

**HELENO TAVEIRA TORRES**

**DIREITO  
CONSTITUCIONAL  
TRIBUTÁRIO  
E SEGURANÇA JURÍDICA**

Metódica da Segurança Jurídica  
do Sistema Constitucional Tributário

3.ª edição revista, atualizada e ampliada

THOMSON REUTERS

**REVISTA DOS  
TRIBUNAIS™**

*Diretora de Conteúdo e Operações Editoriais*

**JULIANA MAYUMI ONO**

*Gerente de Conteúdo*

**MILISA CRISTINE ROMERA**

*Editorial:* Aline Marchesi da Silva, Diego Garcia Mendonça, Karolina de Albuquerque Araujo e Marcella Pâmela da Costa Silva

*Gerente de Conteúdo Tax:* Vanessa Miranda de M. Pereira

*Direitos Autorais:* Viviane M. C. Carmezim

*Analista de Conteúdo Editorial:* Quenia Becker

*Assistente de Conteúdo Editorial:* Juliana Menezes Drumond

*Assistente Administrativo:* Tatiana Leite

*Analista de Projetos:* Camilla Dantara Ventura

*Produção Editorial*

*Coordenação*

**ANDRÉIA R. SCHNEIDER NUNES CARVALHAES**

*Especialistas Editoriais:* Gabriele Lais Sant'Anna dos Santos e Maria Angélica Leite

*Analista de Projetos:* Larissa Gonçalves de Moura

*Analistas de Operações Editoriais:* Caroline Vieira, Damares Regina Felício, Danielle Castro de Moraes, Mariana Plastino Andrade, Mayara Macioni Pinto e Patrícia Melhado Navarra

*Analistas de Qualidade Editorial:* Carina Xavier, Fernanda Lessa, Rafael Ribeiro e Thais Pereira

*Estagiárias:* Beatriz Fialho e Diene Ellen Chemim

*Capa:* Chrisley Figueiredo

*Adaptação de Capa:* WK Editoração Gráfica

*Controle de Qualidade da Diagramação:* Carla Lemos

*Equipe de Conteúdo Digital*

*Coordenação*

**MARCELLO ANTONIO MASTROROSA PEDRO**

*Analistas:* Ana Paula Cavalcanti, Jonatan Souza, Luciano Guimarães e Maria Cristina Lopes Araujo

*Administrativo e Produção Gráfica*

*Coordenação*

**MAURICIO ALVES MONTE**

*Analista de Produção Gráfica:* Aline Ferrarezi Regis

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)**  
**(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)**

Torres, Heleno Taveiro

Direito constitucional tributário e segurança jurídica: metódica da segurança jurídica do sistema constitucional tributário / Heleno Taveiro Torres. – 3. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019.

Bibliografia.

ISBN 978-85-5321-713-7

1. Brasil – Constituição (1988) 2. Direito financeiro 3. Direito financeiro – Brasil I. Título.

19-28860

CDU-342.4(81)“1988”:336

**Índices para catálogo sistemático:**

1. Brasil: Constituição de 1988 e direito financeiro 342.4(81)“1988”:336

Cibele Maria Dias – Bibliotecária – CRB-8/9427

## SUMÁRIO

NOTA À 3.ª EDIÇÃO .....	7
NOTA À 2.ª EDIÇÃO .....	9
ABREVIATURAS.....	19
I – INTRODUÇÃO – BASES DE FUNDAMENTAÇÃO AO PRINCÍPIO DE SEGURANÇA JURÍDICA DO SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO.....	23
1. O princípio-garantia de segurança jurídica “do” sistema tributário: prolegômenos para sua fundamentação .....	23
2. Paradoxo da insegurança jurídica e o estado de exceção permanente em matéria tributária.....	28
3. Segurança jurídica como princípio-garantia de autoproteção do Sistema Constitucional Tributário e dos seus destinatários.....	37
4. Circunstâncias e objetivos da obra .....	44

**Parte I**  
**METÓDICA E ESTADO NA TEORIA DO SISTEMA**  
**CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO: POSITIVISMO**  
**METÓDICO-AXIOLÓGICO E ESTADO**  
**DEMOCRÁTICO DE DIREITO NA CONSTRUÇÃO DO**  
**PRINCÍPIO-GARANTIA DE SEGURANÇA JURÍDICA**

