninguém pode ser compelido a firmar contrato. Daí porque sem preço não há contrato, vale dizer, não há prestação de serviço a ser alcançada pela norma tributária, como veremos mais adiante.

É a efetiva prestação do serviço, vocábulo acima conceituado, constante na lista anexa à LC 116/03, que deve servir de base para a incidência do ISSQN. Portanto, tem-se que a materialidade do ICMS é a efetiva prestação do serviço, conforme Harada⁷ preconiza no trecho abaixo transcrito:

O elemento material do fato gerador do ISS continua sendo a prestação de serviço que corresponde a uma circulação de bem imaterial pertinente a uma obrigação de fazer, em contraposição ao fato gerador do ICMS que se caracteriza pela circulação de um bem material relativamente a uma obrigação de dar.

A LC 116/03 disciplina o tributo municipal, inclusive a sua não incidência, que será o tema ao qual se dedica o próximo capítulo.

6. NÃO INCIDÊNCIA DO ISSQN SOBRE EXPORTAÇÃO DE SERVIÇO AO EXTERIOR: TEORIA DO RESULTADO COMO MARCO DEFINIDOR DA INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

No modelo constitucional adotado, há a chamada repartição constitucional de competências, ocasião em que a própria Constituição Federal atribui competência privativa aos três entes políticos para a instituição de impostos. No caso do ISSQN, em sua redação original, a Constituição Federal, em seu artigo 156, IV, prescrevia que:

Art. 156. Compete aos municípios instituir impostos sobre:
(...)

⁷ *Op. Cit. P. 103.*

IV – Serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, I, *b*, definidos em lei complementar.

A respeito da definição em lei complementar, conforme disciplinado no comando acima transcrito, o parágrafo quarto determina que:

§ 4º. Cabe à lei complementar:

I – Fixar as alíquotas máximas dos impostos previstos nos incisos III e IV;

II – Excluir da incidência do imposto previsto no inciso IV exportações de serviços para o exterior.

Posteriormente, com a aprovação da Emenda Constitucional nº 3/93, a inteligência do artigo passou a ser redigida da seguinte forma:

Art. 156. Compete aos municípios instituir impostos sobre:

(...)

III – Serviços de qualquer natureza não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

IV – Revogado;

§ 3º. Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo, cabe à lei complementar:

I – Fixar as suas alíquotas máximas e mínimas (palavra “mínimas” incluída pela EC nº 37/02);

II – Excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior;

III – Regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados (acrescido pela EC nº 37/02).

§ 4º Revogado.

Verifica-se, portanto, que a Constituição Federal de 1988, desde seu momento embrionário, preconizou que o imposto não incide no caso das exportações de serviço para o exterior, o que foi mantido pelas alterações posteriores. Contudo, como não raro em matéria jurídica, a interpretação da disposição constitucional merece reflexões.

Aprioristicamente, considere-se que a exclusão da incidência do ISSQN sobre as exportações de serviços para o exterior deve ser

compreendida como limitação ao poder de tributar, vez que se cuida de norma que impede que o Fisco municipal, em ato completamente ilógico e fora de sua esfera de competência, busque onerar operação destinada a outro país, o que seria de todo incompatível com a ordem jurídica vigente.

Contudo, como predito, a própria lei determina casos de não incidência do imposto. Um destes casos, muito interessante ao estudo em voga, é o caso da não incidência do imposto no caso dos serviços prestados ao exterior.

A não incidência tributária apresenta três facetas.

No primeiro caso, a não incidência tributária corresponde ao objeto que está ao largo da esfera susceptível de tributação. A segunda hipótese é aquela em que há regra de não incidência constitucionalmente prevista, como no caso das chamadas imunidades tributárias. Neste caso, não há fato gerador, tendo em vista que há proibição constitucional expressa. No terceiro caso, trata-se da regra que, muito embora haja fato gerador da obrigação tributária, a própria lei define alguns elementos e fatos que escapam à incidência tributária.

Como visto, no artigo 156, § 3º, II, CF, há regra determinando que caberá à lei complementar *“excluir da sua incidência exportação de serviços para o exterior.”*. Trata-se de tema delicado para reflexão jurídica.

Na relação de prestação de serviço susceptível à incidência do ISSQN, há necessariamente de existir a figura do prestador e do tomador do serviço, numa relação onerosa. No caso em comento, o tomador do serviço deve estar constituído no estrangeiro, e o resultado do serviço deve ser usufruído igualmente no estrangeiro, com o pagamento pelo serviço tendo sido realizado por fonte estrangeira.

Importa definir o que representaria o vocábulo “resultado” para fins de não incidência do tributo municipal na operação da Consulente. Neste prisma, a doutrina surge com especial destaque para dirimir a controvérsia. Isabela Bonfá de Jesus, Fernando Bonfá de Jesus e

Ricardo Bonfá de Jesus⁸, ao estudarem o tema, utilizam o vocábulo “utilidade” para fins de resultado da operação. Veja-se:

Entendemos que esse resultado não é o meramente financeiro, mas aquele pelo qual o serviço em si mesmo foi contratado, assim verificado onde sua utilidade é aproveitada. Logo, para fins de não incidência do ISS, imperativo se faz que sua utilidade seja aproveitada no exterior.

Os autores acima consignados, em sua obra conjunta, esclarecem que, em 24/04/2016, o município paulista publicou o Parecer Normativo SF2, que já fora revogado, consignando que *“quando a atividade descrita na lista de serviços for aqui executada, o resultado é verificado no Brasil, desconsiderando-se a mera entrega do produto dos serviços, tal como a entrega de relatórios no exterior.”*

Mencionam, ainda, que a destempe da publicação do Parecer Normativo SF2, em novembro daquele mesmo ano fora publicado o Parecer Normativo SF04, ocasião em que se restaurou o entendimento de que o ISSQN deveria observar a produção do resultado do serviço. Dispõe o Parecer SF4 que *“considerar-se-á exportado quando a pessoa, o elemento material, imaterial ou o interesse econômico sobre o qual recaia a prestação estiver localizado no exterior.”*

Contudo, e o que deve inspirar cuidado, o Parecer 04/2016 disciplinou lista exemplificativa de que tipo de serviço não corresponderia a exportação de serviços ao exterior, dentre os quais consta a atividade de *“serviços de informática e congêneres, se o sistema, programa de computador, base de dados ou equipamento estiver vinculado a pessoa localizada no Brasil.”*

Entendem os doutrinadores que o enunciado acima reproduzido é direcionado àquele sobre o qual recairá a prestação. Além disto, tem-se que o vocábulo “resultado” terá conexão com o vocábulo “frui-

8 DE JESUS, Isabela Bonfá; DE JESUS, Fernando Bonfá; DE JESUS, Ricardo Bonfá. Manual de Direito e Processo Tributário. 5ª Edição revista e atualizada. Editora Revista dos Tribunais.

ção”, conforme jurisprudência administrativa e judicial. Veja-se o que consignam os doutrinadores⁹ em tela a este respeito:

Além do que, a edição do Parecer Normativo poderá influenciar as futuras decisões a serem proferidas no âmbito do Conselho Municipal de Tributos de São Paulo – CMT/SP *Tribunal Administrativo do Município de São Paulo). Não obstante esse posicionamento do Município de São Paulo, há diversas decisões do próprio CMT/SP, do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo e mais recentemente do STJ (AREsp 587.403/RS, DJe 24.11.2016), no sentido de que “resultado” deve ser entendido como fruição, sendo verificado no local onde ocorre o aproveitamento ou onde o serviço traga utilidade (proveito econômico), motivo pelo qual entendemos que a discussão sobre o conceito “resultado” permanece.

Harada¹⁰, a respeito do conceito “resultado”, consigna entendimento no sentido de que a compreensão do instituto deve passar pelo crivo da fruição do benefício. Veja-se:

Pela interpretação sistemática das normas constitucionais e pela interpretação teleológica chega-se à conclusão de que a Carta Política manda exonerar da tributação os serviços contratados por pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no estrangeiro, mediante o pagamento do respectivo preço por fonte igualmente situada no exterior do País. No caso, é indispensável que o efeito do serviço prestado seja gerado em nosso território, do contrário, tratar-se-á de mera não incidência pura, isto é, o fato de o objeto da tributação não estar abrangido no campo da incidência tributária. (...) É preciso que o serviço executado seja usufruído pelo tomador. Somente assim se tem por ocorrido o fato gerador que se assenta em uma obrigação de fazer (aspecto temporal do fato gerador do ISS).

9 *Op. Cit. p. 363.*

10 *Op. Cit. p. 121.*

Logo, segundo a interpretação acima esposada, é preciso que o serviço seja prestado a tomador localizado no estrangeiro, que ali deverá usufruir do resultado do serviço. Harada¹¹ complementa o raciocínio acima colacionado:

Ora, quando o prestador aqui localizado executa um serviço, o resultado só pode ser produzido aqui. Só que a execução do serviço, por si só, não gera a obrigação de pagar imposto, porque o fato gerador do ISS, como já vimos, é a efetiva prestação de serviço. É preciso que esse serviço executado surta efeito imediato em relação ao tomador (aspecto temporal do fato gerador). Se o tomador não puder usufruir do serviço contratado não haverá prestação de serviço e assim não ocorrerá o fato gerador do ISS, sendo desnecessária nesse caso a lei dispor sobre a não incidência tributária.

A jurisprudência do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo¹² trata a respeito do vocábulo resultado para a análise da não incidência do ISSQN. Para o E. TJSP, *“resultado que deve ser entendido como “fruição”, com o aproveitamento ou efeito do serviço (proveito econômico) exclusivamente no exterior”*.

A jurisprudência em comento trata de exportação de serviços para empresas do mesmo grupo econômico, conforme ementa abaixo transcrita;

Apelação. Repetição de Indébito Tributário. Empresa química e farmacêutica. Exportação de serviços de pesquisa para empresas do mesmo grupo econômico localizadas no exterior. Cláusula de exclusividade na fruição do serviço pela TOMADORA. Inteligência dos art. 156, § 3º, II da CF e art. 2º, I, e par. Único da LC 116/03. Dúvida sobre o conceito de ‘resultado’. Resultado que deve ser entendido como “fruição”, com o aproveitamento ou efeito do serviço (proveito econômico)

11 *Op. Cit. P. 122.*

12 TJ-SP – APL: 00381102620118260053 SP 0038110-26.2011.8.26.0053, Relator: Henrique Harris Júnior, Data de Julgamento: 14/08/2014, 14ª Câmara de Direito Público. Data de Publicação: 18/08/2014.

exclusivamente no exterior, tomando-se por base o objeto do contrato e a finalidade do serviço para o tomador (aspecto subjetivo). Hipótese de isenção configurada. Declarada nulidade do lançamento tributário. Indébito caracterizado. Repetição do Indébito devido. Decisão reformada. Recurso provido.

Igualmente, há jurisprudência, do Colendo Superior Tribunal de Justiça¹³, no sentido de que é imprescindível que o efeito do serviço seja gerado no exterior para que se consubstancie a prestação de serviços ao exterior. Porém, é preciso atenção na jurisprudência abaixo transcrita, vez que traz outro importante elemento para a compreensão do conceito “resultado” para a espécie.

Veja-se a ementa abaixo transcrita, que trata sobre a exportação de projetos de engenharia, ocasião em que a intenção da execução no território estrangeiro foi preponderante para o deslinde favorável ao contribuinte:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN. EXPORTAÇÃO DE PROJETOS DE ENGENHARIA. NÃO INCIDÊNCIA.

1. Agravo de instrumento julgado conjuntamente com o recurso especial, conforme autorização do art. 1.042, § 5º, do CPC/2015.
2. A só confecção do projeto de engenharia, à luz dos arts. 109, 113, 114, 116, I, do CTN, é fato gerador do ISSQN, e sua posterior remessa ao contratante estrangeiro não induz, por si só, à conclusão de que se está exportando o serviço.
3. À luz do parágrafo único do art. 2º da LC n. 116/2003, a remessa de projetos de engenharia ao exterior poderá configurar exportação *quando se puder extrair do seu teor, bem como dos termos do ato negocial, puder se extrair a intenção de sua execução no território estrangeiro.*

13 AREsp 587.403/RS, Rel. Min. Gurgel de Faria, Data de Julgamento: 18-10-2016, Data de Publicação: DJe 24-11-2016

4. Hipótese em que se deve manter o acórdão *a quo*, porquanto o Tribunal consignou que as provas dos autos revelaram a finalidade de execução do projeto em obras que só poderiam ser executadas na França (“elaboração das Plantas de execução do muro cilíndrico de proteção do reservatório de gás liquefeito de petróleo natal TK1, a ser construído na cidade de Gonfreville – Lorcert, França, ao dimensionamento dos blocos de estacas do edifício principal do centro cultural, Centre Pompidou a ser construído na cidade de Metz, França e a modelagem em elementos finitos da fachada principal do dito centro.

5. Agravo conhecido para negar provimento ao recurso especial.

A jurisprudência acima acostada é precisa no sentido de que, se verificado que a intenção é a de que o produto do serviço seja executado, pelo tomador, no exterior, tal conduta passa ao largo do campo de incidência do ISSQN. Importa destacar os trechos do voto do Relator a respeito da exoneração do dever de recolher o imposto municipal na espécie, com fundamento na teoria do resultado.

Veja-se:

É que, nesse caso, embora o projeto tenha sido finalizado em território nacional, não se tem dúvidas de que o contratante estrangeiro está interessado, especificamente, na importação do serviço a ser prestado pela pessoa brasileira para, posteriormente, executá-lo.

Todavia, não se podem descartar outras hipóteses em que os serviços a serem prestados por pessoas nacionais/ brasileiras podem ser do interesse do estrangeiro, como seu custo, por exemplo.

O que importa, portanto, é constatar a real intenção do adquirente/contratante na execução do projeto no território estrangeiro, de tal sorte que, quando o projeto, contratado e acabado em território nacional, puder ser executado em qualquer localidade, a critério do contratante, não se estará diante de exportação de serviço, mesmo que, posteriormen-

te, seja enviado a País estrangeiro, salvo se dos termos do ato negocial se puder extrair a expressa intenção de sua elaboração para fins de exportação.

O resultado do projeto de engenharia, assim, não é obra correlata, mas a sua exequibilidade, conforme a finalidade para que foi elaborado.

Portanto, à luz do parágrafo único do art. 2º, I, da LC n. 116/2003, a remessa de projetos de engenharia ao exterior poderá configurar exportação quando, do seu teor, bem como dos termos do ato negocial, puder se extrair a intenção de sua execução no território estrangeiro.

Para o C. STJ, a exportação do resultado do serviço, verificado no Brasil, somada à intenção do adquirente de que a fruição do benefício ocorra em território estrangeiro, escapa à norma de não incidência, atraindo a incidência do ISSQN sobre a operação, com fundamento no parágrafo único, do art. 2º, da LC 116/03.

Trata-se de importante precedente que reforça a tese adotada pela Consulente em sua organização empresarial. Em artigo publicado no *Conjur*, o jurista Frederico Cunha¹⁴, ao analisar a recente jurisprudência do C. STJ, preconizou que o direito pátrio deu um importante passo para a correta interpretação do artigo 2º, I, da LC 116/03. Fê-lo, pois, nas seguintes palavras:

Em recente julgado apreciando o Agravo em Recurso Especial 587.403/RS, a mesma 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça se debruçou sobre a ação pleiteando a restituição do ISSQN incidente sobre serviços de engenharia e consultoria empresarial face à isenção do tributo na exportação de serviços aplicável ao caso. Os serviços de elaboração de projetos e anteprojetos de engenharia foram prestados no Brasil, mas apenas poderiam ser executados pela empresa tomadora dos serviços, situada na França.

14 CUNHA, Frederico. STJ aponta para entendimento adequado quanto ao ISSQN na exportação de serviços. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2016-dez-27/frederico-cunha-stj-aponta-entendimento-adequado-quanto-issqn/>

Alterando o entendimento anterior, o Superior Tribunal de Justiça fixou o entendimento de que “embora o projeto tenha sido finalizado em território nacional, não se tem dúvidas de que o contratante estrangeiro está interessado, especificamente, na importação do serviço a ser prestado pela pessoa brasileira para, posteriormente, executá-lo”, completando que “à luz do parágrafo único do artigo 2º, poderá configurar exportação quando, do seu teor, bem como dos termos do ato negocial, puder se extrair a intenção de sua execução no território estrangeiro”.

Assim, de forma louvável, o STJ concluiu que, independente do local da prestação dos serviços, há que se verificar o local do proveito econômico (benefício) do serviço, para fins de constatação da exportação do serviço e aplicação da isenção prevista no artigo 2º, I, da Lei Complementar 116/2003.

Desta forma, tem-se os seguintes requisitos: (i) que o beneficiário, tomador do serviço, esteja situado no exterior; (ii) que haja intenção, manifestada no ato negocial, de que o benefício seja operado no exterior; (iii) que sua fruição ocorra no exterior.

Diante dos entendimentos doutrinários, bem como a jurisprudência do C. STJ e do E. TJSP, cumpre-nos avaliar, diante de tais elementos, se a atividade desenvolvida pela Consulente é afetada pela incidência do ISSQN.

Segundo o contrato havido entre as partes (ato negocial), trata-se de empresas componentes do mesmo grupo econômico. A primeira, situada no Brasil. A segunda, situada em Malta. A empresa situada em Malta encomenda softwares personalizados à Consulente, que desenvolve o serviço e o exporta.

É manifestado, no ato negocial, que a intenção da adquirente é de que os softwares sejam usufruídos no estrangeiro.

De acordo com as jurisprudências acima acostadas, bem como o entendimento doutrinário sobre o tema, tem-se que não deverá haver incidência do ISSQN na hipótese em comento, pois o resultado da prestação do serviço não se verifica dentro do território nacional, o

que escapa à exceção imposta pelo artigo 2º, parágrafo único, da LC 116/2003.

Todos os requisitos estão constantes na operação da Consulente. A empresa estrangeira é quem contrata o serviço, recebe-o e lhe aplica destinação no estrangeiro. O software desenvolvido não é operado no Brasil, nem em qualquer máquina inserida no cenário nacional, o que atrai a inteligência do artigo 2º, da LC 116/2003, não devendo incidir, na hipótese, o tributo municipal.

Trata-se de não incidência por norma que, muito embora preveja o fato gerador da obrigação tributária, restringe-a em determinadas situações. No caso da consulente, a situação descrita se amolda perfeitamente ao entendimento esposado neste parecer, visto que desenvolve softwares para tomador estrangeiro, que lhe efetivamente paga o preço pelo serviço prestado.

É importante que, para fins de manutenção da não incidência, o resultado do programa desenvolvido continue a se operar integralmente no exterior. Nada impede o fisco municipal de efetuar a cobrança do tributo, mas há tese para defesa da Consulente nesta hipótese.

7. ENTENDIMENTO SUBSIDIÁRIO

Ademais de prestar serviço ao exterior (desenvolvimento personalizado de software), a Consulente ainda permite a cessão de direitos para que a sua cliente opere da forma que melhor lhe convir. Subsidiariamente, no caso de a fazenda municipal entender que a atividade implica na tributação do ISSQN, tem-se que se revelaria tributação igualmente ilegal.

Por vezes, as fazendas públicas municipais acabam entendendo pela incidência do tributo na cessão de direitos. O fundamento fazendário encontra abrigo no item 1.05 da lista anexa à LC 116/03, o que corresponde a um inequívoco despropósito.

A cessão de direitos não corresponde à prestação de uma obrigação de fazer imaterial, ou seja, está fora das quatro linhas que defi-

nem a materialidade do ISSQN. Jardim¹⁵, neste esteio, critica a tributação das atividades de cessão de direitos, aduzindo que *“não obstante, por vezes o legislador estabelece a incidência do ISS em relação à cessão de direitos, o que, por não configurar serviço, afigura-se decididamente inconcebível e inconstitucional”*.

Logo, ademais de não incidir o tributo municipal em virtude da exportação de serviço (desenvolvimento personalizado de software), tampouco há incidência do tributo municipal em virtude da cessão de direitos de uso de programas de computação.

