

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
PUC-SP

Rodrigo Dalla Pria

Teoria Geral do Processo Tributário

MESTRADO EM DIREITO TRIBUTÁRIO

SÃO PAULO

2010

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO
PUC-SP

Rodrigo Dalla Pria

Teoria Geral do Processo Tributário

MESTRADO EM DIREITO TRIBUTÁRIO

Dissertação apresentada à Banca Examinadora como exigência parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, sob a orientação da Professora Doutora Fabiana del Padre Tomé.

SÃO PAULO

2010

Banca Examinadora

Teoria Geral do Processo Tributário

Rodrigo Dalla Pria

RESUMO: Trata-se de delimitar o campo jurídico-normativo próprio do sistema processual tributário, com o objetivo de investigar o particular modo de aplicação dos institutos processuais fundamentais às chamadas lides tributárias ou relações jurídico-tributárias conflituosas. Após a fixação das premissas jurídico-filosóficas e teórico-jurídicas que darão respaldo às nossas investigações dogmáticas, define-se o conceito de Direito Processual Tributário e sua repercussão sobre as três categorias fundamentais de Teoria Geral do Processo: a ação – o processo – e a jurisdição.

PALAVRAS-CHAVE: Ação Tributária, Processo Tributário e Jurisdição Tributária.

Tax General Procedural Theory

Rodrigo Dalla Pria

ABSTRACT: This paper aims to delimitate the legal-normative range fitting to the tax procedural system in order to investigate the particular manner in which the procedural institutes are applied to the so called tax impleads or conflicting legal-tax relations. After defining the legal-philosophical and theoretical-legal premises that will support our dogmatic investigations, the concept of Tax Procedural Law is defined, as well as its repercussion on the three fundamental categories of the General Procedural Theory: the lawsuit – the proceeding – and the jurisdiction.

KEYWORDS: Tax Lawsuits, Tax Procedural, Tax Jurisdiction.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	08
1. Metodologia e objeto de estudo	10
2. Observações à bibliografia do trabalho.....	10

CAPÍTULO I

SISTEMA DE REFERÊNCIA.....	13
1.1. Considerações preambulares.....	13
1.2. Cultura, linguagem, interpretação e direito: por um positivismo constructivista	20
1.2.1. A tese das fontes sociais do direito e os atos de enunciação prescritivos..	25
1.2.2. A tese da separação entre direito e moral: entre normas e valores.....	28
1.2.3. A tese da discricionariedade judicial: a atividade jurisdicional como fonte de criação de normas jurídicas	31
1.3. A interpretação como elemento essencial ao conhecimento e à operacionalização do fenômeno jurídico.....	35
1.3.1. Interpretação jurídica e aplicação do direito: o plano da concretização (S ₅).....	41

CAPÍTULO II

TEORIA GERAL DO PROCESSO TRIBUTÁRIO.....	52
2.1. Direito material e direito processual: o sistema primário e o sistema secundário.....	52
2.2. O sistema processual tributário e o Direito Processual Tributário	62
2.3. As categorias fundamentais da Teoria Geral do Processo no contexto do Direito Processual Tributário	71
2.3.1. Relações jurídicas, direitos subjetivos e conflituosidade tributária.....	71
2.3.1.1. O conflito e a lide como fatos jurídicos processuais	78
2.3.2. Direito de ação, ação e ações tributárias	82
2.3.2.1. Definindo o(s) conceito(s) de ação	84
2.3.2.2. Ações tributárias: definição do conceito	90
2.3.2.3. Elementos e condições das ações tributárias	93

2.3.2.4. Classificação das ações tributárias	100
2.3.2.5. As ações tributárias no contexto do processo de positivação do direito tributário	104
2.3.3. Processo, direito ao (devido) processo e processo tributário	112
2.3.3.1. O fenômeno processual	112
2.3.3.2. Os pressupostos processuais	121
2.3.3.3. Processo e procedimentos tributários	124
2.3.3.4. Classificação dos processos tributários	131
2.3.4. Jurisdição, tutela jurisdicional e tutelas jurisdicionais tributárias	134
2.3.4.1. Função jurisdicional e jurisdição tributária	134
2.3.4.2. Tutela jurisdicional: norma e ato de cumprimento	143
2.3.4.3. Tutelas jurisdicionais tributárias: conceito e classificação	164
CONCLUSÃO.....	170
BIBLIOGRAFIA.....	173

INTRODUÇÃO

O processo jurisdicional, instrumento vocacionado à produção de norma-tutela e forjado com o específico objetivo de pôr fim à conflituosidade havida no seio das relações jurídicas substanciais, não é o mesmo para todos os subsistemas jurídicos materiais. Amolda-se a estes (direitos materiais), adaptando-se às circunstâncias normativas peculiares a cada um dos inúmeros subsistemas substanciais. Daí a necessidade de se recortar o chamado sistema primário para dele extrair o subsistema a partir do qual será investigada a incidência do chamado sistema secundário.

O subsistema jurídico material escolhido é precisamente o do direito tributário, e nossos esforços investigativos recairão sobre as relações jurídico-tributárias conflituosas, isto é, as chamadas lides tributárias.

As particularidades próprias ao direito material controvertido contaminam a interpretação, a forma de aplicação e a eficácia dos institutos normativo-processuais, sendo essa a premissa que sustenta a escolha do tema a ser desenvolvido: ***Teoria Geral do Processo Tributário***.

A opção pela referida temática, no entanto, se dá em meio à forte inquietação que nos causa a circunstância de a Dogmática do Direito Processual estar dividida, atualmente, entre dois sistemas de referência que, em nosso sentir, restam absolutamente insuficientes à satisfatória descrição do fenômeno jurídico-processual.

Os esforços intelectuais direcionados ao estudo do direito processual estiveram centrados, durante boa parte do século passado, na obsessiva busca pelo reconhecimento da autonomia didático-científica do Direito Processual. O isolamento do fenômeno processual, no entanto, quando refletido no plano pragmático da aplicação normativa, implicou uma indesejável ineficácia do sistema jurídico-processual, cujo escopo, em última instância, estão diretamente relacionado à efetividade do sistema jurídico-material.

Em reação a essa postura isolacionista, desenvolveu-se, a partir do início da década de 1970, uma outra tendência epistemológica que, a pretexto de superar o

abstrativismo que caracterizou as investigações jurídico-processuais que dominaram o século XX, tentou reaproximar os sistemas jurídicos processual e material a partir de uma concepção meramente finalística da normatividade processual, que parte da equivocada ideia de que o processo perfaz, única e exclusivamente, um “meio” (instrumento) para a “realização” de um fim.

O “extremismo isolacionista” deu lugar, então, ao “extremismo instrumentalista”, a partir de uma guinada “praxista” que, em nosso sentir, pode acarretar malefícios equivalentes àqueles decorrentes do isolamento conceptual ao qual pretende suplantar.

Neste modelo, abre-se mão da noção de devido processo legal, responsável pelo controle do arbítrio da atividade jurisdicional, em nome de uma busca inescrupulosa pela efetividade da tutela jurisdicional.

A ilusão de que o “justo” substancial precede o fenômeno processual, premissa que dá respaldo à ideologia do instrumentalismo teleológico, ignora a circunstância de que o processo perfaz uma técnica de produção de decisões normativas de natureza eminentemente criativa, responsável, em última instância, pelo controle do arbítrio decisório.

Os processos jurisdicionais, no entanto, da mesma forma que não substanciam um fim em si próprio, também não se apresentam como meras entidades adjetivas postas à mercê de uma suposta substância preexistente.

Em direito, diferentemente do que ocorre com outros fenômenos culturais, o processo integra o próprio produto e vice-versa. Em outros termos: o processo, na qualidade de técnica de produção de decisões normativas, é o responsável pela própria (re)criação do direito material, integrando-o de forma indissociável (do ponto de vista fenomenológico). Perfazem (os processos), sim, instrumentos do direito material. Mas não instrumentos em sentido meramente teleológico, senão em sentido estritamente normativo.

