

ATIVISMO x GARANTISMO JUDICIAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA – LIMITES E POSSIBILIDADES

Betina Treiger Grupenmacher¹

1. INTRODUÇÃO



Nossa dissertação de mestrado buscou aplicar a teoria de José Afonso DA SILVA, acerca da eficácia e aplicabilidade das normas constitucionais, às limitações constitucionais ao exercício da competência tributária.

Naquela oportunidade, além de outros pontos enfrentados, manifestamo-nos no sentido de que alguns dos princípios constitucionais tributários, dada a sua abertura e o elevado grau de indeterminação, teriam eficácia limitada e, portanto, seriam programáticos na dicção do referido autor.

Transcorridos os anos e surgidas novas teorias acerca do tema e de tantos outros a ele correlatos, repensamos nossas ideias inicialmente postas e buscamos, no âmbito do presente estudo, readequá-las às propostas doutrinárias atuais, sem, no entanto, deixar de reconhecer, como já reconhecíamos à época da elaboração do referido trabalho, que, embora veiculadores de direitos e de garantias individuais, alguns dos princípios constitucionais tributários, assim concebidos por Paulo de BARROS CARVALHO, como princípios-valor, não têm plena eficácia, por dependerem de atividade judicial positiva, quanto ao seu efetivo conteúdo e alcance.

Tais reflexões deixam, em parte, de adotar como fun-

¹ Advogada. Pós-Doutora pela Universidade de Lisboa. Doutora pela Universidade Federal do Paraná onde é professora associada de Direito Tributário. Visiting Scholar pela Universidade de Miami.

damento a proposta de José AFONSO DA SILVA e passam a considerar como marco teórico alguns dos argumentos sugeridos por Virgílio AFONSO DA SILVA, em obra que analisa criticamente a teoria de seu pai, especialmente no que concerne ao conteúdo essencial às restrições e à eficácia dos direitos fundamentais.

A partir da concepção de Robert ALEXY, de que os princípios são “mandamentos de otimização” e que podem, nessa medida, ser ponderados segundo o seu peso em atividade exercida pelo Poder Judiciário, assim como pela concepção de Virgílio AFONSO DA SILVA, de que os princípios não possuem limites imanescentes (internos)², mas, sim, limites exteriormente postos pela legislação ou pela atividade dos magistrados, passamos a analisar, observado o âmbito restrito do presente estudo, os limites e as possibilidades do *ativismo judicial* em relação a estes.

2. SEPARAÇÃO DOS PODERES

Ao lado do princípio federativo e contribuindo para traçar o modelo de Estado que adotamos, está o princípio da separação dos poderes contemplado no artigo 2º da Constituição Federal, que dispõe serem poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário.

A ideia de separação dos poderes remonta ao século XVII, quando John LOCKE, em sua obra “Segundo Tratado sobre o Governo”, referiu, no capítulo XII, “os poderes Legislativo, Executivo e Federativo da comunidade”.

Ao mencioná-los, LOCKE esclareceu caber ao Poder

² Ana Paula Barcellos admite limites imanescentes aos direitos. Segundo afirma: “Por ela se sustenta que cada direito apresenta limites lógicos, imanescentes, oriundos da própria estrutura da natureza do direito e, portanto, da própria disposição que o prevê. Os limites já estão contidos no próprio direito, portanto não se cuida de uma restrição imposta a partir do exterior”. (BARCELLOS, Ana Paula. *Ponderação, Racionalidade e Atividade Jurisdicional*. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 59.)

Legislativo “a tarefa de definir o modo com que se deverá utilizar a força da comunidade para a preservação própria e de seus membros”. Ao Executivo, executar as leis e ao Federativo, solucionar as controvérsias entre os membros da comunidade e os externos a esta, além de estabelecer a recomposição de danos na hipótese de prejuízo aos membros da sociedade.³

³ Afirmou, a propósito: “Quem tem a tarefa de definir o modo com que se deverá utilizar a força da comunidade para a preservação dela própria e dos seus membros é o legislativo. Ora, as leis vigoram permanentemente e devem ser sempre praticadas, e, como se podem elaborar em curto prazo, não há necessidade de exercitar tal poder constantemente, pois nem sempre teria no que se ocupar; 144. Todavia, como mesmo as leis elaboradas rapidamente e em prazo curto têm validade permanente e duradoura, precisando de execução e assistência constante, torna-se necessária a existência de um poder também permanente que execute as leis em vigor. E assim os poderes legislativo e executivo são frequentemente separados. (...) 146. Aí está, pois, a base do poder de guerra e de paz, de fazer ou desfazer ligas e alianças, e todas as transações com as pessoas e comunidades estranhas à sociedade; podemos chamar a isso de poder “federativo”, se quiserem. Se a ideia ficou clara, porém, o nome é indiferente. 147. Estes dois poderes, executivo e federativo, embora realmente distintos em si, cabendo a um a execução das leis da sociedade dentro dos seus limites com relação a todos que a ela pertencem, e ao outro a gestão da segurança e do interesse da comunidade fora dela, assim como gerir os benefícios ou danos por ela causados, estão quase sempre reunidos. E embora o poder federativo, seja boa ou má a gestão da sociedade, seja de grande importância para o bem comum, é muito menos suscetível de se orientar por leis positivas preestabelecidas do que o executivo, e por isso mesmo é de bom alvitre que se deixe à prudência e sabedoria daqueles que o detém para gerir a favor do bem público; por outro lado, as leis que dizem respeito aos cidadãos, uns em relação aos outros, que devem dirigir-lhes as ações, bem como os diversos intuítos e interesses, devem deixar-se em grande parte à prudência daqueles a quem tal poder foi entregue, para que o administrem para proveito do bem geral. 148. Embora, como vimos, os poderes executivo e federativo de uma comunidade sejam de fato distintos entre si, seria de pouco proveito separá-los e colocá-los em mãos de pessoas distintas. Ambos exigem a força da sociedade para seu exercício, e é quase impraticável colocar a força do Estado em mãos distintas e não subordinadas, ou seja, os poderes executivo e federativo em pessoas que poderiam divergir, levando com isso a força da sociedade a ficar sob comandos diferentes, o que, em muitos casos, poderia ocasionar desordens e desastres. 149. Embora em uma comunidade constituída, erigida sobre a base popular e atuando conforme sua própria natureza, isto é, agindo sempre em busca de sua própria preservação, somente possa existir um poder supremo, que é o legislativo, ao qual tudo o mais deve ser subordinado, sendo, todavia o legislativo somente um poder fiduciário que entra em ação apenas em certos casos, cabe ainda ao povo o poder supremo para afastar ou modificar o legislativo, se constatar que age contra a intenção do encargo que lhe

Antes de LOCKE, vale mencionar que ARISTÓTELES,⁴ em sua obra “A política”, já referiu à existência dos três poderes, aos quais denominou de Deliberativo, Executivo e Judiciário. Segundo ponderou:

Em todo governo existem três poderes essenciais, cada um dos quais o legislador prudente deve acomodar da maneira mais conveniente. Quando estas três partes estão bem acomodadas, necessariamente o governo vai bem, e é das diferenças entre estas partes que provêm as suas.

O primeiro destes três poderes é o que delibera sobre negócios do Estado.

O segundo compreende todas as magistraturas ou poderes constituídos, isto é, aqueles de que o Estado precisa para agir, suas atribuições e a maneira de satisfazê-las.

O terceiro abrange os cargos de jurisdição.⁵

No entanto, foi apenas em 1748, com a edição da obra “Do Espírito das Leis”, de MONTESQUIEU, que a teoria da separação dos poderes foi consagrada como princípio intrínseco aos Estados de Direito, que buscam o respeito à liberdade⁶

confiaram. 150. Em qualquer caso, enquanto vigora um governo, o legislativo é o poder supremo; o que deve fazer leis para os demais deve necessariamente ser-lhe superior; e uma vez que o legislativo é superior apenas pelo trabalho de fazer leis válidas para todos os membros da sociedade, prescrevendo regras às suas ações, e acionando o poder executivo quando as transgridam, o legislativo necessariamente terá de ser supremo, e todos os outros poderes vigentes na sociedade, dele derivados ou a ele subordinados”. (LOCKE, John. *Segundo Tratado sobre o Governo*. MARRINS, Alex (Trad.). 1ª reimpressão. São Paulo: Martin Claret, 2010. p. 98-102.)

⁴ Karl Lowenstein, ao se manifestar sobre a teoria aristotélica, afirmou que, segundo sua compreensão, Aristóteles não teria, na Antiguidade, pensado na teoria da separação dos poderes nos termos que dela se fala na atualidade: “Nada permite deduzir que Aristóteles observasse empiricamente ou desejasse teoricamente a atribuição destas três funções a órgãos ou pessoas. É justamente nesse ponto que está a importância ideológica da doutrina da separação dos poderes do liberalismo constitucional da primeira época. O constitucionalismo da Antiguidade não se preocupou com a teoria da separação dos poderes”. (LOWENSTEIN. *Teoria de la Constitución*. ANABITARE, Alfredo Gallego (Trad.). 2. ed. Barcelona: Ariel, 1976. p. 57.)

⁵ ARISTÓTELES. *A Política*. FERREIRA, Roberto (Trad.). 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2006. p. 127.

⁶ Montesquieu fundamenta a separação dos poderes na necessidade de liberdade dos cidadãos, e conceitua-a: “Não existe palavra que tenha recebido tantos significados e tenha marcado os espíritos de tantas maneiras quanto à palavra liberdade. Uns a

dos cidadãos integrantes de determinado corpo social.

