

JUSTIÇA & CIDADANIA

Edição 183 • Novembro 2015

MAURO LUIZ CAMPBELL MARQUES
MINISTRO DO STJ

DEMANDAS REPETITIVAS: A NECESSIDADE DE CLASS ACTION E DE ADIL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Editorial: ACORDO BRASIL X PARAGUAI: CRIME DE LESA-PÁTRIA

Mandado de Segurança

Instrumento de efetividade da cidadania fiscal

Raquel Domingues do Amaral | Juíza do TRF - 3ª Região

Em sua acepção clássica, a cidadania representava um estado de fato, o estatuto legal e político dos membros da cidade e da República.¹

Segundo Audard, com o advento do individualismo, houve mudança no conceito de cidadania, pois, a partir do século XIX, a proteção do indivíduo e de sua “esfera privada” em face do Estado passou a ter primazia em relação ao ideal de unidade da concepção clássica de cidadania.

Para Audard, o surgimento dos movimentos sociais de reivindicação de minorias étnicas, culturais, religiosas e de gênero modificou a concepção clássica de cidadania, pois acentuou a necessidade de harmonizar a ligação entre o cidadão e a sua individualidade.²

Assim, já não basta mais o respeito igual e impessoal aos direitos do cidadão de forma abstrata; necessário se faz o reconhecimento público do indivíduo em sua singularidade cultural, moral e de gênero.³

O conceito de cidadania evoluiu, com o deslocamento da relação entre o indivíduo e o Estado, baseada na teoria do *status*, para uma relação mais dinâmica entre o Ser Humano e sociedade civil. Para Torres, a cidadania se projeta sobre múltiplos aspectos da vida do ser humano, donde conclui existir uma cidadania multidimensional:⁴ que se projeta no tempo em razão da evolução dos direitos fundamentais, políticos, sociais e difusos;

“O dever fundamental de pagar tributos é mero reflexo do conceito de cidadania na acepção clássica da busca da harmonia entre a virtude privada e o espírito público, na medida em que o tributo.”



uma dimensão espacial, que se projeta no plano local, regional, nacional, internacional e supranacional e até mesmo virtual; uma dimensão bilateral que abarca a noção de direitos e deveres; por fim, propõem o aspecto processual da cidadania, que envolve os processos jurídicos, verdadeiros instrumentos de concretização e efetivação dos direitos e deveres.⁵

Cidadania Fiscal

O dever fundamental de pagar tributos é mero reflexo do conceito de cidadania na acepção clássica da busca da harmonia entre a virtude privada e o espírito público, na medida em que o tributo, segundo Schoueri, é o preço que o cidadão paga pela liberdade.

Para Torres, o conceito atual de cidadania traz em seus desdobramentos a cidadania fiscal, tendo em vista que “o dever/direito de pagar impostos se coloca no vértice da multiplicidade de enfoques que a ideia de cidadania exhibe. Cidadão e contribuinte são conceitos coextensivos desde o início do liberalismo”.⁶

O fundamento da cidadania reside no *status*, concepção clássica, ou no contrato social, concepção liberal. A fundamentação da cidadania no *status* tem como seu precursor Jellinek, que, a partir da doutrina do *status*, sistematizou os direitos públicos subjetivos de modo a identificar a pluralidade de relações entre o

estado e o indivíduo. Essa teoria foi adaptada e ampliada à realidade do Estado Democrático de Direito.⁷

Para Torres, a teoria do *status* é a que melhor se amolda à concepção de cidadania fiscal, que se apresenta como uma “cidadania fiscal multidimensional”.

Além de identificar as dimensões temporal, espacial e bilateral assimétrica da cidadania, Torres aponta dimensão relacionada ao *status activus processualis* da cidadania fiscal, isto é, a afirmação dessa cidadania na via do processo jurídico, sendo que o processo seja administrativo, legislativo ou judicial perpassa o *status* negativo e também positivo dos direitos.⁸

O artigo primeiro da Constituição erigiu a cidadania como um dos fundamentos da República, de modo que a noção de cidadania ganhou maior relevo e densidade jurídica na Constituição Federal de 1988.