É nesse contexto, portanto, e a partir da auspiciosa experiência que o chamado “constructivismo lógico-semântico” obteve no desenvolvimento da moderna Dogmática de Direito Tributário, capitaneada por Paulo de Barros Carvalho e escorada na sólida obra de Lourival Vilanova, que se pretende, por meio deste trabalho, reconciliar a teoria e a prática do direito processual, investigando as categorias fundamentais de Teoria Geral do Processo à luz do subsistema jurídico-tributário, com vistas à superação do isolacionismo

abstrativista e do instrumentalismo funcional, mediante a noção de instrumentalidade normativa, que busca delimitar as relações sintáticas, semânticas, pragmáticas e axiológicas existentes entre direito material e direito processual, para que se possa, ao final, estabelecer um modelo teórico conciliador das noções de devido processo legal e da efetividade da tutela jurisdicional.

1. METODOLOGIA E OBJETO DE ESTUDO

Nossas especulações teóricas serão realizadas por meio dos instrumentos conceptuais oferecidos pelo modelo constructivista, explicitamente demarcados em nossas considerações preambulares. Após, tratar-se-á da delimitação do conceito de Direito Processual Tributário, assim entendido como o sub-ramo do Direito Processual, didaticamente autônomo, responsável pelo estudo dos instrumentos normativos jurisdicionais incidentes sobre a chamada conflituosidade tributária. Por fim, investigar-se-á cada uma das categorias normativas fundamentais da Teoria Geral do Processo (ação, processo e jurisdição), estudadas a partir da prévia definição das noções de conflito e de relação jurídica tributária conflituosa.

Trata-se, portanto, de investigação fundamentalmente conceptual, a ser implementada por meio do método *hermêutico-analítico*, próprio ao chamado *constructivismo lógico-semântico*, por meio do qual as categorias de teoria analítica do direito (teoria da norma, teoria dos sistemas, lógica deôntica etc.) são manejadas em conjunto com categorias jurídico-culturalistas (teoria dos valores) e hermenêutico-linguísticas (contexto, pré-compreensão etc.), de modo a permitir a apreensão do fenômeno jurídico em sua inteireza ôntica, lógica e ontológica.

2. OBSERVAÇÕES À BIBLIOGRAFIA

A interdisciplinaridade (intrassistêmica) é a característica fundamental deste trabalho. Por isso, as pesquisas voltadas à investigação do fenômeno processual tributário

pressupõem o contato com referências bibliográficas pertencentes às Dogmáticas do Direito Processual e do Direito Tributário, envolvendo, portanto, um amplo espectro doutrinário sobre o qual devem recair nossas investigações empíricas. A esse imenso contingente Dogmático devemos acrescentar, ainda, as referências bibliográficas teórico-gerais e filosófico-jurídicas, indispensáveis à delimitação dos parâmetros e fundamentos teóricos que darão sustentação ao trabalho.

Para evitar inconsistências, a seleção desse vasto material de pesquisa obedecerá, na medida do possível, a critérios de afinidade teórica entre os autores consultados. Dar-se-á preferência aos autores que compartilham, mesmo que implicitamente, dos postulados teóricos característicos ao constructivismo jurídico. Servir-nos-ão como referência, também, as várias obras que enfrentaram diretamente a temática do Direito Processual Tributário.

Na Filosofia (inclusive a do Direito) e na Teoria Geral do Direito, de onde retiraremos os referenciais epistemológicos que servirão de alicerce às nossas investigações dogmáticas, temos, como referências básicas, as obras de autores que integram as chamadas Filosofias da Linguagem, tais como: Ludwig Wittgenstein, Hans Georg Gadamer, John Austin, John Searle, Georg von Wrigth e Vilém Flusser; além de autores que, no âmbito teórico-jurídico, em alguma medida se identificam com o pensamento jurídico-positivista, como: Hans Kelsen, Herbert Hart, Alf Ross, Norberto Bobbio, Eugênio Bulygin, Carlos Alchorrón, Ricardo Guastini, Lourival Vilanova, Tércio Sampaio Ferraz, João Maurício Adeodato, Marcelo Neves, Celso Fernandes Campilongo, Friedrich Muller e Eros Roberto Grau.

Nas Dogmáticas de Direito Processual e Direito Processual Tributário nossas principais referências são: Hugo Rocco, Eduardo Couture, Elio Fazzalari, José Frederico Marques, J. J. Calmon de Passos, Rosemiro Pereira Leal, Carlos Alberto Alvaro de Oliveira, Cássio Scarpinella Bueno, Eduardo Domingos Bottallo, James Marins, Cleide Previtali Cais, Alberto Xavier e Paulo Cesar Conrado.

Por fim, da Ciência do Direito Tributário teremos especial respaldo das obras de Paulo de Barros Carvalho, José Souto Maior Borges, Alfredo Augusto Becker, Geraldo

Ataliba, Humberto Ávila, Eurico de Santi, Marcelo Fortes, Tárek Moussallem, Maria Rita Ferragut, Fabiana Del Padre Tomé, dentre outros.

CAPÍTULO I

SISTEMA DE REFERÊNCIA

“Assim, teoria e experiência encontram-se uma em frente da outra em constante conflito. Toda unificação na reflexão é uma ilusão; elas só podem ser unificadas na ação”

(J. W. Goethe)

1.1. CONSIDERAÇÕES PREAMBULARES

O direito processual, como bem anotou PONTES DE MIRANDA, é a porção do ordenamento que está mais rente à vida¹. Parece-nos razoável, portanto, que a Dogmática do processo concentre seus maiores esforços na resolução de questões de natureza eminentemente práticas.

Dessa constatação, contudo, não decorre a conclusão de que as formulações dogmático-processuais prescindam de um arcabouço teórico que, ao menos, dê sustentabilidade aos seus objetivos práticos e às suas pretensões científicas, até porque uma boa prática é necessariamente sustentada por uma teoria consistente, sendo certo, também, que qualquer teoria satisfatória deve se prestar à resolução de problemas práticos², daí a precisa constatação de LOURIVAL VILANOVA³ de que o jurista é a intersecção da teoria com a prática, da Ciência com a experiência.

A esse respeito, aliás, faz-se oportuna a reprodução da advertência feita por JOÃO MAURÍCIO ADEODATO à ideia, nada incomum, de que a prática jurídica pode estar alheia a considerações teórico-gerais:

Esta a grande ilusão de muitos profissionais do direito: achar que se opõem a prática dogmática e a teoria geral. A história dos grandes juristas da

¹ Apud Paulo de Barros Carvalho. Prefácio ao livro **Introdução à teoria geral do processo civil**, de Paulo Cesar Conrado, p. 18.

² Guibourg, Ricardo. **El fenómeno normativo**, p. 28.

³ “Fundamentos do estado de direito”. In: **Escritos jurídicos e filosóficos**, vol. 1, p. 414.

modernidade mostra isso claramente, até hoje. O procurador e o advogado não familiarizado com conceitos como vigência, validade, eficácia, que não souber quando uma norma entra em vigor e, quando ela deixar de vigorar, não souber o que é vigência temporária determinada e indeterminada, relação jurídica ou princípios hermenêuticos, não vai conseguir trabalhar dogmaticamente de forma eficiente⁴.

Justifica-se, assim, a elucidação das categorias jurídico-filosóficas e teórico-gerais que darão sustentáculo às nossas investigações dogmáticas, cumprindo esclarecer, desde logo, que o modelo teórico adotado neste trabalho é aquele proposto pelo “constructivismo jurídico”⁵, escola de pensamento cujos postulados fundamentais restam construídos a partir de categorias e “gramáticas”⁶ pertencentes a diferentes tradições filosóficas que, não obstante as especificidades próprias a cada modelo, fazem do fenômeno da linguagem o objeto principal de suas investigações.

No contexto das chamadas “Filosofias da Linguagem”⁷, nascidas a partir da virada linguística que abarcou as mais variadas escolas filosóficas desenvolvidas na Europa Continental, na Inglaterra (eixo Oxford/Cambridge) e na América, podemos incluir: (i) a Filosofia Analítica da Linguagem (formal e ordinária), que abarca, a um só tempo, a Filosofia do Positivismo Lógico da Escola de Viena (desenvolvida a partir das obras de Bertrand Russel e do “primeiro” Wittgenstein), a Teoria dos Jogos de Linguagem (oriunda

⁴ **Ética e Retórica: para uma teoria da dogmática jurídica**, p. 179.

