

CONSIDERAÇÕES SOBRE OS ASPECTOS EXTRAJURÍDICOS NAS DECISÕES EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

CONSIDERATIONS ON EXTRA-LEGAL ASPECTS IN DECISION-MAKING IN TAX MATTERS

Priscila de Fátima Cavalcante Bueno Antunes¹

Resumo: Esse trabalho irá abordar algumas questões relacionadas aos aspectos extrajurídicos das decisões de nossas cortes brasileiras, especificamente em matéria tributária. Isto porque a fundamentação das decisões possui vários elementos advindos de diversos ramos da sociedade, culminando nas mais variáveis decisões. Verificaremos se é possível neutralizar a interferência dos fatores exógenos nas decisões das altas cortes judiciais brasileiras. A heterogeneidade que compõe as decisões deve ser considerada aceitável, embora sejam reiteradamente criticadas na comunidade jurídica, culminando dúvidas e imprecisões de todos os lados. Assim esse trabalho pretende demonstrar se essas decisões seriam válidas, levando em consideração a unidade do ordenamento jurídico, obediência a seus princípios constitucionais, conjuntamente com a tributação e sua finalidade.

Palavras-Chave: Interpretação – Decisão – Princípios – Tributo.

Abstract: This paper will address some issues related to the extra-judicial aspects of the decisions of our Brazilian courts, specifically in tax matters. This is because the reasoning of decisions has several elements coming from different branches of society, culminating in the most variable decisions. We will verify if it is possible to neutralize the interference of the exogenous factors in the decisions of the Supreme Courts in Brazil. The heterogeneity that makes up the decisions should be considered acceptable, although they are repeatedly criticized in the legal community, culminating doubts and inaccuracies on all sides. Plus, this work intends to demonstrate if these decisions could be valid, taking into account the unity of the legal system, obedience to its constitutional principles, together with the taxation and its purpose.

Keywords: Interpretation – Decisions – Principles – Tax.

Sumário: INTRODUÇÃO – 1 AS ACEPÇÕES DO VOCÁBULO TRIBUTO - 2 FUNÇÃO DOS TRIBUTOS - 3 OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS – TRIBUTÁRIOS - 4 PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA - 5 O JULGADOR E A ESCOLHA DAS DECISÕES - 6 CRITÉRIO DE INTERPRETAÇÃO DO JULGADOR – CONCLUSÃO – REFERÊNCIAS.

INTRODUÇÃO

¹ Advogada, Especialista em Direito Tributário pela Escola Paulista de Direito, Mestranda em Direito Constitucional e Processual Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo-PUC-SP Advogada. E-mail: priscila_adv@yahoo.com.br.

As decisões referentes a matéria tributária proferidas pelas cortes brasileiras possuem em sua justificção diversos aspectos e, sem objetivo de esgotar a discussão, nossa abordagem levará em consideração a repercussão dessas decisões em contraponto com os princípios constitucionais tributários, mormente o princípio da eficiência e da segurança jurídica e se essas decisões podem ser aceitas como jurídicas.

Para tanto analisaremos a definição de tributo e suas acepções, bem como a fundamentação das decisões pelo ângulo da existência de aspectos exógenos em razão da heterogeneidade e dinamicidade da realidade contemporânea. Analisaremos ainda a arrecadação e a aplicação de suas receitas, bem como os seus efeitos econômicos, além de verificar a possibilidade de aceitar tais decisões como válidas.

As decisões proferidas sob a ótica de evasão de tributos e garantia (pura e simples) da arrecadação tributária poderiam, em alguns, serem vistas como argumentos jurídicos e teriam coerência com os princípios constitucionais estatuidos em nossa Constituição Federal, especialmente segundo os valores inerentes em âmbito tributário.

Contudo, há que se levar em conta que na realidade tributária está sendo cada vez mais difícil acompanhar a crescente multiplicidade das relações socioeconômicas, complexidade dos negócios e então, os argumentos extrajurídicos deveriam prevalecer em detrimento aos demais aspectos ou se poderiam viver de forma harmoniosa dentro do ordenamento jurídico.

Questiona-se há de fato uma liberdade de interpretação do direito no sistema civil law, se há para o juiz um mecanismo de atividade jurisdicional que ele possa usar de aspectos supostamente extrajurídicos e quais as consequências dessa utilização, se elas estariam em compatibilidade com a norma fundamental que é a Constituição Federal.

1 AS ACEPÇÕES DO VOCÁBULO TRIBUTO

Partindo do pressuposto que Direito é objeto cultural, podemos afirmar a importância da linguagem para a compreensão do entendimento da realidade jurídica.

O tributo, assim como outros vocábulos, possui vaguidade, ambiguidade e polissemias, no entanto, para o direito tributário é necessário abandonar outros elementos integrantes do significado e reduzir o enfoque a um somente e assim entender a repercussão no fenômeno jurídico.

Alguns doutrinadores criticam a definição de um instituto pela lei, pois alegam que podem incorrer em contradições e erros, maculando toda a norma jurídica e a eficácia que se pode extrair do regime tributário.