A Constituição regrou quase que de forma exaustiva a moldura de competência dos entes federados e das limitações constitucionais ao direito de tributar, estabelecendo feixe de princípios que compõem a tessitura da cidadania fiscal.

Torres indica, na Constituição, o núcleo essencial da cidadania fiscal nos art. 150, 151 e 152, bem como no art. 145, § 1º, que agasalha o princípio da capacidade contributiva. Cita também os artigos 153, § 4º, 196 e 208, I, que protegem o mínimo existencial e os artigos 153 a

156 que sistematizam a partilha tributária, representando, assim, limitações ao poder de tributar.⁹

Carraza, evocando Trobatas, identifica o Estatuto do Contribuinte no Capítulo I do Título II da Constituição, ressaltando que os direitos consagrados no art. 5º da Constituição “são tão ou mais relevantes que os recebidos pela União, pelos Estados, pelos Municípios e pelo Distrito Federal para instituir impostos, taxas, contribuição de melhoria e demais figuras exacionais”.¹⁰ Cita Paulo de Barros Carvalho que define o estatuto do contribuinte:

“como a somatória, harmônica e organizada, dos mandamentos constitucionais sobre matéria tributária, que, positiva ou negativamente, estipulam direitos, obrigações e deveres do sujeito passivo, 153, § 4º, 196 e 208, I, diante das pretensões do Estado (aqui utilizado na sua acepção mais ampla e abrangente – entidade tributante)”.¹¹

O regramento previsto nos artigos 153, § 4º, 196 e 208, I, da Constituição garante o princípio de justiça material, denominado mínimo vital, por Regina Helena Costa, ou mínimo existencial, por Torres. A interpretação sistemática de todos esses dispositivos constitucionais evidencia um Estatuto do Cidadão Contribuinte que ocupa simultaneamente os polos ativos e passivos da relação jurídica tributária: na posição passiva, do dever de pagar tributos e na posição ativa de titular de direitos fundamentais que não podem ser obstados pela tributação.¹²

Com efeito, o cidadão, que figura como sujeito passivo do dever fundamental de pagar tributos, com base nesses princípios, nas limitações ao poder de tributar, nas normas de imunidades, bem como nas regras de partilha de competência, ocupa a posição de sujeito ativo do direito subjetivo constitucional de exigir do Estado a não obstância desses direitos¹³ pelo exercício da tributação.

Regina Helena Costa sustenta a existência de um princípio implícito, decorrente do princípio da legalidade, que consiste na não obstância do exercício dos direitos fundamentais por via da tributação. Explica que “Esse princípio, que se encontra implícito no texto constitucional, é extraído das normas que afirmam que os diversos direitos e liberdades neles contemplados devem conviver harmonicamente com a atividade tributante do Estado”.¹⁴

Dessa forma, urge incluir, no Estatuto do Contribuinte, o princípio da não obstância ao exercício de direitos fundamentais por via da tributação, cuja tutela judicial se dá tipicamente pelo mandado de segurança, tendo em vista que enfeixa em sua abrangência uma gama de direitos líquidos e certos do contribuinte.

Mandado de segurança como *status activus processualis*

Para Torres, uma das dimensões da cidadania fiscal é o *status activus processualis*, sendo que o mandado de

segurança é o instrumento por excelência desse *status*.

Castro Nunes afirma que o Mandado de Segurança tem a natureza de garantia constitucional, que se assemelha aos interditos romanos, cujo caráter executório assegura a eficácia da decisão de forma compulsória.

Cumpra resgatar essa força do *writ*, como *status activus processualis*, facilitando o manuseio pelo cidadão desse remédio constitucional.