Afirmou MONTESQUIEU, em sua obra, que o convívio em sociedade gera inevitavelmente conflitos, circunstância esta que impõe o estabelecimento de leis, que, ao tempo em que limitam a liberdade dos cidadãos, contêm o exercício arbitrário do poder.⁷

tomaram como a facilidade de depor aquele a quem deram um poder tirânico; outros, como a faculdade de eleger a quem devem obedecer; outros, como o direito de estarem armados e de poderem exercer a violência; estes, como o privilégio de só serem governados por um homem de sua nação, ou por suas próprias leis. Certo povo tomou por muito tempo a liberdade como sendo o costume de possuir uma longa barba. Estes ligaram este nome a uma forma de governo e excluíram as outras. Aqueles que experimentaram o governo republicano colocaram-na neste governo; aqueles que gozaram do governo monárquico puseram-na na monarquia. Enfim, cada um chamou liberdade ao governo conforme a seus costumes ou a suas inclinações; e como numa república não se têm diante dos olhos, e de maneira tão presente, os instrumentos dos males dos quais se queixa, e como até as leis parecem falar mais e os executores da lei falar menos, ela é normalmente situada nas repúblicas e excluída das monarquias. Enfim, como nas democracias o povo parece mais ou menos fazer o que quer, situou-se a liberdade nestes tipos de governo e confundiu-se o poder do povo com a liberdade do povo”. E continua: “É verdade que nas democracias o povo parece fazer o que quer; mas a liberdade política não consiste em se fazer o que se quer. Em um Estado, isto é, numa sociedade onde existem leis, a liberdade só pode consistir em poder fazer o que se deve querer e em não ser forçado a fazer o que não se tem o direito de querer. Deve-se ter em mente o que é a independência e o que é a liberdade. A liberdade é o direito de fazer tudo o que as leis permitem; e se um cidadão pudesse fazer o que elas proibem, ele já não teria liberdade, porque os outros também teriam este poder”. (MONTESQUIEU. *O Espírito das Leis*. São Paulo: Martins Fontes, 2000. p. 166.)

⁷ “A democracia e a aristocracia não são Estados livres por natureza. A liberdade política só se encontra nos governos moderados. Mas ela nem sempre existe nos Estados moderados; só existe quando não se abusa do poder; mas trata-se de uma experiência eterna que todo homem que possui poder é levado a dele abusar; ele vai até onde encontra limites. Quem diria! Até a virtude precisa de limites. Para que não se possa abusar do poder, é preciso que, pela disposição das coisas, o poder limite o poder. Uma constituição pode ser tal que ninguém seja obrigado a fazer as coisas a que a lei não obriga e a não fazer aquelas que a lei permite.” (...) A liberdade política, em um cidadão, é esta tranquilidade de espírito que provém da opinião que cada um tem sobre a sua segurança; e para que se tenha esta liberdade é preciso que o governo seja tal que um cidadão não possa temer outro cidadão. Quando, na mesma pessoa ou no mesmo corpo de magistratura, o poder legislativo está reunido ao poder executivo, não existe liberdade; porque se pode temer que o mesmo monarca ou o mesmo senado crie leis tirânicas para executá-las tiranicamente. Tampouco

A teoria da separação dos poderes proposta por MONTESQUIEU foi precursora e incorporada, em 1787, pela Constituição Estadunidense, cujos artigos I, II e III consagram a divisão do poder do Estado em Legislativo, Executivo e Judiciário.⁸

A despeito de ter consagrado a separação de poderes, a Constituição Americana criou o veto presidencial que atribuiu ao chefe do Poder Executivo, a prerrogativa de participar do processo legislativo, como também, a partir da decisão do caso *Marbury vs. Madison*, julgado pela Suprema Corte em 1803, tornou-se pacífico o entendimento naquele país de que o Poder Judiciário deve aferir a constitucionalidade das leis. A Constituição Americana, conhecida a partir de então como “*the supreme law of the land*”, submetia o Judiciário às suas disposições. Foi assim que o sistema americano criou o mecanismo de “freios e contrapesos” (“*check and balances*”), que permite um controle interorgânico entre os poderes do Estado.

Com a Revolução Francesa, o princípio da separação dos poderes passou a ser adotado, nos países da Europa, com sentido diverso daquele adotado pela Constituição Americana.

existe liberdade se o poder de julgar não for separado do poder legislativo e do executivo. Se estivesse unido ao poder legislativo, o poder sobre a vida e a liberdade dos cidadãos seria arbitrário, pois o juiz seria legislador. Se estivesse unido ao poder executivo, o juiz poderia ter a força de um opressor. Tudo estaria perdido se o mesmo homem, ou o mesmo corpo dos principais, ou dos nobres, ou do povo exercesse os três poderes: o de fazer as leis, o de executar as resoluções públicas e o de julgar os crimes ou as querelas entre os particulares”. (MONTESQUIEU. *Op. cit.*p.166.)

⁸ Artigo I. Seção I. “Todos os poderes legislativos conferidos por esta Constituição serão confiados a um Congresso dos Estados Unidos composto de um Senado e de uma Câmara de Representantes”. Artigo II. Seção. 1. O Poder Executivo será investido em um Presidente dos Estados Unidos da América. Seu mandato será de quatro anos, e, juntamente com o Vice-Presidente, escolhido para igual período, será eleito pela forma seguinte: Artigo III. Seção I. O Poder Judiciário dos Estados Unidos será investido em uma Suprema Corte e nos tribunais inferiores que forem oportunamente estabelecidos por determinações do Congresso. Os juizes, tanto da Suprema Corte como dos tribunais inferiores, conservarão seus cargos enquanto bem servirem, e perceberão por seus serviços uma remuneração que não poderá ser diminuída durante a permanência no cargo.

Nos países europeus, não se admitia o controle jurisdicional da constitucionalidade das leis, pois tal representaria uma ingerência inadmissível na vontade do Parlamento, cujas leis eram expressão direta da vontade do povo. Segundo a concepção europeia de separação dos poderes, o Poder Judiciário deveria ser um elemento neutro, cujo papel era reproduzir a lei sem, no entanto, interpretá-la.

Também a partir da Revolução Francesa, sedimentou-se o entendimento, nos países europeus, de que o Poder Judiciário não poderia interferir na esfera de competência das autoridades administrativas, fato este que deu ensejo ao surgimento dos tribunais administrativos.

Embora a ideia de separação dos poderes seja inerente à ideia de democracia e liberdade, a doutrina que a consagrou é hoje criticada por vários estudiosos e doutrinadores que a entendem, em certa medida, superada.

Ao enfrentar o tema da separação dos poderes, Karl LOWENSTEIN contesta a proposta de MONTESQUIEU, por entender inexistir uma separação de poderes estatais, mas, sim, uma separação de funções inerentes à atividade dos que exercem os poderes públicos.

Afirma, a propósito, referido autor, que o que erroneamente se usa designar por separação dos poderes estatais “é, na realidade, a distribuição de determinadas funções estatais a diferentes órgãos do Estado”. Aduz ainda que o conceito de “poderes”, em que pese estar profundamente enraizado nas constituições, deve ser compreendido figurativamente. Na linha de tal raciocínio, afirma preferir a expressão “separação de funções” à expressão “separação de poderes”.⁹

Karl LOWENSTEIN, em suas construções teóricas, assim defende uma divisão tripartite das funções estatais:

É difícil desalojar um esquema mental que está profundamente enraizado, e o dogma da separação dos poderes é o mais

⁹ LOWENSTEIN, Karl. *Op. cit.*, p. 56.

sagrado da teoria e prática constitucional. O iconoclasta não pode sentir-se satisfeito somente em remover de seu pedestal o ídolo da tripla separação da ordem do domínio nos “poderes” legislativo, executivo e judicial; em seu lugar está obrigado a colocar outra análise da dinâmica do poder, mas de acordo com a sociedade pluralista das massas de nosso século. Na continuação se expõe uma nova divisão tripartida: a decisão política conformadora ou fundamental (*policy determination*); a execução da decisão (*policy execution*) e o controle político (*policy control*).¹⁰

Também Hans KELSEN critica o princípio da separação dos poderes ao afirmar que não há três funções estatais, mas duas, quais sejam a criação e a aplicação do Direito. Adverte ainda que inexistem fronteiras perfeitamente definidas entre as duas funções, a de criar e a de aplicar o Direito, estando ambas necessariamente interligadas. Aduz ser “difícilmente possível e, de qualquer modo, indesejável, até mesmo que se reserve à legislação – que é apenas um determinado tipo de criação de Direito – a um ‘corpo separado de funcionários públicos’ e se excluam todos os outros órgãos dessa função”.¹¹

¹⁰ LOWENSTEIN, Karl. *Op. cit.*, p. 62.

¹¹ Ensina ainda que: “O princípio de uma separação de poderes, compreendido literalmente ou interpretado como um princípio de divisão de poderes, não é essencialmente democrático. Ao contrário, corresponde à ideia de que democracia é a noção de que todo o poder deve estar concentrado no povo, e, onde não é possível a democracia direta, mas apenas a indireta, que todo o poder deve ser exercido por um órgão colegiado, cujos membros sejam eleitos pelo povo e juridicamente responsáveis para com o povo. Caso esse órgão tenha apenas funções legislativas, os outros órgãos que têm de executar as normas emitidas pelo órgão legislativo devem ser responsáveis para com ele, mesmo que também tenham sido eleitos pelo povo. É o órgão legislativo que tem o maior interesse numa execução rigorosa das normas por ele emitidas. O controle dos órgãos das funções executiva e judiciária pelos órgãos da função legislativa corresponde à relação natural existente entre essas funções. Portanto, a democracia exige que ao órgão legislativo seja dado o controle sobre os órgãos administrativo e judiciário. Se a separação da função legislativa das funções aplicadoras de Direito, ou um controle do órgão legislativo pelos órgãos aplicadores de Direito, e, sobretudo, seu controle das funções legislativa e administrativa estão previstos pela constituição de uma democracia, isso só pode ser explicado por motivos históricos não justificados como elementos especificamente democráticos”. (KELSEN, Hans. *Teoria Geral do Direito e do Estado*. BORGES, Luís Carlos

A concepção kelseniana acerca da separação dos poderes direciona-se, portanto, no sentido de reconhecer que nos estados democráticos incumbe ao Legislativo o controle do Judiciário e do Executivo, pois é naquele órgão que estão os representantes eleitos pelo povo para, em seu nome, exercer o poder, embora se reconheça serem apenas duas as funções estatais, a de criar e a de aplicar a lei.