Em que pese tais dissensões, não há como negar o conceito legal e constitucional de tributo².

O artigo 3º, da Lei 5172/1966 – Código Tributário Nacional- outorgou a seguinte definição:

“Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção em ato ilícito, instituída em lei e cobrada atividade administrativa plenamente vinculada.”

O conceito jurídico de tributo é construído à luz da sistemática do ordenamento jurídico e se consubstancia em um instrumento jurídico para abastecimento dos cofres públicos desde que submetidas às regras do estado.

Significa dizer que em razão de uma atividade estatal, invocada pela supremacia do interesse público sobre privado, nasce a obrigação de um evento lícito, com um fato concreto.

Tributo então não é o pagamento em si, mas a obrigação de levar o dinheiro aos cofres públicos, diante de expressa previsão no ordenamento legal. Assim essa obrigação é legal, pois já vem preceituado no artigo 5º, II, da Constituição Federal: “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

Dessa forma tributo é instituto nuclear do direito tributário, como obrigação jurídica pecuniária que não se constitui de ato ilícito, cujo sujeito ativo é uma pessoa pública e cujo sujeito passivo é alguém nessa situação posto pela vontade da lei, obedecidos os desígnios constitucionais.

O objetivo do reforço da frase “*de que não configurem sanção de ato ilícito*” serve para evitar a abrangência das multas compreendidas na lei, isso sendo, somente poderá ser tributo aquela obrigação prevista em lei, um fato juridicamente qualificado para tal.

De outra sorte, dos fatos ilícitos nascem consequências punitivas como multas e não se integram ao regime jurídico do direito tributário.

Trata-se de um vínculo transitório de conteúdo econômico que a lei atribui ao sujeito ativo a fim de que exija do sujeito passivo determinado comportamento, em seu benefício. Essa obrigação somente pode advir de lei, da vontade desta, mediante ocorrência da descrição de sua

² Segundo Geraldo Ataliba, o conceito de tributo é uma conclusão de estudo do direito constitucional positivo, pela observação e análise das normas jurídicas constitucionais, para não obter problemas jurídicos e conseguir um conceito válido. In ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**: 6ª.ed. São Paulo: p 33. Malheiros.2009

hipótese na norma, excluindo-se, por óbvio as obrigações voluntárias da parte, sendo estas irrelevantes neste aspecto.

Com efeito, o objeto de tal obrigação deve ser consistente em levar dinheiro ao sujeito ativo, conforme entendido na definição de obrigação de caráter pecuniário.

Esse sujeito ativo somente pode ser uma pessoa pública política ou até meramente administrativa, como por exemplo as autarquias.

O modo do nascimento da obrigação tributária do tributo (pois também há obrigação acessória), será sempre um fato jurídico lícito, nascido de lei, não podendo constituir em sanção de ato ilícito uma vez que para que isso exista há necessidade de descumprimento de uma norma, um agir contrário ao comportamento previsto de antemão na lei.

Paulo de Barros Carvalho afirma que qualquer prestação que contenha tais características (compulsoriedade, pecuniariedade, licitude - não ser sanção de ato lícito) independentemente da sua nomenclatura será um tributo.

2 FUNÇÃO DOS TRIBUTOS

A Constituição Federal como fruto da elaboração do poder constituinte criou normas jurídicas as quais embasam a norma fundamental do nosso sistema jurídico, numa posição inegável de soberania e um dos aspectos desta soberania está relacionada a arrecadação de recursos para a manutenção de seus gastos e a força jurídica que possui para a angariar e abastecer seus cofres, bem como para gerência de seus interesses, desde que limitados nas exatas diretrizes fixadas na Constituição Federal.

O Estado, à vista disso, necessita cumprir as finalidades constitucionalmente previstas, as quais serão empreendidas mediante aparatos e estruturas a fim de que sua função seja cumprida, satisfazendo os objetivos da sociedade, que somente terá validade se respeitados os preceitos constitucionais.

Para cumprir esse mister legal e constitucional, há necessidade de buscar recursos e para tanto o instrumento apto para lograr os objetivos é por meio da tributação. A tributação só pode então ser efetuada mediante imposição legal e desde que instituída a competência para arrecadação e tributação atribuída aos entes federados - União, Estado, Municípios e Distrito Federal -, repita-se, pela Lei Maior.

Dentro da competência fixada pela Constituição, ao Estado cabe a busca do recebimento de seus recursos, efetuando a arrecadação³.

Ruy Barbosa Nogueira⁴ assim afirma:

“... A finalidade fundamental do estado é a realização do bem geral, também chamado de bem comum. A noção de bem comum é bem complexa porque além dos interesses da massa de indivíduos nem todos os interesses são idênticos, semelhantes, mas até muitas vezes conflitantes, compreendendo ainda não somente os interesses atuais, mas de geração futuras. Para a realização desse bem comum que é um desideratum (...) tem o Estado de desenvolver atividades múltiplas que no conjunto se chamam de atividade estatal: é o esforço do Estado nas realizações de seus fins.”