E nessa linha, a fixação da competência no domicílio da autoridade coatora não se amolda mais aos princípios processuais constitucionais. Com efeito,

“o instituto do mandado de segurança não pode receber o mesmo regramento processual conferido pelo Código de Direito Processual Civil, no artigo 94, às ações, cujos objetos são direitos pessoais, ou direitos reais fundados sobre bem móvel. A regra do artigo 94 do CPC incide sobre litígios, cuja relação de direito material subjacente tem os seus titulares em relação jurídica no plano horizontal. No mandado de segurança, a relação de direito material é vertical, de um lado temos o ato de autoridade, o poder de império do estado, e do outro, a pessoa humana. Logo, para se garantir a paridade de armas nessa relação processual, o primeiro passo é a facilitação da impetração do *writ* pela pessoa. Para assegurar a isonomia processual nessas relações de direito material verticais, o Constituinte, na regra de competência do § 2º do art. 109, da Constituição Federal de 1988, facultou à pessoa que pretenda demandar a União exercer o direito de ação na seção judiciária em que for domiciliada, naquela em que houver ocorrido o ato ou fato que deu origem à demanda, ou onde esteja situada a coisa, ou, ainda, no Distrito Federal.”¹⁵

Ora, se para as ações de procedimento comum, o Constituinte previu regra de competência que facilita o acesso à justiça, não se demonstra coerente que o mandado de segurança, que é decorrente do *status activus processualis* do cidadão, tenha regra de competência mais restritiva.

O legislador não reviu essa regra de competência na Lei nº 12.016/2009, mas é possível adequá-la, interpretando-se sistematicamente os incisos XXXV e LXIX do art. 5º e § 2º, art. 109, todos da Constituição vigente, para construir nova regra de competência territorial, facultando a impetração no domicílio do impetrante ou no da autoridade coatora.

Essa regra de competência deve ser estendida para todas as esferas da federação, tendo em vista que a Constituição Total¹⁶ abrange os direitos fundamentais, incluídos entre os princípios sensíveis elencados no art. 34, inciso VII, alínea “b”, irradiando-os por simetria sobre os demais entes federados.

Com efeito, os princípios do acesso à justiça e da isonomia são marcados por forte jusfundamentalidade,

logo, estão abrangidos pela norma da alínea “b”, inciso VII, do art. 34 da Constituição, e, assim, a regra do § 2º do art. 109 deve ser projetada para a disciplina da competência no *writ*, quando forem coatoras autoridades vinculadas aos demais entes federativos.

Em suma, considerando que o dever fundamental de pagar tributos é correlato aos direitos fundamentais, há que se fortalecer o conceito de cidadania fiscal plasmado no Estatuto do Contribuinte.

Para tal, não se pode olvidar que direitos sem a devida garantia instrumental são amorfos. Assim, as normas protetivas do Estatuto do Contribuinte só vão ganhar o fôlego da efetividade com a readequação da regra de competência territorial, para impetração do mandado de segurança, a partir do art.109, § 2º, da Constituição, cujo fundamento axiológico está no acesso à justiça, essencial a garantia do *status activus processualis* do cidadão contribuinte.