A partir das ideias aqui referidas acerca da teoria da separação dos poderes, é possível afirmar que, desde a sua concepção, como princípio norteador dos Estados Democráticos de Direito, a separação das funções do Estado teve o escopo de converter-se em mecanismo de contenção do arbítrio, haja vista estar compreendida na sua construção, além da desconcentração do poder, a possibilidade de fiscalização mútua.

3. EFICÁCIA DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

A Constituição Federal, em matéria tributária, é extremamente analítica e contempla minuciosa disciplina acerca do sistema tributário, no cerne da qual está inserto extenso rol de garantias do contribuinte em face da atividade desempenhada pelos Poderes Legislativo e Executivo.

São 17 artigos do texto constitucional dedicados à tributação, dos quais muitos introduzem princípios constitucionais que versam direitos fundamentais do contribuinte, sendo, nessa medida, cláusulas pétreas.

Além dos princípios explicitamente postos no Texto, há também princípios implícitos. Alguns deles exprimem, de forma clara e precisa, limites ao legislador e ao agente da administração fazendária, outros não o fazem de forma tão clara e precisa, pois revelam conceitos jurídicos indeterminados.

Distintamente das regras, os princípios são carregados

de alta carga valorativa e devem orientar a sua aplicação.

Segundo leciona Jesus GONZÁLES PEREZ: “Os princípios jurídicos constituem a base do ordenamento jurídico, a parte permanente e eterna do Direito e, também, o fato constante e imutável que determina a evolução jurídica, que são as ideias fundamentais informadoras da organização jurídica da Nação”.¹²

A propósito das normas constitucionais, Paulo de BARROS CARVALHO reconhece a existência de normas que revelam “princípios-valor” e de outras que revelam “princípios limites-objetivos”, empreendendo a seguinte classificação:

Assim, nessa breve reflexão semântica, já divisamos quatro usos distintos: a) como norma jurídica de posição privilegiada portadora de valor expressivo; b) como norma jurídica de posição privilegiada que estipula limites objetivos; c) como os valores insertos em regras jurídicas de posição privilegiada, mas considerados independentemente de estruturas normativas; d) como o limite objetivo estipulado em regra de forte hierarquia, tomado, porém sem levar em conta a estrutura da norma. Nos dois primeiros, temos “princípio” como “norma”; enquanto nos dois últimos, temos “princípio” como “valor” ou como “critério objetivo”.¹³

Assim, o sistema constitucional contempla normas de relevante valor, porém despidas de carga valorativa; e outras que, por igual, assumem posição privilegiada no sistema, mas que são carregadas de valores. As primeiras veiculam regras, as demais, princípios.

Dada a abertura de que são dotados os princípios como valor, o Poder Judiciário tem, cada vez mais, sido chamado a decidir questões que envolvem conflitos que se estabelecem entre os referidos princípios.

Os conflitos entre princípios têm sido alvo da preocupa-

¹² PEREZ, Jesus Gonzáles. *El Principio General de la Buena Fe en el Derecho Administrativo*. Madrid: Real Academia de Ciencias Morales y Políticas, 1983. p. 45-46. (Traduzimos)

¹³ FARIAS, Edilson Pereira de. *Op. cit.*, p. 192.

ção e intensa investigação no âmbito do Direito Constitucional, especialmente no que concerne à construção de uma solução hermenêutica.

Robert ALEXY contribuiu em muito com a Ciência Jurídica ao tratar do Direito como sistema, assim como dos direitos fundamentais. Para o jurista alemão, regras e princípios são normas (dever-ser), distinguindo-se, no entanto, em duas espécies normativas, segundo diferença de grau e qualitativa, afirmando que: “los principios son mandatos de optimización, que están caracterizados por el hecho de que pueden ser cumplidos em diferentes grados y que la medida debida de su cumplimiento no sólo depende de las posibilidades reales sino también de las jurídicas”.¹⁴ No âmbito dessas possibilidades jurídicas, surge, naturalmente, conflitos entre princípios e conflitos entre regras.

Acerca das referidas antinomias, entende Ronald DWORKIN que, ao contrário das regras, em relação às quais vale a lógica do “tudo ou nada” (*applicable in all-or-nothing fashion*), pois expressam mandamentos definitivos, os princípios não implicam consequências automáticas, mas indicam uma direção a ser seguida.¹⁵

Segundo doutrina de ALEXY, na hipótese de conflitos de regras, a solução se aponta por meio da introdução de uma cláusula de exceção, capaz de eliminar o conflito ou declarar a invalidade de uma das regras. Já diante da colisão de princípios, um deles deve ceder ao outro, não acarretando, contudo, sua invalidade. O que ocorre, em verdade, é a precedência de um princípio em face de outro, diante de um caso concreto.¹⁶ A

¹⁴ ALEXY, Robert. *Teoria de Los Derechos Fundamentales*. 2. ed. Madri: Centro de Estudios Políticos Y Constitucionales, 2008. p. 67.

¹⁵ DWORKIN, Ronald. *Taking Rights Seriously*. Cambridge: Harvard University Press, 2001. p. 22 e ss.

¹⁶ Também Paulo de Barros Carvalho manifesta-se sobre a condição de prevalência de alguns princípios sobre outros, bem como ressalta a importância dos princípios na interpretação das regras e o faz nos seguintes termos: “Linhas diretas que iluminam a compreensão dos setores normativos, imprimindo-lhes caráter de unidade

partir de tal concepção, em outro caso concreto, a precedência poderia se dar de maneira inversa. Não se está aqui diante de uma dimensão de validade, mas de uma dimensão do peso.¹⁷

É, precisamente, sobre os princípios-valor em matéria tributária que pretendemos realizar nossa investigação no âmbito do presente estudo, especificamente no que concerne à sua condição de eficácia e à possibilidade de uma atuação proativa do Poder Judiciário, no que diz respeito à sua concretização e aplicação.

É certo que, assim como se dá em relação a todos os direitos fundamentais, o catálogo das garantias tributárias é dotado de aplicabilidade imediata, sua eficácia, no entanto, no que concerne aos princípios-valor, é limitada.¹⁸

Geraldo ATALIBA conceituou a eficácia dos atos jurídicos como “a força ou o poder que têm e que lhe é atribuído pela ordem jurídica para produzir efeitos desejados (pela ordem

relativa e servindo de fator de agregação num dado feixe de normas. Algumas vezes constam de preceito expresso, logrando o legislador constitucional enunciá-los com clareza e determinação. Noutras, porém, ficam subjacentes à dicção do produto legislado, suscitando um esforço de feito indutivo para percebê-los e isolá-los. São os princípios implícitos. Entre eles e os expressos não se pode falar em supremacia, a não ser pelo conteúdo intrínseco que representam para a ideologia do intérprete, momento em que surge a oportunidade de cogitar-se de princípios e sobreprincípios”. (CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 220.)

¹⁷ FARIAS, Edilson Pereira de. *Colisão de Direitos*. São Paulo: SAFE, 2008. p. 26.

¹⁸ Segundo Heleno Taveira Torres: “A função precípua do conteúdo essencial consiste em determinar o mínimo do âmbito material da atuação eficaz do princípio, segundo as delimitações constitucionais e as autorizações conferidas ao legislador para restrição de cada direito ou liberdade. Nesta feição, o conteúdo essencial presta-se como garantia de certeza jurídica, para a preservação do âmbito normativo do direito fundamental, o que exige esta prévia determinabilidade – acrescido das manifestações de interpretação do tribunal constitucional, em caráter cumulativo e evolutivo. Cautelas, porém, devem ser adotadas, pois este critério não pode se converter em uma espécie de redução axiológica ou eficaz do princípio a um “mínimo” necessário ou “essencial”. Prevalece o postulado da otimização do princípio na sua máxima possibilidade e a capacidade de expansão axiológica.” (TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica*. São Paulo: RT, 2011. p. 538-539.)

jurídica) que lhe são próprios: ou como a aptidão para produzirem efeitos jurídicos”.¹⁹

A eficácia é, pois, a força que as normas têm para produzirem efeitos, os quais podem ser produzidos em maior ou menor grau.

Segundo leciona José AFONSO DA SILVA, “A eficácia jurídica da norma designa a qualidade de produzir, em maior ou menor grau, efeitos jurídicos, ao regular, desde logo, as situações, relações e comportamentos nela indicados”.²⁰

As normas constitucionais reveladoras de programas a serem implementados pelo legislador e pelo agente do Poder Executivo, José AFONSO DA SILVA chamou de “programáticas”, reconhecendo, em relação a estas, baixo grau de eficácia, dada a necessidade de integração legislativa.

Karl LARENZ assinala a existência de princípios abertos que não teriam o caráter de normas, seriam simplesmente ideias jurídicas a serem concretizadas na lei e na jurisprudência.²¹

Segundo leciona CANOTILHO, a Constituição é um sistema aberto de regras e princípios, os quais, por atividade jurisdicional, legislativa e administrativa, deixa de ser uma “*law in the books*” para ser uma “*law in action*”, uma “*living constitution*”.²²

Não se pode dizer, definitivamente, como afirma LARENZ, que os princípios não têm caráter normativo, mas, de fato, em algumas hipóteses, revelam ideias jurídicas a serem concretizadas na lei e na jurisprudência.

Os princípios limites-objetivos, por independerem de

¹⁹ ATALIBA, Geraldo. *Decreto-Lei na Constituição de 1967*. São Paulo: RT, 1967. p. 21.

²⁰ SILVA, José Afonso. *Aplicabilidade das Normas Constitucionais*. São Paulo: RT, 1968. p. 58.

²¹ LARENZ, Karl. *Metodologia da Ciência do Direito*. 2. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1988. p. 214.

²² CANOTILHO, J. J. Gomes. *Constituição Dirigente e Vinculação do Legislador*. Coimbra: Almedina, 1982. p. 176.

concretização legislativa ou judicial, têm grau de eficácia e normatividade intensos, já os princípios-valor têm, muitas vezes, eficácia reduzida dada a sua “textura aberta”.

4. ATIVISMO JUDICIAL

O tema do *ativismo judicial* passou a ser enfrentado com maior ênfase no âmbito da chamada doutrina *neoconstitucionalista*, em que o magistrado deixa de atuar como mero aplicador da lei ao caso concreto e passa a adotar novos métodos hermenêuticos que lhe permitem, verdadeiramente, criar o direito, legislando positivamente em substituição à atividade desempenhada pelo Poder Legislativo.