II – MÉTODO, PARADIGMAS E SISTEMA NA TEORIA DA SEGURANÇA JURÍDICA	
SEGURANÇA JURÍDICA E SISTEMA JURÍDICO: O DOMÍNIO DA COMPLEXIDADE E A SUPERAÇÃO DOS RISCOS .....	49
1. Razões para um estudo de metodologia da dogmática jurídica contra a insegurança jurídica derivada do sincretismo metodológico na doutrina e na prática jurídica.....	50
2. Método jurídico aplicado à hermenêutica e à dogmática do direito tributário...	53
3. O positivismo jurídico e seus dualismos metodológicos na formação do positivismo metódico-axiológico .....	56
3.1 O dualismo de primeiro grau: sistema e segurança jurídica entre os planos do “ser” e do “dever ser” .....	58
3.2 O dualismo de segundo grau: sistema e segurança jurídica entre positivismo e jusnaturalismo (Direito e Moral) .....	61
3.3 O dualismo de terceiro grau: sistema e segurança jurídica entre positivismo jurídico includente e exclusivo .....	66

4.	Segurança jurídica e a fundamentação da legitimidade sistêmica do positivismo jurídico metódico-axiológico .....	73
5.	Método e paradigma na aplicação de normas ou da positivação do direito .....	82
6.	Ontologia no Sistema Constitucional Tributário e o construtivismo da metódica jurídica .....	86
7.	Sistema e positivismo metódico-axiológico: relação entre formas e a redução da complexidade .....	90
8.	Origens e variações do sistema jurídico. O sistema externo (dogmática) e o sistema interno (ordenamento) .....	94
8.1	Sistema científico e ordenamento jurídico: as duas faces do conceito de sistema no direito .....	99
9.	Axiomas do ordenamento jurídico e a segurança jurídica .....	103
10.	Axiomas, postulados e teoremas metodológicos na construção do sistema externo do direito (dogmática) .....	109
11.	Pluralismo sistêmico do ordenamento jurídico: o domínio da complexidade pela diferenciação sistêmica .....	118
12.	Complexidade e segurança jurídica: o papel da diferenciação sistêmica no controle da estabilidade das relações .....	123
13.	Riscos e externalidades como fatores de insegurança jurídica: a segurança jurídica intersistêmica com a ordem econômica e outras .....	129
14.	Considerações finais .....	134

### III – A CONSTITUCIONALIZAÇÃO DO PRINCÍPIO DE SEGURANÇA JURÍDICA NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO

A	CONSTRUÇÃO DO PRINCÍPIO DE SEGURANÇA JURÍDICA MATERIAL NA EVOLUÇÃO DO ESTADO DE DIREITO .....	136
1.	Estado Democrático de Direito e segurança jurídica material .....	136
2.	A construção da segurança jurídica a partir das origens do Estado de Direito ...	144
2.1	Os modelos de Estado de Direito: <i>Rule of Law</i> , <i>État de Droit</i> e <i>Rechtsstaat</i> ...	153
2.1.1	O Estado de Direito anglo-saxônico: entre <i>Rule of Law</i> e <i>Common Law</i> .....	154
2.1.2	O Estado de Direito francês: <i>L'État de Droit</i> .....	160
2.1.3	O Estado de Direito alemão: <i>Rechtsstaat</i> .....	161
3.	Do Estado de Direito ao Estado Democrático de Direito: a constitucionalização da segurança jurídica .....	164
3.1	A soberania do Estado Democrático de Direito e a segurança jurídica material .....	171
3.2	Participação do contribuinte e administração tributária no Estado Democrático de Direito .....	177
4.	A separação entre a segurança jurídica material e a doutrina dos “fins do Estado”: a libertação de um ontologismo insuficiente .....	180

5.	Dos “fins” do Estado ao Estado Fiscal e sua “crise” de insegurança jurídica – A superação de um mito no Estado de Segurança.....	184
5.1	A crise do Estado Fiscal .....	193

## PARTE II

### CONSTRUÇÃO SEMÂNTICA DA SEGURANÇA JURÍDICA: OS PRINCÍPIOS DE SEGURANÇA JURÍDICA, CERTEZA DO DIREITO E CONFIANÇA LEGÍTIMA À LUZ DO CONSTRUTIVISMO MÉTODICO-AXIOLÓGICO