8. RESPOSTAS AOS QUESITOS

a) A atividade desempenhada pela Consulente é constante na lista anexa da LC 116/03?

R: Sim, a atividade é constante ao item 1.04 da lista anexa à LC 116/03 (elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos, independentemente da arquitetura construtiva da máquina em que o programa será executado, incluindo tablets, smartphones e congêneres), ressalvado o fato de que o fisco pode, erroneamente, entender pela incidência do item 1.05 na espécie (licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação), o que, no nosso sentir, não é susceptível de tributação pelo ISSQN por não representar o conceito de serviço.

b) Onde ocorre a fruição do serviço desenvolvido?

R: Primordialmente, pela empresa tomadora em Malta. A empresa tem o direito de dar destinação ao produto do serviço, sempre em território estrangeiro.

c) O Parecer Normativo SF04/2016 determina que, no caso dos serviços de informática e congêneres, não haverá exportação de serviços *“se o sistema, programa de computador, base de dados ou*

15 *Op. Cit. P. 372.*

equipamento estiver vinculado a pessoa localizada no Brasil". Onde estão localizados tais elementos? A quem estão vinculados?

R: Em Malta. Estão vinculados ao cliente.

- d) Há manifestação, no ato negocial, de intenção de que o benefício (resultado) seja operado no estrangeiro?

R: Sim. O contrato entre as partes disciplina que a fruição do benefício ocorrerá no exterior.

9. SOLUÇÕES JURÍDICAS

A Consulente deve continuar recebendo os pedidos por parte de sua cliente, situada no exterior, e desenvolvendo os softwares personalizados que devem produzir resultado no exterior. Ou seja, muito embora o software seja finalizado em território nacional, o seu tomador (cliente), usufrui do seu resultado no exterior.

No caso de confirmação de que o Fisco Municipal está pretendendo proceder à cobrança do ISSQN em desfavor da Consulente, algumas soluções jurídicas se apresentam viáveis, quais sejam:

- a) Formulação de consulta ao Fisco municipal.

Muito embora não esteja prevista no rol das causas suspensivas de exigibilidade do crédito tributário, dispostas no artigo 151, do CTN, a consulta formalmente formulada suspende a exigibilidade do crédito tributário. Contudo, o recurso não se mostra tão atrativo na medida em que, caso a resposta seja desfavorável ao interesse da Consulente, o crédito será constituído.

- b) Aguardar-se a instauração do processo administrativo fiscal

Salvo melhor juízo, trata-se da melhor medida. Ao lançar o tributo, notificando a Consulente ao pagamento, haverá a possibilidade de discussão por meio de Impugnação Administrativa, ocasião em que a Consulente poderá apresentar todos os seus argumentos, sem qualquer restrição.

No caso de derrota em primeira instância, facultado é a interposição de recurso ao Conselho de Contribuintes de São Paulo, ocasião em que o processo será julgado por um órgão colegiado.

A vantagem deste método é a de que, consoante à disposição contida no artigo 151, III, do CTN, a apresentação da Impugnação Administrativa causará, instantaneamente, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, podendo a Consulente discutir, livre de qualquer ato expropriatório por parte do Fisco, se há incidência, ou não, do tributo sobre a sua operação.

A desvantagem é a de que, no caso de derrota no Conselho de Contribuintes, o tributo terá sido corrigido durante o trâmite do processo.

c) Apresentação de Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária com pedido de concessão de tutela antecipada de urgência.

É a medida mais adequada no caso de a Consulente receber retorno negativo do Fisco municipal, bem como sucumbir na esfera administrativa. A medida deve ser apresentada antes da constituição do crédito tributário pelo Fisco.

A apresentação da medida processual em tela é plenamente cabível, e a Consulente poderá discutir a não incidência do tributo com base na jurisprudência constante neste próprio parecer, bem como poderá produzir provas para comprovar, ao Poder Judiciário, que a sua atividade não está no campo de incidência do ISSQN, cujos fundamentos estão acima consignados.

Se concedida a tutela de urgência, a Consulente poderá discutir a relação jurídico-tributária livre de atos expropriatórios por parte do Fisco, vez que a concessão de medidas liminares e de tutelas antecipadas também configuram causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário, conforme a inteligência do artigo 151, IV, do CTN.

- d) Apresentação de ação anulatória de débito fiscal com pedido de concessão de tutela antecipada de urgência.

Medida bastante similar à Ação Declaratória, mas deve ser apresentada apenas após a constituição definitiva do crédito tributário. Os elementos da ação são idênticos aos elementos acima descritos.

- e) Parcelamento da dívida pelo PPI

No caso de sucumbência das esferas administrativas e judiciais, restará à Consulente o parcelamento do débito, com descontos em juros e multas, devendo-se observar os lançamentos dos chamados PPI por parte da Prefeitura do Município de São Paulo.

É dizer que até mesmo na eventual derrota na discussão, o que não se apresenta tão provável, a Consulente poderá encontrar pagamento facilitado da suposta dívida, com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, com fundamento no artigo 151, V, do CTN.

Deste modo, o parecer vertente é no sentido de que não há incidência do ISSQN sobre a prestação do serviço desenvolvida pela Consulente, o que encontra arrimo na legislação de regência, doutrina e jurisprudência. No caso de o Fisco municipal pretender proceder à atuação da Consulente, diversas são as soluções jurídicas que podem ser adotadas, o que será observado e eleito no momento oportuno.

É nosso parecer, *s.m.j.*

REFERÊNCIAS

- BRASIL. [Constituição (1988)]. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidente da República, 2024. Acesso em: 05/2024.
- BRASIL. Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm. Acesso em 05/2024.
- CUNHA, Frederico. STJ aponta para entendimento adequado quanto ao ISSQN na exportação de serviços. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2016-dez-27/frederico-cunha-stj-aponta-entendimento-adequado-quanto-issqn/>. Acesso em 05/2024.
- DE JESUS, Isabela Bonfá; DE JESUS, Fernando Bonfá; DE JESUS, Ricardo Bonfá. Manual de Direito e Processo Tributário. 5ª Edição revista e atualizada. Editora Revista dos Tribunais.

JARDIM, Eduardo Maciel Ferreira. Manual de Direito Financeiro e Tributário. 17ª edição. 2020. Editora Saraiva.

HARADA, Kiyoshi. ISS Doutrina e Prática. 3ª edição. 2024. Editora Dialética.
São Paulo, 31 de julho de 2024.

Renan Clemente Gutierrez
OAB/SP 371.140.

XVI

A (in)determinação do conceito constitucional de remuneração e o sistema remuneratório nacional dos Servidores Públicos

The (un) determination of the constitutional concept of remuneration and the national remuneration system for Public Servants

Matheus Perez Toniolli¹

Resumo: O presente artigo pretende dar uma definição jurídica do conceito de remuneração e demonstrar as suas consequências para o sistema constitucional remuneratório dos servidores públicos, sobremaneira seus impactos no teto remuneratório e enquanto base de cálculo de direitos constitucionais, como o terço de férias e o décimo terceiro dos servidores públicos. Ademais, tal é importância desse conceito, a ponto de direta ou indiretamente envolver diversas discussões e outros institutos, que poderia ser desenvolvido uma subárea autônoma da dogmática jurídica a partir dele. Assim, a presente análise será empreendida tendo como fonte o ordenamento jurídico brasileiro, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, bem como a teoria geral do direito e a teoria da indeterminação em matéria da linguagem.

Abstract: This article aims to provide a legal definition of the concept of remuneration and to demonstrate its consequences for the constitutional remuneration system of public servants, especially its impacts on the remuneration limit and as a basis for calculating constitutional rights, such as the one-third vacation allowance and the thirteenth salary for public servants. Moreover, the importance of this concept is such that it directly or indirectly involves various discussions and other institutes, to the point where an autonomous sub-area could be developed from it. Thus, the present analysis will be undertaken based on the Brazilian legal system,

¹ Bacharel em Direito pela PUC-SP. Pós-graduando em Direito Tributário pelo IBDT. Advogado em São Paulo. E-mail: mpereztoniolli@gmail.com.

the jurisprudence of the Supreme Federal Court, as well as the general theory of law and the theory of indeterminacy in matters of language.

Palavras chave: Direito Administrativo e Financeiro; Sistema Remuneratório e Benefícios; Servidores Públicos; Remuneração; Direito Remuneratório dos Servidores Públicos.

Keywords: Administrative and Financial Law; Remuneration System and Benefits; Public Servants; Remuneration; Remuneration Law for Public Servants.

Sumário: Introdução, Conceitos e Ciência Jurídica. 1. Breve Histórico sobre o uso do termo Remuneração no Direito Brasileiro e Pressupostos Hermenêuticos. 2. Conceito de Remuneração e o Tema 639 do STF. 3. Consequências do Conceito De Remuneração para o Sistema Nacional Remuneratório. 4. Espécies de Indeterminações Aparentes que o Conceito de Remuneração pode sofrer. Conclusão.

INTRODUÇÃO, CONCEITOS E CIÊNCIA JURÍDICA

Grande parte das discussões em matéria jurídica, sobremaneira no direito público, envolve a determinação do significado dos termos e a definição de conceitos empregados pela legislação e pela linguagem técnica dos juristas empregada na ciência do direito, com todos os problemas decorrentes da indeterminação no uso da linguagem.

Nesse contexto, em que pese a unidade e incindibilidade do fenômeno jurídico, a sua complexidade implica subdivisões da ciência jurídica, que é a causa da denominada autonomia didática dos diferentes ramos do direito. Essa crescente especialização decorrente do progresso da técnica é um fenômeno natural em todas as ciências, de modo que com o Direito não poderia ocorrer de maneira distinta das demais.

Exemplo dessa tendência é o que ocorreu com direito tributário, o qual, inicialmente, era estudado como subárea do direito financeiro, este, por sua vez, proveniente do direito administrativo. Desse modo, a ciência, por meio de sucessivos recortes, do ponto de vista epistemológico, vai refinando os objetos de estudo, de modo a produ-

zir um conhecimento cada vez mais especializado, como observa Louviral Vilanova:

A divisão da Ciência-do-Direito em áreas específicas representa o corte metodológico indispensável num domínio muito vasto. Sobre o continuum do universo-do-Direito, delineiam-se porções discretas, setores diferenciados de subsistemas de conhecimento: as ciências jurídicas dogmáticas. (VILANOVA, 2023, p. 9)

Todavia, esses recortes não destroem a unidade do objeto estudado e as relações entre as suas subáreas. Ou seja, retomando o exemplo do direito tributário, conquanto tenha se tornado área com autonomia científica e didática, é certo que permanece parte do direito e relacionado com os seus sub-ramos, não só com as áreas do direito público, como o direito administrativo e o direito financeiro, mas também com o direito privado, do qual são retirados, no direito brasileiro, os conceitos responsáveis por delimitar as competências impositivas dos entes políticos.

Se for certo que a autonomia didática e científica ocorre sempre do ponto de vista epistemológico, e até mesmo social tendo em vista o novo tratamento a ser dado pela comunidade científica para determinada área, e nunca ontológico, porque a ciência não tem o condão de alterar a realidade das coisas, é igualmente acertado dizer que esse processo contribui para o desenvolvimento dos institutos e da técnica jurídica.

Consoante as lições de Amílcar A. Falcão, para que uma área possua autonomia devem ser cumpridas duas condições, as quais se implementam quando ela: “a) cria um número determinado de institutos e instrumentos próprios e entre si aproximados – autonomia estrutural; b) cria certo número de princípios e regras que lhe são peculiares – autonomia dogmática” (FALCÃO, 1954, p. 500).

Ademais, no âmbito da ciência jurídica, os sub-ramos do direito possuem institutos centrais que norteiam o estudo de toda a matéria. O instituto central no direito processual será o processo, no direito tributário, o tributo, no direito administrativo, o conceito de adminis-

tração, no direito financeiro, a atividade financeira do Estado, e assim por diante.

Ora, retomando o quanto dito no início desta introdução, há uma vasta gama de discussões sobre o significado desses conceitos que vão muito além de questões meramente terminológicas e são cruciais para delimitar a extensão da própria área da ciência estudada. Por conseguinte, a extensão do corte metodológico poderá depender da definição dada a determinados conceitos.

No direito tributário, muito antes da definição de tributo insculpida no art. 3º do Código Tributário Nacional², que o qualifica como prestação pecuniária, existia a controvérsia sobre se as prestações *in natura* e *in labore* para o Estado poderiam se enquadrar no conceito de tributo. Havia defensores da corrente segundo a qual essas prestações possuíam natureza tributária, entre eles Alfredo Augusto Becker (BECKER, 2018, p. 675-680).

Evidentemente que a edição de uma lei não põe fim a uma discussão de teoria geral do direito, que, a princípio, deveria ser aplicável a qualquer ordenamento jurídico, porém o posicionamento majoritário da comunidade científica foi de rejeitar esse entendimento, adotando a posição de que somente as prestações compulsórias pecuniárias ao Estado se revestem de natureza tributária. De tal sorte, hoje em dia a totalidade dos manuais e livros de direito tributário rejeitam aquela definição mais larga de tributo que incluía prestações *in natura* e *in labore*.

Fosse essa a definição vencedora, entretanto, esses mesmos manuais tratariam também do serviço militar obrigatório, do serviço eleitoral, da requisição e da desapropriação como prestações de caráter tributário, e talvez até mesmo o Código Tributário Nacional poderia ter empregado conceito diferente de tributo. A partir disso, percebe-se que o empreendimento de definir conceitos não é somente im-

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

portante para resolver discussões no seio da ciência jurídica, mas também para bem delimitar as suas subáreas.

Dito isso, o objetivo deste artigo é definir um conceito frequentemente abordado no âmbito do direito administrativo, especificamente em capítulos sobre o direito dos servidores públicos. Trata-se do conceito de remuneração, que, dada a sua riqueza e importância para inúmeras discussões, tem o potencial de originar uma ciência autônoma dedicada ao direito remuneratório dos servidores públicos.

Como demonstrado a seguir, a sua importância é tamanha, uma vez que todas as verbas recebidas pelo servidor, vencimento básico, vantagens, gratificações e vencimentos em sentido amplo são abrangidas pelo conceito de remuneração, como partes de um todo. No mais, direitos sociais, previstos na Constituição, como o terço de férias, o adicional de horas extras e o décimo terceiro, e o limite, qual seja, o teto remuneratório, dependem da devida definição do conceito de remuneração.

Por fim, entende-se que, por se tratar de verdadeiro conceito de hierarquia constitucional, o legislador ordinário deverá observá-lo como limite no exercício de sua competência, sob pena de configuração de inconstitucionalidade direta, e não reflexa, malgrado a orientação consolidada Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, a qual, a partir de uma análise mais detida, revela-se contraditória.

1. BREVE HISTÓRICO SOBRE O USO DO TERMO REMUNERAÇÃO NO DIREITO BRASILEIRO E PRESSUPOSTOS HERMENÊUTICOS

Em primeiro lugar, um estudo sobre o conceito de remuneração deveria começar pelo texto constitucional. A problemática, todavia, se instaura na medida em que a Constituição, malgrado utilize o termo cinquenta vezes, não possui uma definição explícita do que entende por remuneração em cada caso. Assim, v. g., a Constituição Federal emprega esse vocábulo ao tratar do salário-mínimo, do décimo terceiro, adicional noturno e horas extras (art. 7º, incisos VII, VIII, IX e XVI, respectivamente) e ao dispor sobre o teto remuneratório (art. 39, IX).

Além disso, antes mesmo de chegar a qualquer conclusão sobre o conceito de remuneração, também é patente, pela maneira como o emprega, que a Constituição não está querendo sempre dizer a mesma coisa. Com efeito, há muitas menções à *remuneração* no texto constitucional, de modo que sua aplicação não deve ser unívoca.

Em diversas oportunidades, quando a Constituição utiliza o termo parece estar simplesmente se referindo à retribuição ou acréscimo pecuniário sem almejar qualquer uso técnico do termo, como quando diz que a remuneração do trabalho noturno deve ser superior ao diurno (art. 7º, IX).

Dito isso, é possível verificar que a Constituição faz uso desse vocábulo com duas funções distintas: (i) para significar mero acréscimo pecuniário ou montante recebido como contraprestação pelo exercício de emprego, cargo, função ou trabalho em condições específicas; (ii) para dimensionar direitos sociais, como o décimo terceiro e o adicional de horas, e o teto remuneratório.

De todo modo, vale ressaltar de antemão que o presente artigo só cuida do conceito que entende ser o central de remuneração no âmbito do sistema remuneratório dos servidores públicos, o segundo significado supra aludido, que efetivamente é o mais importante dada a sua função no texto constitucional.

No entanto, tendo em vista a dificuldade de sua definição, apressadamente poder-se-ia chegar à conclusão de que, se a Constituição não disse, cabe ao legislador ordinário dizer. Afinal, a Constituição Federal atribuiu à União competência privativa para legislar sobre direito trabalhista (art. 22, I, CF), e a União, Estados, Distrito Federal e Municípios possuem competência para definir o regime jurídico de seus servidores públicos (art. 39, CF). Essa seria, entretanto, uma posição equivocada, de alguém que lê, mas é incapaz de interpretar o texto constitucional.

Ora, a Constituição Federal de 1988 é uma constituição extremamente rígida, isto é, os mecanismos estabelecidos em seu texto dificultam sua modificação, e, ademais, extremamente minuciosa – sobremaneira, tratando-se do termo discutido no presente artigo, uti-

lizado cerca de cinquenta vezes no texto constitucional atual –, de modo que deixou, em diversos assuntos, pouquíssimo espaço para o legislador ordinário. A esse respeito, importante destacar as lições do ilustre professor Geraldo Ataliba sobre a Constituição:

A Constituição – e houve tanta crítica a esse respeito, lembram-se os senhores; não quero ficar nem a favor, nem contra críticas, mas vou repeti-la, pois é uma crítica que todo mundo ouviu e alguns até a fizeram – atual é minuciosa demais; trata das coisinhas mais pequenininhas, é extremamente detalhada; é o que sempre se falou. [...]. Isso permite que o intérprete qualifique essa Constituição como exaustiva, quer dizer, ela exaure o campo da matéria tributária; ela deixa para o legislador ordinário uma tarefa meramente de preencher para casos concretos, regulamentar, porque tudo mais está dito no próprio Texto Constitucional. Nesse sentido, o sistema é exaustivo.

Por outro lado, ele também tem a característica de ser rígido, ou seja, em Direito quando se diz que uma norma é rígida, quando se diz que uma Constituição é rígida, está se dizendo que não pode ser mudada por intermédio de uma lei ordinária, não pode ser mudada por lei alguma, não pode ser mudada pelo Parlamento, pelo Executivo, pelo Judiciário, enfim por ninguém. O único meio de se mudar a Constituição é fazer emenda constitucional que está regulada no Capítulo do Processo Legislativo.

Quero dizer que a Constituição parece, a meus olhos – e estou convicto disso – que tem duas características básicas e fundamentais: rígida e exaustiva. (ATALIBA, 1989, p. 88)

Por conseguinte, a rigidez e a exaustividade do texto constitucional são premissas essenciais para a correta interpretação da Constituição Federal. Se o legislador ordinário pudesse definir o conceito de remuneração, todas as disposições constitucionais sobre o tema estariam comprometidas, dependendo completamente de seu arbítrio.

Caso esse entendimento fosse aplicado de maneira absoluta, levaria a um cenário de grande instabilidade e caos administrativo,

uma vez que cada ente poderia definir como seria computado o teto constitucional, se sobre a remuneração bruta ou líquida, ou então se remuneração abrange somente o vencimento base, ou o vencimento base e as vantagens permanentes, por exemplo.

Se a autonomia do legislador ordinário fosse tão grande, tendo em vista somente o número de municípios poderíamos ter mais de cinco mil conceitos de remuneração, e, conseqüentemente, cinco mil maneiras distintas de computar o terço de férias, o décimo terceiro e o desconto referente ao teto constitucional. Os entes federados possuem autonomia para definirem o *quantum* referente à remuneração, mas não o *quid*.