O *neoconstitucionalismo*, enquanto doutrina de direito constitucional, substituiu, após a Segunda Guerra Mundial, o *constitucionalismo* tradicional, ao reconhecer normatividade à Constituição, atribuindo maior eficácia aos direitos e garantias fundamentais, e buscando a sua concretização com ampliação da atividade jurisdicional, sobretudo em relação às cláusulas abertas, aquelas com elevado conteúdo de indeterminação.

Verifica-se, no referido fenômeno, o surgimento de uma hermenêutica constitucional que adota o método da ponderação na aplicação de princípios para a solução de casos concretos, em detrimento do tradicional método da subsunção, além da ampliação da jurisdição constitucional.

Inocência MÁRTIRES COELHO assim expressa o seu entendimento acerca das alterações produzidas pelo *neoconstitucionalismo*: “a) mais Constituição do que leis; b) mais juízes do que legisladores; c) mais princípios do que regras; d) mais ponderação do que subsunção; e) mais concretização do que interpretação”.²³

²³ MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocência Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de Direito Constitucional*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 127.

É no contexto do *neoconstitucionalismo* que surgem as primeiras ideias sobre o *ativismo judicial*, cujo berço é o sistema norte-americano, no qual as decisões judiciais caracterizam fonte de direito. A partir de então, são várias as concepções que surgiram a propósito do *ativismo judicial*, predominando aquela em que os magistrados, com o propósito de concretização e interpretação de princípios e regras constitucionais e legais, passam a exercer a jurisdição resolvendo as questões concretas que lhes são submetidas à apreciação, de forma proativa.

Segundo Lenio Luiz STRECK, “quando o judiciário age – desde que devidamente provocado – no sentido de fazer cumprir a Constituição, não há que se falar em ativismo. *O problema do ativismo surge exatamente no momento em que a Corte extrapola os limites impostos pela Constituição e passa a fazer política judiciária, seja para o ‘bem’ seja para o ‘mal’*”.²⁴

Merece referência igualmente Renato LOPES BECHO, que conceitua o ativismo judicial como “a construção de soluções jurídicas, por parte de membros do Poder Judiciário, que preencham lacunas identificadas no direito positivo, buscando no ordenamento jurídico elementos que auxiliem na solução de litígios”.²⁵

O Supremo Tribunal Federal tem protagonizado, cada vez mais, casos de criação do direito sob o argumento da existência de lacunas no ordenamento jurídico, em muitos deles, extrapolando, inclusive, os limites impostos pela Constituição Federal. Assim, a pretexto de aplicar a Constituição, os Ministros daquela excelsa Corte de Justiça, vulneram-na, criando inúmeras vezes, princípios e regras inexistentes no direito positivo.

²⁴ STRECK, Lenio Luiz. *O Que É Isto – decido conforme minha consciência?* Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p. 23.

²⁵ BECHO, Renato Lopes. *Prazo para os Exequentes em Execução Fiscal: um exemplo de ativismo judicial?* IX Congresso Nacional de Direito Tributário – IBET. São Paulo: Noeses, 2012. p. 890.

As questões que se põem na doutrina, assim como a Jurisprudência em relação ao *ativismo* judicial, são: em que medida a atuação do Poder Judiciário pode ser proativa? Em que medida o magistrado pode substituir o legislador, inovando a ordem jurídica e assumindo o papel de legislador positivo? Tal postura do Poder Judiciário é legítima? Encontra amparo constitucional?

As divergências quanto a tais indagações são muitas. Há quem entenda que a Constituição Federal legitima o ativismo judicial na medida em que o juiz sempre cria o Direito ao aplicar a lei ao caso concreto e, em assim sendo, ao fazê-lo, cria uma norma individual e concreta. Há quem, por outro lado, não admita tamanha ingerência do Poder Judiciário no que concerne à atividade que, por imposição da separação dos Poderes, é própria e exclusiva do Poder Legislativo.

Para a assunção de uma ou outra posição, é importante distinguir *ativismo judicial* de *judicialização*, assim como de *garantismo* judicial. Na *judicialização*, o Poder Judiciário decide questões de ampla repercussão, substituindo-se aos Poderes Executivo e Legislativo. A *judicialização* é inevitável, já que, chamado a se manifestar sobre um caso concreto, o Poder Judiciário não pode se eximir de fazê-lo e, ao decidir uma questão, pode, por vezes, emitir julgamentos de índole essencialmente política e social.

Quanto ao *ativismo judicial*, tem sido empregado com diferentes significados por diferentes autores e, também, pela jurisprudência. Em âmbito jurisprudencial, o que se verifica é a adoção da concepção de *ativismo judicial* como a necessária e permitida atuação do Poder Judiciário, em que este se substitui ao legislativo e cria Direito em hipóteses de lacuna normativa, concretizando valores consagrados na Constituição Federal ao interpretá-la.

Tal conotação de *ativismo judicial* certamente leva a uma indesejável e excessiva discricionariedade do juiz em Es-

tados que se pretendem Constitucionais de Direito, como é o caso do Brasil.

Ao se admitir a possibilidade de que o juiz se substitua ao legislador, desempenhando o seu papel, estará definitivamente comprometida a separação de poderes, o que conduzirá ao rompimento com os ideais democráticos.

Preferimos a concepção de Luis Roberto BARROSO acerca do *ativismo judicial*, especialmente para os fins do presente estudo, segundo a qual, “a ideia de ativismo judicial está associada a uma participação mais ampla e intensa do Judiciário na concretização dos valores e fins constitucionais, com maior interferência no espaço de atuação dos outros Poderes”.²⁶

A partir da adoção de tal entendimento, o Poder Judiciário não pode vulnerar a separação constitucional de poderes, sendo-lhe permitido apenas ampliar a sua esfera de atuação, sem, no entanto, atuar como legislador positivo.

Caracteriza também *ativismo judicial* a declaração de inconstitucionalidade de leis e atos normativos, especialmente no que concerne aos efeitos das respectivas decisões.

Segundo leciona Eduardo MANEIRA, a doutrina classifica o *ativismo judicial* em sentido forte, *hard activism*, e *ativismo judicial* em sentido fraco, *soft activism*. O primeiro seria aquele que, diante da inexistência de parâmetro jurídico-normativo, adota argumentos filosóficos e pragmáticos para a solução do caso concreto. O segundo lança mão da Constituição para decidir sobre uma política pública ou regulamentar uma norma constitucional, quando houver omissão do legislador ou do agente do Poder Executivo.²⁷

²⁶ BARROSO, Luís Roberto. Judicialização, ativismo judicial e legitimidade democrática. In: COUTINHO, Jacinto Nelson Miranda Coutinho; FRAGALE FILHO, R.; LOBÃO, R. (Orgs.). *Constituição e Ativismo Judicial*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2011. p. 279.

²⁷ MANEIRA, Eduardo. Ativismo judicial e os seus reflexos em matéria tributária. In: MANEIRA, Eduardo (Coord.). *Direito Tributário e a Constituição: homenagem*

Quanto ao *garantismo* ou *constitucionalismo garantista*, trata-se de proposta de Luigi FERRAJOLI, para afastar o *neoconstitucionalismo*. Segundo propõe o citado autor, “o constitucionalismo positivista e *garantista* diferencia-se do constitucionalismo não positivista e principialista pela rejeição de todos aqueles que são os seus três elementos principais: (1) a conexão entre o direito e a moral; (2) a contraposição entre princípios e regras e a centralidade conferida à distinção qualitativa; (3) o papel da ponderação, em oposição à subsunção, na prática jurisdicional”²⁸.

No âmbito do presente estudo, adotaremos a ideia de *garantismo* judicial não no sentido empregado por FERRAJOLI, mas no sentido de atuação judicial garantidora de direitos fundamentais, especialmente no que concerne ao seu conteúdo *prima facie*, estabelecido pela Constituição Federal.

4.1. ATIVISMO JUDICIAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Partindo das noções expostas em linhas anteriores, acerca do *ativismo* e do *garantismo* judicial, cumpre investigar em que medida são admissíveis em matéria tributária.

Sendo certo que as competências constitucionais são atribuídas e distribuídas²⁹ pela Constituição Federal e que as pessoas políticas – União, estados-membros, Distrito Federal e Municípios –, investidas da prerrogativa de instituir tributos, editam as respectivas leis, o papel criador do juiz é, nessa matéria, inexistente, já que não podemos admitir a atividade judicial criadora a ponto de inovar a ordem jurídica, no que con-

ao professor Sacha Calmon Navarro Coelho. São Paulo: Quartier Latin, 2012. P. 269-282.

²⁸ FERRAJOLI, Luigi. Constitucionalismo principialista e constitucionalismo garantista. In: *Garantismo Hermenêutica e Neoconstitucionalismo: um debate com Luigi Ferrajoli*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012. p. 27.

²⁹ CARRAZZA, Roque. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 480.

cerne à faculdade dos entes políticos de instituir tributos. Ou seja, não há possibilidade, no âmbito do Direito Tributário, que o Poder Judiciário edite leis criando tributos.³⁰

Por outro lado, uma vez instituído o tributo, com a edição da respectiva lei ordinária ou complementar, operando-se a subsunção do fato ocorrido no mundo fenomênico à hipótese normativa, a incidência é infalível³¹ e em nada pode influenciar a decisão judicial no que concerne ao nascimento da relação jurídico-tributária.

O exercício da competência tributária no Brasil, por sua vez, está limitado pelos princípios e pelas imunidades constitucionais e é, precisamente, em relação aos primeiros que reside a nossa curiosidade científica, especialmente no que concerne à possibilidade de o Poder Judiciário atuar positivamente e não negativamente, como sói acontecer, desempenhando papel de legislador positivo.

Como afirmamos anteriormente, o sistema contempla princípios limites-objetivos e princípios-valor; os primeiros impõem objetivamente limites à atuação do legislador, os segundos são impregnados de alta carga valorativa e, em razão de tal condição, permitem concreção por via da atividade hermenêutica.