A mais importante fonte de rendas para o Estado é a tributária e sua finalidade, ao menos uma delas, é o abastecimento dos cofres públicos. Contudo, não há consenso doutrinário do qual seja a finalidade pura do direito tributário.

O ordenamento jurídico condiciona o abastecimento dos cofres, a manutenção do Estado pela sociedade, por meio de recolhimento de tributos, mas essa não é a única entrada de recursos para o Estado. Há que se ressaltar que o abastecimento acontece por outras vias como doações, desapropriações, receitas advindas de multas, entre outras.

Mas o tributo se diferencia das demais pelo seu caráter de legalidade e construído por um conceito legal.

O artigo 3º da Constituição Federal⁵ determina quais são os objetivos fundamentais da nossa República Federativa e esses objetivos devem ser satisfeitos, em sua maioria, por meio da tributação.

Deste modo, essa tributação impacta a vida em sociedade, já que é dever de todos contribuir pagando os respectivos tributos para a manutenção das necessidades vitais da sociedade, fazendo com que a máquina administrativa funcione.

O tributo então tem como pressuposto o atendimento das necessidades vitais da sociedade, bem como a manutenção da atividade econômica do país, o que perfaz um papel relevante na sociedade moderna.

³ Para aprofundamento do assunto referente a competência tributária, recomendamos a leitura dos livros dos Professores Roque Carrazza, **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 25ª ed. São Paulo: Malheiros. 2009 e Tácio Lacerda Gama- **Competência Tributária-Fundamentos para uma teoria da Nulidade**- 2ª ed. Noeses, São Paulo.

⁴ NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 9ª ed. p. 1 Saraiva.1989.

⁵ Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Por outro lado, a sociedade em geral tem sido impactada com a enorme carga tributária, diante da complexidade do nosso sistema tributário, diante de múltiplos deveres instrumentais a cumprir, com imensa gama de legislação esparsa, atos normativos emanados pelos poderes legislativo e executivo dos entes políticos, com enorme complexidade em modo geral.

Neste aspecto, a objetivo da tributação é carrear o Estado de recursos, com o objetivo de funções próprias do Estado, especialmente aquelas constitucionalmente estabelecidas, interferência no domínio econômico, custeio de atividades que não integram o Estado.

Diante disso e considerando a estrutura e organização do direito tributário é razoável entender a tributação deva estar em conformidade com a Constituição Federal e para isso há que ser condicionado às suas diretrizes constitucionais.

3 OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

Na linguagem jurídica, princípios são os alicerces de um ordenamento jurídico, são as vigas mestras que devem conduzir obrigatoriamente o intérprete na sua conduta de interpretação e aplicação da norma jurídica.

No nosso ordenamento jurídico há princípios expressos e princípios implícitos, ambos imprescindíveis para a compreensão do sistema de direito, mormente o tributário.

O legislador constituinte, já no preâmbulo da Constituição Federal estabeleceu que um dos pilares do ordenamento que é a segurança jurídica.

Roque Antonio Carrazza⁶ assim anuncia:

“Princípio jurídico é um enunciado lógico, implícito ou explícito, que, por sua grande generalidade, ocupa posição de preeminência nos vastos quadrantes de Direito e, por isso mesmo, vincula, de modo inexorável, o entendimento e a aplicação das normas jurídicas que com ele se conectam”

Tácio Lacerda Gama⁷ nos informa:

“Princípios Jurídicos são enunciados normativos que integram a estrutura das normas de competência, compondo-lhes o sentido, seja no antecedente, seja no conseqüente, veiculando valores ou limites objetivos, ampliando ou restringindo seu âmbito de vigência. ”

Ademais, os princípios são tidos por alguns autores como normas dirigidas ao comportamento humano e sua orientação ao legislador, ocupando lugar importante no

⁶ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 25ª ed.. São Paulo: Malheiros. 2009, p. 44

⁷ GAMA, Tácio Lacerda. **Competência Tributária: Fundamentos para uma Teoria de Nulidade**. 2ª ed. São Paulo: Noeses.2011, p. LIV.

ordenamento jurídico, com características de normas jurídicas, muitas vezes difícil de individualizar.

Ricardo Guastini⁸ *apud* Giufré assim entende:

“Os princípios são aquelas normas consideradas pelo legislador, pela doutrina, e/ou pela jurisprudência como o fundamento (num dos possíveis sentidos do termo [...]) de um conjunto de outras. Em síntese, são princípios as normas que, aos olhos de quem como caracterizantes do ordenamento ou de uma sua parte.”

A doutrina, a jurisprudência e o ordenamento jurídico diferenciam princípios expressos e os implícitos, com valoração diferenciada, dependendo da interpretação, sendo inclusive entendido como regra, fruto da integração do direito e também como instrumento de compreensão do fenômeno jurídico.

A identificação dos princípios constitucionais implícitos, dentre eles, o da segurança jurídica tem origem histórica na medida em que advém da ideologia de uma sociedade e também é facilitado pelos seus precedentes.