Em outras palavras, os entes federados, municípios, estados e União, têm a liberdade de definir quanto será pago aos seus servidores. Isso significa que eles podem decidir o valor dos salários, adicionais e outras parcelas que compõem a remuneração dos servidores públicos. O que eles não têm é a autonomia para definir o que constitui remuneração. Essa definição é determinada pela Constituição, somente ela pode estabelecer o que é a remuneração e as regras para cálculo de direitos como o terço de férias, o décimo terceiro salário e os limites impostos pelo teto constitucional.

Afinal, por que a Constituição teria empregado determinado conceito, do qual dependem assuntos importantíssimos, como a base de cálculo de direitos sociais, o teto e o mínimo remuneratório para os servidores públicos, se ao final sua intenção era deixar ao legislador ordinário o encargo defini-lo?

Como se vê, a leitura de que o conceito de remuneração no texto constitucional é indeterminado, e que caberia ao legislador de cada ente político defini-lo, parece não se sustentar diante da intenção clara do constituinte de assegurar uniformidade e coerência em questões fundamentais, evitando interpretações divergentes que poderiam comprometer a isonomia e a segurança jurídica no tratamento dos servidores públicos.

Assentadas as premissas, de que a Constituição é rígida e exaustiva nessa matéria, fica evidente a impossibilidade de deixar ao le-

gislador ordinário a definição de um conceito dessa monta, sobremaneira considerando o impacto que isso poderia causar para o sistema remuneratório e direitos sociais dos servidores públicos em uma federação composta por mais de cinco mil entes federativos.

Inobstante, como a Constituição não provê uma conceituação explícita do que entende por remuneração, o problema de sua definição não é de simples e fácil resolução. Considerando, todavia, que a definição dos conceitos constitucionais não é um problema inédito no direito – é, ao contrário, muito comum –, a ciência jurídica já possui diversas ferramentas e métodos que podem auxiliar no desenlace dessa questão.

Assim, pode-se utilizar o método de interpretação histórica para perscrutar qual foi o sentido que o constituinte quis atribuir ao termo remuneração no contexto do sistema remuneratório dos servidores. Analisando a legislação federal anterior à Constituição de 1988, o conceito de remuneração pode ser encontrado no art. 120 da Lei n. 1.711/1952, antigo Estatuto dos Servidores Públicos Federais:

Art. 120 Remuneração é a retribuição paga ao funcionário pelo efetivo exercício do cargo, correspondente a dois terços do padrão do vencimento e mais as cotas ou percentagens atribuídas em lei. (BRASIL, 1952)

Esse dispositivo reproduz disposição muito similar presente no primeiro estatuto dos servidores públicos da União, o Decreto-lei 1.713/1939, e que também foi reproduzida no Estatuto dos Servidores Públicos do Estado de São Paulo, a Lei Complementar Estadual n. 1.374/1968, ainda vigente³. Nesse sentido, tem-se a sua explicação dessa definição:

Na sistemática anterior o vencimento distinguia-se da remuneração, forma de retribuição paga na base de duas terças-

3 Veja-se o seu art. 109: *Artigo 109 - Remuneração é a retribuição paga ao funcionário pelo efetivo exercício do cargo, correspondente a 2/3 (dois terços) do respectivo padrão, mais as quotas ou porcentagens que, por lei, lhe tenham sido atribuídas e as vantagens pecuniárias a ela incorporadas.* (SÃO PAULO, 1968).

partes do padrão de vencimento (parte fixa) e o restante auferível em quotas ou percentagens atribuídas por lei (parte variável). A remuneração era adotada para estipendiar os agentes da arrecadação fiscal, vinculando-se a parte móvel ao montante dos tributos, multas e dívida ativa arrecadados. (MEIRELLES, 1993, p. 398)

Esse é, pois, o conceito de remuneração utilizado na linguagem jurídica corrente no âmbito do direito dos servidores públicos antes da Constituição de 1988, porém está claro que a Constituição emprega o termo em sentido muito diverso, e não está se referindo a uma sistemática específica de retribuição. Afinal, os estatutos supra aludidos possuíam escalas de padrão de vencimento, a que se referia a parte fixa da remuneração.

A Constituição é minuciosa e exaustiva, mas nada dispôs sobre escalas e padrões de vencimento, de modo que quando utiliza o termo remuneração não pode estar se referindo a essa antiga sistemática de retribuição.

Por fim, vale a pena citar o uso do termo remuneração na CLT, uma vez que também é anterior ao texto constitucional e pode ser relevante para a compreensão do sentido que o constituinte quis dar ao termo. No art. 457 da CLT⁴, não há uma definição do que se entende por remuneração, mas tão somente a descrição dos elementos que a integram, o que, entretanto, não impede a elaboração de um conceito:

O art. 457 da CLT não define remuneração ou salário, apenas enuncia os elementos que o integram, pois utiliza a expressão “compreendem-se na remuneração do empregado (...)”. Remuneração é o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, mas decorrentes do contrato de trabalho, de

4 Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

modo a satisfazer suas necessidades básicas e de sua família. (MARTINS, 2024)

Nesse sentido, a remuneração se refere ao conjunto de prestações pagas ao empregado em decorrência do contrato de trabalho, descrita na CLT como salário mais gorjetas, ou seja, as importâncias pagas diretamente pelo empregador mais aquelas recebidas por terceiros. Desse modo, a remuneração seria gênero, e o salário e a gorjeta seriam as espécies que a integram (MARTINS, 2024). Ou melhor, a remuneração seria o todo, e o salário e as gorjetas seriam suas partes.

O significado aludido é muito útil para o conhecimento comparativo e histórico, e é imprescindível para a compreensão dos direitos sociais, dado que interessam a todos os trabalhadores, e não somente aos servidores estatutários, porém não dá conta da realidade expressa pelo termo remuneração expresso na Constituição.

2. CONCEITO DE REMUNERAÇÃO E O TEMA 639 DO STF

Portanto, a fim de continuar a pesquisa sobre o sentido do termo remuneração no âmbito proposto, deve-se apelar a outro método, a interpretação sistemática, que foi a técnica empregada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 675.978/SP, quando fixou a tese referente ao Tema 639, a qual importa muito para a definição conceitual aqui empreendida.

Naquela oportunidade, os recorrentes, fiscais de rendas aposentados do Estado de São Paulo, possuíam o entendimento de que o abate referente ao teto e ao subteto remuneratório deveria incidir sobre a remuneração líquida, vale dizer, sobre o montante total da retribuição pecuniária paga ao servidor após o desconto de contribuição previdenciária.

Um dos fundamentos invocados pelos fiscais de rendas era de que a remuneração referida no art. 37, IX, da CF, deveria ser a remuneração efetivamente percebida, dado que na remuneração bruta estariam valores a serem retidos pelo Estado, aos quais o servidor não teria acesso.

Ademais, alegavam que no manual do imposto de renda não havia qualquer menção à dedução do teto constitucional da base de cálculo, motivo pelo qual deveria ser entendido que a incidência do imposto e da contribuição previdenciária seria anterior ao abate referente ao teto.

Por outro lado, como argumento contrário a tese apresentada, acertadamente invocou-se o princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º, CF), uma vez que somente podem ser tributados signos presuntivos de riqueza, e o valor referente ao abate do *quantum* superior ao teto não representa disponibilidade econômica do servidor, porque esse valor não chega a integrar o seu patrimônio justamente em função do limite remuneratório.

No entanto, para fins do presente estudo, interessa mais outro argumento, invocado pela Relatora, a Ministra Cármen Lúcia, sobre o conceito de remuneração empregado no art. 37, IX, da CF. Desse modo, a fim de defender que o termo remuneração se refere à remuneração bruta, lançou-se mão da interpretação sistemática, como pode ser visto no seguinte trecho de obra de sua autoria reproduzida no acórdão:

Remuneração é o total dos valores percebidos, a qualquer título, pelos agentes públicos. É o valor integral do quanto percebido pelo agente público, abarcando todas as parcelas que compõem a contraprestação que lhe é devida pelo exercício de seu cargo e/ou funções. O caráter retributivo em pecúnia ou em espécies outras (como ajudas de custo, ajudas em espécie, tais como valores pelo uso de telefone, carro etc.) pode ser considerado remuneratório. Mas a referência à remuneração é sempre indicativo do quanto percebido pecuniariamente, ainda que para fazer face às despesas com aqueles usos de bens pelos quais se há de pagar. A Constituição aplica seguidamente o termo remuneração, sempre ligando o seu significado à contraprestação pecuniária pelo desempenho de cargo, função ou emprego público, de qualquer natureza e com quaisquer características com que conte. A remuneração engloba todos os valores que compõem o quantum a ser recebido pelo agente público como retribu-

ção legal devida pelo seu desempenho. Assim, todas as parcelas denominadas "acréscimos pecuniários", pagos a título de vantagens, como indenização ou como adjutório ao agente público, inserem-se na definição normativa de remuneração, pois elas compõem-na e estabelecem o seu valor. A clareza do valor da remuneração é essencial não apenas para a aplicação da regra de relação de máximo e mínimo a ser legalmente fixada, porque é ele que servirá de parâmetro nos termos do art. 39, § 5º, combinado com o art. 37, XI, mas também para a incidência de tributação específica. (ROCHA, Cármen Lúcia Antunes. Princípios Constitucionais dos Servidores Públicos. São Paulo: Saraiva, 1999 p. 305-306)

Assim, como a Lei Maior aplica sempre o termo remuneração ligado a contraprestações pecuniárias de qualquer natureza, sem qualquer especificação, deve-se entender que engloba todos os valores recebidos pelo servidor público. De tal sorte, foi negado provimento ao Recurso Extraordinário dos fiscais de renda, com a fixação da seguinte tese: *Subtraído o montante que exceder o teto e o subteto previsto no art. 37, inciso XI, da Constituição, tem-se o valor para base de cálculo para a incidência do imposto de renda e da contribuição previdenciária.*

Interessante notar que, malgrado na definição acima haja a inclusão das parcelas indenizatórias, o conceito constitucional de remuneração deve se ater aos valores relacionados ao exercício do cargo e pelo serviço prestado. Isso ocorre, na medida em que o próprio art. 37, § 11º da CF, delimita que estão excluídas as indenizações da remuneração a que se refere o inciso IX:

Art. 37. [...]

§ 11. Não serão computadas, para efeito dos limites remuneratórios de que trata o inciso XI do caput deste artigo, as parcelas de caráter indenizatório previstas em lei.

A propósito, sobre a distinção entre verbas remuneratórias e indenizatórias, que, longe de ser mera distinção nominal, decorre da natureza jurídica das vantagens, tem-se o seguinte trecho da ementa

do julgamento da Medida Cautelar na ADI n. 7.402/GO, da lavra do Ministro André Mendonça:

[...] A verba remuneratória é paga a título de contraprestação pelo serviço prestado. Já a parcela indenizatória tem por escopo compensar o gasto dispendido pelo servidor como condição necessária à efetiva prestação do serviço. Os conceitos são ontologicamente distintos, cuja diferenciação decorre da própria natureza jurídica particular de cada um.

Por conseguinte, tem-se uma clara relação de oposição entre os conceitos de remuneração e indenizações a qual implica consequências importantes. Afinal, sendo uma parcela remuneratória, deverá ser incluída na base de cálculo do décimo terceiro e do terço de férias e deverá estar submetida ao limite do teto, bem como à incidência de imposto de renda, ao passo em que, sendo indenizatória, ocorrerá justamente o oposto.

No trecho supracitado, ademais, é importante notar que a distinção entre parcelas indenizatórias e remuneratórias não se dá de maneira meramente nominal ou formal. Não basta que o legislador denomine de indenizatória para ela efetivamente, ou seja, o seu caráter indenizatório ou remuneratório decorre da sua natureza. Por mais esse motivo, é importante o entendimento de que há um conceito de remuneração a nível constitucional, a fim de impedir que o legislador ordinário simplesmente distorça a natureza de verbas conforme o seu interesse.

Embora seja possível sustentar uma diferenciação entre remuneração em sentido amplo, a qual integraria toda e qualquer verba recebida pelo servidor público, e a remuneração em sentido estrito, a qual somente integraria parcelas de natureza remuneratória, excluídas as de natureza indenizatória, entende-se que para evitar confusões é mais conveniente utilizar o termo somente no sentido estrito quando se refira ao conceito constitucional.

Nesse contexto, percebe-se que o conceito empregado pelo texto constitucional se assemelha mais ao conceito de remuneração no direito trabalhista do que o conceito empregado nos estatutos dos

servidores públicos prévios ao texto constitucional, no sentido de que se refere ao todo que engloba as partes ou espécies de contraprestações devidas ao servidor público, ao passo que a remuneração prevista nos estatutos apresentados se refere a uma sistemática específica de retribuição.

Haja vista que a remuneração engloba todos os valores recebidos pelo servidor, sendo verdadeiro todo ao qual estão incorporadas todas as demais figuras remuneratórias, a saber: (i) o vencimento, que é a retribuição pecuniária devida ao servidor pelo efetivo exercício do cargo, que corresponde ao padrão fixado em lei (MEIRELLES, 1993, p. 398); (ii) os vencimentos (ou vencimento em sentido amplo) incluem o vencimento mais as vantagens pecuniárias permanentes; e (iii) as vantagens, por sua vez, são outras parcelas recebidas pelos servidores pelo cumprimento das condições previstas em lei, podem ser classificadas em diversos subtipos, e a subclassificação mais tradicional costuma diferenciá-las entre adicionais, que são aquelas concedidas em caráter permanente, e gratificações, referente às concedidas em caráter precário.

Além dessas, poderiam ser também inseridas as indenizações como espécie de verba englobada no conceito de remuneração (em sentido amplo), porém optou-se pela não inserção tendo em vista a inconveniência de confundir remuneração (em sentido estrito) com indenização, porém é muito comum que as indenizações percebidas pelos servidores públicos sejam estudadas conjuntamente com as demais categorias remuneratórias.

Percebe-se, pois, que o conceito de remuneração é muito complexo por englobar outros institutos jurídicos interrelacionados, e, dada a multiplicidade de legislações e maneiras de organizar o vencimento, os vencimentos e vantagens, ocasionada pela autonomia dos entes federativos, teria o potencial de dar origem a todo um sub-ramo dogmático.

3. CONSEQUÊNCIAS DO CONCEITO DE REMUNERAÇÃO PARA O SISTEMA NACIONAL REMUNERATÓRIO

Conforme aventado, para além do teto remuneratório, há importantes consequências no sistema remuneratório dos servidores públicos, porque a Constituição emprega o mesmo termo em outras oportunidades. Em primeiro lugar, veja-se a sua importância para o décimo terceiro:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social: [...]

VIII - décimo terceiro salário com base na remuneração integral ou no valor da aposentadoria;

Antes mesmo da Constituição, na Lei n. 4.090/1962, que instituiu o décimo terceiro, tem-se que a sua base de cálculo deve ser a remuneração:

Art. 1º - No mês de dezembro de cada ano, a todo empregado será paga, pelo empregador, uma gratificação salarial, independentemente da remuneração a que fizer jus.

§ 1º - A gratificação corresponderá a 1/12 avos da remuneração devida em dezembro, por mês de serviço, do ano correspondente.

Percebe-se, todavia, que a Constituição é ainda mais enfática sobre a base de cálculo, pois determina que o décimo terceiro esteja assegurado com base na remuneração integral do trabalhador. Não bastasse a própria palavra *remuneração* remeter ao total dos valores percebidos, o constituinte ainda inseriu o termo *integral* para espantar qualquer dúvida.

No caso das horas extras, também há o emprego do vocábulo remuneração como pode ser visto no art. 7º, inciso XVI, da CF: *Art. 7º [...] XVI - remuneração do serviço extraordinário superior, no mínimo, em cinquenta por cento à do normal.*

A um olhar menos atento, que não tivesse em vista o conceito de remuneração, poderia parecer que o constituinte somente condi-

onou o adicional de horas extras a uma alíquota mínima, que poderia ser aumentada pela legislação trabalhista ou pelo estatuto dos servidores de determinado ente, porém, assentado o conceito de remuneração, também é possível perceber que o próprio constituinte estabeleceu a base de cálculo do adicional de horas extras.

Em relação ao terço de férias, está claro que a Constituição não emprega o termo remuneração: *Art. 7º [...] XVII - gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal.* Apesar disso, a base de cálculo do terço de férias dos celetistas e dos servidores públicos estatutários também é o valor da remuneração, considerando, respectivamente, que, no direito do trabalho, o valor das férias sobre o qual o adicional de férias irá incidir corresponde ao valor da remuneração nos termos do art. 142 da CLT⁵, e, nos termos do art. 76 da Lei n. 8.112/1990⁶, a base de cálculo do terço de férias dos servidores públicos da União é o valor da remuneração.

Haja vista que nas férias percebe-se remuneração, e não salário – notadamente o servidor público estatutário, que em momento algum percebe salário, e tem direito ao terço de férias –, tem-se que o termo *salário* representa escolha pouco feliz do constituinte, dado que o conceito exprimido é o de remuneração.

Assim, no Tema 639, entendeu-se que o termo remuneração se refere a todos os valores percebidos pelo servidor, considerando que a Constituição utiliza o termo ligado a toda e qualquer contraprestação pecuniária sem especificações ou distinções. Se esse é o significado do termo remuneração referente ao teto, deve ser também referente aos direitos sociais.

5 Art. 142 - O empregado perceberá, durante as férias, a remuneração que lhe for devida na data da sua concessão.

6 Art. 76. Independentemente de solicitação, será pago ao servidor, por ocasião das férias, um adicional correspondente a 1/3 (um terço) da remuneração do período das férias.

Parágrafo único. No caso de o servidor exercer função de direção, chefia ou assessoramento, ou ocupar cargo em comissão, a respectiva vantagem será considerada no cálculo do adicional de que trata este artigo.

Não há razão alguma para pensar de maneira diferente, sobremaneira no caso do décimo terceiro que enfatiza claramente sua incidência sobre a *remuneração integral*. Tendo em vista que, a partir do método de interpretação sistemática, é possível definir o conceito de remuneração como sendo o total dos valores recebidos pelo servidor público, excetuadas as parcelas indenizatórias, logo, quando utiliza o mesmo termo para se referir aos direitos sociais dos servidores públicos, o décimo terceiro, o terço de férias e o adicional de horas extras, o seu significado deve permanecer o mesmo.

Por conseguinte, a base de cálculo do décimo terceiro, do terço de férias e do adicional de horas deve ser a remuneração bruta. Apesar da lógica desse raciocínio, respaldado, inclusive, na *ratio decidendi* do Tema 639, a jurisprudência do STF é pacífica no sentido de que a base de cálculo do décimo terceiro, do terço de férias e do adicional de horas é matéria infraconstitucional.

Dito isso, desdobra-se uma verdadeira contradição: entende-se que existe um conceito constitucional de remuneração para fins do teto remuneratório, e toda ofensa ou pretensão que esbarre nesse conceito implica inconstitucionalidade direta, mas, sem que haja motivo algum no texto constitucional, o termo remuneração empregado no contexto dos direitos sociais seria matéria infraconstitucional, a ensejar, no máximo, inconstitucionalidade reflexa⁷.

Há, portanto, necessidade de alteração da orientação jurisprudencial, a fim de que seja proporcionar a coerência entre as decisões, e também para privilegiar os direitos sociais dos empregados e servidores públicos, dado que o tratamento atual conduz ao amesquinhamento de seus direitos em função do arbítrio equivocadamente atribuído ao legislador ordinário.

Assim, considerando que a Constituição Federal é uma Constituição rígida, ou seja, difícil de ser alterada, notadamente no capítulo

⁷ Nessa toada, sobre a base de cálculo do terço de férias e do décimo terceiro ser matéria infraconstitucional, tem-se os seguintes julgados: ARE 879.731/MG, ARE 1.479.417 e ARE 758.962/SP. Sobre o adicional de horas extras, têm-se os seguintes julgados no mesmo sentido: RE 1.395.342/SP, ARE 866.847/RS e RE 1.448.902/MG.

dos direitos sociais, bem como extremamente minuciosa, a tal ponto que o próprio STF já reconheceu a existência de um conceito constitucional de remuneração quando da fixação da tese do Tema 639, a definição desse conceito deve ser também aplicável ao décimo terceiro, terço de férias e adicional de horas extras.