Ambos, princípios-valor e princípios limites-objetivos, são garantias do destinatário constitucional tributário³², são,

³⁰ Em estudo sobre o tema do ativismo Judicial em matéria tributária assim se manifestou Eduardo Maneira: “Apesar de haver uma grave distorção na visão de setores da Administração tributária e do próprio Judiciário do papel das varas de execução fiscal, que para alguns cumprem a função de agente arrecadador de tributos e não de órgão que julga a legitimidade da exação que está sendo cobrada, seria inimaginável que o Judiciário pudesse instituir tributos por meio de seus julgados. Claro, pois, que o Judiciário não pode, por mais ativo que queira ser, exercer a competência tributária”. (MANEIRA, Eduardo. *Op. cit.*, p. 276.)

³¹ BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 5. ed. São Paulo: Noeses, 2010.

³² Marçal Justen Filho, acatando os fundamentos adotados por Villegas, no sentido de estabelecer distinção entre os possíveis sujeitos da relação jurídico-tributária, no sentido de que nem sempre aquele que manifesta riqueza é quem assumirá a condi-

verdadeiramente, direitos fundamentais e, portanto, cláusulas pétreas.

Sendo certo que os princípios constitucionais são direitos subjetivos dos contribuintes frente à atividade da administração fazendária, assim como a do legislador ao instituir tributos, cumpre-nos investigar, à luz da doutrina *neoconstitucionalista*, em que medida a atividade do Poder Judiciário pode inovar ao interpretá-los, com vistas à solução de um caso concreto.

Verificamos, em passagem anterior, que, a partir da doutrina *neoconstitucionalista* do direito constitucional, a atividade do Poder Judiciário passou a ter mais relevância e amplitude na medida em que, com o propósito de atribuir maior eficácia aos direitos e às garantias fundamentais, franqueou-se a este concretas possibilidades de atuar positivamente, inovando a ordem jurídica.

Desse modo, diante da premissa de que, com o objetivo de dar concreção aos direitos e às garantias individuais, incrementando-lhes a eficácia, o Poder Judiciário pode, pela atividade hermenêutica, lograr tal intento, pensamos que, em especial, em relação aos princípios-valor, é possível admitir a atividade proativa do Poder Judiciário no que concerne, especificamente, à sua concreção, o que caracteriza uma atividade ju-

ção de devedor do tributo, apresenta a expressão “destinatário constitucional tributário” para indicar o contribuinte, observando, com isso, as peculiaridades do sistema tributário brasileiro, o que faz nos seguintes termos: “De fato, a eleição de uma certa situação para compor a materialidade da hipótese de incidência importa automática seleção de sujeitos. Se foi eleita, como evidenciadora de riqueza que autoriza a tributação, uma certa situação, é inegável que a regra imperiosa será a de que o sujeito obrigado ao dever tributário seja exatamente aquele que é titular dessa riqueza ou está com ela referido. Porque, a não ser assim, o resultado seria o de que haveria uma desnaturação da norma, acarretando a incidência do dever sobre pessoa diversa e a tributação sobre riqueza distinta. (...) Villegas deixou de observar uma peculiaridade do sistema tributário brasileiro, porém, poderia ter elaborado alguns conceitos mais refinados se tivesse em vista o ordenamento pátrio. É que, no Brasil, pode-se falar não apenas em um destinatário legal tributário, mas também no destinatário constitucional tributário”. (JUSTEN FILHO, Marçal. *Sujeição Passiva Tributária*. São Paulo: CEJUP, 1986. p. 262.)

dicial *garantista*, ressaltando-se que a ação do magistrado, neste caso, deve se restringir necessariamente a operar em favor do contribuinte, nunca lhe impondo novos ônus ou exigências de índole tributária.

Quanto à busca da concretização de direitos e garantias individuais, enquanto direitos fundamentais, a atuação do magistrado não revela precisamente criação do direito e, portanto, não se subsume ao conceito de *ativismo judicial em sentido estrito*, mas, por outro lado, revela comportamento proativo dirigido a incrementar a eficácia dos princípios e, com isso, garantir, tornar efetivos, direitos subjetivos constitucionalmente estabelecidos.

Segundo Roque ANTONIO CARRAZZA, “dado o seu grau de abstração, as normas contidas na Lei Suprema – máxime as que veiculam princípios que protegem direitos fundamentais – passem por um processo de ‘construção’, justamente para que alcancem situações que, embora *fora do texto escrito*, apresentam-se atreladas a seu espírito”.³³

Entre os princípios constitucionais tributários que são considerados princípios-valor, podemos referir o princípio da capacidade contributiva e o da vedação da cobrança de tributos com efeito de confisco.

É em relação a referidos princípios que pretendemos enfrentar o tema do *ativismo judicial garantista*, posto pensarmos que, embora tenham aplicabilidade imediata, dado o seu alto grau de indefinição e abertura, a sua normatividade é reduzida, ficando, conseqüentemente, reduzida também a sua eficácia.

Preponderantemente, a doutrina posiciona-se no sentido de que os princípios constitucionais gerais, e assim também os tributários, têm toda eficácia plena e aplicabilidade imediata, pois, por serem vetores para soluções interpretativas, não seria

³³ CARRAZZA, Roque. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 48.

plausível que não fossem dotados de plena eficácia. Por outro lado, também fundamenta tal posição doutrinária, o fato de que os princípios constitucionais tributários veiculam direitos e garantias fundamentais, o que é, inclusive, o marco teórico da doutrina *neoconstitucionalista*, que prega a plena efetivação dos direitos e das garantias fundamentais.

Não pensamos que todos os princípios constitucionais tributários tenham eficácia plena. Quanto aos princípios-valor, como já nos manifestamos anteriormente, “por serem, alguns princípios constitucionais, vagos e indeterminados, devem ser concretizados pelo legislador ou pelo juiz, obedecidos os limites e a vinculação decorrente do próprio Texto Constitucional”.³⁴

Não se trata de neutralizar a eficácia dos princípios-valor, mas de reconhecer que possuem eficácia reduzida, contrariamente aos princípios limites-objetivos, dotados de alto grau de eficácia.

Roque ANTONIO CARRAZA também reconhece que há na Constituição Federal expressões e termos vagos e imprecisos, ao afirmar que “as fórmulas linguísticas de que se vale o constituinte para vincular princípios constitucionais sempre devem ser interpretadas, até para que venham corrigidas eventuais insuficiências redacionais do texto”.³⁵

Segundo leciona Tércio SAMPAIO FERRAZ Jr., há uma distinção entre eficácia semântica e eficácia sintática da norma; a eficácia semântica indica que a norma tem condições fáticas de atuar, por ser adequada em relação à realidade; e a eficácia sintática indica, por sua vez, que a norma tem condições técnicas de atuar, por estarem presentes os elementos

³⁴ GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Eficácia e Aplicabilidade das Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. São Paulo: Resenha Tributária, 1997. p. 47. (Trata-se de nossa dissertação de mestrado orientada pelo professor Roque Antônio Carrazza).

³⁵ CARRAZZA, Roque. *Op. cit.*, p. 48.

normativos para adequá-la à produção de efeitos concretos.³⁶

A norma socialmente aplicada é aquela que é efetivamente respeitada. Trata-se da condição de efetividade da norma. No plano jurídico, no entanto, a aplicabilidade cinge-se à verificação da vigência, legitimidade e eficácia da norma.

José AFONSO DA SILVA declara, em seu estudo, que buscou realizar uma análise estritamente jurídica de eficácia.³⁷ Não aceita, portanto, a concepção de efetividade da norma enquanto observância social desta.

Ainda que não se possa criticar a busca de um conceito jurídico de eficácia das normas constitucionais, ou seja, ainda que José AFONSO DA SILVA estivesse correto em relação a tal circunstância, o entendimento pode ser acrescido pelas ideias de Virgílio AFONSO DA SILVA, o qual admite que a “capacidade para a produção de efeitos depende sempre de outras variáveis que não somente o dispositivo constitucional ou legal. Em outras palavras: mesmo a eficácia estritamente jurídica – nos termos de José Afonso da Silva – depende de outras variáveis que não apenas o texto constitucional”. Afirma ainda que “não existe norma constitucional que não dependa de algum tipo de regulamentação e que não seja suscetível a algum tipo de restrição”.³⁸

Nos termos do que ensina o citado autor, “somente nos casos concretos, após sopesamento ou, se for o caso, aplicação da regra da proporcionalidade, é possível definir o que definitivamente vale. A definição do conteúdo definitivo do direito é, portanto, definida a partir de fora, a partir de condições fáticas e jurídicas existentes”.³⁹

³⁶ FERRAZ Jr., Tércio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito*. São Paulo: Atlas, 1988. p. 181.

³⁷ SILVA, José Afonso da. *Aplicabilidade das Normas Constitucionais*. São Paulo: RT, 1968. p. 43.

³⁸ SILVA, Virgílio Afonso. *Direitos Fundamentais*. Conteúdo essencial, restrições e eficácia. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 231.

³⁹ SILVA, Virgílio Afonso. *Op. cit.*, p. 140.

Pensamos que a mencionada proposta tem total pertinência e aplicabilidade aos princípios constitucionais, objeto do presente estudo.

Os princípios constitucionais tributários, na condição de direitos e garantias fundamentais, em especial aqueles que revelam valores, podem ser, nas palavras do citado autor, se não regulamentados, restringidos quando da ponderação com outros princípios com os quais estejam em conflito, o que é possível, dado o seu grau de indeterminação.