⁵ Ou constructivismo lógico-semântico, como prefere Paulo de Barros Carvalho. Entendemos, *data venia*, que o adjetivo lógico-semântico é aplicável com justeza ao trabalho de Lourival Vilanova, que se restringe às cogitações filosófico-jurídicas e teórico-gerais. Nossa opção por uma adjetivação mais genérica decorre da constatação de que a referida escola de pensamento, ao ingressar nos domínios da Dogmática do Direito, vai além das investigações lógico-semânticas, lançando mão, inclusive, de modelos teóricos cujas categorias se referem, fundamentalmente, aos aspectos pragmáticos do fenômeno comunicacional, tais como a Teoria dos Jogos de Linguagem, a Teoria dos Atos de Fala e, também, a própria Semiótica de corte pierceniano.

⁶ O vocábulo “gramática” é usado nesta expressão, e também, em todo o trabalho, no sentido a ele atribuído por Ludwig Wittgenstein em sua obra “Investigações Filosóficas”, ou seja, como conjunto de regras que regulam o uso da linguagem. As gramáticas das várias Teorias Gerais do Direito, portanto, têm a função precípua de orientar o modo de aproximação do objeto jurídico pelo dogmático.

⁷ “Parto da perspectiva de que se deve considerar como “filosofia da linguagem” tudo aquilo que os filósofos pensaram e desenvolveram em termos de reflexão sobre a linguagem, seja qual for sua perspectiva e sua metodologia de acesso (analítica, hermenêutica, fenomenologia, filosofia transcendental, crítica das ideologias, psicanálise). (...) Poder-se-ia dizer, para início de reflexão, que a linguagem interessa à filosofia namedia em que a primeira é entendida não apenas como “veículo” de conceitos, mas com um âmbito no qual os conceitos são *constituídos*, conceitos que permitem articular o mundo com o intuito de torná-lo *significativo* para nós. Denomino essa concepção, em contraposição à teoria *veicular*, concepção *constitucional* da linguagem.” Julio Cabrera. **Margens das filosofias da linguagem**, p. 14 e 17.

do pensamento do “segundo” Wittgenstein), a Teoria dos Atos de Fala (John Austin e John Searle), bem como as investigações sobre Lógica Deôntica (Georg von Wrigth); (ii) a Hermenêutica Filosófica (desenvolvida em uma linha evolutiva iniciada pela fenomenologia de Edmund Husserl, passando pelo existencialismo de Martin Heidegger e consolidada na obra de Georg Gadamer); (iii) a Semiologia (Ferdinand de Saussure), a Semiótica (Charles Peirce) e a Linguística em geral (como as desenvolvidas, por exemplo, por Mikhail Bakhtin e José Luiz Fiorin).

O constructivismo jurídico se coloca como um modelo que busca seus fundamentos em diversas gramáticas filosóficas que se desenvolveram, em diferentes partes do mundo, a partir de um mesmo movimento histórico-global – o giro linguístico –, de maneira que os vários juristas que se formaram a partir do modelo constructivista utilizam em suas investigações dogmáticas, especialmente no âmbito do Direito Tributário, instrumentos, concepções e categorias diferentes, as quais, não raro, são divergentes.

A título de exemplo, podemos mencionar a concepção de “verdade pelo consenso”, adotada por PAULO DE BARROS CARVALHO e FABIANA DEL PADRE TOMÉ⁸, inspirada no pensamento hermenêutico-filosófico de corte gadameriano, em contraposição à concepção de “verdade por correspondência”, adotada por CRISTIANO CARVALHO⁹, própria ao pensamento analítico-filosófico, de corte pragmático, de JOHN SEARLE.

Essas discrepâncias decorrem, em parte, do fato de as diversas “Filosofias da Linguagem” se apropriarem de paradigmas próprios às tradições filosóficas que lhes antecederam. Nesse sentido, muitas das divergências entre analítica da linguagem e hermenêutica da linguagem perfazem reproduções das oposições existentes entre o empirismo, próprio ao pensamento desenvolvido por autores de origem inglesa, e o idealismo, característico do pensamento germânico-continental.

Nada obstante, cremos que os postulados fundamentais que dão identidade ao pensamento constructivista, e que dizem respeito especificamente ao conceito de direito e às possibilidades de conhecimento do fenômeno jurídico, são compartilhados por todos os teóricos constructivistas.

⁸ **A prova no direito tributário**, p. 15.

⁹ **Ficções jurídicas no direito tributário**, p. 113.

Parece-nos possível falar, portanto, tal qual se verifica na obra de HANS KELSEN¹⁰, na existência de uma *Filosofia do Direito constructivista*, que se mantém constante nas obras de todos os autores que se filiam a esta corrente de pensamento, e que diz respeito, fundamentalmente, à delimitação do conceito de direito (pressupostos ôntico, lógico e ontológico do constructivismo) e, por decorrência, às condições inerentes ao conhecimento do fenômeno jurídico (pressuposto epistemológico do constructivismo). Ao lado desta, é possível identificar a convivência mútua de variadas *Teorias Gerais do Direito constructivistas*, concebidas a partir de gramáticas e categorias próprias a uma (ou mais) das “Filosofias da Linguagem”, escolhida segundo as preferências pessoais do teórico dogmático filiado ao modelo constructivista, escolha esta que, no mais das vezes, é realizada por razões ideológicas ou meramente utilitaristas.

A separação dos campos de investigação proposta, isto é, a afirmação de que há uma Filosofia do Direito constructivista respaldando diferentes Teorias Gerais do Direito Constructivistas, que variam conforme a gramática filosófica adotada, sustenta-se na diferenciação dos focos temáticos próprios à Filosofia do Direito e à Teoria Geral do Direito. A separação desses dois campos de investigação, no entanto, é sobretudo controversa, motivo pelo qual deve ser elucidada.

Muito embora seja certo que a Teoria Geral do Direito venha se apropriando, ano após ano, de temas que, originariamente, eram próprios à Filosofia do Direito, quer nos parecer que haja um parâmetro mais ou menos seguro de separação de seus campos de interesse.

Se partirmos do pressuposto de que a Filosofia aplicada a cada um dos campos de conhecimento (Filosofia Política, Filosofia do Conhecimento, Filosofia do Direito etc.) perfaz uma adaptação das três perguntas existenciais que deram origem ao pensamento filosófico – Quem sou eu? De onde venho? Para onde vou? –, ao transpormos tais perguntas para o contexto jurídico, temos as seguintes indagações: Que é o direito (conceito

¹⁰ Na Teoria pura do direito, a divisão entre a filosofia do direito e a Teoria geral do direito de Kelsen pode ser aferida pela divisão de seus capítulos. Nos dois primeiros capítulos, direito e natureza e direito e moral, resta formulado o positivismo kelseniano, isto é, a filosofia do direito de Kelsen. Nos três capítulos que se seguem, direito e ciência, estática jurídica e dinâmica jurídica, Kelsen desenvolve sua Teoria geral do direito.

de direito)? De onde vem o direito (fonte do direito)? Para que serve o direito (eficácia do direito)?

A Teoria Geral do Direito, a seu turno, é construída a partir das respostas dadas às referidas perguntas jurídico-filosóficas, tentando, fundamentalmente, desenvolver gramáticas que deem conta da descrição adequada dos elementos que integram o fenômeno jurídico, previamente definido. A pergunta a ser respondida pela Teoria Geral do Direito é a seguinte: como é o direito¹¹?

Nessa medida, como as Teorias são linguagens artificialmente construídas com vistas a fornecer regras para a correta descrição científica de um determinado fenômeno, previamente delimitado, é possível que diversos modelos teórico-gerais convivam respaldados sob um mesmo pressuposto filosófico.

Assim, poder-se-ia falar em um *constructivismo jurídico standard*, que é justamente aquele concebido por LOURIVAL VILANOVA, desenvolvido, no âmbito da Dogmática do Direito Tributário, por PAULO DE BARROS CARVALHO, e adotado por vários dogmáticos que a eles se seguiram¹². Referido modelo convive, lado a lado, com suas variantes, estabelecidas por alguns discípulos do eminente Professor paulista que, conquanto tenham se mantido fiéis à Filosofia do Direito Constructivista, manejaram categorias que são incompatíveis com a Teoria Geral do Direito proposta pelo modelo *standard*.