IV –	TEORIA GERAL DO PRINCÍPIO-GARANTIA DA SEGURANÇA JURÍDICA E O SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO	
1.	A garantia de segurança jurídica como “fim” sistêmico do Sistema Constitucional Tributário.....	198
2.	Proposta de definição do princípio-garantia de segurança jurídica e sua funcionalidade sistêmica.....	206
3.	O regime constitucional da garantia de segurança jurídica do sistema tributário: sua qualificação como direito fundamental e seus princípios implícitos...	209
3.1	O garantismo do sistema constitucional tributário brasileiro e a efetividade do princípio de segurança jurídica .....	212
3.2	O regime de garantia constitucional da segurança jurídica .....	214
4.	Âmbitos funcionais do princípio de segurança jurídica: as funções de certeza, de confiança e a estabilidade sistêmica.....	218
4.1	Função certeza da segurança jurídica (a segurança jurídica formal).....	221
4.2	Segurança jurídica por estabilidade do sistema jurídico .....	225
5.	Segurança jurídica como proteção de confiabilidade legítima ( <i>stricto sensu</i> ) ...	231
5.1	Os testes de constitucionalidade e legalidade no controle do princípio de confiança legítima .....	241
5.2	Proteção da expectativa de confiança legítima e o princípio da boa Administração Pública (eficiência e moralidade): o garantismo na Administração .....	245
5.3	Proibição de comportamento contraditório no direito tributário e os efeitos <i>ex nunc</i> das modificações judiciais ou administrativas sobre critérios do lançamento em relação a um mesmo contribuinte .....	249
5.4	Segurança jurídica e autovinculação da Administração Pública .....	255
5.5	Segurança jurídica do lançamento tributário nos casos de silêncio da Administração: proibição do <i>venire contra factum proprium</i> .....	256
5.6	Confiança legítima e práticas reiteradas da administração tributária ( <i>suppressio</i> em matéria tributária).....	261
6.	O princípio de acessibilidade da função certeza da segurança jurídica. A segurança jurídica de orientação .....	263
6.1	Publicidade e a máxima do <i>Nemo legem ignorare consetur</i> : dever de prova da inacessibilidade à legislação tributária .....	272

6.2	Segurança jurídica e as mutações dos textos normativos: uma difícil decisão.....	277
6.3	Segurança jurídica por estabilidade e o caso do excesso de textos normativos .....	279
6.4	A simplificação no Sistema Constitucional Tributário e sua relação com a segurança jurídica .....	283
6.5	Segurança jurídica e estabilidade da certeza jurídica: o caso dos atos administrativos “interpretativos” retroativos .....	285
6.6	Mitos da racionalidade jurídica e a opacidade jurídica nos textos tributários: a crise de certeza permanente .....	287
7.	Princípio da certeza jurídica e a aplicação da norma tributária: da segurança jurídica por orientação à segurança jurídica por realização .....	291
8.	Certeza jurídica e a busca pela única resposta correta na decisão jurídica: um mito em superação .....	300
8.1	Interpretação do direito tributário como hermenêutica da segurança jurídica .....	304
8.2	Métodos de interpretação (textos) e argumentos de interpretação (decisões) .....	310
8.3	Segurança jurídica na interpretação constitucional e o construtivismo metódico-axiológico.....	313
9.	Considerações finais: a boa-fé objetiva na interpretação tributária.....	322

## V – SEGURANÇA JURÍDICA E TEMPORALIDADE NO SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO

	HERMENÊUTICA DAS GARANTIAS CONSTITUCIONAIS DE IRRETROATIVIDADE, ANTERIORIDADE, PROTEÇÃO AOS DIREITOS ADQUIRIDOS, COISA JULGADA E PRINCÍPIO DA NÃO SURPRESA .....	326
1.	Segurança jurídica entre tempo e norma: a segurança jurídica da temporalidade no Sistema Constitucional Tributário brasileiro.....	327
2.	As garantias de irretroatividade, anualidade e anterioridade no direito brasileiro.....	330
2.1	Segurança jurídica de previsibilidade das leis futuras: as garantias de anualidade e anterioridade e o princípio de não surpresa. A proibição do efeito anúncio no direito tributário brasileiro .....	336
2.2	A segurança jurídica estabilizadora do passado: a garantia de irretroatividade das leis tributárias .....	344
2.3	Autorizações para retroatividade no direito tributário brasileiro e o princípio da coerência do ordenamento .....	348
2.4	Retroatividade de normas interpretativas e os atos administrativos interpretativos .....	353
3.	A estabilidade sistêmica temporal da segurança jurídica sobre os atos definitivamente constituídos no passado.....	357
3.1	As garantias constitucionais do ato jurídico perfeito e do direito adquirido em matéria tributária.....	362