Segundo entende Virgílio AFONSO DA SILVA, com quem concordamos, as normas que veiculam direitos fundamentais têm amplo suporte fático. Tal condição permite que sua interpretação possa sofrer algum tipo de “restrição externa” de índole legal ou judicial. Assim, contrariamente ao que defende parcela da doutrina, os direitos fundamentais não têm limites imanescentes (internos), ou autolimites, mas podem sofrer restrições impostas externamente por lei ou por atividade hermenêutica. Nesse sentido, aquele autor se opõe à doutrina de José AFONSO DA SILVA, por entender que se todas as normas constitucionais podem sofrer restrições externas, não há normas de eficácia plena e que, nessa medida, sejam irrestringíveis. Afirma que, “nesse sentido, normas de eficácia plena, de eficácia contida e de eficácia limitada (modelo de José Afonso da Silva) são suscetíveis, na mesma medida, a restrições. Nada as diferencia nesse aspecto”.⁴⁰

As Constituições podem, é certo, ser alteradas formal ou informalmente. Ao processo informal de alteração do texto constitucional designa-se mutação. As mutações constitucionais são processos de mudança tendentes a compatibilizar e adaptar as normas constitucionais com o momento histórico e a realidade em que estejam sendo aplicadas. Segundo Anna Cândida da CUNHA FERRAZ, “as mutações constitucionais alteram o significado da Constituição sem contrariá-la, diferenci-

⁴⁰ SILVA, Virgílio Afonso. *Op. cit.*, p. 244- 245.

ando-se assim, das mutações inconstitucionais”⁴¹

A Constituição é um sistema normativo formado por regras e princípios que, assim como ocorre com toda e qualquer norma, deve ser compreendido, interpretado e permanentemente adequado.

Sendo certo que algumas das limitações ao exercício da competência tributária estão contidas em normas com elevado conteúdo de indeterminação, como é o caso dos princípios da capacidade contributiva e da vedação da cobrança de tributos com efeito de confisco, o seu conteúdo, alcance e significado podem sofrer mutações, adquirindo, em diferentes momentos, significações distintas.

Há normas constitucionais, por outro turno, cujo sentido é único e, em qualquer situação ou momento em que estejam sendo aplicadas, sua interpretação será a mesma.

Como observou Karl LOWENSTEIN, a Constituição se valoriza na medida em que permite mudanças na estrutura social, sem alteração do processo político. A utilização frequente do processo de emenda constitucional é elemento de desvalorização da Constituição, mais propriamente, daquilo que chamou de sentimento constitucional.⁴²

Segundo CANOTILHO, um sistema no qual existissem apenas regras levaria a um sistema jurídico de racionalidade prática em que inexistiria espaço para complementação e desenvolvimento. A presença de princípios impregnados de valores, em relação aos quais há necessidade de concretização e densificação, permite, em suas palavras, “a respiração” do sistema constitucional.⁴³

Não podem o aplicador e o intérprete da Constituição,

⁴¹ FERRAZ, Anna Cândida da Cunha. *Processos Informais de Mudança da Constituição*. São Paulo: Max Limonad, 1986. p. 10.

⁴² LOWENSTEIN, Karl. *Teoría de la Constitución*. ANABITARE, Alfredo Gallego (Trad.). 2. ed. Barcelona: Ariel, 1976. p. 199-200.

⁴³ CANOTILHO, J. J. Gomes. *Constituição Dirigente e Vinculação do Legislador*. Coimbra: Almedina, 1982. p. 176.

portanto, afastarem-se de dados empíricos da realidade e de valores, cujos significados e alcances são distintos, conforme o momento em que estejam interpretando-a e aplicando-a.

Alguns princípios constitucionais, cujo sentido não se extrai diretamente do Texto, podem, por serem mais “elásticos”, revelar diferentes conteúdos.

Segundo LARENZ, princípios abertos que não têm caráter de normas, seriam simplesmente ideias jurídicas a serem concretizadas na lei e na jurisprudência.⁴⁴

Seguramente, ao afirmarmos que alguns dos princípios constitucionais tributários têm eficácia reduzida, não estamos admitindo que tais princípios sejam, apenas e tão-somente, um programa a ser seguido pelo Poder Público. Por veicularem direitos e garantias fundamentais, sempre possuem um mínimo de eficácia, a partir do qual o Poder Judiciário, atendendo às peculiaridades do caso concreto, irá densificá-la e tal decisão assumirá conteúdo integrativo no que tange à sua indeterminação.

A visão contrária que alguns autores têm em relação à possível eficácia limitada ou, como referida em momento anterior, “programática” de alguns princípios constitucionais não merece guarida.

Como bem observou Luis Roberto BARROSO:

A visão crítica que muitos autores mantêm em relação às normas programáticas é, por certo, influenciada pelo que elas representam antes da ruptura com a doutrina clássica, em que figuravam como enunciados políticos, meras exortações morais destituídas de eficácia jurídica. *Modernamente, a elas é reconhecido um valor jurídico idêntico ao dos restantes preceitos da Constituição, como cláusulas vinculativas, contribuindo para o sistema através dos princípios, dos fins e dos valores que incorporaram. Sua dimensão prospectiva, ressalta Jorge Miranda, é também uma dimensão de ordenamento ju-*

⁴⁴ LARENZ, Karl. *Metodologia da Ciência do Direito*. 2. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1988. p. 214.

*ridico, pelo menos no Estado social.*⁴⁵

Efetivamente, embora detenham elevado índice de indeterminação, o que lhes imprime “textura aberta”, os princípios-valor vinculam a atividade do legislador, do julgador e do agente da administração fazendária.

Como refere Celso RIBEIRO BASTOS, a norma programática “exerce influência recíproca na medida em que, por exemplo, mesmo sem condições de ser imediatamente aplicada, a norma programática já reúne condições, por si só, para funcionar como critério de interpretação de outras normas preceptivas”.⁴⁶

Acreditamos que, na atual conjuntura, ainda diante da sua eficácia limitada, os princípios-valor criam direitos subjetivos e podem ser, de imediato, aplicados como critério de interpretação. Nessa medida, admitimos que haja margem para um *ativismo judicial garantista* em relação aos princípios constitucionais tributários, interpretando-os de acordo com o respectivo momento histórico e sopesando-os com outros valores e princípios constitucionais, quando necessário. Importante ressaltar, destarte, que tal só poderá ocorrer em favor do contribuinte ou do destinatário constitucional tributário, nunca para dar guarida ou resguardar interesses fazendários.

Frequentemente, observa-se em decisões do Supremo Tribunal Federal, guardião da Constituição Federal, a necessidade de adoção da ponderação, enquanto método hermenêutico de interpretação da Constituição Federal, para a solução de questões em que há antinomia entre princípios.

Especialmente no que concerne aos princípios da capacidade contributiva e da vedação da cobrança de tributos com efeito de confisco, o conflito se instala com o princípio do interesse público relevante, o qual também exterioriza valor e que,

⁴⁵ BARROSO, Luis Roberto. *O Direito Constitucional e a Efetividade de suas Normas*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1993. p. 111. (Grifamos)

⁴⁶ BASTOS, Celso Ribeiro. *Comentários à Constituição do Brasil*. 1º vol. São Paulo: Saraiva, 1988. p. 344.

por essa razão, tem igualmente “textura aberta”.

A relevância do incremento na arrecadação tributária, enquanto interesse público, é inquestionável. No entanto, se em determinado caso concretamente analisado, a ponderação entre ambos os princípios conduzir à conclusão de que a atribuição de prevalência ao princípio do interesse público relevante resulta em ofensa ao princípio da capacidade contributiva, enquanto garantia fundamental do contribuinte, a atuação do Poder Judiciário há de ser *garantista*, concretizando o referido princípio de modo que se lhe atribua máxima eficácia.

Merece referência, com relação à eficácia dos direitos fundamentais, a lição de Ingo WOLFGANG SARLET:

Da mesma forma, em face do dever de respeito e aplicação imediata dos direitos fundamentais em cada caso concreto, o Poder Judiciário encontra-se investido do poder-dever de aplicar imediatamente as normas definidoras de direitos e garantias fundamentais, assegurando--lhes sua plena eficácia. A falta de concretização não poderá, de tal sorte, constituir obstáculo à aplicação imediata pelos juízes e tribunais, na medida em que o Judiciário – por força do disposto no art. 5º, §1º, da CF – não apenas se encontra na obrigação de assegurar a plena eficácia dos direitos fundamentais, mas também autorizado a remover eventual lacuna oriunda da falta de concretização.⁴⁷

A análise da eficácia do princípio da capacidade contributiva foi, precursoramente, realizada por Gian Francesco MOSCHETTI, quando interpretou o artigo 53 da Constituição Italiana. Naquela oportunidade, reconheceu tratar-se de norma programática, pois entendeu que o princípio indicava simplesmente uma diretriz futura, um princípio geral ou uma orientação política.⁴⁸

GIANNINI, também comentando o artigo 53 da Consti-

⁴⁷ SARLET, Ingo Wolfgang. *A Eficácia dos Direitos Fundamentais*. Uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009. p. 269.

⁴⁸ MOSCHETTI, Gian Francesco. *El Principio de Capacidad Contributiva*. GAL-LEGO, Juan M. Calero; VÁSQUEZ, Rafael Navas (Trad.). Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio da Hacienda, 1989. p. 265.

tuição Italiana, afirmou ser o referido princípio mera “enunciação de um princípio de máxima”, que, em virtude da sua intensidade de abstração, não encerra uma norma obrigatória; é a expressão de uma “exigência política que o legislador deve atuar”.⁴⁹

Quanto à eficácia do princípio da capacidade contributiva, Alberto TARSITANO admite a sua graduação, afirmando que “se podrá discutir la eficacia de su operatividad según el texto constitucional, o su mayor o menor recepción por le legislador o el intérprete, pelo ello no puede servir de excusa para prescindir de un juicio sobre la adecuación de las leyes tributarias al *standard* fijado por la Constitución”.⁵⁰

O fato é que, como afirmamos, a Constituição se altera, adaptando-se ao momento em que está sendo aplicada. A interpretação do texto constitucional, assim como dos direitos nele consagrados, há de ser feita em interação com a realidade. Nesse sentido, a eficácia do princípio, dada a sua abertura e indeterminação, em especial quanto à sua extensão – tema que, embora seja extremamente relevante, não pretendemos enfrentar no âmbito restrito do presente estudo –, é limitada, posto que dependa da concretização a ser realizada pelos membros do Poder Judiciário.

Afirmamos em outra oportunidade, em relação ao princípio da capacidade contributiva, que “a norma constitucional espelhada no art. 145, parágrafo 1º (o princípio da capacidade contributiva), dentro da classificação proposta por José Afonso da Silva, que adotamos, tem eficácia limitada do tipo programático, pois depende de interpretação integrativa, ou de norma que lhe esclareça o conteúdo”.⁵¹

⁴⁹ GIANNINI, Achille Donato. *Instituzioni di Diritto Tributario*. 8. ed. Milão: Giuffrè, 1960, p. 9.