Que fique bem claro, no entanto, que esta ligeira variabilidade nas gramáticas usadas pelos dogmáticos constructivistas para se aproximarem de seu objeto (o direito), longe de descaracterizar ou desconstruir o modelo constructivista, fortalece-o, dando espaço a uma constante evolução desta escola de pensamento e permitindo que os inúmeros problemas inerentes à complexidade do fenômeno jurídico sejam enfrentados de maneira cada vez mais satisfatória.

¹¹“Temos tomado a Teoria Geral do Direito como teoria dos conceitos normativos fundamentais, prolongando a abstração generalizadora a partir das ciências jurídicas especiais.” Lourival Vilanova. **Causalidade e relação no direito**, p. 13.

¹² Para uma visão completa e aprofundada daquilo que chamamos de constructivismo *standard*, vide o excelente **Curso de teoria geral do direito, o constructivismo lógico-semântico**, de Aurora Tomazini de Carvalho.

É essa liberdade para busca de novas soluções teóricas, circundada por parâmetros lógicos, ontológicos e epistemológicos constantes e muito bem delimitados, que afasta, em nosso sentir, qualquer possibilidade de crítica ao constructivismo jurídico no que concerne a uma suposta tentativa de efetivação daquilo que SOUTO MAIOR BORGES chamou de “satelitização da inteligência”. Eis a lição do mestre pernambucano:

Não que o pensamento alheio não possa destinar-se a uma meditação em profundidade. O próprio HEIDEGGER nos oferta um exemplo admirabilíssimo de como um pensador pode voltar-se para outros sem sacrificar a meditação em profundidade (...) Nada porém lhe é mais estranho do que o comentário no sentido corrente, tradicional, ou seja, “satelitizado”. O que fundamentalmente lhe importa é permanecer à escuta do que a linguagem desses grandes pensadores e poetas por ela mesma fala. **E, para além dela, pensar o que nela restou impensado**¹³.

Resta-nos, portanto, a pretexto de *pensar o que restou impensado* dentro dos parâmetros fundamentais do constructivismo jurídico, tentar contribuir para a moldagem do modelo teórico-geral constructivista às nossas necessidades dogmáticas, no que tange, especificamente, à investigação do fenômeno processual tributário.

Como não poderia deixar de ser, dentro deste amplo instrumental teórico, havemos também de assumir nossas preferências. São elas: a Analítica da Linguagem (formal e ordinária)¹⁴, a Hermenêutica da Linguagem e a Linguística desenvolvida na obra de JOSÉ LUIZ FIORIN¹⁵.

Advertimos, no entanto, que as categorias pertencentes a cada um dos modelos filosóficos que nos servirão de referência serão, no maior parte do trabalho, tão somente *usadas*, e não explicadas, de maneira que nos reservaremos o direito de remeter o leitor às (inúmeras) obras em que cada uma delas teve tratamento conceptual direto.

A novidade fica por conta de nossa tentativa de integração ao modelo constructivista da “intuição”, que inspirou o desenvolvimento da Teoria Estruturante do

¹³ *Ciência feliz*, p. 30 (g.n.).

¹⁴ Onde se incluem os modelos de lógica deontica desenvolvidos por Georg von Wright e seus desdobramentos, o instrumental teórico da Escolas Analíticas do Direito inglesa e argentina, a Teoria dos jogos de linguagem e a Teoria dos atos de fala.

¹⁵ Especialmente as noções de enunciação, enunciação-enunciada e enunciado-enunciado.

Direito e da Metodica Jurídica de FRIEDRICH MÜLLER¹⁶ e de outras escolas de pensamento modernas¹⁷, qual seja: a de que o conteúdo semântico dos enunciados jurídicos é *subdeterminado*¹⁸, de maneira que, por mais que seja possível construir, via interpretação, o sistema jurídico estaticamente¹⁹, é na dinâmica do sistema que as significações últimas são produzidas.

Em outras palavras, o momento da tomada da decisão normativa aplicadora, especialmente a judicial, ocasião em que se torna possível a compreensão conjunta do sistema jurídico e das circunstâncias fáticas específicas ao caso, impõe ao intérprete a construção de um juízo normativo que não poderia ter sido previamente determinado pela interpretação estática do ordenamento, dando oportunidade à emanção de decisão normativa que seja adequada às circunstâncias peculiares e às necessidades pragmáticas impostas pela situação concreta.

Esse ato de compreensão última, em nosso sentir, ocorre em momento posterior à etapa de sistematização das significações normativas em sentido estrito (*plano S₄*), derradeira fase do percurso de construção de sentido proposto pelo modelo interpretativo do constructivismo jurídico *standard*. Daí que, com vistas a adaptar o modelo constructivista a esta contingência que é característica dos sistemas normativos pós-modernos, é que vislumbramos a inserção de um'outra etapa ao processo de construção de sentido originalmente proposto, qual seja: o *plano da concretização (plano S₅)*.

Nessa medida, o plano da concretização consubstancia uma tomada de consciência a respeito de um aspecto do fenômeno jurídico-normativo muito importante às investigações

¹⁶ **Teoria estruturante do direito**, passim.

¹⁷ A questão da interpretação concretizadora é enfrentada por outros modelos teóricos, tais como o Pós-positivismo e o Neoconstitucionalismo, que reconhecem a existência, em maior ou menor grau, da indeterminação das significações normativas em momentos anteriores ao da produção da decisão normativa (aplicação).

¹⁸ Segundo Susanna Pozzolo, “afirmar que o discurso do direito é subdeterminado (underdeterminacy) significa afirmar que um operador competente não é capaz de responder oferecendo uma única solução jurídica para um caso com base somente na análise lingüística do texto.” Écito Oto Ramos Durate e Suzanna Pozzolo. **Neoconstitucionalismo e positivismo jurídico, as faces da teoria do direito em tempos de interpretação moral da constituição**, p. 145.

¹⁹ Essa é essa nossa principal objeção à Friedrich Müller, para quem não há que se falar em normas jurídicas antes do momento da concretização.

dogmáticas perpetradas no âmbito do direito processual, pois possibilita a demonstração de que o “direito material aplicado” é, em verdade, construído dentro e por meio do processo, e não simplesmente “revelado” por este.

Tal constatação assume alto grau de relevância prática quando confrontada com postulados processuais como os da instrumentalidade e da efetividade, que não raro são usados para cancelar a equivocada ideia de que o direito material a ser “efetivado” existe antes do processo, restando a este a mera função de explicitá-lo.

Entretanto, para que tratemos desta questão mais diretamente, será necessário delimitar os postulados que sustentam aquilo que denominamos constructivismo jurídico *standard*, para só então propormos as adaptações que nos parecem pertinentes. Esta investigação inicial diz respeito, primordialmente, ao conceito de direito adotado pelo constructivismo, e será feita, por motivos adiante explicitados, em cotejo com a polêmica sempre antiga, porém atual, entre juspositivismo e jusnaturalismo.

1.2. CULTURA, LINGUAGEM, INTERPRETAÇÃO E DIREITO: POR UM POSITIVISMO CONSTRUCTIVISTA

Se existe algo inerente a todas as atividades relacionadas à prática jurídica é a tormentosa tarefa de identificar o direito aplicável a um determinado caso concreto. Não obstante todo jurista tenha, intuitivamente, uma noção do que venha a ser o direito, em determinadas situações-limite, chamadas de “casos difíceis ou complexos”, a identificação da norma jurídica aplicável a uma dada situação concreta implica um esforço intelectual que nada tem de trivial. Por esse motivo, cabe-nos, neste particular, tomar posição, mesmo que parcial, sobre o problema da fixação dos critérios essenciais à definição do conceito de direito.

Em sendo a função jurisdicional uma atividade de aplicação do direito por excelência, a fixação dos parâmetros necessários à identificação do que é e o que não é direito consubstancia uma condição indispensável ao enfrentamento de diversos problemas práticos relacionados ao dia-a-dia do profissional do direito. Saber se a coisa julgada

incidente sobre sentença cujo conteúdo é incompatível com o texto constitucional existe ou não sob o ponto de vista jurídico, ou, ainda, se a sentença decorrente de processo em que a parte demandada não tenha sido citada é ou não juridicamente existente, são questões diretamente ligadas à definição do conceito de direito, não obstante assumam proporções práticas altamente relevantes.