Os princípios devem ser verificados à luz da unidade do sistema, consubstanciando no equilíbrio, harmonia do ordenamento.

A Constituição Federal possui um conglomerado de normas, de estrutura que interligam de forma coordenada e subordinada, composta de normas jurídicas de diferentes graus de importância. Contudo dentro dessas normas os princípios sempre estão pairados sobre ela e exercem função de extrema importância dentro do ordenamento pois são condutores de interpretação das normas jurídicas.

Esses princípios devem ser observados por todos: Fisco, Contribuinte, Poder Judiciário, Poder Legislativo, Poder Executivo; eles informam a ação estatal, estabelecem limites, dão liberdades, autorizam, ou seja, são normas de cumprimento obrigatório. Estão implícitas ou explícitas no Texto Maior.

O mestre Paulo de Barros Carvalho⁹, assim leciona:

No território dos tributos, por tocarem direitos relevantíssimos para o ser humano, como o da liberdade ou da propriedade, o legislador constitucional redobrou os cuidados de elaboração normativa, estatuiu princípios fundamentais de proteção aos direitos do cidadão, ao mesmo tempo em que deu cumprimento aos desígnios superiores da Federação, da República e da autonomia dos Municípios. E a complexidade desse sistema fez com que a disciplina prescritiva em matéria tributária atingisse níveis intensos, havendo uma multiplicidade de preceitos normativos dirigidos tanto aos agentes dos poderes tributantes como aos sujeitos passivos, atribuindo ambos, deveres e direitos correlatos.

⁸⁸ GUASTINI, Ricardo. **Das fontes às normas** São Paulo. Quartier Latin, . p.186.

⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito, Linguagem e Método**. 3ª. ed.. São Paulo: Noeses.2009, p. 263.

Hugo de Brito Machado¹⁰, por sua vez entende:

“Princípios não podem ser relativizados (...) Sendo como é a relação de tributação como relação jurídica e não simplesmente de poder, tem-se como indubitosa a existência de princípios pelos quais se rege. Dentre esses princípios destacamos aqueles que, em virtude de sua universalidade, podem ser considerados comuns a todos os sistemas jurídicos, ou pelo menos ao mais importantes. São eles os princípios da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da competência, da capacidade contributiva, da vedação ao confisco e o da liberdade de tráfego. Tais princípios existem para proteger o cidadão contra os abusos desse poder.”

Neste aspecto, é preciso dizer que os princípios devem ser obedecidos de forma obrigatória para que o direito regule de maneira eficiente as condutas intersubjetivas, ainda que mediante a coação estatal, para que ocorra a proteção aos direitos e garantias fundamentais. E em caso de não serem observados esses parâmetros haverá abalo ao sistema jurídico, bem como mitigação do princípio da segurança jurídica.

Não obstante a existência de diversos princípios no ordenamento jurídico, podemos cogitar a existência de hierarquia dentre os valores que estão consignados nos princípios, visando a segurança jurídica, que por sua vez é uma diretriz suprema, um sobreprincípio e se irradia por todo o ordenamento jurídico. Sua concretização está condicionada por meio de outros princípios seja na realização e orientação do direito, ou seja, nos efeitos jurídicos de seus atos.

A segurança jurídica é ínsita do ordenamento jurídico, ainda que não esteja mencionada de maneira expressa, pois é certo que nenhum ordenamento quer o caos. Então é um valor que integra ordenamento jurídico e está entrelaçado com vários princípios constitucionais tributários, como o princípio da legalidade, tipicidade, anterioridade, irretroatividade, dando previsibilidade à aplicação do direito.

Assim um jurista, um intérprete não pode efetuar diferenciação de princípios expressos e implícitos pois deve levar em conta o ordenamento jurídico como um todo. Geraldo Ataliba com grande maestria já dizia que *o direito é, por excelência, acima de tudo, instrumento de segurança.*

4 PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA

¹⁰ MACHADO. Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**.30ª.ed..São Paulo: Malheiros.2009, p. 33

Os princípios e normas fundamentais devem ser interpretados de forma que objetivam o Estado a ser eficiente, a cumprir o seu papel de servir a sociedade, provisionando recursos públicos em prol desta, propiciando o máximo resultado.

Ives Gandra Martins¹¹ define o princípio da eficiência em matéria tributária como a *“adoção de política tributária com mecanismos e instrumentos capazes de gerar desenvolvimento e justiça fiscal, sendo, pois, a arrecadação, mera consequência natural e necessária, para que, sem ferir a capacidade contributiva, gere serviços públicos à comunidade proporcionais ao nível impositivo.”*

A existência de todos os princípios leva não só ao princípio da segurança jurídica, mas também à eficiência, pois uma das condições para que seja positivado a segurança jurídica é a eficiência da Administração Pública, fazendo com que os representantes sejam servidos pelo governo, sejam providos por recursos estatais e alcançados o objetivo constitucional, na realização dos valores da sociedade levando à segurança e a justiça.