4. ESPÉCIES DE INDETERMINAÇÕES APARENTES QUE O CONCEITO DE REMUNERAÇÃO PODE SOFRER

Delineou-se até aqui o estado da discussão sobre o conceito de remuneração, concluindo-se que, apesar de existir um conceito constitucional de remuneração, reconhecido pelo STF na oportunidade em que decidiu sobre o teto remuneratório, por falta de coerência o conceito não foi ainda reconhecido como aplicável aos direitos sociais. A esse respeito, talvez uma das maiores causas dessa falta de coerência seja a aparente indeterminação que permeia o uso do termo remuneração.

Com efeito, o termo remuneração aparece no texto constitucional atual exatamente cinquenta vezes e nos mais diversos contextos, e, na maior parte das vezes, parece se referir genericamente à retribuição patrimonial sem qualquer especificação. Isto é, a princípio, o conceito de remuneração poderia padecer de genericidade ou generalidade de sentido por poder ser aplicado a uma variedade de casos dada a falta de especificidade e amplitude semântica (ÁVILA, 2023, p. 52).

Nesse sentido, como apontado pela Ministra Cármen Lúcia no excerto apresentado, é justamente por se referir a toda retribuição em diversos momentos, sem especificação, que, em interpretação sistemática, pode-se definir o conceito constitucional de remuneração como englobando todas as importâncias recebidas pelo servidor público.

Inobstante, o conceito de remuneração não padece de genericidade na medida em que não se refere a qualquer retribuição pecuniária decorrente do exercício do cargo, mas à totalidade das importâncias recebidas, e não a qualquer título, mas somente aquelas derivadas do exercício do cargo, isto é, estão excluídas do conceito as parcelas

indenizatórias. Portanto, não podendo ser aplicado de maneira indiscriminada, o conceito não padece de generalidade de sentido.

Outra espécie de indeterminação que pode aparentar é a polissemia vertical, que ocorre quando o significado de um termo expressa dois ou mais sentidos relacionados, sendo o sentido mais restrito uma subclasse do mais amplo (ÁVILA, 2023, p. 47). Isso ocorre, porque, no âmbito da legislação e da linguagem técnica, o termo remuneração aparece com os mais diversos significados. A par dos já mencionados, que representam subclasses, tem-se ainda o do art. 41 Lei n. 8.112/1990⁸, que representa conceito mais restrito, o vencimento base somente com as vantagens permanentes.

Desse modo, quando a Constituição emprega esse termo, poderia estar se referindo a qualquer desses conceitos. No entanto, pela interpretação sistemática e pelo próprio uso do termo fica claro que o constituinte optou por empregar o termo em seu sentido amplo, isto é, a totalidade bruta das retribuições pecuniárias.

Afinal, do que adiantaria garantir um décimo terceiro com base na integralidade da remuneração se essa integralidade é apenas de pequena parte da remuneração? Ademais, qual seria o sentido de instituir um teto remuneratório que não alcançasse a remuneração bruta?

Por conseguinte, todas as indeterminações que permeiam esse conceito são ou apenas aparentes, ou então de tal grau que não impedem a determinação satisfatória do que se entende por remuneração no âmbito constitucional, e, dada a existência de um conceito constitucional, não pode o legislador ordinário desrespeitá-lo.

Consoante os ensinamentos do professor Humberto Ávila, o direito não é todo indeterminado, nem o é da mesma forma, e na mesma medida (ÁVILA, 2023, p. 27). Muitas indeterminações aparentes não passam de determinações latentes. Dito isso, defender a existência de indeterminação do conceito de remuneração não passa de ceticismo linguístico, totalmente insustentável do ponto de vista da ciência

8 Art. 41. Remuneração é o vencimento do cargo efetivo, acrescido das vantagens pecuniárias permanentes estabelecidas em lei.

jurídica, que só pode proporcionar o arbítrio e prejuízo aos direitos sociais.

CONCLUSÃO

Dessa maneira, percebe-se a importância da definição dos conceitos na ciência jurídica, a tal ponto que a definição dada a um conceito pode direcionar o objeto de estudo de uma subárea da dogmática jurídica, e, como é muito comum no direito público, pode provocar o aumento indevido discricionariedade de determinado ente.

No caso do conceito de remuneração, fica fácil perceber a sua importância para o estudo das subclasses remuneratórias dos servidores públicos, pois engloba todas as retribuições pecuniárias provenientes do trabalho. Em uma federação como Brasil, o nível de diversidade de escalas de remuneração e vantagens, bem como a complexidade do sistema remuneratório e benefícios dos servidores poderia ensejar uma subárea autônoma a partir do conceito de remuneração.

Ademais, sua importância não acaba na delimitação do campo de estudo das parcelas remuneratórias recebidas pelo servidor, em oposição àquelas de índole indenizatória. Com efeito, no julgamento do Tema 639, o STF definiu o conceito de remuneração empregado na Constituição Federal, determinando que o teto deve ser aplicado sobre a remuneração bruta.

Em outras palavras, a remuneração abarca todas as retribuições pecuniárias, excluídas as parcelas indenizatórias. Essa definição, todavia, não deveria impactar somente o teto remuneratório, mas também os direitos sociais, o décimo terceiro, o terço de férias e o adicional de horas extras, os quais incidem também incidem sobre a remuneração nos termos da Constituição.

Não obstante, a jurisprudência do STF consolidou o entendimento de que a base de cálculo desses direitos é matéria infraconstitucional, ofendendo, no máximo, a Constituição de maneira reflexa. Como não há motivo para tratar diferente o conceito de remuneração para o teto constitucional e para outras vantagens, a orientação juris-

prudencial deve mudar para proporcionar maior coerência e para privilegiar os direitos sociais.

Por fim, analisou-se o conceito constitucional de remuneração sobre o ponto de vistas de eventual indeterminação que pudesse afetá-lo a ponto de ser justificar a definição desse conceito pelo legislador ordinário. Após a análise do conceito em face de possíveis causas de indeterminação, percebeu-se que, se há indeterminação, ela é apenas aparente ou em tal grau que o conceito possui determinação satisfatória.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ÁVILA, Humberto Bergmann. Teoria da Indeterminação no Direito: Entre a Indeterminação Aparente e a Determinação Latente. 2 ed. São Paulo: Editora JusPodium, 2023.
- ATALIBA, Geraldo. Lei Complementar em Matéria Tributária. Revista de Direito Tributário. São Paulo. v. 13. n. 48, 1989.
- BECKER, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. 7ª ed. São Paulo: Noeses, 2018.
- BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF.
- BRASIL. Código Tributário Nacional. Brasília: Congresso Nacional. Disponível em www.planalto.gov.br. Acesso em 07.2024.
- BRASIL. Lei nº 1.711, de 28 de outubro de 1952. Dispõe sobre o Estatuto dos Funcionários Públicos Civis da União. Brasília. DF. Diário Oficial da União, 1952. Acesso em 07.2024.
- BRASIL. Lei nº 4.090, de 13 de julho de 1962. Institui a Gratificação de Natal para os Trabalhadores. Brasília. DF. Diário Oficial da União, 1962. Acesso em 07.2024.
- BRASIL.** Consolidação das Leis do Trabalho. Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Brasília, DF. Diário Oficial da União, 1943. Acesso em 07.2024.
- BRASIL.** Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990. Dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais. Brasília, DF. Diário Oficial da União, 1990. Acesso em 07.2024.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). Recurso Extraordinário n. 675.978/SP. Min. Relatora Cármen Lúcia. Julgado em 15/04/2015. Publicado em 29/06/2015. Acesso em 07.2024.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (STF). Medida Cautelar na ADI n. 7.402/GO. Min. Relator André Mendonça. Julgado em 22/08/2023. Publicado em 04/09/2023. Acesso em 07.2024.

- FALCÃO, Amílcar de Araújo. O direito tributário: sua conceituação, natureza e autonomia. *Revista de Direito Administrativo*, [S. l.], v. 38, p. 494–505, 1954. DOI: 10.12660/rda.v38.1954.14407. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/rda/article/view/14407>. Acesso em 07.2024.
- MARTINS, Sergio Pinto. *Direito do trabalho*. São Paulo: SRV Editora LTDA, 2024. *E-book*.
- MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 18 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1993.
- ROCHA, Cármen Lúcia Antunes. *Princípios Constitucionais dos Servidores Públicos*. São Paulo: Saraiva, 1999.
- SÃO PAULO**. Lei Complementar Estadual nº 1.374, de 28 de outubro de 1968. São Paulo, SP. *Diário Oficial do Estado de São Paulo*, 1968. Acesso em 07.2024.
- VILANOVA, Lourival. *As Estruturas Lógicas e o Sistema de Direito Positivo*. 5 ed. São Paulo: Noeses, 2023.

XVII

Contrato de colaborador: digitalização e inteligência artificial nos tribunais: oportunidades e desafios

Contributor agreement: digitization and artificial intelligence in courts: opportunities and challenges

*Mario Frota*¹

Resumo: O presente artigo promove um estudo a respeito do ensaio sobre a Desmaterialização da Ação Coletiva Europeia, examinando o seu desdobramento no seus aspectos principais.

Abstract: This article promotes a study regarding the essay on the Dematerialization of European Collective Action, examining its development in its main aspects.

Palavras chave: Plataforma digital. Financiamento das ações coletivas. Pressupostos processuais. Instrução dos autos. Julgamento.

Keywords: Digital platform. Financing of collective actions. Procedural assumptions. Instruction of the records. Judgment.

Sumário: 1. Parte 1: ensaio sobre a desmaterialização da acção colectiva europeia. 1.1. A plataforma digital. 1.2. O quadro original da Directiva Europeia, algo restrito nos seus termos. 1.3. O sentido e alcance da plataforma: as acções nela cabíveis. 2. Fase paraprocessual: o financiamento das acções colectivas. 2.1. Os poderes do Estado e sua concretização. 2.2. Sua admissibilidade: apreciação mediante o recurso a meios digitais. 2.3. Efeitos do escrutínio dos acordos de financiamento por terceiros. 2.4. A admissibilidade *in concreto*. 2.5. Sua correcção. 2.6. Decretamento da ilegitimidade do demandante. 3. Pressupostos processuais. 3.1. A representação processual. 3.2. *A legitimatio ad causam*. 3.3. O direito de exclusão. Parte 2: 1. Os articulados. 1.1. Seu processamento: a petição inicial. 1.2. O escrutínio do julgador: um indeferimento limitar, sua notificação. 1.3. Articulados subsequentes e gestão inicial dos autos. 2. A instrução dos autos: o carrear dos meios de

1 Presidente emérito da apDC –Direito do Consumo – Portugal.

prova. 2.1. Momento processual. 2.2. O *onus probandi*. 2.3. A afirmação do princípio da inquisitorialidade ou da oficialidade. 3. A discussão da matéria de facto. 3.1. A audiência e o recurso a meios digitais: os documentos apensos aos autos e sua digitalização. 3.2. Os depoimentos de parte. 3.3. Os depoimentos das testemunhas. 4. O julgamento. 4.1. A decisão: sua notificação. 4.2. A impugnação e seus termos: a remessa por via virtual. 4.3. As decisões vertidas sobre os recursos interpostos e sua eficácia. 5. O regime das custas processuais. 5.1. A isenção consoante os sistemas. 5.2. As custas em caso de decaimento na acção: sua notificação e pagamento. 5.3. A procuradoria. Referências.

1. PARTE 1: ENSAIO SOBRE A DESMATERIALIZAÇÃO DA ACÇÃO COLECTIVA EUROPEIA

1.1. A plataforma digital

A plataforma – queurgia se criasse para o efeito e ora se propõe – aparta-se da rudimentar base de dados electrónica que a Comissão Europeia concebeu e se esboça no corpo da Directiva ‘Acção Colectiva Europeia’ como veículo para os contactos epistolares com e entre os Estados-membros.

A Directiva nem sequer impõe aos Estados-membros a criação, em cada um dos seus territórios, de base electrónica análoga: deixa a iniciativa a bel talante de cada um deles, com o que de dispersivo e fragmentário tal pressupõe. A Plataforma digital, que ora se concebe, vocacionada para a autuação, no seio da União Europeia, das acções colectivas transfronteiriças poderia congregar, em si, uma tríplice função:

a) representar o cartão de visita de um relevante segmento da Carta de Direitos do Consumidor Europeu – os interesses e direitos de expressão multitudinária – com informação de ponta acerca do seu modo de exercício e das entidades com aptidões e idoneidade para, em termos de representação processual, de tal se desobrigarem;

b) servir de caixa de correio entre os distintos actores, como avulta do singelo objecto da projectada base de dados electrónica

ca circunscrita à Comissão, mas que se alargaria doravante a todos os Estados-membros com carácter imperativo;

c) constituir, com partilha de espaços entre Estados, o “locus” onde, com as funcionalidades que se lhe acrescentariam, pudessem decorrer na íntegra os actos e as fases ou ciclos processuais por que se estendem os trâmites das acções colectivas (da instauração das acções, com a apresentação do articulado inicial, à conclusão dos autos com o trânsito em julgado da decisão sobre o fundo ou o mérito da causa e a inerente publicidade).

Operar-se-ia destarte uma radical configuração, susceptível de se afeiçoar ou não, numa primeira fase, às acções colectivas de índole nacional, que decorressem exclusivamente *intra muros*, em que os sujeitos processuais e os competentes órgãos de judicatura se situassem num mesmo espaço geográfico, ainda que descontinuado, dentro das suas fronteiras convencionais.

Conferir-se-ia destarte um claro e nítido sinal para a desmaterialização dos actos e trâmites processuais em homenagem a uma justiça acessível e pronta, a saber, célere, segura, eficiente e graciosa ou tendencialmente não onerosa, no quadro de critérios de razoabilidade e proporcionalidade, repetidos à exaustão, mas sem correlato no quotidiano.

A Plataforma Digital assumiria, conseqüentemente, a dimensão ajustada aos objectivos que se lhe assinam, abarcando em extensão e profundidade os países do Espaço Económico Europeu, sem excepção e com carácter de marcante obrigatoriedade.

1.2. O quadro original da Directiva Europeia, algo restrito nos seus termos

A Directiva do Parlamento Europeu e do Conselho “das Acções Colectivas” como que propõe, em seus preceitos, aos Estados-membros, que criem bases de dados electrónicas acessíveis ao público, vale dizer, de acesso incondicionado, sob a forma de sítios *web*.

O propósito é o de divulgar informações acerca das entidades dotadas de legitimidade processual, em cujo escopo caibaa propositu-

ra de acções nacionais e transfronteiriças de feição colectiva contra eventuais demandados de empresas que lesem ou ameacem de lesão interesses e direitos dos consumidores, e a prestação de informações gerais sobre as acções colectivas em curso e as que, entretanto, chegarem a seu termo com decisões transitadas em julgado.

Trata-se de uma base rudimentar, que mal cumpre os desígnios imbricados na desmaterialização dos autos a que tendem os novos ventos e se plasmam nos instrumentos emanados das estâncias legiferantes da União. E, acrescenta o normativo em apreciação, que se os Estados-membros se propuserem criar bases electrónicas do estilo, notificarão a Comissão Europeia das coordenadas Internet em que tais bases se alojarão.

É algo deixado ao livre-alvedrio dos Estados: medida de carácter facultativo que nem sequer tenderá a uma harmonização minimalista.

Para além da iniciativa, que os Estados-membros assumirão ou não, a Comissão Europeia obrigar-se-á a promover a criação e a preservação de uma base de dados electrónica a que se consignarão, como objectivos:

a) a transmissão das comunicações entre os Estados-membros e a própria Comissão das listas sem que figure nas entidades dotadas de legitimidade processual (com o nome e o objecto social em destaque) previamente reconhecidas como idóneas no quadro da tutela das acções colectivas transfronteiriças;

b) a análise de eventuais situações em que se suscitem dúvidas acerca do cumprimento dos critérios tendentes ao seu formal reconhecimento: se for caso disso, revogar-se-á a designação de uma tal entidade, a que o acesso às acções colectivas de um tal jaez se vedarão.

Ao demandado outorga-se o direito de opor justificadas reservas ao cumprimento pelo legitimado processual dos critérios de elegibilidade para intervenção nos autos. Aos Estados-membros, cumpre designar ainda pontos de contacto nacionais, comunicando à Comissão Europeia correspondentes nomes e coordenadas.

A Comissão Europeia elabora a lista de tais pontos e disponibiliza-a aos Estados-membros. A cooperação entre legitimados processuais de cada um dos Estados-membros fomentar-se-á a partir de uma tal base. A base permanecerá acessível, em termos operativos: aos pontos de contacto nacionais; aos tribunais, se necessário; às entidades reconhecidas pelos Estados-membros como idóneas para as acções colectivas nacionais e transfronteiriças; e à Comissão Europeia.

As informações atinentes aos legitimados estarão acessíveis e facultar-se-ão ao público em geral.

1.3. O sentido e alcance da plataforma: as acções nela cabíveis

A plataforma digital cuja criação se propõe visará agregar não só as funcionalidades para que se acha vocacionada a base electrónica da Comissão, de carácter vinculante e alcance restritivo, como ainda as fases e os actos processuais que em cada um dos Estados-membros decorrerão sempre que instaurada uma acção colectiva transnacional.

Daí que para além dos objectivos consignados na Directiva Europeia se devam desenvolver, em um tal suporte e de modo separado, os actos processuais, da instauração da acção ao derradeiro momento processual como as notificações por via recursal e à satisfação dos encargos processuais, *v. g.*, as custas que vierem a ser arbitradas e que os litigantes suportarão.

Daí que se processe por essa via a apresentação dos articulados e dos elementos probatórios que se lhes apensarão, a audição dos depoimentos de parte, dos peritos, se for o caso, e das testemunhas para o efeito arroladas e bem assim as notificações intercalares a que houver lugar bem como os inerentes actos de secretaria e dos despachos do julgador cujo cumprimento se imponha: a instrução propriamente dita, a discussão da matéria de facto, o julgamento, a eventual impugnação das decisões proferidas sobre o fundo da causa, sua apreciação e julgamento.

Daí que se estime que os actos processuais, em extensão e profundidade, se desenvolvam de modo virtual, sem excepção.

Ante a circunstância de se tratar, como se não ignora, de acções transfronteiras cujos litigantes se acham domiciliados em distintos Estados-membros, conquanto se não exclua a receita, i. é, a adopção de análogos métodos para os autos que decorram no seio de um só dos Estados-membros cujos partícipes processuais se achem dispersos por uma dada extensão territorial (ainda que descontinuada como no caso das Regiões Autónomas, em Portugal, ou das Comunidades Autónomas, em Espanha ou em Itália).

A plataforma acolheria as acções colectivas que se desencadeariam transfronteiras, como as de âmbito restritamente nacional, pois.

Nela caberiam as distintas modalidades de acções colectivas, quer as europeias *tout court* (em qualquer das suas vertentes: inibitórias e ou reparatórias), quer as nacionais, que no espaço português revestem o figurino das acções populares cíveis, acções inibitórias (e, a um tempo, reparatórias) previstas na Lei-Quadro de Defesa do Consumidor, como ainda as de índole especial que a Lei das Condições dos Contratos acolhe no seu articulado, quer ainda as acções populares em especial no domínio da Lei da Concorrência de 08 de Maio de 2012 e disposições complementares², como as acções populares digi-

2 A Lei 23/2018, de 05 de Junho, que verteu para a ordem jurídica portuguesa a Directiva ... que disciplina as relações da concorrência interempresarial, prevê a adopção do molde da acção popular em vista das indemnizações decorrentes da violação das regras do direito da concorrência.

Eis quanto refere o seu artigo 19, sob a epígrafe “protecção dos consumidores” e com o subtítulo “acção popular”

“1 - Podem ser intentadas acções de indemnização por infracção ao direito da concorrência ao abrigo da Lei n.º 83/95, de 31 de agosto, na sua redacção actual, sendo-lhes ainda aplicável o disposto nos números seguintes.