Na busca por uma definição do conceito de direito, a primeira dificuldade com a qual nos deparamos é de natureza semântico-pragmática, decorrente do caráter multívoco do vocábulo “direito”, que ora é usado para designar o conjunto de normas jurídicas válidas em um dado ordenamento (“direito” como sistema normativo), ora para mencionar um interesse ou faculdade atribuída a um determinado sujeito (“direito” como direito subjetivo), ora para referir o conjunto de proposições descritivas formuladas pela Dogmática do Direito sobre a existência e o conteúdo de um determinado plexo jurídico-normativo (“direito” como Ciência do Direito).

Não bastasse esse primeiro obstáculo, conforme previne LOURIVAL VILANOVA, havemos de admitir, também, que não é possível delimitar o conceito de direito sob todos os aspectos que o envolvem, visto que diante da *complexidade do objeto jurídico, os pressupostos filosóficos que servem de base às definições, os pontos de vista mediante os quais se considera o direito – ora forma, ora o conteúdo, ora o valor, a natureza sociológica etc.*²⁰ –, pode-se chegar a diversas definições incompatíveis entre si, motivo pelo qual nossas considerações ficarão circunscritas a uma concepção de direito que, em nosso entender, seja útil ao dogmático no enfrentamento dos problemas inerentes à prática jurídica. Assim, nossas investigações sobre o conceito de direito incidirão sobre os aspectos *ôntico, lógico, ontológico e epistemológico* do conceito de direito.

No contexto do sistema de referência constructivista, a definição do conceito de direito pressupõe a aceitação de quatro postulados fundamentais. São eles: (i) sob o ponto de vista *ôntico*, o direito é um objeto cultural; (ii) sob a perspectiva *lógica*, o direito se apresenta como um *sistema normativo*; (iii) que se manifesta, necessariamente, mediante um plexo de linguagem, o que equivale a dizer que, *ontologicamente*, direito é texto; e, por

²⁰ Lourival Vilanova. “Sobre o conceito de direito”, p. 1. In: **Escritos jurídicos e filosóficos**, v. 1.

fim, (iv) sob o ângulo *epistemológico*, que a apreensão (conhecimento) e a operacionalização (aplicação) do fenômeno jurídico não prescindem de *interpretação*.

Desenvolver e justificar a adoção de cada uma das premissas acima enumeradas, no que tange às necessidades pragmáticas que dizem com o objeto deste trabalho, seria suficiente para atingirmos, de forma satisfatória, nossos objetivos iniciais. No entanto, não nos parece possível ignorar a circunstância de que o enfrentamento do problema do conceito de direito deva passar ao largo de uma necessária tomada de posição a respeito da polêmica estabelecida entre as duas principais escolas de pensamento jurídico-filosófico modernas sobre esta questão fundamental: o juspositivismo²¹ e o jusnaturalismo.

Nosso desafio, portanto, consiste também em situar – e, se for o caso, contrapor – o modelo constructivista às teses que sustentam as escolas de pensamento acima referidas²², com a finalidade precípua de verificar se o sistema de referência adotado se amolda a uma delas, ou, ao contrário, consubstancia um modelo que não guarda relação com as concepções propostas pelo positivismo jurídico e pelo jusnaturalismo, objetivo este que se torna um tanto quanto árduo a partir do instante em que consideramos o fato de existir, entremeando a indigitada polêmica, uma série de teorias que se propõem a delinear modelos alternativos aos tradicionais.

Conforme bem anota KAUFMANN²³, *a procura de uma terceira via entre ou para além do direito natural e positivismo é, hoje, em todo o mundo o tema da filosofia do direito*, circunstância esta que nos exige algumas ponderações a título de esclarecimento.

Assim, quando usamos o vocábulo “jusnaturalismo” pretendemos referir toda e qualquer teoria cuja concepção de direito esteja sustentada pela tese da vinculação necessária entre direito e moral, em contraposição à tese positivista da separação.

²¹ Referimo-nos ao positivismo normativo, desenvolvido por autores como Hans Kelsen, Herbert Hart e Alf Ross, dentre outros, e não ao seu predecessor, o positivismo exegetico. A ressalva se faz pertinente em razão de grande parte das críticas dirigidas ao positivismo jurídico, principalmente as perpetradas por autores dogmáticos, apontarem para concepções próprias da Escola da Exegese, concepções estas que nem de longe são compartilhadas pelos autores do positivismo normativo. Um desses equívocos é atribuir ao positivista normativo a ingênua ideia de que o juiz é mero aplicador do direito legislado.

²² Parece-nos evidente que o modelo constructivista se apropria de inúmeras categorias que, originariamente, são próprias do juspositivismo e do jusnaturalismo, tais como a Teoria da Norma Jurídica e a Teoria dos Valores.

²³ **Introdução à filosofia do direito e à teoria geral do direito contemporâneas**, p. 135.

Existem, atualmente, inúmeros movimentos teóricos antipositivistas, um tanto quanto amorfos no que tange à sistematização de seus postulados, mas que se auto-proclamam como as alternativas à suposta indiferença do modelo positivista a questões relacionadas à Justiça. Dentre estes, podemos referir o Neoconstitucionalismo e o Pós-positivismo²⁴.

O positivismo jurídico não escapa à referida fragmentação, pois também no contexto do pensamento positivista é possível identificar pelo menos uma subdivisão: de um lado, o chamado positivismo excludente, que repele qualquer espécie de vínculo **necessário** entre direito e moral; de outro, o positivismo dito includente, que admite, em circunstâncias consensuais específicas, a possibilidade da existência de um vínculo necessário entre o direito e a moral²⁵.

O que nos parece certo, no entanto, é que tanto o positivismo jurídico quanto o jusnaturalismo perfazem modelos teórico-filosóficos que possuem concepções alternativas, que variam conforme os pressupostos filosóficos dos quais parte cada um de seus autores.

Há, no entanto, tal qual no constructivismo jurídico, um núcleo duro que sustenta cada uma das escolas de pensamento acima referidas, e que dizem respeito, essencialmente, ao conceito de direito e às possibilidades de conhecimento do fenômeno jurídico, de sorte que o cotejo entre constructivismo jurídico, positivismo e jusnaturalismo a ser realizado, ficará circunscrito a tais aspectos.

Dois esclarecimentos parecem pertinentes: (i) a vertente positivista que servirá de parâmetro para nossas considerações é a do positivismo excludente²⁶; (ii) incluímos no conceito de positivismo jurídico as doutrinas desenvolvidas pelos autores que integram o chamado realismo jurídico, como é o caso de ALF ROSS.

Feitas essas considerações, podemos afirmar que são comuns às concepções positivistas do direito os seguintes postulados: (i) todo direito nasce de uma fonte social (tese das fontes sociais do direito); (ii) não existe vinculação *necessária* entre direito e

²⁴ Sobre o assunto, vide Écio Oto Ramos Durate e Suzanna Pozzolo. **Ob. cit.**, passim.

²⁵ Écio Oto Ramos Duarte e Susanna Pozzolo. **Ob. cit.**, p. 41.

²⁶ Écio Oto Ramos Duarte e Susanna Pozzolo. **Ob. cit.**, p. 46. Até porque, em nosso sentir, a corrente dita includente nem sequer pode ser qualificada como positivista. Nesse sentido, vide Dimitri Dimoulis. **Positivismo jurídico, introdução a uma teoria do direito e defesa do pragmatismo jurídico-político**, p. 141/147.

moral (tese da separação entre direito e moral); e (iii) em todo o sistema jurídico, o juiz, em maior ou menor grau, tem a capacidade de criar direito novo (tese da discricionariedade judicial)²⁷.

As concepções jusnaturalistas, a seu turno, conforme o autor, não compartilham de um, dois ou de nenhum dos postulados positivistas, sendo certo que as principais divergências dizem respeito a teses da separação e das fontes sociais.

Será nossa missão, a partir de agora, contrapor cada uma das teses acima enumeradas e analisar a compatibilidade delas com os postulados constructivistas. Conforme denuncia o título deste item, estamos convencidos de que, se é possível incluir o constructivismo jurídico no contexto da polêmica posta em questão, esta adesão deve ser feita ao modelo positivista.