Pois bem, ele deve ser examinado à luz dos demais princípios e conseqüentemente com a correta arrecadação de tributo (princípio da legalidade), justiça na tributação (princípio da igualdade e princípio do não confisco) e é extensivo a todos ao Poder Executivo, Poder Judiciário, Poder legislativo no que couber.

O vocábulo eficiência também contem em si vaguidade e ambigüidade, sendo assunto divergente na doutrina e na jurisprudência, mas não podemos deixar de relevar que a eficiência deve ser o corolário da atividade estatal na previsibilidade das relações e nas conseqüências jurídicas que as levam.

Significa dizer que a eficiência deve ser conduzida ou conduzir suas ações ao efeito desejado, a persecução do bem comum, de melhor alocação de recursos, evitando desperdícios.

De outro modo, o Princípio da Eficiência, não pode ser, equivocadamente entendido como o *“poder que o estado tem de arrecadar mais”*, não é ter a presença de um raciocínio profisco, orientada aos interesses do Estado, de cumprir os objetivos do governo.

A eficiência diz respeito a realização o objetivo do Estado aliado ao bem comum, na atividade fim do estado visando o interesse público, sendo sopesados e harmonizados com os demais princípios e valores presentes no direito tributário

No âmbito do Poder Judiciário, este deve buscar a eficiência ao proferir decisões que primem pela solução de conflitos surgidos no âmbito tributário e realizando o bem comum,

¹¹ MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Princípio da Eficiência em Matéria Tributária**: São Paulo: Revista dos Tribunais. 2006. p.30.

respeitando de tal forma a ordem jurídica. O respeito se consubstancia no respeito as diretrizes constitucionais como as regras e princípios jurídicos.

Dentro da Análise Econômica do Direito (AED), o princípio da eficiência tem como objetivo a garantia da maximização da riqueza e no âmbito do direito alia-se a alocação de recursos ou na distribuição de bens, não servindo apenas como concepção de justiça, mas uma ponderação de valores que permitam equilibrar a igualdade, liberdade, justiça e segurança.

Cristiano Carvalho¹² afirma que:

“A tributação muitas vezes é nociva, do ponto de vista econômico, isto é, pode gerar ineficiência. Por certo que isso não faz com que se deseje eliminar a tributação, pois o Estado não é possível sem ela, e com este é necessário para proteger direitos individuais, também o é a tributação (um mal necessário, portanto). É o preço da liberdade. O que se deseja do ponto de vista da eficiência econômica, é a limitação da tributação em um ponto que não seja viabilizador da atividade privada, única geradora de riqueza para a sociedade.”

O Princípio da Eficiência também está ligado a forma de reduzir despesas, aumentar resultados e atingir as políticas públicas em prol da sociedade civil, então como um componente indispensável da eficiência tributária, também pode ser visto como atribuição de deveres ao Poder Público e praticabilidade da prestação de serviços públicos mediante a arrecadação de tributos, com o objetivo de fazer efetivos a realização do mister constitucional.

A atividade financeira está ligada a eficácia dos princípios constitucionais e nesse sentido não restrito aos princípios constitucionais tributários, consubstanciando em importante asseguração da ordem jurídica.

Regis Fernandes de Oliveira¹³:

“O princípio da eficiência reflete a situação de operosidade e da formulação de resultados por parte da Administração Pública. A produtividade passa a ser a ideia matriz da ação administrativa. É comportamento que repugna a negligencia, a lentidão, a morosidade, o descaso, o desleixo (...) A tomada de soluções deve ser sempre a melhor, aquela que atende aos interesses da comunidade...”

Não somente a persecução de recursos para a manutenção do Estado é suficiente para a garantia do princípio da eficiência para a manutenção do Estado Democrático de Direito, mas a implementação de normas justas para a tributação seja do ponto de vista formal e material, assegurando a prestação de serviços públicos, implicando no correto exercício da competência tributária e observância aos princípios constitucionais, dentre eles princípio da legalidade, tipicidade, capacidade contributiva, não-confisco, seletividade, não cumulatividade, dentre outros.

¹² CARVALHO, Cristiano. **A Análise econômica do direito tributário**.

¹³ OLIVEIRA, Regis Fernandes. **Curso de Direito Financeiro**. 2.ed: São Paulo.2008 p.277.

5 O JULGADOR E A ESCOLHA DAS DECISÕES

O Estado impôs como garantia do indivíduo a possibilidade de manifestação do Poder Judiciário em questões que aparentemente são configuradas como lesão ao direito.

A viabilidade da provocação ao Poder Judiciário deve se ater a todos os caminhos legais para se ter um processo justo e adequado, que no caso concreto permita a “constitucionalização” do devido processo legal a ensejar a positivação dos valores emanados na Constituição Federal, ensejando ao final uma decisão.