3.2 A segurança jurídica processual no tempo: coisa julgada em matéria tributária .....	366
3.2.1 O controle da <i>auctoritas rei iudicata</i> por meio da ação rescisória...	370
3.2.2 Coisa julgada formal na compensação de tributos e nas relações tributárias continuadas .....	373
3.2.3 Coisa julgada inconstitucional em matéria tributária .....	376
4. Efeitos de decisões nas ações diretas de inconstitucionalidade de leis ante o chamado consequencialismo ou ativismo judicial-tributário.....	381
4.1 O consequencialismo judicial nas decisões em matéria tributária.....	386
5. Divergência jurisprudencial e coisa julgada nas relações tributárias continuativas .....	390
5.1 Divergências da jurisprudência e relações tributárias.....	396
5.2 A proteção da coisa julgada em face de declaração de inconstitucionalidade .....	401
5.3 Coisa julgada nas relações tributárias continuativas.....	405
5.4 Eficácias da coisa julgada inconstitucional <i>a posteriori</i> em matéria tributária .....	412
6. Coisa julgada e duração razoável do processo.....	415
7. Revogação de incentivos ou isenções fiscais e segurança jurídica.....	417

### Parte III

#### SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO E SEUS EFEITOS DE SEGURANÇA JURÍDICA: A FUNÇÃO CERTEZA DO SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO

VI – SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO E O PRINCÍPIO DE SEGURANÇA JURÍDICA	
1. Sistema Tributário: do legalismo ao constitucionalismo tributário.....	424
2. Soberania e segurança jurídica na legitimação dos tributos: a superação da noção de <i>ius imperium</i> como fonte de legitimação dos tributos e a relação entre soberania e poder de tributar .....	430
3. Constituição material e a eficácia de segurança jurídica do Sistema Constitucional Tributário .....	438
4. Poder de tributar e competências no direito comparado: o <i>dever fundamental de pagar tributos</i> e a segurança jurídica do destinatário constitucional do Sistema Tributário.....	448
5. A segurança jurídica do princípio do Sistema Constitucional Tributário (sistema interno) .....	463
6. A segurança jurídica das fontes do direito tributário: dos órgãos do Estado e suas competências materiais.....	468
7. A segurança jurídica da norma de competência tributária na criação do direito positivo: parametricidade material das normas e o efeito negativo de competência .....	472

8.	Segurança jurídica do federalismo tributário e vedação à centralidade de competências: características das competências tributárias.....	480
8.1	Segurança jurídica das características das competências tributárias.....	483
9.	Segurança jurídica da Constituição na concretização das competências tributárias.....	488
10.	Segurança jurídica na determinação do sujeito ativo das obrigações tributárias.....	493
11.	A centralidade do tributo como conteúdo da competência tributária e a segurança jurídica da solução de concursos de competências entre os impostos.....	497
11.1	Segurança jurídica por meio do conceito constitucional de tributo.....	500
11.2	Segurança jurídica pela solução de concursos de competências entre impostos.....	505
12.	Segurança jurídica das fontes do direito e a iniciativa legislativa no exercício de competências tributárias.....	509
13.	A lei complementar no Sistema Constitucional Tributário e suas funções. A segurança jurídica das competências da União e das normas gerais tributárias...	515
14.	Segurança jurídica da territorialidade do tributo – o caso da autonomia municipal e a tutela do seu território.....	518
15.	Segurança jurídica das competências tributárias nas reformas e mutações constitucionais e rigidez constitucional: a proibição de retrocesso.....	525
16.	Considerações conclusivas: princípio de segurança jurídica e a vedação ao estado de sujeição tributária permanente.....	533

#### Parte IV

### SEGURANÇA JURÍDICA COMO GARANTIA DOS PRINCÍPIOS: A SEGURANÇA DA JUSTIÇA TRIBUTÁRIA E DA LEGITIMIDADE DOS TRIBUTOS – EFICÁCIA DO PRINCÍPIO DE SEGURANÇA JURÍDICA E OS DIREITOS SUBJETIVOS FUNDAMENTAIS. ESTABILIDADE FUNCIONAL DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