Referências bibliográficas

- RIBEIRO, Gustavo Molin. A cidadania jurídica e a concretização da justiça. *Legitimação dos Direitos*. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.
- AUDARD, Catherine. Cidadão individualidade moral e cidadania. *Dicionário de Ética e Filosofia Moral*. São Leopoldo/RS: Unisinos, 2003. vol. 1.
- TORRES, Ricardo Lobo. A cidadania multidimensional na era dos direitos. In: TEORIA dos Direitos Fundamentais. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.
- _____. Os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia. In: TRATADO de direito constitucional, financeiro e tributário, 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. Vol. III, itens 1 a 4.
- _____. *Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário*. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. vol. III, “Os Direitos Humanos e a Tributação – Imunidades e Isonomia”. Introdução, item 5, Cidadania Fiscal.
- _____. *O direito ao mínimo existencial*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009
- NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. [s.l.]: Almedina, 2009.
- SCHOUERI, Luís Eduardo. Tributação e liberdade. In: PIRES, Adilson Rodrigues; Torres, Heleno Taveira (Org.). *Princípios de direito financeiro e tributário: estudos em homenagem ao professor Ricardo Lobo Torres*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.
- CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2013.
- BARROS CARVALHO Paulo. Estatuto do Contribuinte. Direitos, garantias individuais em matéria tributária e limitações constitucionais na relação fisco contribuinte”. *Vox Legis* 141/36.
- COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: constituição e código tributário nacional*. São Paulo: Saraiva, 2013.
- _____. *Praticabilidade e justiça: exequibilidade de lei tributária e direitos do contribuinte*. São Paulo: Malheiros, 2007. (Parte Segunda, Capítulo IV, “Praticabilidade e Justiça Tributária”)
- _____. *Princípio da capacidade contributiva*. São Paulo: Malheiros, 2003.
- _____. O princípio da moralidade administrativa na tributação. In: FIGUEIREDO, Marcelo; PONTES FILHO, Valmir (Org.). *Estudos de Direito Público em Homenagem ao Professor Celso Antônio Bandeira de Mello*. São Paulo: Malheiros, 2006.
- NUNES, Castro. *Do mandado de segurança e de outros meios de defesa contra atos do poder público*. Rio de Janeiro: José Aguiar Dias, 1967.
- HORTA, Raul Machado. *A autonomia do estado membro no direito brasileiro*. Belo Horizonte: Gráfica Santa Maria, 1964.

Notas

- ¹ RIBEIRO, Gustavo Molin. A Cidadania Jurídica e a Concretização da Justiça. *Legitimação dos direitos*. Rio de Janeiro: Renovar, 2002. p. 303.
- ² AUDARD, Catherine. Cidadão individualidade moral e cidadania. *Dicionário de Ética e Filosofia Moral*. São Leopoldo/RS: Unisinos, 2003. p. 248-252, vol. 1.
- ³ apud
- ⁴ TORRES, Ricardo Lobo. Cidadania multidimensional na era dos direitos. In: TEORIA dos Direitos Fundamentais. Rio de Janeiro: Renovar, 2001. p. 256.
- ⁵ apud
- ⁶ LOBO, Ricardo Torres. Os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia. In: TRATADO de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário. 3. ed. [s.l.]: Renovar, 2005. vol. III, itens 1 a 4.
- ⁷ TORRES, Ricardo Lobo. Cidadania multidimensional na era dos direitos. In: TEORIA dos Direitos Fundamentais. Rio de Janeiro: Renovar, 2001. p. 253/256.
- ⁸ apud
- ⁹ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário*. 3. ed. [s.l.]: Renovar, 2005. vol. III, “Os Direitos Humanos e a Tributação: Imunidades e Isonomia”. Introdução, item 5, Cidadania Fiscal.
- ¹⁰ CARRAZZA Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 29. ed. São Paulo: Malheiros, [s.d.]. p. 465. (colocar dados)
- ¹¹ CARVALHO, Paulo de Barros. Estatuto do Contribuinte. Direitos, garantias individuais em matéria tributária e limitações constitucionais na relação fisco contribuinte. *Vox Legis*, n. 141, vol. 36.
- ¹² COSTA Regina Helena. *Curso de direito tributário: constituição e código tributário nacional*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, [s.d.]. p. 90.
- ¹³ apud
- ¹⁴ apud
- ¹⁵ AMARAL, Raquel Domingues. Mandado de Segurança na Justiça Federal – Fixação de Competência Territorial com base no § 2º, do art. 109, da Constituição da República. Ensaio sobre Jurisdição Federal. São Paulo. Noeses, [s.d.]. p. 645-646.
- ¹⁶ HORTA, Raul Machado. *A autonomia do estado membro no direito brasileiro*. Belo Horizonte: Gráfica Santa Maria, 1964, obra citada por FERRARY, Regina Maria Macedo Nery. *Direito Constitucional*. São Paulo: RT, 2011. p. 218.