Cássio Scarpinella Bueno¹⁴ declara que:

“É um princípio, destarte, de conformação da atuação do Estado a um especial (e preconcebido) modelo de agir. O processo deve ser devido porque, em um estado de direito, não basta que o Estado atue de qualquer forma, mas deve atuar de acordo com as regras preestabelecidas e que assegurem, amplamente, que os interessados na solução da questão levada ao judiciário exerçam todas as possibilidades de ataque e de defesa que lhe pareçam necessárias, isso é de participação. O princípio do devido processo legal, neste sentido deve ser entendido como o princípio regente da atuação do Estado Juiz, reconhecendo o direito lesionado ou ameaçado, crie condições concretas de sua reparação ou imunização correspondente.”

O processo então consolida o direito material legalmente previsto e via de regra possui caráter definitivo, com vistas a pacificar as celeumas jurídicas, dando estabilidade àquelas decisões.

No que se refere a essas decisões, impede salientar que os juízes podem, diante do princípio do livre convencimento estatuído no ordenamento, escolher uma determinada solução e justificá-las por meio de argumentos que julgam ser o correto.

Sabemos que não há apenas uma interpretação possível no direito, diante da multiplicidade dos textos normativos e a heterogeneidade dos conteúdos, culminando na inegotabilidade interpretativa.

Isso se dá pela impossibilidade de se prever todos os acontecimentos e antever o futuro.

Não há como negar que toda decisão dos tribunais é fruto de escolha entre todas aquelas interpretações possíveis existentes e para tanto compartilhamos do entendimento que interpretar é construir sentido, dar sentido a norma, tendo seu caráter constitutivo, como leciona o ilustre jurista Paulo de Barros Carvalho¹⁵.

“A missão do exegeta dos textos jurídicos positivos ainda que possa parece facilitada pela eventual coincidência da mensagem prescritiva com a sequência das formulas gráficas utilizadas pelo legislador (no direito escrito),

¹⁴ BUENO. Cássio Scarpinella. **Manual de Direito Processual Civil**. São Paulo.Saraiva.2016, p.44.

¹⁵ Op.cit.p.8.

oferece ingentes dificuldades se a proposta for de um exame sério e atilado. E, sendo o direito um objeto da cultura, invariavelmente penetrado por valores, teremos, de um lado, as estimativas sempre cambiantes em função da ideologia de quem as interpreta; de outro, os intrincados problemas que cercam a metalinguagem...”

Com efeito, as decisões dos tribunais superiores e o conhecimento interpretativo está ligado ao caráter prático, devendo regular e condicionar sua interpretação para apenas o propósito da interpretação jurídica.

Neste aspecto, ao justificar uma decisão em matéria tributária, já se verifica quais as consequências previsíveis dessa decisão, essas consequências hodiernamente vêm sendo tomadas em maior ou menor relevância diante do caso concreto.

Contudo, entendemos que a interpretação do direito tributário deve ser harmônica com o direito positivo, interpretando de forma jurídica, de acordo com os preceitos constitucionais, com o escopo de se fazer justiça e mais, de trazer previsibilidade às condutas intersubjetivas, sempre asseverando o papel da Constituição Federal como valor axiológico máximo do nosso sistema de direito positivo.

6 CRITÉRIO DE INTERPRETAÇÃO DO JULGADOR

A primeira observação a ser feita é que todo e qualquer texto necessita de interpretação, pois não há clareza suficientemente percebida no texto, os preceitos jurídicos são, na maioria, indeterminados. A premissa “não há texto sem contexto” é válida na realidade jurídica, até porque as normas carecem de sentido e o intérprete nunca deve se restringir a aplicação mecânica das normas,

Com efeito, a multiplicidade e aleatoriedade das decisões judiciais tem tido resultados impactantes na tutela jurisdicional, seja pela massificação das demandas hodiernamente, a qual vem acarretando a demora na prestação jurisdicional, impossibilitando a obtenção de satisfação dos indivíduos, afetando a eficiência e segurança jurídica almejada.

O Estado então deve interferir a fim de reduzir a crise e resguardar os objetivos projetados pela Constituição Federal, implantando medidas aptas a restaurar a segurança jurídica do ordenamento positivo.

A sociedade contemporânea mudou e com ela o aumento considerável de casos complexos levados ao Judiciário, com diversos questionamentos constitucionais no âmbito tributário, fazendo com que o texto da lei seja insuficiente para resolver todos os impasses

levados às cortes. Isso faz com que haja uma certa flexibilidade e adaptabilidade do direito, onde a realidade social pode penetrar.

Hart adverte que não existe interpretação definitiva e defende a textura aberta da linguagem do direito, mediante diversas possibilidades de escolha.

Assim propõe¹⁶:

Se o mundo em que vivemos fosse caracterizado só por um número finito de aspectos e estes, conjuntamente com todos os modos por que se podiam combinar, fossem por nos conhecidos, então poderia estatuir -se antecipadamente para cada possibilidade. Tudo poderia ser conhecido e, uma vez que poderia ser conhecido, poder-se-ia, relativamente a tudo, fazer algo e especificá-lo antecipadamente através de uma regra.