2 - Têm legitimidade para intentar acções de indemnização por infracção ao direito da concorrência ao abrigo da Lei n.º 83/95, de 31 de agosto, na sua redacção actual, para além das entidades nela referidas:

a) As associações e fundações que tenham por fim a defesa dos consumidores; e
 b) As associações de empresas cujos associados sejam lesados pela infracção ao direito da concorrência em causa, ainda que os respectivos objectivos estatutários não incluam a defesa da concorrência.

3 - A sentença condenatória determina os critérios de identificação dos lesados pela infracção ao direito da concorrência e de quantificação dos danos sofridos por cada lesado que seja individualmente identificado.

tais que a Carta Portuguesa de Direitos Fundamentais na Era Digital prevê e recorta³.

Ponto é saber se se deve alargar a plataforma digital a acções que não têm num dos polos uma instituição de consumidores ou uma qualquer estrutura pública cuja carta de missão comporte tais meios de tutela para a consecução do seu escopo, mas associações de interesse económico como as que se opõem aos desvirtuamentos das regras de concorrência ou os simples concorrentes, ainda que individualmente considerados, que pugnem por um mercado livre de práticas negociais abjectas, reprováveis e passíveis de censura ético-jurídica.

4 - Caso não estejam individualmente identificados todos os lesados, o juiz fixa um montante global da indemnização, nos termos do n.º 2 do artigo 9.º

5 - Quando se conclua que o montante global da indemnização fixado nos termos do n.º 3 não é suficiente para compensar os danos sofridos pelos lesados que foram entretanto individualmente identificados, o mesmo é distribuído pelos mesmos, proporcionalmente aos respectivos danos.

6 - A sentença condenatória indica a entidade responsável pela recepção, gestão e pagamento das indemnizações devidas a lesados não individualmente identificados, podendo ser designados para o efeito, designadamente, o autor, um ou vários lesados identificados na acção.

7 - As indemnizações que não sejam reclamadas pelos lesados num prazo razoável fixado pelo juiz da causa, ou parte delas, são afectas ao pagamento das custas, encargos, honorários e demais despesas incorridos pelo autor por força da acção.

8 - As indemnizações remanescentes que não sejam pagas em consequência de prescrição, ou de impossibilidade de identificação dos respectivos titulares revertem para o Ministério da Justiça, nos termos do n.º 5 do artigo 22.º da Lei n.º 83/95, de 31 de Agosto, na sua redacção actual.”)

3 Lei 27/2021, de 17 de Maio, em cujo artigo 21, sob a epígrafe “acção popular digital e outras garantias”, se estatui:

“1 - Para defesa do disposto na presente lei, a todos são reconhecidos os direitos previstos na legislação referente à acção popular, devidamente adaptada à realidade do ambiente digital.

2 - O Estado apoia o exercício pelos cidadãos dos direitos de reclamação, de recurso e de acesso a formas alternativas de resolução de litígios emergentes de relações jurídicas estabelecidas no ciberespaço.

3 - As pessoas colectivas sem fins lucrativos que se dediquem à promoção e defesa do disposto na presente Carta têm o direito a obter o estatuto de utilidade pública, nos termos da legislação aplicável às entidades de carácter cultural.

4 - Os direitos assegurados em processo administrativo em suporte electrónico, nos termos do disposto no n.º 3 do artigo 64.º do Código do Procedimento Administrativo, são objecto de legislação própria, a aprovar no prazo de 180 dias após a entrada em vigor da presente lei.)

E, por se tratar de acções colectivas (popular, num dos casos, inibitória (a do artigo 10.º da Lei-Quadro de Defesa do Consumidor), noutro, por extensão no que tange à legitimidade processual, afigura-se de, em apartado próprio da plataforma digital, se dever considerar a sua inclusão para se ter uma panorâmica do horizonte de tutela dos interesses neste domínio imbricados, por elementar⁴.

2. FASE PARAPROCESSUAL: O FINANCIAMENTO DAS ACÇÕES COLECTIVAS

2.1. Os poderes do Estado e sua concretização

Sempre se entendeu que o financiamento de tais acções proviria dos Estados.

Que não de entidades privadas, menos por razões filantrópicas que por interesse manifesto nos resultados patrimoniais advinentes das indemnizações arbitradas e não reclamadas pelos titulares dos interesses e direitos vilipendiados.

Em obediência à Directiva 2003/8/CE, do Conselho, de 27 de Janeiro de 2003, que define “*regras mínimas comuns relativas à assistência judiciária e ao apoio judiciário em matéria civil, comercial e de consumo*”, a Lei n.º 34/2004, de 29 de Julho, editada em Portugal, prescreve no n.º 3 do seu artigo 6.º:

1 - A protecção jurídica reveste as modalidades de consulta jurídica e de apoio judiciário.

⁴ Com efeito, como se grafou na nota precedente, no que tange à Lei da Concorrência, outorga-se legitimatio ad causam às associações de empresas cujos associados sejam lesados pela infracção ao direito da concorrência em causa, ainda que os respectivos objectivos estatutários não incluam a defesa da concorrência.”

E, no particular das práticas comerciais desleais, a lei respectiva (DL 57/2008, de 26 de Março), em vigor entre nós, consagra no seu artigo 16 (direito de acção) que “qualquer pessoa, incluindo os concorrentes que tenham interesse legítimo em opor-se a práticas comerciais desleais proibidas nos termos do presente decreto-lei, pode intentar a acção inibitória prevista na Lei n.º 24/96, de 31 de Julho, com vista a prevenir, corrigir ou fazer cessar tais práticas.”)

2 - A protecção jurídica é concedida para questões ou causas judiciais concretas ou susceptíveis de concretização em que o utente tenha um interesse próprio e que versem sobre direitos directamente lesados ou ameaçados de lesão.

3 - *Lei própria regulará os sistemas destinados à tutela dos interesses colectivos ou difusos e dos direitos só indirecta ou reflexamente lesados ou ameaçados de lesão.*

4 - No caso de litígio transfronteiriço, em que os tribunais competentes pertençam a outro Estado da União Europeia, a protecção jurídica abrange ainda o apoio pré-contencioso e os encargos específicos decorrentes do carácter transfronteiriço do litígio, em termos a definir por lei.

Mister será sublinhar o que o n.º 3 do transcrito artigo encerra.

Ao longo de uma vintena de anos, a regra ter-se-á eclipsado, a omissão persistido, jamais se havendo regulado o sistema de acesso à tutela dos interesses e direitos colectivos (interesses e direitos individuais homogéneos, colectivos *strictosensu* e difusos).

A inexistência de um Fundo de Direitos Colectivos vem permitindo se insinuem, entre nós, formas mais ou menos subterrâneas de financiamento por terceiros privados, no interesse próprio, de acções colectivas: o facto gera em si acérrima controvérsia sobre a sua admissibilidade.

Os denominados Fundos-abutres invadiram o mercado sem regime que os enquadre: há, porém, afloramentos na Directiva 'Acção Colectiva Europeia' e uma iniciativa, conquanto incipiente, do Parlamento Europeu.

Surge, porém, uma análise do fenómeno em recente trabalho com a chancela de um dos co-autores⁵ emanado do Parlamento Europeu e que remonta a 20 de Abril de 2023. O facto é que, no que ao ordenamento jurídico português pertine, há como que um esboço de Fundo constituído pelo *reliquat* dos valores co-envolvidos nas indem-

5 Mário Frota, "O acesso aos tribunais e o financiamento privado das acções colectivas", in Revista Paradigma, Ribeirão Preto-SP, a. XXVIII, v. 32, n. 2, p. 2-39, maio/ago 2023 ISSN 2318-8650)

nizações arbitradas em acções colectivas cujo destino, no quadro residual vigente, mal se conhece.

Trata-se, no fundo, de algo residual que não assume as característica de um Fundo com os contornos dos que se acham instituídos e de que paradigmático é o do Quebeque (Canadá) como suporte das acções do jaez destas desencadeadas pelas associações de consumidores, em geral mal dotadas de meios.)

Assinale-se, ademais, que as acções colectivas cujos actos e fases processuais decorram em ambiente virtual terão, decerto, encargos menos pronunciados do que as que se processam presencialmente, mormente se de acções transfronteiriças se tratar.

2.2. Sua admissibilidade: apreciação mediante o recurso a meios digitais

Como o previne a Directiva 2020/1828/EU, na medida em que o direito nacional o permita, os Estados-membros assegurarão que, sempre que a acção colectiva indenizatória seja financiada por terceiro, se evitem conflitos de interesses e que os terceiros com manifesto interesse económico na instauração ou no resultado [dos autos] não desviem a acção de que se trata do seu escopo de protecção dos interesses colectivos dos consumidores.

E ainda que, *in casu*, a acção não seja intentada contra demandado concorrente do financiador ou do qual dependa.

A eclosão de fenómenos como os do financiamento privado de acções colectivas, mormente por Fundos cujo propósito é o da colheita de vantagens patrimoniais manifestas, em geral em detrimento das vítimas, suscitou uma reacção da ordem jurídica da União, de molde a prevenir efeitos, quantas vezes perversos para a equidade processual e dos seus partícipes.

Donde as cautelas que se presentem num dos *consideranda* da Directiva em apreciação e seus reflexos nas regras editadas, cujos contornos se exprimem como segue:

As entidades legitimadas deverão ser totalmente transparentes perante o tribunal ... quanto à fonte de financiamento das suas actividades em geral e quanto à origem das verbas que sustentam uma acção colectiva específica [de índole reparatória].

Isto é necessário para permitir que os tribunais... avaliem se o financiamento por terceiros, na medida em que o direito nacional o permita, cumpre as condições previstas na... directiva, se existem eventuais conflitos de interesses entre o terceiro que está a financiar e a entidade [legitimada], a fim de evitar o risco de litigância de má-fé, e se o financiamento por um terceiro que tenha um interesse económico em que a acção colectiva [reparatória] intentada ou no seu resultado não [a] desvia da protecção dos interesses colectivos dos consumidores.

As informações fornecidas pelo [legitimado] ao tribunal... deverão permitir que se avalie se o terceiro poderá influenciar indevidamente decisões de natureza processual [pelo legitimado adoptadas] no âmbito da acção colectiva, como acordos [transacções], de uma forma que prejudique o interesse colectivo dos consumidores abrangidos, e que avalie se [o] terceiro financia uma acção colectiva [reparatória] contra um demandado concorrente do financiador ou contra um demandado de quem ele dependa. Deverá considerar-se que o financiamento directo de uma acção colectiva específica por um profissional que opere no mesmo mercado que o demandado implica um conflito de interesses, uma vez que o concorrente pode ter um interesse económico no resultado da acção colectiva diferente do interesse dos consumidores.

O financiamento indirecto da acção colectiva por organizações... financiadas através de contribuições idênticas dos seus membros ou através de donativos, incluindo os ... de profissionais no âmbito de iniciativas de responsabilidade social das empresas ou de financiamento colaborativo, deverá ser considerado elegível para financiamento por terceiros, desde que cumpra os requisitos em matéria de transparên-

cia, independência e ausência de conflitos de interesse. Se se confirmar a existência de conflitos de interesses, o tribunal deverá poder tomar medidas adequadas, como exigir à entidade legitimada que recuse ou altere o financiamento em causa e, se necessário, rejeite a legitimidade da entidade [legitimada] ou indefira determinada acção colectiva [reparatória]. Tal rejeição ou indeferimento não deverá afectar os direitos dos consumidores abrangidos pela acção colectiva.

Discute-se na ordem jurídica portuguesa se tais acordos são ou não admissíveis face à consideração de que as acções colectivas jamais poderão constituir um meio para a consecução de vantagens, mormente desproporcionados, numa sorte de mercantilização da justiça.

O facto é que parece que em redor das acções colectivas, se está a constituir, um pouco por toda a parte, um florescente mercado com vantagem para os financiadores e desvantagens para as concretas vítimas: a justiça será também, neste sentido, algo a explorar com vantagens económicas manifestas como se de uma mercadoria se tratasse.

No entanto, o legislador ordinário, em Portugal, que não havia tomado posição na contenda doutrinária com reflexo em acções colectivas pendentes, parece haver assumido, pela transposição da Directiva “Acção Colectiva Europeia”, a admissibilidade do financiamento ao verter no seu artigo 10.º regras pertinentes⁶.

6 Eis o teor do artigo 10.º do Decreto-Lei 114-A, de 05 de Dezembro, “financiamento de acções colectivas para medidas de reparação”:

1 - No caso de celebração de acordo de financiamento relativo à prossecução de uma acção colectiva com terceiros, e para que possa ser avaliado o cumprimento do disposto nos números seguintes do presente artigo, o demandante da acção colectiva fornece ao tribunal cópia autenticada do acordo, redigido de forma clara, facilmente compreensível e em língua portuguesa, devendo incluir os seguintes elementos:

a) Uma síntese financeira que enumere as fontes de financiamento utilizadas para apoiar a acção colectiva;

b) As diferentes custas e despesas que serão suportadas pelo terceiro financiador

2 - Sempre que o acordo de financiamento referido no número anterior seja objecto de alterações, aditamentos ou convenções adicionais ou acessórias o demandante apresenta ao tribunal o acordo alterado, na sua nova versão.

3 - O acordo de financiamento a que se refere o n.º 1 deve garantir a independência do demandante e a ausência de conflitos de interesses.

2.3. Efeitos do escrutínio dos acordos de financiamento por terceiros

Os Estados-membros outorgarão aos tribunais poderes para se adoptarem as medidas adequadas, a saber, exigir aos legitimados recusem ou procedam a alterações ao financiamento proposto ou acordado.

Do articulado inicial, há que constar, desde que um tal financiamento não colida com o direito nacional, um mapa-síntese em que se enumere as fontes de financiamento em vista dos encargos que a acção

4 - Para efeitos do número anterior, entende-se que o demandante é independente do terceiro financiador se for exclusivamente responsável por tomar todas as decisões relativas à acção colectiva, tendo por princípio orientador a defesa dos interesses em causa, incluindo, designadamente, a escolha dos mandatários judiciais, a definição da estratégia processual e, ainda, as decisões de intentar, prosseguir, desistir, transigir, recorrer ou não recorrer e, em geral, praticar ou não praticar qualquer ato processual no âmbito da acção colectiva.

5 - O financiador da acção colectiva não pode impor, impedir ou influenciar por qualquer forma as decisões referidas no número anterior, sendo nulas quaisquer cláusulas em sentido contrário, nomeadamente as que imponham qualquer autorização ou consulta ao terceiro financiador antes da tomada de decisão ou que associem uma consequência desvantajosa para o demandante à tomada de qualquer uma dessas decisões.

6 - O acordo de financiamento relativo a uma acção colectiva em que o demandante exerça os poderes de representação previstos no n.º 1 do artigo 15.º da Lei n.º 83/95, de 21 de agosto, na sua redacção actual, não pode prever uma remuneração do financiador que vá para além de um valor justo e proporcional, avaliado à luz das características e factores de risco da acção colectiva em causa e do preço de mercado de tal financiamento.

7 - São inadmissíveis as acções colectivas intentadas por um demandante que tenha celebrado um acordo de financiamento quando, pelo menos, um dos demandados na acção seja concorrente do financiador ou seja uma entidade da qual o financiador dependa.

8 - Nos casos em que se verifique uma violação do disposto nos n.ºs 3, 5 e 7 o tribunal convida o demandante a, dentro de determinado prazo, recusar ou fazer alterações ao financiamento por terceiro de forma a garantir o respeito pelo disposto na norma violada, devendo declarar a ilegitimidade activa do demandante caso as alterações necessárias não sejam feitas no prazo estabelecido.

9 - Quando a legitimidade activa do demandante for rejeitada nas circunstâncias previstas no número anterior, essa rejeição não afecta os direitos dos titulares dos interesses abrangidos pela acção colectiva em causa, podendo o Ministério Público substituir-se ao demandante prosseguindo a acção.”)

demandará, *v. g.*, preparos e custas judiciais, a honorários advocatícios e dos peritos, se for o caso.

O escrutínio poderá levar a distintas consequências: directrizes emanadas do juiz titular tendentes à modificação dos seus termos ou à recusa liminar com incidência na admissibilidade da acção.

2.4. A admissibilidade *in concreto*

Nem todos os Estados-membros admitem o financiamento por terceiros de acções do jaez destas, em que é frisante o objectivo marcadamente ressarcitório que nelas se coenvolve. Em Portugal discute-se a sua constitucionalidade, conquanto a lei vinda a lume a 5 de Dezembro de 2023⁷ pareça pôr termo à controvérsia, ainda que de modo remanescente caiba a hipótese do recurso ao Tribunal Constitucional ou, pontualmente, a cada uma das instâncias que na apreciação da lide houverem de intervir.

2.5. Sua correcção

A apreciação liminar pelo tribunal *a quo* dos termos do acordo de financiamento poderá determinar, em dadas condições, se decrete a sua modificação para que os interesses dos consumidores, alvo de práticas negociais lesivas do seu estatuto, sejam acautelados. O tribunal notificará o demandante a que proceda às alterações devidas para que os autos prossigam.

2.6. Decretamento da ilegitimidade do demandante

Se, entretanto, os termos forem de tal ordem, por exorbitantes, insusceptíveis de correcção, cumpre ao juiz titular decretar, no limite, a ilegitimidade *ad causam* do demandante, sem que por tal facto fiquem prejudicados os interesses e direitos dos consumidores na acção representados.

7 DL 114-A/2023

Todas as notificações emergentes serão transmitidas por via digital e as reacções do demandante veiculadas do mesmo passo e pela via exclusiva adoptada.

3. PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS

3.1. A representação processual

Nos autos da acção popular, o autor (uma associação de consumidores) representa, por iniciativa própria, com dispensa de mandato ou autorização expressa, os demais titulares dos direitos ou interesses em causa não auto-excluídos. Para que os consumidores, na circunstância, se auto-excluam, é curial se observem, designadamente as prescrições da Lei da Acção Popular:

Prévia citação dos titulares dos interesses em causa ... , e nela não intervenientes, para o efeito de, em dado prazo, passarem a intervir no processo a título principal, querendo, aceitando-o na fase em que se encontrar, e para declararem nos autos se aceitam ou não ser representados pelo autor ou se, pelo contrário, se excluem dessa representação, nomeadamente para [que] lhes não [sejam] aplicáveis as decisões proferidas, sob pena de a sua passividade valer como aceitação (...). A citação efectuar-se-ia por anúncio(s) tornado(s) público(s) nos meios de comunicação social digitais(...) e nas redes mais relevantes sem obrigatoriedade de identificação pessoal dos destinatários, referenciados enquanto titulares de tais interesses, e com menção da acção de que se trate, a identificação de, pelo menos, o demandante, do(s) demandado(s) e *opetium* e a *causa petendi*.

Até ao termo da produção de prova, a exclusão é oportuna e possível por declaração expressa nos autos.

3.2. A *legitimatío ad causam*

O pressuposto processual depende da avaliação *ex ante* dos legitimados cujo escopo seja o da tutela dos consumidores pelo seu Estado-membro. Se resistirem a uma tal avaliação, inserir-se-ão em lista cuja notificação se fará à Comissão Europeia por via digital de molde a figurar na plataforma a edificar.

Eis os critérios que presidem a uma tal avaliação, que se processará por via virtual, permanentemente actualizada:

- a) Instituição de direito privado, segundo os ditames do direito nacional
- b) De escopo não egoístico
- c) Independente: fora do círculo de influência de não consumidores, i. é. de empresas com interesse económico na propositura de acções colectivas, em caso de financiamento por terceiros
- d) Com doze meses de actividade efectiva pós-constituição
- e) Cujo escopo seja a tutela de interesses e direitos dos consumidores
- f) Não insolvente nem sujeita a processo de insolvência
- g) Que se reja por princípios de transparência e publicidade, revelando instrumentalmente *urbi etorbt*, no respectivo portal na Web, que cumpre criteriosamente os pressupostos que a habilitam a representar os consumidores em acções do estilo com relevância para o objecto social, a estrutura organizativa, de gestão e participação e suas actividades correntes, sem descurar obviamente as fontes de financiamento.

Os Estados-membros⁸ podem designar instituições públicas como titulares das acções colectivas, reconhecendo-se-lhes *legitimatío ad causam* para o efeito. Em Portugal, o Ministério Público e a Direcção-Geral do Consumidor⁹ cumprem tais requisitos.