Os postulados constructivistas, a nosso juízo, se ajustam perfeitamente às três teses positivistas (das fontes sociais, da separação e da discricionariedade judicial), o que nos autoriza a dizer que, feitas as devidas adaptações concernentes a aspectos eminentemente epistemológicos defendidos por alguns autores positivistas, o constructivismo jurídico pode ser qualificado como um *positivismo constructivista*, uma espécie de evolução do positivismo metodológico.

A Teoria do Direito, tal qual a história, não anda aos saltos, de sorte que o pensamento constructivista, parece-nos, não compartilha de um equívoco comum aos demais modelos ditos alternativos ao positivismo jurídico, equívoco este que vem denunciado em uma prudente reflexão de SOUTO MAIOR BORGES sobre a *ingenuidade de se afirmar que o novo sempre é melhor que o velho*, desconsiderando-se a circunstância de que *todo conhecimento é aproveitável* (HEIDEGGER)²⁸.

Nesse sentido, cremos que, diferentemente de outras escolas criadas com o propósito específico de “superção do modelo positivista” – o qual seria incapaz, segundo propugnam, de enfrentar os problemas jurídicos próprios à chamada “pós-modernidade” –, o constructivismo jurídico foi desenvolvido como proposta de evolução (e não de revolução)

²⁷ Écio Oto Ramos Duarte e Susanna Pozzolo. **Ob. cit.**, p. 31.

²⁸ Conferência realizada por ocasião do II Congresso Nacional de Estudos Tributários – IBET.

do pensamento positivista, motivo pelo qual não abre mão das conquistas perpetradas por este movimento tão importante para a racionalização do conhecimento jurídico.

1.2.1. A tese das fontes sociais do direito e os atos de enunciação prescritivos

A questão de se determinar as fontes do direito está intimamente relacionada à identificação de normas jurídicas aplicáveis. Nesse sentido, o positivismo jurídico defende que toda norma jurídica nasce de uma fonte social. Esta, na expressão cunhada por KELSEN²⁹, traduz-se em um ato de vontade praticado por uma autoridade juridicamente competente, assim considerada aquela que, segundo as normas de um sistema jurídico globalmente eficaz, tem capacidade para praticar tais atos de ponência normativa.

Conquanto haja algum desacordo entre os positivistas acerca de quais seriam as tais fontes sociais do direito, parece existir uma convergência quanto à identificação deste conceito com as atividades legislativa (ato de vontade do legislador) e aplicadora (ato de vontade do aplicador) do direito, perpetradas por órgãos ou indivíduos a quem o sistema jurídico atribui competência (poder jurídico) para tal desiderato.

O pensamento jusnaturalista, a seu turno, defende a existência de outras fontes que não aquelas consubstanciadas pelos atos de vontade emanados das autoridades a quem o sistema jurídico atribui competência para o exercício de atividade jurídico-nomothética³⁰. Para tanto, afirma a existência de um direito racionalmente dedutível, cuja existência independe de posituação e, também, da atividade legislativa ou aplicadora.

No âmbito do constructivismo jurídico, o problema das fontes do direito é investigado, fundamentalmente, nas obras de PAULO DE BARROS CARVALHO³¹ e TÁREK MOYSÉS MOUSSALLEN³², que, respaldados no postulado constructivista de que

²⁹ **Teoria pura do direito**, p. 21.

³⁰ Atividade de produção normativa. Georg von Wrighth. **Normas, verdad y lógica**, p. 15.

³¹ **Fundamentos jurídicos da incidência; Curso de direito tributário; Direito tributário – linguagem e método**, *passim*.

³² **Fontes do direito tributário**, *passim*.

o direito é um objeto cultural³³, materializado em um plexo de textos produzidos mediante o uso da linguagem em sua função prescritiva, afirmam que as fontes do direito são os focos ejetores de normas no sistema jurídico, isto é, os atos de enunciação prescritiva emanados das autoridades juridicamente autorizadas, por normas de produção normativa (normas de competência), para realização de tal atividade.

A definição do conceito constructivista de fonte do direito está registrado em diversas passagens da obra de PAULO DE BARROS CARVALHO. Vejamos uma delas:

Pois bem, nos limites desta proposta, as fontes do direito serão os acontecimentos do mundo social, jurisdicizados por regras do sistema e credenciados para produzir normas jurídicas que introduzam no ordenamento outras normas, gerais e abstratas, gerais e concretas, individuais e concretas ou individuais e abstratas. Agora, tais ocorrências serão colhidas enquanto atos de enunciação, já que os enunciados consubstanciam as próprias normas.

(...)

É preciso dizer que na idéia que reduz a ordem jurídica ao complexo de normas existentes, está contida, por certo, uma concepção normativista de direito, que identifica o órgão juridicamente legitimado ou o fato credenciado para a construção das unidades normativas, na medida estrita em que houver regras que incidam nos órgãos, qualificando-os como tais e outorgando-lhes a específica competência, assim como tipificando fatos, aos quais se atribuem a força de produzirem outras normas.

(...)

Fortes nesses pressupostos, não hesitaríamos em proclamar que o **estudo das fontes do direito está voltado primordialmente para o exame dos fatos enquanto enunciação que fazem nascer regras jurídicas introdutoras, advertindo desde logo que tais eventos só assumem essa condição por estarem previstos em outras normas jurídicas**, tudo no âmbito daquela composição dialética que já mencionamos. Posição, admitimos, é decorrência de uma atitude cognoscente de quem toma o direito positivo qual sistema de normas, respondendo às perguntas: de onde provêm as regras do ordenamento? Como nascem? De que modo ingressam no sistema?³⁴

É de se notar que PAULO DE BARROS CARVALHO parte dos mesmos pressupostos defendidos pela tese positivista das fontes sociais, isto é, de que todo direito advém de fato praticado por órgãos credenciados pelo sistema jurídico (via normas de

³³ Concernente, portanto, à projeção do espírito humano sobre a realidade.

³⁴ **Curso de direito tributário**, p. 47/49 (g.n).

competência) no exercício de suas respectivas competências normativas. A novidade³⁵ fica por conta da observação de que tais fontes se materializam por meio de *atos de enunciação*, emprestando à tese das fontes sociais uma sofisticação teórica proposta na obra de JOSÉ LUIZ FIORIN³⁶, cuja utilização só é possível a partir da aceitação da premissa de que o direito se manifesta, essencialmente, por meio de um plexo de linguagem (postulado ontológico constructivista).

Assim, segundo advertência expressa do mestre paulista, o fato-enunciação não integra o direito, o qual é composto pelos enunciados que dele decorrem, o que significa dizer, em outros termos, que se trata de um fenômeno social.

Realmente, o fato-enunciação perfaz o aspecto pragmático da linguagem normativa, é nele que se verifica a prescritividade dos textos jurídico-normativos, ínsito à força ilocucionária dos atos de fala emanados das autoridades credenciadas pelo sistema. Esta prescritividade, inerente aos atos de fala normativos, só é possível mediante a pressuposição de uma relação de poder jurídico – relação mando/obediência, nos termos usados por LOURIVAL VILANOVA³⁷ – posta pelas normas de competência institucionalizadoras do poder.

Não se trata, portanto, de um poder de fato, mas de um poder de direito, que decorre de uma condição fática prévia à atribuição do qualificativo “jurídico” a um determinado sistema normativo, qual seja: a eficácia global do sistema. Daí o “poder jurídico” ser um poder de direito e não um poder de fato³⁸.

Noutra passagem de seu **Curso de Direito Tributário**, PAULO DE BARROS CARVALHO anota que:

Pois bem: se agregarmos a tudo isso o caráter de bem cultural, que o direito positivo inequivocamente exhibe, enquanto objeto elaborado pelo ser humano

³⁵ E aí está a contribuição do constructivismo para a tese das fontes sociais, própria do positivismo normativo.

³⁶ **As astúcias da enunciação**, passim.

³⁷ **Ob. cit.**, p. 255.