Nesse ponto o intérprete resolverá de modo a ponderar os aspectos extrajurídicos aliados aos princípios valores, sopesando as suas razões e justificando-as concretamente, levando em conta sua finalidade.

Seguramente, ao aplicar o direito, o Poder Judiciário deve usar da interpretação como uma atividade mental que o acompanhará até a decisão, procurando saber qual o conteúdo que se dá à norma a um caso concreto. Hans Kelsen¹⁷ afirma que há também uma indeterminação da aplicação do direito e pode ser condicionante a sua consequência e pode ser ainda intencional, mas através do ato de vontade que se distingue a interpretação jurídica do aplicador do direito.

Ademais, ainda que seja uma atividade mental, a interpretação deve ser pautada por regras previamente traçadas e observadas, razão pela qual os princípios e regras são instrumentos essenciais e indispensáveis a construção do direito.

Conforme Roque Antonio Carrazza¹⁸:

Com efeito, uma das funções mais relevantes do direito é conferir certeza à incerteza das relações sociais (Becker), subtraindo do campo de atuação do Estado e dos particulares quaisquer resquícios de arbítrio. Como direito é a imputação de efeitos a determinados fatos (Kelsen), cada pessoa tem elementos para conhecer previamente as consequências de seus atos.

O que se pretende afirmar, como alega Tácio Lacerda Gama¹⁹, é que o julgador no momento em que atua como intérprete, se posiciona como participante desse processo, de modo que sua interpretação é do tipo prescritiva, como intérprete autêntico do direito.

Evidenciado assim que o Poder Judiciário tem um papel de grande relevância no cenário político jurídico, cuja função é manter a objetividade do sistema, ainda mais porque suas

¹⁶ HART, Herber Lionel Adolphus **O conceito de Direito**. 3.ed.. Lisboa. Fundação Calouste p. 141

¹⁷ KELSEN. Hans. **Teoria Pura do Direito**. São Paulo: Martins Fontes.2015. Pg. 393

¹⁸ Op.cit.5, p. 441.

¹⁹ Op.cit. 6.p. LIII

decisões afetam sobremaneira toda a coletividade, não somente em matéria tributária, mas em todas as relações intersubjetivas em geral, que culminam numa força vinculante

O julgador então utiliza de ferramentas para fundamentar a sua decisão e tais ferramentas são a linguagem, a interpretação com argumentos e conteúdo distinto dos textos legais, caminhando pela interdisciplinaridade, ainda que com fundamento no mesmo ordenamento jurídico, sendo as vezes até mesmo antagônicos entre cada julgador, prevalecendo por óbvio a opinião majoritária. No Brasil tal mister é dado ao Supremo Tribunal Federal, cuja função precípua é a guarda da Constituição.

Carlos Maximiliano já dizia que a interpretação é arte guiada pela ciência, mas é passível de ser impactada e influenciada por prismas advindos de elementos histórico, social, econômico. Contudo, não podem comprometer a ordem jurídica.

E neste diapasão, ainda que criadora, a função hermenêutica da interpretação pode construir significação se balizadas em princípios (explícitos e implícitos) pré-determinados na nossa Lei Fundamental que é a Constituição Federal, pois pela posição que ocupa deve emanar toda a atividade interpretativa, levando-se em conta todo o sistema.

Faz se necessário analisar que os feitos levados à apreciação das altas cortes do nosso país têm grande impacto na sociedade, pois a tal órgão cabe a resolução de grandes demandas jurídica, social, política e econômica.

CONCLUSÃO

Para que aspectos extrajurídicos tenham validade dentro do nosso ordenamento jurídico necessário verificar relevantes aspectos.

Isto porque a predominância de argumentos extrajurídicos está de certa forma agregada a experiência de cada julgador, seja por discursos jurídico, emocional, histórico, político e contextual seja por discursos não jurídicos, e até mesmo as consequências de suas decisões estão intrinsecamente ligada ao processo de justificação.

Com efeito, a interpretação baseada em aspectos extrajurídicos pode ser adequada por meio da subsunção se vinculadas com as premissas constitucionais. Esses critérios de argumentos estariam em coerência com a ordem jurídica na medida em que tivesse como base os princípios constitucionais outrora elencados, já que esses princípios e as regras gerais devem ser o instrumento de controle social.

De outro modo aspectos extrajurídicos devem ser vistos com cautela, pois eventualmente culminariam na quebra da unidade do direito, se fossem baseados tão somente em considerações econômicas, políticas, perigo às finanças públicas, proteção da Fazenda e o interesse arrecadatório, excepcional interesse nacional.

Essas justificativas, com conceitos indeterminados e abertos, podem inclusive fulminar o direito adquirido dos participantes da relação jurídica, que, via de regra não estão sujeitas a modificação de plano simplesmente um ato judicial.