8 Vide Lei da Acção Popular - Lei 83/95, de 31 de Agosto: art.º 9; Lei 24/96: art.ºs 13 e 20.

9 Lei 24/96: c) do art.º 13 e c) do n.º 2 do art.º 22.

3.3. O direito de exclusão

Aos titulares dos interesses e direitos co-envolvidos se reconhece o direito de se auto-excluírem da acção instaurada, como fartamente se aludiu precedentemente. Para tanto há que observar um sem-número de exigências que a Lei da Acção Popular põe a cargo das instâncias, como, de resto, incidentalmente e de análogo modo se exprimiu.

Sem prescindir: Ao tribunal incumbe citar formalmente os titulares dos interesses em causa para que, em dado prazo, intervenham no processo a título principal, querendo: aceitá-lo-ão na fase em que se achar; e o convite a que declarem se aceitam ou não a representação ou se, pelo contrário, dela se excluem.

O facto tem óbvias implicações: a de lhes não serem aplicáveis as decisões proferidas.

A citação, na circunstância, passaria ser efectuada, como se referenciou, nas redes sociais mais populares e proeminentes e em meios de comunicação digitais de largo alcance e projecção, acessíveis à generalidade dos cidadãos.

A representação na acção dos interessados é ainda susceptível de recusa até ao termo da produção de prova por declaração expressa nos autos.

1. PARTE 2: OS ARTICULADOS

1.1. Seu processamento: a petição inicial

A acção principia pela apresentação, em júzo, da petição inicial, por via virtual e no tribunal internacionalmente competente: e em espaço próprio da plataforma digital devidamente assinalado. O articulado primeiro será, depois da autuação, concluso ao juiz a quem haja sido distribuída a acção pelos meios digitais disponíveis de molde a assegurar a aleatoriedade, a equanimidade, a imparcialidade e a independência que exornam o seu estatuto.

Aliás, em Portugal as regras aplicáveis à distribuição electrónica têm um significado peculiar por contraposição aos métodos anacrónicos até então adoptados:

As operações de distribuição e registo [*infra* enunciadas] realizam-se por meios electrónicos para garantia da aleatoriedade no resultado e igualdade na distribuição do serviço.

As listagens produzidas electronicamente têm o mesmo valor que os livros, pautas e listas escriturados convencionalmente.

A distribuição obedece a um sem-número de regras, a saber:

- a) Os processos são distribuídos por todos magistrados afectos ao tribunal e a listagem anexa à acta;
- b) Se distribuído processo a juiz impedido de nele intervir, consignar-se-á em acta a causa do impedimento que determinará nova distribuição e da acta constará expressamente um tal motivo;
- c) As operações de distribuição documentar-se-ão em acta, elaborada imediatamente após a conclusão dos actos.

A acta de distribuição será notificada electronicamente a quem exerça o patrocínio judiciário para os efeitos que por bem houverem.

A distribuição deve constar da plataforma digital para que do facto se dê a devida publicidade com os fundamentos que lhe presidirem. Os actos processuais, em qualquer das fases, como se tem por curial, traduzir-se-ão em momentos virtuais com efectivo registo na plataforma, sem excepção.

As notificações a que houver lugar sê-lo-ão do mesmo passo.

1.2. O escrutínio do julgador: o indeferimento liminar (?), sua notificação

Ao juiz titular dos autos se confere o poder dever de indeferir liminarmente a acção, como, de resto, sucede em determinados ordenamentos jurídico-processuais e a Directiva em apreciação o reclama: é patentemente o caso de Portugal (Lei 83/95: artigo 13) - “regime especial de indeferimento da petição inicial”:

A petição deve ser indeferida quando o julgador entenda que é manifestamente improvável a procedência do pedido, ouvido o Ministério Público e feitas preliminarmente as averiguações que o julgador tenha por justificadas ou que o autor ou o Ministério Público requeiram.

Ainda que dotadas, em princípio, de legitimidade processual, os meios de financiamento poderão ditar a exclusão das associações dos autos, se houver um qualquer fundo ou raiz de subversão quanto a tais meios, como ocorre actualmente com os contratos leoninos oferecidos a tais associações pelos denominados Fundos-abutres, como na gíria processual se cunham.

Tais acordos terão de figurar em apenso ao articulado inicial para sindicância do juiz titular da acção e actuação consequente: no limite pelo decretamento da ilegitimidade processual activa do demandante sem prejuízo dos direitos e interesses dos consumidores atingidos que poderão ser prosseguidos designadamente pelo Ministério Público, se for o caso, em averiguação *expost* por iniciativa do julgador. Já que o direito europeu não reconhece a *legitimatío ad causam* a consumidores individualmente considerados, hajam ou não sido lesados, como ocorre em Portugal, tanto na acção popular como na inibitório/reparatória.

1.3. Articulados subsequentes e gestão inicial dos autos

Outrotanto se observará no que tange aos demais articulados se a acção houver de prosseguir, a saber, a contestação, a réplica e os articulados supervenientes, se for o caso. Os articulados processar-se-ão por meios virtuais e as notificações correspondentes afinarão por um tal diapasão.

A gestão inicial do processo seguirá os passos indiciados no ordenamento jurídico-processual de cada um dos Estados-membros, convindo, com efeito, ajustarem-se as normas para que as divergências não sejam de todo o modo insuperáveis de ordenamento para ordenamento.

Afigura-se-nos possível orientarmo-nos nesse sentido.

No que nos toca, a gestão inicial perspectivar-se pelas apropriadas regras do Código de Processo Civil, que se condensarão como segue: A petição inicial é susceptível de indeferimento liminar quando a pretensão deduzia seja manifestamente improcedente ou ocorram, de forma evidente, excepções dilatórias insupríveis que caibam nos poderes officiosos do julgador.

No termo dos articulados, o juiz profere, se for caso disso, despacho pré-saneador destinado a: suprir as excepções dilatórias; aperfeiçoar os articulados, de acordo com directrizes próprias ínsitas na lei; determinar a junção de documentos com vista a permitir a apreciação de excepções dilatórias ou já o conhecimento, no todo ou em parte, do mérito da causa.

O juiz convidará as partes a suprir as irregularidades dos articulados, se carecerem de requisitos legais ou se omitirem documento essencial ou de que a lei faça depender a prossecução da causa. Convidará ainda os pleiteantes a suprir insuficiências ou imprecisões na exposição ou concretização da factualidade, assinando prazo para apresentação de articulado em que se complete ou se corrija o enunciado.

Os factos objecto de esclarecimento, aditamento ou correcção sujeitam-se às regras gerais sobre contraditoriedade e prova e são notificados por meios virtuais. No ordenamento português, por razões de patente celeridade, não cabe recurso do despacho de convite ao suprimento de irregularidades, insuficiências ou imprecisões dos articulados.

2. A INSTRUÇÃO DOS AUTOS: O CARREAR DOS MEIOS DE PROVA

2.1. Momento processual

Os documentos susceptíveis de provar os fundamentos da acção ou da defesa apresentar-se-ão por meio virtual com o articulado em que se aleguem os pertinentes factos. Se, entretanto, tal se omitir,

apresentar-se-ão, conforme o direito vigente, até um dado número de dias antes da audiência final, com condenação em multa, a menos que o pleiteante relapso prove que o não pôde fazer tempestivamente.

Após tal prazo, só são admitidos os documentos cuja apresentação não tenha sido possível e os que se hajam tornado necessários em momento ulterior. Conquanto tais regras hajam de ser temperadas pelo princípio da inquisitório ou da oficialidade que mister será presida, consoante o direito nacional, a toda a faze instrutória das acções colectivas em perspectiva.

Os pareceres poderão ser apresentados em qualquer fase do processo por meios virtuais.

Impõe-se invariavelmente a notificação à parte contrária pelos usuais meios que doravante se adoptarão.

Os mais meios processuais (depoimentos de parte, prova pericial e depoimentos de testemunhas) decorrerão, em princípio, na audiência de julgamento que se processará por videoconferência ou através de outros meios tecnológicos na presença dos pleiteantes e de quem assuma o respectivo patrocínio judiciário.

A publicidade da audiência assegurar-se-á mediante a admissibilidade ao acto de quantos entendam assistir, de modo virtual incondicionado e com resguardo das normas de segurança cibernética aplicáveis.

2.2. O *onus probandi*

Os pleiteantes, segundo o direito probatório material, carrearão para os autos, por meios virtuais, os elementos de prova que confortem os factos em que se fundam e o direito invocado. Com efeito, de harmonia com as regras substantivas aplicáveis, cumpre a quem invocar um direito fazer prova dos factos constitutivos do direito alegado.

A prova dos factos impeditivos, modificativos ou extintivos compete, porém, ao sujeito processual contra quem a invocação é feita. Em caso de dúvida, os factos devem ser considerados como constitutivos do direito.

Independentemente das regras vertidas nos passos precedentes, importa não olvidar, como meio de prova fundante, a confissão, admitida nos autos por meio de documentos com valor probatório reforçado ou mediante depoimento em videoconferência ou através de outro meio tecnológico, oportunamente convocada para o efeito.

Os meios de prova que radiquem na inspecção ao local ficam, em princípio, precluídos, se requeridos, dada a natureza dos autos. Relevância, porém, para a afirmação do princípio versado subseqüentemente.

2.3. A afirmação do princípio da inquisitorialidade ou da oficialidade

A Directiva Europeia “Acção Colectiva”, em apreciação, consigna no seu artigo 18 um sem-número de directrizes em torno dos elementos probatórios e dos poderes-deveres do juiz titular da acção, sob a epígrafe “*apresentação de elementos de prova*”: O tribunal, sempre que meios adicionais de prova se achem em poder do demandado ou terceiro, a requerimento do demandante, ordenará a quem os detiver que os apresente, nos termos do direito nacional e em observância dos ditames do direito europeu no particular da confidencialidade e da proporcionalidade.

Em consonância, de resto, com o que o Código de Processo Civil português prescreve no seu artigo 429 (documentos em poder da parte contrária), segundo o qual:

- 1 - Quando se pretenda fazer uso de documento em poder da parte contrária, o interessado requer que ela seja notificada para apresentar o documento dentro do prazo que for designado; no requerimento, a parte identifica quanto possível o documento e especifica os factos que com ele quer provar.
- 2 - Se os factos que a parte pretende provar tiverem interesse para a decisão da causa, é ordenada a notificação.

Notificação que se processará pelos meios virtuais.

Adaptar-se-ão os meios consoante a natureza do meio de prova em concreto.

O regime doméstico da Lei da Acção Popular prevê expressamente, adentro do interesse público relevante que radica em acções do jaez destas, sob a epígrafe *“recolha de provas pelo julgador”*, que *“Na acção popular e no âmbito das questões fundamentais definidas pelas partes, cabe ao juiz iniciativa própria em matéria de recolha de provas, sem vinculação à iniciativa das partes.”*

Trata-se de conferir em absoluto poderes ao julgador susceptíveis de se sobreporem à actividade probatória desenvolvida pelos pleiteantes em homenagem aos superiores interesses no pleito visados e se configuram como a consecução da verdade real, que não ficta ou aparente, da verdade ontológica, intrínseca à factualidade ocorrente.

Trata-se, em suma, de sobrepor o princípio do inquisitório ao da disponibilidade em que a prevalência se comete aos pleiteantes no que tange ao carrear dos elementos probatórios para os autos. Os poderes conferidos no ordenamento português ao julgador são mais consentâneos com os objectivos que com acções do jaez destas se pretende atingir.

3. A DISCUSSÃO DA MATÉRIA DE FACTO

3.1. A audiência prévia e o recurso a meios digitais: os documentos apensos aos autos e sua digitalização

Concluídas as diligências consubstanciadas no despacho pré-saneador, se a elas houver lugar, é convocada audiência prévia destinada à realização de um qualquer destes actos: tentativa de conciliação *ex aequo et bono*; discussão de facto e de direito, nos casos em que ao juiz cumpra apreciar excepções dilatórias ou quando tencione conhecer imediatamente, no todo ou em parte, do mérito da causa; discussão das posições dos pleiteantes, com vista à delimitação dos termos do litígio, e suprimento das insuficiências ou imprecisões na exposição da matéria de facto que ainda subsistam ou se tornem patentes na se-

quência do debate; prolação do despacho saneador; determinação, após debate, da adequação formal, simplificação ou agilização processual, de acordo com o circunstancialismo do caso; decisão sobre reclamações deduzidas pelos pleiteantes; programação, após audição de quem assume o patrocínio judiciário, dos actos da audiência final, número de sessões e provável duração e agendamento das datas.

A audiência prévia será obviamente virtual. E de todos os actos realizados ficará registo.

3.2. Os depoimentos de parte

A audiência é pública: e a publicidade da audiência assegurar-se-á através do acesso à plataforma através dos meios virtuais correntes, precedendo divulgação nos suportes apropriados.

A audiência é contínua: interrupção só por motivos de força maior; se temporalmente se não puder concluir no dia apazado, a sua prossecução ocorrerá nas datas mais próximas possível.

Entre nós, no que tange às acções reparatórias, como as que ora se imbricam na acção colectiva europeia, há regras cautelares que visam, por razões de economia processual, obtemperar as delongas do procedimento judicial se acaso as diligências em ordem ao apuramento do **quantum** indenizatório se protraírem no tempo.

O que constitui inovação de saudar.

Eis o que a lei adjectiva estabelece:

Nas acções de indemnização fundadas em responsabilidade civil, se a duração do exame para a determinação dos danos se prolongar por mais de três meses, pode o juiz, a requerimento do autor, determinar a realização da audiência.

A designação da audiência não prejudica a realização do exame, a cujo relatório se atenderá na liquidação.

Se, porém, a matéria de facto suscitar dificuldades de natureza técnica cuja solução dependa de conhecimentos especiais que faleçam ao tribunal, designar-se-á técnico que preste na audiência os esclarecimentos necessários. O juiz goza de poderes para tornar útil e breve a

discussão da causa, evitando quer a chicana processual quer as manobras dilatórias.

Compete-lhe em especial: dirigir os trabalhos, de acordo com o planeamento; manter a ordem e fazer respeitar o ordenamento e as instituições; providenciar por que a causa se discuta com elevação e serenidade; exortar advogados e Ministério Público a que abreviem requerimentos, inquirições, instâncias e alegações, cingindo-se ao *thema decidendum*.

Na audiência final, que se processará de modo virtual, decorrerão os actos estritamente indispensáveis, a saber: conciliação dos pleiteantes, de acordo com os poderes de disposição; depoimentos de parte, se houver lugar; reproduções fílmicas ou de registos fonográficos; esclarecimentos verbais dos peritos; depoimentos das testemunhas; alegações orais: os advogados exporão as conclusões, de facto e de direito, extraídas da prova produzida.

O juiz pode, quando o entender, ouvir o técnico designado. A ordem de produção de prova ficará ao livre alvedrio do julgador.

3.3. Os depoimentos de testemunhas

Os depoimentos das testemunhas, à semelhança das mais provas orais, serão prestados por meios digitais, através de videoconferência ou por outros meios tecnológicos, na audiência final. Aliás, no quadro actual, nas disposições processuais em vigor, se perfila já um acervo de regras a que devem obedecer aos actos processuais sempre que inquiridas as testemunhas por meios electrónicos. Ei-las:

As testemunhas residentes fora da [circunscrição]... são ... ouvidas por meio de equipamento tecnológico que permita a comunicação, por meio visual e sonoro, em tempo real, a partir do tribunal..., de instalação da [autarquia], quando protocolado, ou de outro edifício público...

O tribunal da causa designa a data da audiência, depois de ouvido [o responsável pelo local público] em que a testemunha deva prestar depoimento, e notifica-a para comparecer.

No dia da inquirição, a testemunha identifica-se perante o funcionário do serviço onde o depoimento é prestado: a partir desse momento a inquirição é efectuada perante o juiz da causa e os mandatários das partes, através de equipamento tecnológico apropriado sem necessidade de intervenção do juiz do local do depoimento.

Sem prejuízo do disposto em instrumentos internacionais ou europeus, a inquirição de testemunhas residentes no estrangeiro far-se-á por equipamento tecnológico (...) em tempo real, sempre que no local de residência haja meios necessários.

4. O JULGAMENTO

4.1. A decisão: sua notificação

Encerrada a audiência, a secretária fará os autos concluso ao juiz, para prolação da decisão, em lapso não superior a 15 dias; se a complexidade for tal que exija período mais dilatado o juiz consignará o facto nos autos, não devendo o prazo exceder, porém, os 30 dias. A decisão segue os trâmites usuais, destacando-se o objecto do litígio e enunciando, de seguida, as questões que ao tribunal incumbem.

O juiz discriminará e analisará criticamente as provas e tomará em consideração os factos havidos como provados e enunciará, interpretará e aplicará as correspondentes normas jurídicas. O juiz apreciará livremente as provas segundo sua prudente convicção: do que se excluirão os factos para cuja prova a lei exija formalidade especial e os que só possam provar-se por documentos como os plenamente provados por acordo ou confissão dos pleiteantes.

A fundamentação dos factos e do direito aplicável é requisito essencial, sob pena de nulidade da decisão. Após o que proferirá decisão final, notificada aos pleiteantes pelos usuais meios electrónicos.

4.2. A impugnação e seus termos: a remessa por via virtual

Se a decisão merecer fundamentadamente impugnação, no lapso a tanto destinado, interporá o pleiteante vencido o correspondente recurso de apelação pelo modo usual: a emergente peça será dirigida ao competente *tribunal a quo*, em simultaneidade, ao litigante contrário para os efeitos pertinentes.

Não é lícito que seja, por razões de economia processual, o tribunal *a quo* a proceder à notificação da peça recursal ao outro pleiteante para que exerça, se o entender, o contraditório.

Razões de brevidade determiná-lo-ão. Se o tribunal *a quo* entender reverter a decisão, abre-se prazo para a contra-impugnação do pleiteante recorrido. Se o recurso interposto subir ao tribunal *ad quem*, os procedimentos serão análogos e todo o expediente se processará por via virtual. Se, eventualmente, se entender que na segunda instância se deva proceder à audição dos partícipes processuais, tudo decorrerá nos mesmos termos pelo recurso aos meios audiovisuais e sem que haja quebra dos princípios que presidem aos autos.

E o recurso de revista, a interpor no Supremo Tribunal, se o houver, seguirá análogos trâmites.

4.3. As decisões vertidas sobre os recursos interpostos e sua eficácia

As decisões vertidas em acções do jaez destas terão eficácia *erga omnes*.

Não, como no caso das acções inibitórias no domínio da repressão das condições gerais dos contratos, que entre nós vigora, em que a eficácia é meramente *ultra partes* que não *erga omnes*.

Como ressalta, aliás, do n.º 2 do artigo 32 do DL 446/85, de 25 de Outubro, “*aquele que seja parte, juntamente com o demandado vencido na acção inibitória, em contratos onde se incluam cláusulas gerais proibidas, pode invocar a todo o tempo, em seu benefício, a declaração incidental de nulidade contida na decisão inibitória.*”

O que significa que a eficácia do julgado não seja nem *erga omnes* nem *inter partes*. Antes *ultra partes* porque esparge efeitos para todos aqueles que hajam celebrado contratos singulares com base em formulários de pré-adesão cujas condições gerais hajam sido fulminadas com um proibição absoluta ou relativa (segundo o quadro negocial padronizado).

Já a Lei da Acção Popular, entre nós, no n.º 1 do seu artigo 19 confere eficácia *erga omnes secundum eventum litis*, a saber:

Salvo quando julgadas improcedentes por insuficiência de provas ou quando o julgador deva decidir por forma diversa fundado em motivações próprias do caso concreto, os efeitos das sentenças transitadas em julgado proferidas no âmbito de processo que tenham por objecto a defesa de interesses individuais homogêneos abrangem os titulares dos direitos ou interesses que não tiverem exercido o direito de se auto-excluírem da representação (...)