⁵⁰ TARSITANO, Alberto. *El Principio de Capacidad Contributiva: estudios de derecho constitucional tributario en homenaje al prof. Juan Carlos Luqui*. Buenos Aires: Depalma, 1982. p. 326.

⁵¹ GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Eficácia e Aplicabilidade das Limitações*

Revelamos, naquele momento, que, segundo pensávamos, também o princípio da vedação da cobrança de tributo com efeito de confisco era programático e o fizemos nos seguintes termos: “O princípio da vedação do confisco dentro da classificação proposta por José AFONSO DA SILVA, é um princípio programático, por depender de lei ou de interpretação integrativa, quanto à acepção do termo confisco, que é dotado de forte carga axiológica e valorativa”.⁵²

Amadurecida a referida ideia, hoje, embora continuemos pensando que o princípio da capacidade contributiva, assim como o da vedação da cobrança de tributo com efeito de confisco, de fato, dependa de interpretação por parte dos Tribunais, no sentido de que lhes “integre” o conteúdo ou que lhes concretize, esclarecendo o seu efetivo alcance e extensão, revemos nosso entendimento quanto à circunstância de se tratar de normas programáticas, a uma, porque reconhecemos a possibilidade de atuação *garantista* por parte do Poder Judiciário; a duas, porque a adoção do termo “programática” se mostrou superada pela doutrina mais abalizada de direito constitucional, especialmente no que concerne aos direitos e às garantias fundamentais, pois conduz à concepção equivocada de que as normas que os veiculam seriam meros programas a serem implementados pelo Poder Público.

Criticando a doutrina de José AFONSO DA SILVA, modernamente os estudiosos do Direito Constitucional afastaram a ideia de que as normas de eficácia limitada são programáticas e, em substituição, reconheceram a existência na Constituição de normas de eficácia plena, contida e limitada, podendo elas revelarem regras ou princípios.

Desse modo, embora mereça uma atitude proativa do Poder Judiciário, no sentido de lhe esclarecer os efeitos – assim, em casos em que não se faz necessário ponderar, como

Constitucionais ao Poder de Tributar. São Paulo: Resenha Tributária, 1997. p. 75.

⁵² GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Op. cit.*, p. 115.

naqueles em que é necessária a utilização de tal método hermenêutico –, os princípios da capacidade contributiva e da vedação da cobrança de tributo com efeito de confisco são, definitivamente, um vínculo para o legislador, para o administrador e para o juiz.

A doutrina e a jurisprudência, como regra geral, são asentes no sentido de que todo o rol de direitos e garantias fundamentais, entre os quais se inserem os princípios constitucionais tributários, tem aplicabilidade imediata. Tal é a conclusão a que se chega a partir da concepção da força normativa da Constituição, assim como a presença cada vez mais marcante de ideias e posturas que buscam atribuir máxima eficácia aos referidos direitos.

No entanto, a concepção de que os direitos fundamentais têm toda aplicabilidade imediata não é fruto apenas de construções doutrinárias e jurisprudenciais, mas também pode ser extraída do disposto no artigo 5º, § 1º, da Constituição Federal que estabelece que “As normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais têm aplicação imediata.”

Muito se discute se tal preceito aplica-se apenas ao rol dos direitos fundamentais consagrados no artigo 5º da Constituição Federal ou também às demais garantias espreiadas pelo texto constitucional.

Pensamos não se poder atribuir, ao referido dispositivo, interpretação restritiva e, em assim sendo, há de se reconhecer, em relação a todos os direitos e garantias fundamentais consagrados em nossa Constituição, aplicabilidade imediata, inclusive aos de índole tributária.

No entanto, se é certo que, assim como todos os direitos fundamentais, o catálogo das garantias tributárias é dotado de aplicabilidade imediata, isso não se pode dizer em relação à sua eficácia.⁵³

⁵³ Segundo Heleno Taveira Torres: “A função precípua do conteúdo essencial consiste em determinar o mínimo do âmbito material da atuação eficaz do princípio,

Acreditamos, como dito, ser possível falar em *ativismo judicial* em relação à concretização dos princípios constitucionais tributários de eficácia limitada, apenas no sentido de que o judiciário deve atuar a partir de uma postura *garantista* do conteúdo *prima facie* dos direitos por eles consagrados, jamais atuando para discricionariamente aniquilar garantias constitucionalmente asseguradas.

Merecem referência as palavras de André Karam TRINDADE, para quem o “ativismo judicial brasileiro, em cujas bases se encontram os ideais *neoconstitucionalistas*, refilete uma postura que, aproveitando o aumento dos espaços da jurisdição, investe no reforço da discricionariedade judicial, cujo maior e pior efeito é o enfraquecimento da normatividade da Constituição e, conseqüentemente, das bases do próprio regime democrático, como alerta Ferrajoli”.⁵⁴

A atuação positiva do Poder Judiciário, em matéria de princípios constitucionais tributários, é permitida apenas na ponderação e densificação destes.⁵⁵

segundo as delimitações constitucionais e as autorizações conferidas ao legislador para restrição de cada direito ou liberdade. Nesta feição, o conteúdo essencial presta-se como garantia de certeza jurídica, para a preservação do âmbito normativo do direito fundamental, o que exige esta prévia determinabilidade – acrescido das manifestações de interpretação do tribunal constitucional, em caráter cumulativo e evolutivo. Cautelas, porém, devem ser adotadas, pois este critério não pode se converter em uma espécie de redução axiológica ou eficaz do princípio a um “mínimo” necessário ou “essencial”. Prevalece o postulado da otimização do princípio na sua máxima possibilidade e a capacidade de expansão axiológica”. (TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica*. São Paulo: RT, 2011. p 538-539.)

⁵⁴ TRINDADE, André Karam. *Garantismo versus Neoconstitucionalismo: os desafios do protagonismo judicial em Terrae Brasilis*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012. p. 122.

⁵⁵ Em relação à atividade judicial em material de princípios, merece referência a lição de Virgílio Afonso da Silva: “Nesses casos, cabe ao juiz, no caso concreto, decidir qual princípio deverá prevalecer. Quando isso ocorre, há também uma restrição ao direito fundamental que é garantido pelo princípio que teve que ceder em favor do princípio considerado mais importante. Essa restrição, no entanto, não encontra fundamento em uma regra de legislação infraconstitucional, mas apenas na competência do juiz em tomar a decisão naquele caso concreto. Essas restrições,

Muitas vozes têm se levantado na doutrina contra a técnica da ponderação, chegando, inclusive, a pregar a existência apenas de regras e o fim dos princípios constitucionais.

Aqueles que pensam desse modo fundamentam o seu entendimento na crença de que a excessiva criação de princípios constitucionais, ocorrida no âmbito do *neoconstitucionalismo* – momento em que se buscou inserir um sem número de princípios no ordenamento jurídico, a partir da concepção de que era necessário intensificar a proteção aos direitos fundamentais –, acabou por enfraquecer a força normativa da Constituição. Segundo pregam tais autores, estando permitida a utilização da técnica da ponderação em relação a todos os princípios, estaria consequentemente permitida atividade intensamente ativa por parte do Poder Judiciário, o qual, a pretexto de realizar a admitida ponderação, na hipótese de antinomia entre princípios, acabaria atuando arbitrariamente e, ao invés de fortalecer a Constituição e os direitos por ela consagrados, enfraquecê-los-ia.

Não acreditamos que a Constituição Brasileira seja preponderantemente regulatória (prevalência de regras) ou preponderantemente principiológica (prevalência de princípios), assim como não acreditamos que a ponderação seja uma “carta em branco” ao Poder Judiciário para interpretar os princípios constitucionais.

A Constituição Federal é um sistema de regras e princípios, estes últimos asseguradores de muitos dos direitos e das garantias individuais, contidos no catálogo constitucional, e, nessa medida, as antinomias entre os princípios hão de ser solucionadas pela ponderação, observado o “peso” e a importância de cada um deles.

João Maurício ADEODATO, em estudo acerca da teoria *garantista* de FERRAJOLI, admite a possibilidade do *ati-*

portanto, são baseadas em princípios e realizadas por meio de decisões judiciais”. (SILVA, Virgílio Afonso. *Op. cit.*, p.143.)

vismo judicial como uma evolução na separação dos poderes, a partir de dados empíricos da realidade brasileira.

Afirma que FERRAJOLI:

(...) tem razão quando diz que a ponderação enfatiza o ativismo e enfraquece a hierarquia das fontes do direito, logo, diminuindo a importância da constituição. Mas ora, o ativismo judicial, pelo menos aqui, não é objeto de pregação ou de combate, é um dado empírico que tem raízes sociológicas e hermenêuticas; a retórica analítica não se propõe a fornecer estratégias para interferência no paradigma da separação dos poderes, mas apenas detectar eventuais modificações em sua evolução.⁵⁶

Na esteira de tal entendimento, pensamos que, ao ponderar e densificar os princípios constitucionais, há margem para um *ativismo judicial garantista*, assim concebido na linha defendida por BARROSO, apenas como uma ampliação da jurisdição e não como a permissão para a edição de uma norma individual e concreta limitadora, em qualquer medida, de direitos individuais dos contribuintes.

Merece referência a lição de Roque ANTONIO CARRAZZA: “Deste modo, em face de qualquer tipo de dúvida quanto à interpretação de uma norma jurídica relacionada a direitos fundamentais consagrados no Texto Magno, a ela haverá de ser conferido o sentido que mais os prestigie”.⁵⁷

Importante destacar que a admissão de uma atuação do Poder Judiciário em relação aos direitos fundamentais não lhes retira o seu conteúdo mínimo, aquele *prima facie* estabelecido pelo texto constitucional. Nas palavras de Virgílio AFONSO DA SILVA, qualquer que seja a natureza da restrição que lhes seja imposta externamente não terá “influência no *conteúdo* do direito, podendo apenas, no caso concreto, restringir seu exercício – que se pode sustentar que, em uma colisão entre princípios, o princípio que tem de ceder em favor do outro não tem

⁵⁶ ADEODATO, João Maurício. *Para um Debate entre a Atitude Retórica e o Positivismo Garantista*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012. p. 170.