Esse é o entendimento balizado por Kyoshi Harada²⁰:

“Não é dado ao juiz substituir-se no critério de justiça adotado pelo legislador, sob pena de afrontar o princípio constitucional da separação dos poderes, um dos fundamentos da República protegido em nível de cláusula pétrea. É comum ouvir entre os profissionais do direito que o Judiciário deve agir apenas como legislador negativo, nunca como legislador positivo, pois não é sua função exercer a representação popular. Querer fazer justiça à maneira do julgador contra expresse dispositivo legal beira às raias da violência perpetrada contra a ordem jurídica. Equivale mais ou menos a “fazer justiça com as próprias mãos” que é uma conduta tipificada no Código Penal.”

A dogmática jurídica tende a desprezar as considerações extrajurídicas por entender que pertencem a outros sistemas. Já a econômica considera-a como fenômeno pertencente a razão prática e a norma jurídica atinge então seu objetivo precípua.

Contudo, não se pode olvidar que os aspectos extrajurídicos devem ser verificados pelo Julgador e este deve descartar quaisquer critérios de ineficiência, buscando a equidade e justiça social; admitimos que esse não é o único critério a ser levado em conta.

Então se outros critérios eleitos pelo julgador estiverem em consonância com o que se explanou até o momento, qual seja, os princípios da ordem constitucional vigente e um dos elementos da eficiência será válido do ponto de vista jurídico, sem terem tidos como aspectos políticos ou econômicos propriamente ditos, mas verificados sobre a aspecto da melhor solução ao caso concreto.

Para que haja obediência aos princípios constitucionais, necessário se faz que os aspectos extrajurídicos encontrem baliza na Carta Magna, permitindo a constituição de razão dos julgados das nossas cortes, mas não podem representar por si só, de forma isolada, sem considerá-los como jurídicos.

Ainda que a escolha de aspectos extrajurídicos direcione a possíveis argumentos consequencialistas, com reflexo na tomada de decisão judicial, seguramente devem possui

²⁰HARADA. Kyoshu. O perigo das interpretações extrajurídicas. Disponível em <<http://www.haradaadvogados.com.br/o-perigo-das-interpretacoes-extrajuridicas/>>. Acesso em: 04 de dezembro de 2017.

relação direta com o direito, manifestando-se a obediência ao Estado Democrático de Direito, com garantia da justiça fiscal e com a finalidade mantenedora do Estado.

Em outras palavras, a segurança jurídica, que significa valor deve trazer estabilidade da ordem normativa, com a máxima objetividade e clareza possível.

O Estado Democrático de Direito denota sempre uma ordem jurídica pautada por direitos garantidos por uma série de instrumentos. O caminho a ser percorrido para que a justiça se concretize é a consecução dos diversos princípios constitucionais expostos neste trabalho.

Diante de tudo que ficou explanado, é certo a validade dos argumentos extrajurídicos na justificação e argumentação da decisão, deve observar os limites que a ordem constitucional lhe impôs, obedecendo o arquétipo do direito tributário, propondo o papel correto do direito nas relações intersubjetivas, que é inspirar confiança no direito.

O direito positivo prima pela segurança jurídica e assim ao exegeta cabe, através da interpretação e aplicação das normas constitucionais primar pela efetiva finalidade, eficiência da tributação aliado a obediência aos princípios constitucionais, ainda que a via eleita seja mediante a escolha de aspectos extrajurídicos nas decisões.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da república federativa do Brasil de 1988.** Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Brasília, DF, 05 out. 1988.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à união, estados e municípios.** Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Brasília, DF, 25 out. 1966.

ATALIBA. Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária.** 6.ed.São Paulo: Malheiros, 2009.

BECHO. Renato Lopes. **Lições de Direito Tributário.**3. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

BECKER. Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário.**6. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

BUENO, Cássio Scarpinella. **Novo Código de Processo Civil Anotado.** 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

_____. **Manual de Direito Processual Civil.** 2. ed. São Paulo. Saraiva, 2016.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário.** 25.ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

_____. **Reflexões sobre a obrigação tributária.** São Paulo: Noeses, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** 21.ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

_____. **Direito, Linguagem e Método.** 3.ed. São Paulo: Noeses, 2009.

GAMA. Tácio Lacerda. **Competência Tributária: Fundamentos para uma teoria da nulidade.**2. ed. São Paulo.Noeses, 2011.

HART.Herber Lionel Adolphus **O conceito de Direito.** 3.ed.. Lisboa. Fundação Calouste.

KELSEN.Hans. **Teoria Pura do Direito.** São Paulo: Martins Fontes, 2015.

NOGUEIRA. Ruy Barbosa Nogueira. **Curso de Direito tributário.** 9.ed. São Paulo: Saraiva, 1989.

MARTINS.Ives Gandra. **Princípio da eficiência em matéria tributária.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 30.ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

OLIVEIRA. Regis Fernandes. **Curso de Direito Financeiro.** 2.ed.São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

PISCITELLI. Tathiane dos Santos. **Argumentando pelas consequências no direito tributário.**1. ed. São Paulo. Noeses, 2011/2012.

Recebido em: novembro de 2018

Aprovado em: dezembro de 2018

Priscila de Fátima C. B. Antunes: priscila_adv@yahoo.com.br