#### VII – SEGURANÇA JURÍDICA DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

A SEGURANÇA JURÍDICA DOS VALORES E DA CONCRETIZAÇÃO E EFETIVIDADE DOS PRINCÍPIOS.....	537
1. Segurança jurídica dos princípios e sua demarcação material.....	538
2. Metaética dos valores e a axiologia do positivismo jurídico no constitucionalismo do Estado Democrático de Direito.....	543
2.1 Metodica dos valores e suas cinco condicionantes de aplicabilidade (segurança jurídica dos valores).....	549
3. Os objetivos de valor constitucional e as normas-objetivos no direito constitucional tributário.....	555
4. Os princípios dos sistemas interno e externo do direito (princípio como norma e princípio como proposição).....	558



5.	Definição de princípio à luz do <i>positivismo jurídico metódico-axiológico</i> : a natureza normativa do princípio de segurança jurídica .....	562
5.1	Hierarquia dos princípios constitucionais: a segurança jurídica formal dos princípios .....	569
5.2	Princípios e regras: uma distinção enfraquecida: a segurança jurídica dos valores na produção normativa .....	572
6.	Conteúdo essencial dos princípios e a segurança jurídica material de determinação prévia dos valores.....	578
7.	Segurança jurídica das delimitações constitucionais e restrições infraconstitucionais sobre o âmbito normativo dos princípios.....	583
8.	Segurança jurídica na concretização e efetividade dos princípios.....	588
8.1	Colisões e concretização de princípios mediante sopesamento (etapa do procedimento de aplicação-construção das regras): a segurança jurídica do âmbito de proteção das normas jurídicas.....	591
9.	Eficácia da segurança jurídica e dos princípios e os direitos subjetivos fundamentais .....	597

## VIII – SEGURANÇA JURÍDICA DAS GARANTIAS DE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA E DE LEGITIMIDADE DOS TRIBUTOS

A SEGURANÇA JURÍDICA NA FUNDAMENTAÇÃO DOS TRIBUTOS E OS PRINCÍPIOS DE IGUALDADE, NÃO DISCRIMINAÇÃO, CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E MÍNIMO EXISTENCIAL.....	605
1. A função justiça do Sistema Constitucional Tributário.....	605
2. Justiça tributária da legitimidade do tributo pela destinação: a teoria da <i>causa impositionis</i> e a destinação ao <i>bem comum</i> como critérios de segurança jurídica.....	607
3. Segurança jurídica da tributação legitimada pela soberania: entre razão de Estado e o bem comum .....	617
4. Segurança jurídica da justiça tributária a partir das teorias do benefício e do sacrifício dos tributos: a colaboração das escolas econômicas e das ciências das finanças .....	622
5. O princípio de capacidade contributiva: da teoria da causa do tributo à sua consagração como princípio constitucional autônomo.....	630
5.1 Segurança jurídica e a justificação do tributo: a afirmação do princípio de capacidade contributiva .....	632
5.2 Pessoalidade e não discriminação em face do princípio de capacidade contributiva.....	638
6. O princípio de capacidade contributiva e seus pressupostos de segurança jurídica.....	643
7. Segurança jurídica do princípio da reserva do mínimo vital em face da igualdade, não discriminação e da capacidade contributiva .....	650
8. A segurança jurídica da imunidade tributária como norma de garantia de direitos e liberdades fundamentais.....	656

9.	A segurança jurídica no controle de finalidade das leis de isenções, incentivos fiscais ou regimes especiais.....	664
IX – SEGURANÇA JURÍDICA DA ESTABILIDADE FUNCIONAL DO SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO		
AS GARANTIAS CONSTITUCIONAIS DA PROPORCIONALIDADE, RAZOABILIDADE E PROIBIÇÃO DE EXCESSO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA .....		
		670
1.	Segurança jurídica da estabilidade funcional do sistema tributário: prolegômenos .....	670
2.	A garantia de proporcionalidade da segurança jurídica das restrições infraconstitucionais a direitos e liberdades fundamentais .....	672
2.1	As restrições infraconstitucionais a direitos e liberdades fundamentais como pressupostos de aplicação do princípio de proporcionalidade.....	679
2.2	A metódica constitucional da garantia de proporcionalidade.....	685
2.2.1	A proporcionalidade <i>stricto sensu</i> e o sopesamento: diferenciação funcional.....	692
3.	A garantia de razoabilidade como instrumento de estabilidade sistêmica .....	694
4.	A proibição de excesso em matéria tributária. A segurança jurídica contra o excesso de tributos, resistências à cobrança e efeitos confiscatórios.....	700
4.1	Vedação ao confisco e o direito fundamental de propriedade.....	708
4.2	Razoabilidade e a proibição de excesso nas sanções administrativas.....	716
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....		
		723