Já a regra emanada da Directiva ‘Acção Colectiva’, aparentemente em sede de caso julgado, limita-se incongruentemente a estatuir algo em termos de valor extraprocessual das provas:

Os Estados-Membros asseguram que a decisão definitiva de um tribunal... de qualquer Estado--Membro quanto à existência de uma infracção lesiva dos interesses colectivos dos consumidores possa ser utilizada por todas as partes como elemento de prova no contexto de quaisquer outras acções apresentadas junto dos tribunais nacionais ... para obtenção de medidas de reparação contra o mesmo profissional pela mesma prática, de acordo com o direito nacional em matéria de apreciação da prova. (artigo 15)

5. O REGIME DAS CUSTAS PROCESSUAIS

5.1. A isenção consoante os sistemas

A Directiva em apreciação contém, no seu artigo 20.º, directrizes precisas acerca do suporte que mister será dispensar às entidades a que se reconheça *legitimatío ad causam* para a instauração de acções inibitórias e ou reparatórias que na acção colectiva europeia, transfronteiriça ou nacional, ancoram.

Aí se estabelece, sob a epígrafe “*apoio às entidades [dotadas de legitimidade]*”, que cumpre aos Estados-Membros adoptar medidas tendentes a garantir que o montante as custas processuais, no quadro das acções colectivas, não torne impeditivo o seu exercício efectivo.

E que às entidades dotadas de legitimidade processual se não tolha o passo no que tange às pretensões inibitórias e ou reparatórias vertidas nos autos que intentem desencadear mercê da excessiva onerosidade no acesso à justiça.

E, em jeito de aclaração, alude-se, inclusive, aos moldes que tais medidas poderão assumir, *v.g.*, a forma de financiamento público, em que se inclua o apoio estrutural às instituições que prossigam fins de interesse e ordem pública, a limitação das custas judiciais aplicáveis ou o acesso a apoio judiciário, nos termos gerais.

Mas as directrizes prosseguem:

Que os Estados-membros possam estabelecer regras susceptíveis de permitir às entidades investidas na titularidade das acções que exijam (sic) dos consumidores que hajam manifestado a vontade de nas acções¹⁰ se fazerem representar o pagamento de módicas taxas de adesão ou similares contribuições por forma a participar em tais acções.

Aos Estados-membros e à Comissão Europeia cumpre servir de suporte e propiciar a cooperação entre as entidades a que se reconhece a *legitimatío ad causam* para as acções com a configuração das

¹⁰ Em sistemas de opt in, naturalmente, que nas de opt out dificilmente se configurará a hipótese.

que a Directiva de 25 de Novembro de 2020 prevê. E bem assim o estímulo ao intercâmbio e à propagação da experiência acumulada e das “boas práticas” que vêm sendo adoptadas com efectivo sucesso neste particular.

Aliás, a Directiva 2003/8/CE, do Conselho, de 27 de Janeiro de 2003, cujo conteúdo parece olvidar-se, definiu “regras mínimas comuns relativas à assistência judiciária e ao apoio judiciário em matéria civil, comercial e de consumo”, como noutro passo se assinalou.

A Lei n.º 34/2004, de 29 de Julho, estabeleceu numa das suas disposições que *“lei própria [regularia] os sistemas destinados à tutela dos interesses colectivos ou difusos e dos direitos só indirecta ou reflexamente lesados ou ameaçados de lesão.”* (n.º 3 do artigo 6.).

E, em caso de *“litígio transfronteiriço, em que os tribunais competentes pertençam a um outro Estado da União Europeia, a protecção jurídica abrange ainda o apoio pré-contencioso e os encargos específicos decorrentes do carácter transfronteiriço do litígio, em termos a definir por lei.”*

O facto é que estes preceitos foram e são letra-morta: o Estado cedeu o passo.

Daí que avultem os Fundos-abutres, como se assinalou, que se insinuam num mercado cada vez mais florescente – o do acesso à justiça – como uma oportunidade de negócio, a todo os títulos invejável, de que não abrem mão.

5.2. As custas em caso de decaimento na acção: sua notificação e pagamento

Se alçarmos o Regulamento das Custas Processuais vigente em Portugal (DL 34/2008, 26 de Fevereiro) a modelo, poderemos asseverar que como forma de estímulo às acções colectivas se plasnam em diplomas legais apropriadas regras tendentes à escusa às custas dos pleiteantes que prossigam, como seu escopo, a tutela dos interesses e direitos dos consumidores em geral e dos seus associados, em particular.

Por custas processuais se entende, de harmonia com a formulação legal, ‘a taxa de justiça, os encargos e as custas de parte’: a taxa de justiça corresponde ao montante devido pelo impulso processual de cada um dos intervenientes e é fixado em função do valor e complexidade da causa, nos termos do Regulamento; são encargos do processo todas as despesas resultantes da sua condução, requeridas pelos litigantes ou ordenadas pelo juiz da causa; as custas de parte compreendem o que cada um dos litigantes haja despendido com o processo e tenha direito a ser ressarcido em virtude da condenação do pleiteante seu opositor.

O Regulamento, que vigora *intra muros*, enuncia um avultado número de hipóteses de isenção, que estultícia seria repetir à exaustão.

No que ora importa, assinale-se que, de harmonia com o n.º 1 do seu artigo 4.º, se acham isentos de custas:

- a) O Ministério Público nos processos em que age em nome próprio na defesa dos direitos e interesses que lhe são confiados por lei, mesmo quando intervenha como parte acessória (...);
- b) Qualquer pessoa, fundação ou associação quando exerça o direito de acção popular nos termos do n.º 3 do artigo 52.º da Constituição da República Portuguesa e de legislação ordinária que preveja ou regule o exercício da acção popular; (...)
- f) As pessoas colectivas privadas sem fins lucrativos, quando actuem exclusivamente no âmbito das suas especiais atribuições ou para defender os interesses que lhe estão especialmente conferidos pelo respectivo estatuto ou nos termos de legislação que lhes seja aplicável;
- g) As entidades públicas quando actuem exclusivamente no âmbito das suas especiais atribuições para defesa de direitos fundamentais dos cidadãos ou de interesses difusos que lhe estão especialmente conferidos pelo respectivo estatuto, e a que a lei especialmente atribua legitimidade processual nestas matérias; (...)

E, nos termos do n.º 5 do dispositivo em epígrafe, *“nos casos previstos nas alíneas b), f) (...) do n.º 1 (...), a parte isenta é responsável pelo pagamento das custas, nos termos gerais, quando se conclua pela manifesta improcedência do pedido.”*

E, sem prejuízo do que precede, *“nos casos previstos nas alíneas b), f), g), (...) do n.º 1 (...) a parte isenta é responsável, a final, pelos encargos a que deu origem no processo, quando a respectiva pretensão for totalmente vencida”* (n.º 6 do art.º 4.º do RCP - Regulamento das Custas Processuais).

Com excepção, porém, dos casos de insuficiência económica, nos termos da lei de acesso ao direito e aos tribunais, a isenção de custas não abrange os reembolsos à parte vencedora a título de custas de parte, que, naqueles casos, as suportará. (RCP: n.º 7 do art.º 4.º).

Perspectivam-se, em determinados ordenamentos jurídico-processuais, isenções de preparos e custas judiciais nas acções judiciais, em dadas situações e sob determinadas condições. A Lei da Acção Popular isenta de preparos as acções populares cíveis, no que nos importa, instauradas ao abrigo das normas instrumentais que delineia.

E exprime-o imperativamente, no n.º 1 do seu artigo 20.º: *“Pelo exercício do direito de acção popular não são exigíveis preparos.”*

Ora, os preparos, ao tempo, transmudaram-se, com o RCP de 2008, em taxa de justiça.

A taxa de justiça corresponde ao montante devido pelo impulso processual do demandante e é fixada em função do valor e complexidade da causa de acordo com o que prescreve o RCP de modo directo e ou supletivo.

Há até uma nota curiosa que estabelece que os processos em que o demandante se socorre dos meios electrónicos, desde que não obrigatório fazê-lo, a taxa de justiça é reduzida a 90 % do seu valor quando todas as peças processuais sejam presentes através de tais meios.

Já a Lei-Quadro de Defesa do Consumidor (Lei n.º 24/96, de 31 de Julho), no domínio da acção inibitória, é expressa ao enunciar, no

n.º 1 do seu artigo 11.º, sob epígrafe “*forma de processo da acção inibitória*” “*A acção inibitória tem o valor equivalente ao da alçada da Relação [segunda instância] mais 0.01(euro), segue os termos do processo sumário e está isenta de custas.*”

De assinalar que todos os actos consubstanciados nestes passos processar-se-ão virtualmente e as notificações deles emanadas expedir-se-ão por meio de comunicações aos litigantes e a quantos nos autos assumam o patrocínio judiciário e bem assim as liquidações a que houver lugar e a satisfação tempestiva dos montantes envolvidos.

5.3. A procuradoria

A regra geral neste passo estatuída já incidentalmente se revelou, no mosaico do regime de custas vigente em Portugal: O litigante que beneficie, em termos legais, de isenção de custas e o que nelas se co-envolve, responsabilizar-se-á pelo seu pagamento quando se conclua pela manifesta improcedência do pedido.

Sem prejuízo do comando que precede, a parte isenta é responsável, a final, pelos encargos a que deu origem no processo, quando a pretensão deduzida em juízo for totalmente vencida.

Com excepção dos casos de insuficiência económica, que se regerá, por impulso do impetrante, de harmonia com a Lei de Acesso ao Direito e aos Tribunais (Lei 37/2004, de 29 de Julho), a isenção de custas não abrangerá os reembolsos a título de custas de parte, que, em tais casos, as suportará.

Por “custas de parte” se entende, em geral, um sem-número de despesas, designadamente: “as taxas de justiça pagas, os encargos efectivamente suportados pela parte; as remunerações pagas ao agente de execução e as despesas por este efectuadas, os honorários do mandatário e as despesas por este efectuadas”.

As custas de parte de quem tenha logrado ganho de causa são suportadas pelo pleiteante vencido na acção.

Caso se trate de ganho parcial, suportá-las-á ainda obviamente quem haja ficado vencido, na proporção do seu decaimento.

A Lei da Acção Popular, como *jus specialis*, versa ainda sobre determinadas peculiaridades.

Estabelece outrossim que o demandante fica isento do pagamento de custas em caso de procedência parcial do pedido.

Em caso de decaimento total, porém, o demandante será condenado em montante a fixar pelo julgador entre um décimo e metade das custas que normalmente seriam devidas, tendo em conta a sua situação económica e a razão formal ou substantiva da improcedência.

A responsabilidade pelas custas é solidária, nos termos gerais.

E, no dispositivo subsequente, a propósito da “procuradoria” se estatui: *“O juiz da causa arbitrará o montante da procuradoria, de acordo com a complexidade e o valor da causa.”*

Todos os actos ínsitos neste particular processar-se-ão por meios virtuais e bem assim as reclamações deduzidas e os despachos que sobre elas recaírem.

REFERÊNCIAS

FROTA, Mario. O acesso aos tribunais e o financiamento privado das acções colectivas”, in *Revista Paradigma*. Ribeirão Preto-SP. a. XXVIII, v. 32, n. 2, p. 2-39, maio/ago 2023 ISSN 2318-8650

XVIII

Reforma tributária e o potencial aumento da desigualdade

Tax reform and the potential increase in inequality

Bruno Romano¹

Resumo: O presente artigo tem por objeto analisar a modificação do sistema tributário, implementada pela Emenda Constitucional nº 132/2023, visto que a sistemática anterior previa que o ICMS e o ISS incidiam na “origem” da operação mercantil ou da prestação do serviço e, agora, IBS e CBS incidirão no “destino”. De acordo com tal estudo, verificar-se-á se a Reforma Tributária sobre o Consumo irá (ou não) aumentar a desigualdade existente no Brasil.

Palavras-chave: Reforma Tributária. ICMS. ISS. IBS. CBS. Desigualdade.

Abstract: The purpose of this article is to analyze the modification of the tax system, implemented by Constitutional Amendment No. 132/2023, since the previous system provided that Sales Tax (ICMS) and Tax on Services (ISS) were levied on the “origin” of the commercial operation or service provision and, now, Value-Added Tax (IBS) and Value-Added Contribution (CBS) will focus on “destiny”. According to this study, it will be verified whether the Consumption Tax Reform will (or not) increase the existing inequality in Brazil.

1 Mestre em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET; Pós-Graduado em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário – IBDT; Graduado em Direito pela Universidade Presbiteriana Mackenzie; Autor do Livro *ICMS em operações nacionais de circulação de mercadorias sob a óptica do constructivismo lógico-semântico*; Professor Conferencista e Seminarista da Pós-Graduação em Direito Tributário do IBET; Professor da Pós-Graduação em Direito Tributário, Econômico e Financeiro da Universidade Presbiteriana Mackenzie; Professor Convidado da Associação Paulista de Estudos Tributários – APET; Pesquisador do Núcleo de Estudos Fiscais da Faculdade de Direito da Fundação Getúlio Vargas de São Paulo – NEF-FGV/SP; Professor da Pós-Graduação em Direito Tributário da i9 Educação; Colunista Sênior da Escola Brasileira de Tributos – EBT; Membro do Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário – IBEDAFT; Advogado; *E-mails:* romano.advtrib@outlook.com e bruno.romano@adv.oabsp.org.br.

Keywords: Tax Reform. Sales Tax. Tax on Services. Value-Added Tax. Value-Added Contribution. Inequality.

Sumário: Introdução. 1. Interpretação restritiva adotada pelas Instruções Normativas 247/2002 e 404/2004. 2. Considerações a respeito do definido no julgamento do RESP 1.221.170/PR. 3. Essencialidade e relevância para empresas varejistas. 4. Análise do evento da modernidade líquida e seus reflexos jurídicos. 5. Necessidade de exame do tema sob o enfoque concorrencial. Conclusão.

INTRODUÇÃO

Desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, há muita reclamação quanto à complexidade do sistema tributário brasileiro, que é formado por 13 (treze) impostos – (i) imposto sobre importação de produtos estrangeiros (“II”), (ii) imposto sobre a exportação de produtos nacionais ou nacionalizados (“IE”), (iii) imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (“IR”), (iv) imposto sobre produtos industrializados (“IPI”), (v) imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários (imposto sobre operações financeiras – “IOF”), (vi) imposto sobre a propriedade territorial rural, (vii) imposto sobre operações de circulação de mercadorias e sobre prestações de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal e de comunicação (“ICMS”), (viii) imposto sobre propriedade de veículos automotores (“IPVA”), (ix) imposto sobre transmissões *causa mortis* e doações de qualquer bem ou direito (“ITCMD”), (x) imposto sobre a propriedade predial ou territorial urbana (“IPTU”), (xi) imposto sobre transmissões *inter vivos* de bens e imóveis e de direitos reais a ele relativos (“ITBI”), (xii) imposto sobre serviços de qualquer natureza (“ISS” ou “ISSQN”), e (xiii) imposto sobre grandes fortunas (“IGF” – não instituído).

Além dos 13 (treze) impostos acima elencados, tem-se também as taxas, as contribuições sociais (dentre elas, a contribuição ao programa de integração social – “PIS”, a contribuição para financiamento da seguridade social – “COFINS”, e a contribuição social sobre o lucro líquido – “CSLL”), as contribuições previdenciárias, as contribuições de melhoria, as contribuições destinadas a entidades (públicas ou

privadas) de assistência técnica ou social (contribuições ao “sistema S” e a fundos nacionais, por exemplo), contribuições para intervenção no domínio econômico (“CIDes”), contribuições destinadas a órgãos de fiscalização profissional, e empréstimos compulsórios.

Com isso, de acordo com o levantamento do Portal Tributário², há 92 (noventa e dois) tributos sendo exigidos atualmente.

Por essa razão, como forma de tentar reduzir complexidades, houve a promulgação da Emenda Constitucional (“EC”) nº 132/2023 que procedeu a Reforma Tributária do Consumo, em que houve a extinção de 5 (cinco) tributos existentes – quais sejam ICMS, ISS, IPI, PIS e COFINS – para o estabelecimento de 5 (cinco) novos tributos – sendo o imposto sobre bens, serviços e direitos (“IBS(D)”), a contribuição sobre bens, serviços e direitos (“CBS(D)”), o imposto seletivo sobre atividades prejudiciais à saúde e/ou ao meio ambiente (“IS”), a contribuição estadual sobre produtos primários ou semielaborados para investimento em obras de infraestrutura e habitação, e a manutenção parcial do IPI sobre os produtos concorrentes aos fabricados na Zona Franca de Manaus (“IPI-ZFM”).

Ocorre que, além dos tributos a serem exigidos, a EC nº 132/2023 trouxe uma evidente modificação na sistemática de incidência dos tributos sobre o consumo como tentativa de evitar a denominada *Guerra Fiscal*, visto que o ICMS e o ISS recaem junto à localidade de “origem” da operação comercial ou da prestação do serviço, enquanto IBS e CBS incidirão junto à localidade de “destino”.

Por essa razão, como os comerciantes e as indústrias (contribuintes do ICMS) e os prestadores de serviços (contribuintes do ISS) não terão mais mecanismos para “escolher” a localidade geográfica que lhe oferece a menor carga tributária, essa medida de tributação no “destino”, de fato, criará uma tendência ao enfrentamento à *Guerra Fiscal*.

Contudo, talvez essa medida não seja tão benéfica tal como se vem sendo aventado, visto o risco, com isso, de haver uma migração de

2 Vide em <https://www.portaltributario.com.br/tributos.htm> (atualizado em 17.05.2024; acessado em 31.07.2024)

arrecadação a Estados e Municípios com maior público consumidor, o que poderá coincidir, assim, que Estados e Municípios de maior poderio econômico sejam aqueles beneficiados com tal modificação.

Por conta disso, o presente estudo terá por objetivo responder a seguinte pergunta: *A modificação da sistemática de incidência da tributação “indireta” para Estados e Municípios de “destino” terá como resultado o aumento de desigualdades?*

É o que se passa a averiguar.

1. SISTEMA TRIBUTÁRIO ANTERIOR À EC Nº 132/2023: TRIBUTAÇÃO NA “ORIGEM”

Para compreensão das mudanças que foram trazidas pela EC nº 132/2023, tem-se a necessidade de aprofundar a análise na sistemática anterior à Reforma Tributária e, assim, ser possível identificar quais foram as modificações trazidas.

1.1. Sistemática de incidência do ICMS

No caso do ICMS, a Constituição Federal outorgou, no inciso II e no § 2º de seu artigo 155, aos Estados e ao Distrito Federal a competência para sua instituição e cobrança, incidindo o imposto sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação”.

No inciso I do § 2º do artigo 155 da Carta Magna, disciplina-se que o ICMS deverá ser não-cumulativo, disciplinando-se que o destinatário poderá compensar “o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços *com o montante cobrado nas anteriores*”.

O que se vê, com isso, é que a Constituição Federal de 1988, com redação dada pela EC nº 3/1993, *não* disciplinou (e, *via de regra*, não disciplina) sobre o local da ocorrência do fato jurídico tributário (e nem seria de se esperar que o fizesse, pois, *via de regra*, tal fixação se

dá por lei ordinária ou por lei complementar que trate de norma geral de Direito Tributário).

Por essa razão, analisando-se a Lei Complementar (“LC”) nº 87/1996 (“Lei Kandir”), vê-se que ela é a norma geral de Direito Tributário (em conformidade com o artigo 146 e o inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal) e, por força de ter essa natureza jurídica, ela regulamentou qual deve ser o fato jurídico tributário (critério material de uma “moldura” de regra-matriz de incidência) e quando e onde se dará a sua ocorrência (critérios temporal e espacial de uma “moldura” de regra-matriz de incidência).

Nesse sentido, a Lei Kandir disciplina, ao longo dos incisos de seu artigo 2º, que “o imposto incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias, [...] prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, [...] prestações onerosas de serviços de comunicação, [...]” (critérios materiais).

Continuamente, no artigo 12 da Lei Kandir disciplina que o fato gerador ocorrerá “no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte; [...] do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, [...] das prestações onerosas de serviços de comunicação” (critérios temporais).

Complementarmente, o artigo 11 da Lei Kandir dispõe que “[o] local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é, tratando-se de mercadoria ou bem, o do estabelecimento onde se encontra, no momento da ocorrência do fato gerador; [...] tratando-se de prestação de serviço de transporte, onde tenha início a prestação; [...] tratando-se de prestação onerosa de serviço de comunicação, o da prestação do serviço de radiodifusão sonora e de som e imagem” (critérios espaciais e pessoais).