³⁸ Este é o fundamento da diferenciação feita por Kelsen entre um ato emanado de autoridade jurídica competente, daquele provindo de um bando de salteadores. A prescritividade do primeiro decorre de um poder jurídico; a do segundo, de um poder de fato.

para a realização de certa finalidade – a disciplina da conduta nas relações inter-humanas –, encontraremos então os valores de que todo bem cultural é portador. Daí concluir-se que é precisamente na textura da unidade normativa que vamos saber dos fatos e das condutas juridicamente relevantes, bem como é nela – norma jurídica – que o legislador deposita seus valores³⁹.

Note-se que aqui o eminente Professor paulista deixa às claras a influência do culturalismo jurídico sobre o constructivismo, circunstância que, segundo pensamos, também consubstancia uma evolução à perspectiva positivista. Cabe advertir, no entanto, que da admissão de que o direito, enquanto objeto cultural, proveniente de uma necessária atividade humana, é produzido mediante atos de volição por meio dos quais se objetiva valores, não decorre a conclusão de que haveria uma “moral objetiva”, imutável, da qual a autoridade credenciada pelo sistema retiraria os parâmetros axiológicos que por ela são positivados.

Os valores inerentes ao fenômeno jurídico, a que se refere o postulado constructivista ôntico do direito como objeto cultural, decorrem da ideologia da autoridade competente, que é controlada, por óbvio, pelos padrões axiológicos delimitados por outros enunciados prescritivos (contexto intrassistêmico), mas também pela própria cultura predominante em um dado momento histórico (contexto extrassistêmico), que restringem (mas não absolutamente) a influência da consciência moral da fonte nas decisões jurídicas.

Significa dizer, portanto, que o constructivismo jurídico, por meio de sua inovadora concepção de fonte do direito, é partidário da tese das fontes sociais positivistas, pois afasta qualquer possibilidade de inserção de enunciados normativos no sistema jurídico que não por intermédio de atos de fala emanados das autoridades juridicamente credenciadas.

1.2.2. A tese da separação entre direito e moral: entre normas e valores

O positivismo jurídico, em suas mais variadas vertentes, defende a inexistência de uma relação necessária (conceptual ou normativa) que vincule o direito à moral. Entenda-se por *relação necessária* a pressuposição da existência de uma “moral objetiva” à qual os

³⁹ **Ob. cit.**, p. 49

sistemas jurídicos estariam necessariamente vinculados, ou, na proposta teórica de ROBERT ALEXY, de uma necessária relação normativa entre o direito e uma moral qualquer (subjetiva e não objetiva) perpetrada por uma suposta “pretensão de correção” formulada pela autoridade no momento em que é emanada a decisão normativa, de maneira que a adequação à suposta moral objetiva (ou a uma moral qualquer, na teoria de ALEXY) seria a condição última de validade do ato normativo.

O que a tese jusnaturalista da vinculação pretende provar, portanto, não é a questão da influência da consciência moral de uma autoridade competente, individualmente considerada, sobre as decisões normativas por ela emanadas, algo que nunca foi negado pelo juspositivismo⁴⁰, mas uma relação necessária entre todos os sistemas jurídicos e uma moral ideal, cuja verificação empírica ainda está por ser comprovada.

Em sua versão normativa, a tese da vinculação pretende que a propalada relação necessária entre direito e moral seja justificada por meio de uma suposta “pretensão de correção” que seria formulada pela autoridade jurídica por ocasião da emissão do ato de enunciação normativo. Em outras palavras, que no ato de enunciação normativo estaria implícita, como força ilocucionária, uma pretensão de correção (adequação) com um determinado sistema moral qualquer, de maneira que os sistemas normativos promulgados sem a formulação da indigitada pretensão de correção não teriam existência jurídica, e os atos normativos, individualmente considerados, formulados na mesma condição por autoridades competentes, seriam juridicamente deficientes.

Conforme adiantamos por ocasião da análise da tese da separação, a relação entre direito e valor defendida pelo constructivismo decorre, exclusivamente, do postulado ôntico do direito como objeto cultural⁴¹. Na proposta constructivista, o fenômeno jurídico nasce da

⁴⁰ A admissão positivista desta relação contingente entre direito e moral pode ser aferida por uma leitura meramente superficial do anexo inserido por Kelsen à 2ª Edição de sua **Teoria pura do direito** (1960), bem como de tudo o que consta da obra **do conceito de direito** de Herbert Hart. Sobre o assunto, vide também Dimitri Dimoulis. **Ob. cit.** p. 167/195.

⁴¹ “Sendo assim, o direito posto, enquanto conjunto de prescrições jurídicas, num determinado espaço territorial e num preciso intervalo de tempo, será tomado como objeto da cultura, criado pelo homem para organizar os comportamentos intersubjetivos, canalizando-os em direção aos valores que a sociedade quer ver realizados. E recebo a locução “objeto cultural” como designativa daqueles bens derivados e complexos, que ostentam uma forma de integração de ser e do dever ser. Nessa concepção, o bem da cultura será visto sempre na sua dualidade existencial: suporte e significado (valor), de tal modo que este último penetre o primeiro,

manifestação do espírito humano, perpetrada pelos atos de vontade (enunciação) prescritivos emanados de autoridades juridicamente competentes. Essa afirmação, repese-se, está longe de endossar a tese jusnaturalista da vinculação necessária, pois os valores a que se refere o constructivismo são exatamente aqueles que integram a ideologia de cada um dos inúmeros sujeitos competentes. Trata-se, portanto, de uma relação contingente entre direito e moral, mas não necessária. No máximo, uma relação necessária entre o direito e os valores em geral, e não a um valor objetivo específico.

Há, no entanto, outro dado que corrobora nossa convicção de que o constructivismo não chancela a tese da vinculação, e que diz respeito à ideia de fundamentos últimos de validade dos sistemas jurídicos, adotada pelo constructivismo *standard*.

Com efeito, em várias passagens das obras de LOURIVAL VILANOVA⁴² e PAULO DE BARROS CARVALHO⁴³ é possível identificar uma total adesão desses autores à Teoria da norma hipotética fundamental de KELSEN, nos mesmos moldes em que foi proposta na obra do jurista vienense, isto é, como fundamento (epistemológico) último dos sistemas jurídicos (pressuposto lógico-transcendental), a qual restaria desprovida de qualquer conteúdo semântico ou axiológico. Referida adesão, por si e em si, indica que o constructivismo não compartilha da tese jusnaturalista da vinculação, pois o ponto de partida axiomático do qual partem os constructivistas para delimitar o conceito de direito é axiologicamente neutro.

Também não nos parece possível adequar os postulados constructivistas à tese da “pretensão de correção” proposta por ALEXY. É que a única força ilocucionária reconhecida pelo constructivismo nos atos de fala normativos é aquela que diz respeito ao caráter prescritivo do uso da linguagem por parte da autoridade jurídica, prescritividade esta que decorre de norma de competência que constitui a autoridade como ente dotado do poder jurídico que possibilita o uso da linguagem em sua função prescritiva.

É de se concluir, portanto, que a premissa ôntica constructivista que estabelece a conexão entre direito e valor, tal qual a tese positivista da separação, somente admite a

sem que um se reduza ao outro, mantendo-se aquela relação de implicação e polaridade a que se refere Miguel Reale.” **Direito tributário, fundamentos jurídicos da incidência**, p. 4.

⁴² **As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**, p. 163.

⁴³ **Ob. cit.**, p. 76.

relação entre direito e moral no plano da contingência, especialmente se considerarmos a pluralidade de sistemas morais verificada nas sociedades complexas, circunstância esta que afasta a possibilidade de o constructivismo admitir a existência de uma moral objetiva da qual se poderia extrair qualquer enunciado jurídico normativo. Neste ponto, também, quer nos parecer que o constructivismo jurídico se amolda ao conceito de direito proposto pelo pensamento positivista.