⁵⁷ CARRAZZA, Roque. *Op. cit.*, p. 48.

afetadas sua validade e, sobretudo, sua extensão *prima facie*”.⁵⁸

Com isso, podemos concluir que há atividade *garantista*, quando o conteúdo *prima facie* do direito fundamental é concretizado pela atividade judicial de densificação ou sopeamento, obtendo-se o respectivo *conteúdo definitivo*, sendo essa a única possibilidade admissível de um *ativismo judicial*.

Ao defender um *constitucionalismo garantista* em relação à atividade judicial, FERRAJOLI não se refere precisamente às decisões judiciais que garantem a observância de direitos fundamentais constitucionalmente consagrados – sentido atribuído ao *garantismo* por nós no presente estudo –, mas à inserção no texto da Constituição de normas garantidoras de uma atividade judicial em consonância com as prerrogativas atribuídas ao Poder Judiciário no âmbito da teoria tradicional da separação dos poderes.⁵⁹

Distintamente do que prega FERRAJOLI, pensamos que, efetivamente a vagueza, em relação aos princípios constitucionais tributários que expressam valores, permite, em certa

⁵⁸ SILVA, Virgílio Afonso. *Op. cit.*, p.138.

⁵⁹ Confira-se passagem em que reflete o seu entendimento: “Jurisdição, como sustentei inúmeras vezes, é sempre um poder-saber: quanto maior é o saber, menor é o poder e maior é a sua legitimidade; e vice-versa. O “saber” jurisdicional é assegurado pelo conjunto de garantias substanciais e processuais, que são, igualmente, limites à discricionariedade e, portanto, ao poder dos juízes, a começar pela estrita legalidade, isto é, pela formulação da linguagem legal da maneira mais rigorosa e taxativa possível. Assim, enquanto o garantismo tem como objetivo a redução do poder judiciário ilegítimo através da redução dos espaços excessivos e patológicos da indeterminação da linguagem legal, o principialismo parece favorecer o seu crescimento. Uma prova disso é o fato de a proposta, por mim desenvolvida – no sentido de uma linguagem legal elaborada da maneira mais clara e precisa possível, simplesmente óbvia em material penal –, geralmente ser rejeitada e criticada por muitos principialistas quando aplicada às constituições. Isto serve para justificar a impressão de que não é mais a tese do ativismo judicial que é uma consequência da tese da vagueza e da conflituosidade dos princípios, mas, o contrário, é a tese da vagueza e do conflito entre princípios que vem sendo defendida para sustentar o ativismo judicial, além da maior liberdade do legislador”. (FERRAJOLI, Luigi. *Constitucionalismo principialista e constitucionalismo garantista*. In: *Garantismo Hermenêutica e Neoconstitucionalismo: um debate com Luigi Ferrajoli*. Porto Alegre: Livraria do Advogado. 2012, p. 246.)

medida, a atividade judicial proativa, ou seja, o *ativismo judicial*. Mas tal condição da atuação do magistrado deve, necessariamente, ter cunho *garantista* no sentido de atribuir o maior grau de eficácia possível aos mesmos. Não fosse assim, estaríamos admitindo a consagração de circunstância em tudo e por tudo ofensiva à segurança jurídica do contribuinte. Segundo Heleno Taveira TÔRRES:

Lançar-se, pois, ao modismo da ponderação como método de interpretação constitucional desprovido de critérios racionais de objetividade e sem limitação do seu cabimento é submeter à criação de normas jurídicas à insegurança e a juízos de valor subjetivos, pondo em risco a prevalência da Constituição e sua unidade semântica. Deve-se evitar, a todo custo, que a dogmática de solução de colisões de princípios torne-se medida perturbadora da segurança jurídica ao ensejo de hierarquias morais ou axiológicas não autorizadas pela Constituição e, o que é mais grave, por meio de recursos constantes ao seu uso a todo e qualquer hermenêutica dos princípios em nítido cariz arbitrário.⁶⁰

Sem dúvida, não acreditamos que os princípios-valor sejam apenas ideias sem força normativa, mas efetivamente acreditamos que a sua “abertura” impõe a adoção de postura proativa por parte do Poder Judiciário que, ao concretizá-los e densificá-los, revela atitude *garantista*, razão pela qual não admitimos a simples inação do Poder Judiciário, nem tampouco o ativismo incontrolado.⁶¹

⁶⁰ TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica*. São Paulo: RT, 2011. p. 553.

⁶¹ Segundo pondera Virgílio Afonso da Silva, “Isso passaria a exigir – essa é a hipótese que aqui se defende – um diálogo constitucional entre os três poderes. É claro que isso também exigiria que a separação rígida de poderes, na forma como muitas vezes é defendida no Brasil, fosse repensada. Não é o caso de fazer isso aqui, já que abriria um tema paralelo. Mas a simples ideia de que a não realização de algo exigido é equivalente a uma restrição, e que exige fundamentação, pode ser o primeiro passo para uma proteção mais eficiente ou, pelo menos, para uma maior transparência no trato dos direitos sociais”. (SILVA, Virgílio Afonso. *Op. cit.*, p 251.)



5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ADEODATO, João Maurício. *Para um Debate entre a Atitude Retórica e o Positivismo Garantista*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.
- ALEXY, Robert. *Teoria de los Derechos Fundamentales*. 2. ed. Madrid: Centro de Estudios Políticos Y Constitucionales, 2008.
- ARISTÓTELES. *A Política*. FERREIRA, Roberto (Trad.). 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2006.
- BARCELLOS, Ana Paula. *Ponderação, Racionalidade e Atividade Jurisdicional*. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.
- BARROSO, Luis Roberto. *O Direito Constitucional e a Efetividade de suas Normas: limites e possibilidades da Constituição Brasileira*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1993.
- _____. Judicialização, Ativismo Judicial e Legitimidade Democrática. In: COUTINHO, Jacinto Nelson Miranda Coutinho; FRAGALE FILHO, R.; LOBÃO, R. (Orgs.). *Constituição e Ativismo Judicial*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2011.
- BASTOS, Celso Ribeiro. *Comentários à Constituição do Brasil*. 1º vol. São Paulo: Saraiva, 1988.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 5. ed. São Paulo: Noeses, 2010.
- BECHO, Renato Lopes. *Prazo para os Exequentes em Execução Fiscal: um exemplo de ativismo judicial?* IX Congresso Nacional de Estudos Tributários – IBET. São Paulo: Noeses, 2012.

- CANOTILHO, J. J. Gomes. *Constituição Dirigente e Vinculação do Legislador*. Coimbra: Almedina, 1982.
- CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- DWORKIN, Ronald. *Taking Rights Seriously*. Cambridge: Harvard University Press, 2001.
- FARIAS, Edilson Pereira de. *Colisão de Direitos*. São Paulo: SAFE, 2008.
- FERRAJOLI, Luigi. Constitucionalismo principialista e constitucionalismo garantista. In: *Garantismo Hermenêutica e Neoconstitucionalismo: um debate com Luigi Ferrajoli*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.
- FERRAZ, Anna Cândida da Cunha. *Processos Informais de Mudança da Constituição*. São Paulo: Max Limonad, 1986.
- FERRAZ Jr., Tércio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- GIANNINI, Achille Donato. *Instituzioni di Diritto Tributario*. 8. ed. Milão: Giuffré, 1960.
- GRUPENMACHER, Betina Treiger. *Eficácia e Aplicabilidade das Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. São Paulo: Resenha Tributária, 1997.
- JUSTEN FILHO, Marçal. *Sujeição Passiva Tributária*. São Paulo: CEJUP, 1986.
- KELSEN, Hans. *Teoria Geral do Direito e do Estado*. BORGES, Luís Carlos (Trad.). 4. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005.
- LARENZ, Karl. *Metodologia da Ciência do Direito*. 2. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1988.
- LOCKE, John. *Segundo Tratado sobre o Governo*. MARINS, Alex (Trad.). s./ed. 1ª reimpressão. São Paulo: Martin Claret, 2000.

- LOWENSTEIN, Karl. *Teoria de la Constitución*. ANABITARRE, Alfredo Gallego (Trad.). 2. ed. Barcelona: Ariel, 1976.
- MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.
- MANEIRA, Eduardo. Ativismo judicial e os seus reflexos em matéria tributária. MANEIRA Eduardo (Coord.). *Direito Tributário e a Constituição: homenagem ao professor Sacha Calmon Navarro Coelho*. São Paulo: Quartier Latin, 2012. p. 269-282.
- MONTESQUIEU. *O Espírito das Leis*. São Paulo: Martins Fontes, 2000.
- MOSCHETTI, Gian Francesco. *El Principio de Capacidad Contributiva*. GALLEGO, Juan M. Calero; VÁSQUEZ, Rafael Navas (Trad.). Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio da Hacienda, 1989.
- PEREZ, Jesus Gonzáles. *El Principio General de la Buena Fe en el Derecho Administrativo*. Madrid: Real Academia de Ciencias Morales y Políticas, 1983.
- SARLET, Ingo Wolfgang. *A Eficácia dos Direitos Fundamentais*. Uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.
- SILVA, José Afonso da. *Aplicabilidade das Normas Constitucionais*. São Paulo: RT, 1968.
- SILVA, Virgílio Afonso. *Direitos Fundamentais*. Conteúdo essencial, restrições e eficácia. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.
- STRECK, Lenio Luiz. *O Que É Isto – decido conforme minha consciência?* Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.
- TARSITANO, Alberto. *El Principio de Capacidad Contributiva: estudios de derecho constitucional tributario en ho-*

menaje al prof. Juan Carlos Luqui. Buenos Aires: Depalma, 1982.

TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica*. São Paulo: RT, 2011.

TRINDADE, André Karam. *Garantismo versus neoconstitucionalismo: os desafios do protagonismo judicial em Ter-rae Brasiliis*. Porto Alegre: Livraria do Advogado. 2012.