Em todas as hipóteses acima descritas, o que se vê é que a LC nº 87/1996 fixou que o fato gerador ocorre na “origem” da operação ou da prestação do serviço, de modo que será no Estado da “origem” o local da ocorrência do fato jurídico descrito na hipótese de incidência,

o que faz com que, conseqüentemente, seja esse Estado o sujeito ativo da obrigação tributária.

Essa sistemática é diferenciada no caso de operações ou serviços destinados a consumidor final (contribuinte ou não do ICMS) localizado em outro Estado (operação interestadual), pois, essa situação, a Constituição Federal disciplina que “adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual”. Ou seja, incidirá o ICMS-interestadual em favor do Estado de “origem” e o diferencial de alíquota (“ICMS-DIFAL”) será recolhido em favor do Estado de “destino” – mas, ainda assim, dá-se grande relevância à “origem” da operação.

Por essa razão, é de se concluir que, quanto ao ICMS, a sua sistemática de tributação se dá junto ao Estado de “origem” e, em situações excepcionais, há um modelo “compartilhado” em que há o recolhimento da principal parcela do ICMS à “origem” e o pagamento do ICMS-DIFAL é destinado ao Estado de “destino”.

1.2. Sistemática de incidência do ISS

Assim como se dá com o ICMS, a competência para instituir o ISS também é outorgada pela Constituição Federal e, como se vê do inciso III e do § 3º do artigo 156 da Carta Magna, é de se notar que “[c]ompete aos Municípios instituir impostos sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar”.

Com isso, vê-se que a Constituição Federal *não* disciplinou (e, *via de regra*, não disciplina) sobre o local da ocorrência do fato jurídico tributário (e nem seria de se esperar que o fizesse, pois, *via de regra*, tal fixação se dá por lei ordinária ou por lei complementar que trate de norma geral de Direito Tributário).

Por conta disso, assim como se viu para o ICMS, o ISS também não fugiu à regra nesse ponto, havendo a LC nº 116/2003 que, atuando como norma geral de Direito Tributário (também em conformidade com o artigo 146 da Carta Magna), regulamentou qual deve ser o fato

jurídico tributário (critério material de uma “moldura” de regra-matriz de incidência) e quando e onde se dará a sua ocorrência (critérios temporal e espacial de uma “moldura” de regra-matriz de incidência).

Como forma de elencar o critério material dessa “moldura” de regra-matriz, a LC nº 116/2003 *não* definiu qual o conceito de serviço, tendo apenas instituído uma lista de serviços que são passíveis de serem tributados, o que é passível de críticas (e, inclusive, argumentos de inconstitucionalidade da norma), visto que, ao assim proceder, (i) não se tem uma norma geral de Direito Tributário, mas apenas um rol de atividades tributáveis ou não, e (ii) há a grande possibilidade de a norma deixar de oferecer à tributação algum serviço que poderia ser tributado, assim como há a possibilidade de uma atividade (que não é um serviço) ser incluída como sendo um serviço potencialmente tributável (como é o caso da cessão de direito de uso de *software*, por exemplo, que não é um serviço, mas deve ser tributado pelo ISS)³.

Além disso, a LC nº 116/2003 disciplinou no *caput* de seu artigo 3º que, *via de regra*, “[o] serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador” e, em exceções devidamente definidas na Lei Complementar (incisos de seu artigo 3º), o ISS será devido no local do estabelecimento do tomador ou no local da prestação do serviço.

Assim, o que se vê, conclusivamente, é que, para fins do ISS, o tributo incidirá em favor do Município em que está o estabelecimento prestador (ou seja, no Município de “origem”) e, em situações excepcionais, em favor do Município em que é prestado o serviço (isto é, no Município de “destino”).

3 Apesar da possibilidade de tais discussões, não se aprofundará sobre essa temática, visto não se tratar do objeto principal deste estudo.

2. SISTEMA TRIBUTÁRIO INSTITUÍDO POR MEIO DA EC Nº 132/2023: TRIBUTAÇÃO NO “DESTINO”

Como visto nos capítulos anteriores, apesar de o sistema vigente, em algumas hipóteses excepcionais, buscar prestigiar uma pretensão “justiça fiscal” ao estipular que parte da arrecadação seja destinada ao Estado ou ao Município de “destino”, *via de regra* o sistema ainda vigente destina o produto da arrecadação tributária ao Estado ou ao Município de “origem” como forma de prestigiar o local que fornece toda a infraestrutura pública ao produtor/prestador que dá origem à operação de circulação de mercadoria e/ou à prestação do serviço.

Ocorre que a tributação na “origem” permite a denominada *Guerra Fiscal*, em que Estados ou Municípios, como forma de atrair contribuintes para sua localização geográfica (o que lhes fornece um aumento de arrecadação por haver um maior número de contribuintes na região, além de gerar melhores índices de empregabilidade – redução do desemprego regional – e fomentar o desenvolvimento da infraestrutura daquela localidade), reduzem sua carga tributária, fazendo com que haja uma migração de comerciantes, industriais e prestadores de serviços a esses locais com tributação favorecida.

Por conta disso, e como forma de tentar cessar com a *Guerra Fiscal*, a EC nº 132/2023, ao outorgar a competência para instituição do IBS(D), definiu, (i) em primeiro lugar, que a “[l]ei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios” (*caput* do artigo 156-A da Constituição Federal), e que o IBS “incidirá sobre operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços” (inciso I do citado artigo), e, (ii) em segundo lugar, que o IBS(D) “será cobrado pelo somatório das alíquotas do Estado e do Município de destino da operação” (inciso VII do artigo 156-A da Carta Magna).

Continuamente, a EC nº 132/2024 também disciplinou sobre a CBS, tendo consignado que a seguridade social será financiada pelas “contribuições sociais sobre bens e serviços, nos termos de lei complementar” (inciso V do artigo 195 da Constituição), tendo sido con-

signado, por meio do § 16 do artigo 195 da Carta Magna que o inciso I do artigo 156-A da Lei Maior é aplicável à CBS, de modo que essa contribuição “incidirá sobre operações com bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, ou com serviços”.

Ocorre que, diferentemente do que ocorreu ao IBS(D), a Emenda Constitucional *não* fixou expressamente que sua incidência se dará no “destino da operação”, visto que o § 16 do artigo 195 da Carta Magna *não* dispôs que o inciso VII do artigo 156-A da Lei Maior (acima transcrito) seria aplicável também à CBS(D), pois determinou que “[a]plica-se à contribuição prevista no inciso V do *caput* o disposto no art. 156-A, § 1º, I a VI, VIII, X a XIII, § 3º, § 5º, II a VI e IX, e §§ 6º a 11 e 13”.

Apesar da Constituição Federal disciplinar sobre o “destino” apenas para o IBS(D), sendo silente para a CBS(D), há grandes chances de a CBS(D) também incidir no “destino” (o que não modificará o sujeito ativo da obrigação tributária, que será sempre a União Federal, mas é relevante para fins de ocorrência do fato gerador).

Isso, porque o Projeto de Lei Complementar (“PLP”) nº 68/2024 (cuja redação foi aprovada pela Câmara dos Deputados e, atualmente⁴, aguarda análise do Senado Federal) disciplina, na atual redação de seu artigo 11, que o local da prestação, em *síntese*, dar-se-á no “local da entrega ou disponibilização do bem ao destinatário” ou no local do “serviço prestado fisicamente sobre a pessoa física ou fruído presencialmente por pessoa física, o local da prestação do serviço”.

Por essa razão, conclui-se que, enquanto o sistema tributário ainda vigente (e que vigorará, integral ou parcialmente, até 31.12.2032) prestigia a tributação na “origem”, o novo sistema tributário (que vigorará, integral ou parcialmente, a partir de 01.01.2026) privilegiará a tributação no “destino”.

4 Estudo elaborado em 31.07.2024.

3. POTENCIAL AUMENTO DA DESIGUALDADE POR PARTE DA REFORMA TRIBUTÁRIA DO CONSUMO

Como visto, o sistema tributário ainda vigente (e que vigorará, integral ou parcialmente, até 31.12.2032) prestigia a tributação na “origem”, e o novo sistema tributário (que vigorará, integral ou parcialmente, a partir de 01.01.2026) privilegiará, como forma de coibir a *Guerra Fiscal*, a tributação no “destino”.

Todavia, será que a tributação no “destino” não irá potencializar algo que a Reforma Tributária desejou combater, qual seja a desigualdade entre Entes Federativos, em desrespeito à “justiça fiscal”?

Frise-se que o § 3º do artigo 145 da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional nº 132/2023, estabeleceu que “[o] Sistema Tributário Nacional *deve* observar os princípios da simplicidade⁵, da transparência, *da justiça tributária*, da cooperação e da defesa do meio ambiente”, de modo que a justiça fiscal deve ser buscada.

Contudo, surge a dúvida se a justiça fiscal está sendo efetivamente respeitada diante da tributação do consumo no “destino”.

Em *primeiro* lugar, porque, embora se deseje combater a *Guerra Fiscal*, não se pode perder de vista que a instituição dessa medida acabou por consagrar o desenvolvimento de muitos Estados e Municípios brasileiros, já que muitas empresas, que se sediavam nos grandes centros econômicos, optaram por se estabelecer em regiões que concediam benefícios fiscais, o que gerou empregos e desenvolvimento regional.

Por essa razão, embora se tenham diversas discussões quanto ao fim da *Guerra Fiscal*, talvez fosse mais efetivo criar mecanismos para coibir abusos que desequilibrassem a harmonia do país enquanto Estado-Nação, mas permitindo a concessão de benefícios (respeitados determinados patamares) como forma de incentivar o desenvolvimento regional descentralizado.

5 Cabe a reflexão se a substituição de 5 (cinco) tributos (ICMS, ISS, IPI, PIS e COFINS) por outros 5 (cinco) tributos (IBS, CBS, IS, IPI-ZFM e Contribuição Estadual sobre Produtos Primários e/ou Semielaborados) respeita o princípio da simplicidade.

Mas, além disso, em *segundo* lugar, tem-se outro ponto que parece ser ainda mais sensível. Apesar da boa intenção existente por trás da EC nº 132/2023 (de tentar coibir a *Guerra Fiscal*), a instituição da tributação no “destino” prestigiará o mercado consumidor em larga escala (seja de bens/mercadorias, seja de serviços) e isso poderá acarretar um aumento das desigualdades econômico-financeiras existentes, visto que, via de regra, os Estados da Federação mais populosos são aqueles que possuem um maior produto interno bruto (“PIB”). Veja-se, para tanto, a tabela comparativa (em ordem decrescente) do PIB dos Estados e de sua população, verificando existir uma relação “população x poderio econômico”:

Estado	Produto Interno Bruto	Estado	População (Censo 2022)
São Paulo	R\$ 2.377.639.000.000,00	São Paulo	44.411.238
Rio de Janeiro	R\$ 753.824.000.000,00	Minas Gerais	20.538.718
Minas Gerais	R\$ 682.786.000.000,00	Rio de Janeiro	16.054.524
Paraná	R\$ 487.931.000.000,00	Bahia	14.141.626
Rio Grande do Sul	R\$ 470.942.000.000,00	Paraná	11.444.380
Santa Catarina	R\$ 349.275.000.000,00	Rio Grande do Sul	10.882.965
Bahia	R\$ 305.321.000.000,00	Pernambuco	9.058.931
Distrito Federal	R\$ 265.847.000.000,00	Ceará	8.794.957
Goiás	R\$ 224.126.000.000,00	Pará	8.121.025
Pará	R\$ 215.936.000.000,00	Santa Catarina	7.610.361
Pernambuco	R\$ 193.307.000.000,00	Goiás	7.056.495
Mato Grosso	R\$ 178.650.000.000,00	Maranhão	6.775.805
Ceará	R\$ 166.915.000.000,00	Paraíba	3.974.687
Espírito Santo	R\$ 138.446.000.000,00	Amazonas	3.941.613
Mato Grosso do Sul	R\$ 122.628.000.000,00	Espírito Santo	3.833.712
Amazonas	R\$ 116.019.000.000,00	Mato Grosso	3.658.649
Maranhão	R\$ 106.916.000.000,00	Rio Grande do Norte	3.302.729
Rio Grande do Norte	R\$ 71.577.000.000,00	Piauí	3.272.199
Paraíba	R\$ 70.292.000.000,00	Alagoas	3.127.683
Alagoas	R\$ 63.202.000.000,00	Distrito Federal	2.817.381
Piauí	R\$ 56.391.000.000,00	Mato Grosso do Sul	2.757.013
Rondônia	R\$ 51.599.000.000,00	Sergipe	2.209.558
Sergipe	R\$ 45.410.000.000,00	Rondônia	1.581.196
Tocantins	R\$ 43.650.000.000,00	Tocantins	1.511.460
Amapá	R\$ 18.469.000.000,00	Acre	830.018
Acre	R\$ 16.476.000.000,00	Amapá	733.759
Roraima	R\$ 16.024.000.000,00	Roraima	636.707

Com base na análise da tabela acima, é possível verificar que, salvo alguns casos excepcionais, os Estados que possuem maior poderio financeiro serão aqueles que se beneficiarão da nova sistemática da Reforma Tributária, visto que são esses os Estados que possuem uma maior população e, com isso, um maior mercado consumidor.

Ora, se esses Estados possuem um maior mercado consumidor, e se a tributação do IBS se dará no Estado “destino”, então o produto da arrecadação será encaminhado justamente aos Estados que, *via de regra*, possuem um maior PIB, então é possível concluir que a Reforma Tributária *possivelmente* criará uma tendência de aumento da desigualdade existente entre Estados “mais ricos” e Estados “menos ricos”.

Pior. Como efeito de “rebote”, isso poderá ocasionar que as empresas optem por deixar Estados “menos abastados” para se mudar para aqueles Estados “mais ricos” e que podem oferecer uma melhor infraestrutura para a consecução de suas atividades, o que, via de consequência, poderá acarretar um maior índice de desemprego em regiões que já podem estar sofrendo uma escassez empregatícia, de modo que esse possível cenário poderá se agravar.

Justamente por isso, a população, diante de um maior desemprego regional, poderá ter a tendência de migrar para regiões “mais abastadas” economicamente para buscar oportunidades de trabalho, fazendo, com isso, que haja um potencial aumento do mercado consumidor nas regiões que já possuem um grande número de consumidores, fazendo aumentar ainda mais a discrepância existente.

Em outras palavras, a medida de tributação no “destino” está desrespeitando justamente um princípio que foi insculpido pela própria Reforma Tributária do Consumo, qual seja o *princípio da justiça tributária*.

Deste modo, conclui-se que há um potencial risco de a Reforma Tributária causar um aparente desequilíbrio econômico-financeiro entre Estados e Municípios da Federação, além de um possível aumento das desigualdades já existentes, de modo que a proposta de tributa-

ção no “destino”, apesar de bem-intencionada, poderá causar mais prejuízos do que benefícios.

CONCLUSÃO

O presente trabalho buscou, de plano, responder a seguinte pergunta: *A modificação da sistemática de incidência da tributação “indireta” para Estados e Municípios de “destino” terá como resultado o aumento de desigualdades?*

Por conta disso, o presente estudo analisou, primeiramente, o sistema tributário existente antes da EC nº 132/2023, tendo se chegado à conclusão que, apesar de o sistema vigente, em algumas hipóteses excepcionais, buscar prestigiar uma pretensa “justiça fiscal” ao estipular que parte da arrecadação seja destinada ao Estado ou ao Município de “destino”, o sistema ainda vigente, *via de regra*, destina o produto da arrecadação tributária ao Estado ou ao Município de “origem” como forma de prestigiar o local que fornece toda a infraestrutura pública ao produtor/prestador que dá origem à operação de circulação de mercadoria e/ou à prestação do serviço.

Continuamente, passou-se a estudar o sistema tributário que irá vigorar com o advento da Reforma Tributária do Consumo, tendo sido evidenciado que, enquanto o sistema tributário ainda vigente (e que vigorará, integral ou parcialmente, até 31.12.2032) prestigia a tributação na “origem”, o novo sistema tributário (que vigorará, integral ou parcialmente, a partir de 01.01.2026) privilegiará a tributação no “destino”.

Com base em tais considerações, passou-se a responder ao questionamento inicialmente formulado, chegando-se à resposta de que a tributação junto ao “destino” poderá, sim, resultar em aumento de desigualdades, violando-se o princípio da *justiça tributária*, (i) seja em razão do fim da *Guerra Fiscal*, em que regiões mais carentes não tenham condição de atrair investimentos por meio de incentivos fiscais (como com a concessão de crédito presumido de ICMS, por exemplo), (ii) seja em função do fato da tributação no “destino” privilegiar regiões com maior população (e, assim, com maior mercado consumi-

dor) e que são localidades que possuem maior renda (maior PIB), de modo que a tributação no “destino” privilegiará, justamente, as regiões “mais abastadas” financeiramente.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. São Paulo: Malheiros, 2018.
- ATALIBA, Geraldo. *ICMS na Constituição*. in Revista de Direito Tributário. São Paulo, nº 57.
- ATALIBA, Geraldo. *Núcleo da definição constitucional do ICM (operações, circulação e saída)*. in Revista de Direito Tributário nºs 25/26. São Paulo: Revista dos Tribunais, julho/dezembro de 1983, pp. 101-119.
- BARRETO, Aires Fernandino. *ICMS – transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte – direito ao aproveitamento de créditos – compensação – autonomia das operações*. Revista de Direito Tributário, v. 68. São Paulo: Malheiros, s.d. pp. 52-70
- BARRETO, Aires Fernandino. *ISS na Constituição e na Lei*. 3ª ed. São Paulo: Dialética, 2009.
- BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; SILVA, Paulo Roberto Coimbra; MINEIRO, Pedro Henrique Alves. *E o ICMS-Difal devido pelo consumidor final contribuinte?*. São Paulo: Consultor Jurídico – ConJur, 29.03.2022
- BORGES, José Souto Maior. *O fato gerador do I.C.M. e os estabelecimentos autônomos*. in Revista de Direito Administrativo nº 103. Rio de Janeiro, jan./mar. 1971. pp. 33-48.
- CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS*. 18ª edição. São Paulo: Malheiros, 2020.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *A regra matriz do ICM*. Tese (Livre docência em Direito). São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP, 1981.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *“Créditos de ICMS” e “crédito de indébito tributário”; consequências desta distinção*. In Cadernos de Direito Tributário. Revista de Direito Tributário nº 104, São Paulo.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Hipótese de incidência e base de cálculo do ICM*. Revista de Direito Tributário, n. 5, ano 2. São Paulo: RT, 1978, pp. 83-100.
- COSTA, Alcides Jorge. *ICM na Constituição e na Lei Complementar*. São Paulo: Resenha Tributária, 1978.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *O fato gerador do ICM*. in Caderno de Pesquisas Tributárias nº 3. São Paulo: Resenha Tributária, 1978.

ROMANO, Bruno; CRIVELLI FILHO, José Luiz; BISPO ROMANO, Michelle Cristina. *Mais uma inconstitucionalidade do ICMS-Difal: novo capítulo de uma história sem fim*. São Paulo: Estado de S. Paulo, 22.02.2022

ROMANO, Bruno. *ICMS em operações nacionais de circulação de mercadorias sob a óptica do constructivismo lógico-semântico: A moldura de regra-matriz do ICMS sobre operações de circulação de mercadorias de acordo com a interpretação da Constituição Federal e da Lei Complementar nº 87/1996*. São Paulo: Dialética, 2023.

ROMANO, Bruno. *Reforma Tributária e o potencial aumento da desigualdade*. São Paulo: Instituto Brasileiro de Estudos de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário - IBEDAFT, 18.12.2023: in <https://ibedaft.com.br/producao-tecnica/artigos/937-reforma-tributaria-e-o-potencial-aumento-da-desigualdade.html> (acessado em 31.07.2024)

TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no Direito Tributário*. 4ª ed. São Paulo: Noeses, 2016.