1.2.3 A tese da discricionariedade judicial: a atividade jurisdicional como fonte de criação de normas jurídicas

O pensamento positivista, em maior ou menor grau, admite a interferência da vontade do aplicador do direito no processo de aplicação/concretização do direito. KELSEN⁴⁴ menciona uma moldura dentro da qual estariam inseridas as significações possíveis de uma norma e dentre as quais o aplicador teria a liberdade de escolher (atividade volitiva), segundo suas convicções, a mais adequada para o caso posto à sua apreciação, sem deixar de reconhecer a possibilidade de o juiz ir além dos parâmetros significativos possíveis (emoldurados). HART⁴⁵, por sua vez, faz menção à textura aberta dos enunciados normativos, circunstância que daria ensejo a situações concretas em que o aplicador se depararia com zonas de penumbra, tendo, nessas circunstâncias, “discricionariedade” para escolher a solução normativa que lhe parecer mais adequada. ROSS⁴⁶, a seu turno, leva a questão da liberdade decisória às últimas consequências, defendendo a tese de que, em verdade, o que vale é a vontade do aplicador, adotando uma postura altamente cética com relação à normatividade do direito legislado e à possibilidade de controle da atividade do aplicador por meio das chamadas fontes primárias.

O jusnaturalismo, com fundamento na tese da vinculação, afirma que a discricionariedade judicial é controlada pelos parâmetros normativos que integram uma

⁴⁴ **Ob. cit.**, p. 465.

⁴⁵ **O Conceito de Direito**, p. 140.

⁴⁶ **Direito e Justiça**, p. 136.

moral objetiva. Algumas vertentes, como as propostas por ALEXY⁴⁷ e pelo pensamento neoconstitucionalista, admitem certa liberdade decisória, que não obstante possa ir além do direito legislado, será juridicamente válida caso esteja dentro dos referidos parâmetros morais. Outras vertentes jusnaturalistas, como a desenvolvida na obra de DWORKIN⁴⁸, afirmam ser possível identificar, para todo e qualquer caso, a decisão moralmente correta.

Tanto o positivismo quanto o jusnaturalismo reconhecem, portanto, a existência da atividade volitiva do juiz. A diferença, basicamente, está na circunstância de que, para o positivismo, a validade jurídica da norma criada pelo juiz estaria fundada, exclusivamente, na autoridade a ele atribuída pelo sistema jurídico, enquanto, para o jusnaturalismo, decorreria da adequação moral da decisão. Daí que, para o jusnaturalismo, dada a necessária sobreposição da moral sobre os sistemas jurídicos, mesmo que haja atividade criativa do ponto de vista jurídico-normativo, não haveria que se falar, verdadeiramente, em criação de direito novo.

Dentro do panorama teórico superficialmente descrito nos parágrafos acima, cabe-nos investigar qual a posição assumida pelo constructivismo jurídico a respeito da tese da discricionariedade do juiz. Não se trata de verificar se o pensamento constructivista reconhece ou não que a atividade jurisdicional, tanto quanto a administrativa, tem o condão de produzir normas, pois isso é facilmente verificável na vasta literatura dogmático-constructivista, que a todo momento se refere às normas concretas e individuais emanadas das referidas autoridades, mas do quão libertos estão os aplicadores, especialmente o juiz, para determinar os conteúdos de seus atos decisórios e em que medida a validade destes atos pode ser comprometida por eventuais excessos.

A pergunta só pode ser respondida, parece-nos, por meio das investigações perpetradas pelos autores constructivistas na complexa seara das Teorias da Interpretação, pois uma possível liberdade criativa do juiz está diretamente ligada à sua condição de intérprete autêntico do direito legislado, lembrando que, conforme propugnamos desde o início deste trabalho, um dos postulados (epistemológico) que sustentam o pensamento constructivista é exatamente o da inevitabilidade da interpretação.

⁴⁷ **Conceito e validade do direito**, p. 43. Sobre o assunto, vide também Robert Alexy e Eugênio Bulygin. **La pretensión de corrección del derecho – la polémica sobre la relación entre derecho y moral**, passim.

⁴⁸ **Levando os direitos a sério**, passim.

Nesta seara, a obra de PAULO DE BARROS CARVALHO⁴⁹ é muito rica em informações a respeito das formas, critérios, possibilidades e limites da atividade interpretativa, bem como dos modelos interpretativos desenvolvidos pelas “Filosofias da Linguagem” que servem de parâmetro teórico à proposta interpretativa do modelo constructivista.

A influência da hermenêutica filosófica sobre a teoria da interpretação do constructivismo pressupõe um considerável grau de liberdade por parte do intérprete para construir as significações normativas. Aliás, a simples afirmação, corriqueira nos escritos constructivistas, de que interpretar é atribuir sentido aos textos jurídicos, com vistas à construção da norma a ser aplicada, denota a aceitação do constructivismo de que a atividade judicial é verdadeiramente volitiva, e não meramente cognitiva, o que não significa dizer que o juiz possa fazer o que bem lhe aprouver.

O que importa anotar, por agora, é que, para o constructivismo jurídico, o controle de eventuais excessos interpretativos só poderá ocorrer internamente, de maneira que a validade (existência) jurídica de decisões juridicamente arbitrárias restaria intacta até que outra decisão advenha para extirpar seus efeitos, indicando que a tese positivista da discricionariedade é compatível com a referida escola de pensamento.

Por outro lado, a tese da discricionariedade judicial costuma ser acolhida por autores que defendem a *incompletude* dos sistemas jurídicos, o que, definitivamente, não é o caso do constructivismo jurídico. Portanto, segundo os teóricos que partem da premissa da incompletude jurídico-sistêmica, a discricionariedade judicial decorreria da necessidade de o juiz, ante a proibição do *non liquet*, desencadear a atividade criativa nas circunstâncias em que o caso posto à sua apreciação não tivesse solução normativa prevista no sistema jurídico. Se o constructivismo jurídico acolhe o paradigma da completude, a tese da discricionariedade soaria um tanto quanto incompatível à sua proposta, pois se os sistemas jurídicos são completos, os juízes sempre teriam à sua disposição uma norma que seria aplicável ao caso levado a julgamento.

Essa aporia, no entanto, é meramente aparente, pois o problema da (in)completude, como condição para aceitação da tese da discricionariedade, deve ser considerado dentro da

⁴⁹ **Direito tributário – linguagem e método**, p. 181/198.

proposta teórica dos autores que se propuseram a enfrentar a questão. Assim, quando autores como CARLOS ALCHORRÓN e EUGÊNIO BULYGIN⁵⁰ afirmam que os sistemas jurídicos são incompletos, e que a atividade criativa do juiz incide justamente no âmbito desta incompletude, o fazem em razão de terem se proposto a investigar os sistemas jurídicos sob a óptica exclusivamente lógica, ou seja, como sistemas dedutivos.

Ora, é evidente que, de uma perspectiva estritamente formal (lógica), será difícil identificar, empiricamente, um sistema jurídico que seja completo, pois não é possível presumir que a atividade legislativa, perpetrada mediante atos de vontade, obedeça totalmente a padrões de racionalidade lógica.

A premissa teórica do constructivismo jurídico, diferentemente daquela apregoada pela analítica lógico-formal de ALCHORRÓN e BULYGIN, supõe que os ordenamentos jurídicos sejam sistemas nomoempíricos⁵¹, de maneira que a atribuição do *status* de “sistema” ao direito é realizada a partir do reconhecimento de um mínimo de racionalidade que a eles seria inerente. Esse mínimo de racionalidade, por sua vez, está relacionado ao fato de o direito se apresentar sob a forma de um plexo de linguagem, e se assim é, há que se exigir, pelo menos, que os signos veiculados nos documentos jurídicos obedeçam a padrões sintático-normativos mínimos. O *status* de sistema, portanto, está relacionado ao fato de que os elementos que compõem os ordenamentos jurídico-positivos – as normas jurídicas – mantêm entre si relações de coordenação e subordinação decorrentes da circunstância de terem um mesmo fundamento último de validade (a Constituição positiva).

Trata-se, portanto, de algo muito diverso de se exigir total adequação dos textos jurídicos a uma racionalidade lógico-dedutiva. Isso não significa afirmar que a lógica não seja útil ao raciocínio jurídico, mas que a racionalidade lógico-formal não é suficiente às investigações jurídicas, especialmente as desenvolvidas pela Dogmática e pelo aplicador autêntico.

Mediante a premissa de que o conjunto dos textos jurídicos positivos perfaz um sistema nomoempírico cujas unidades são proposições normativas construídas via processo

⁵⁰ Carlos Alchouurrón e Eugenio Bulygin. **Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales**, passim.

⁵¹ Paulo de Barros Carvalho. **Fundamentos jurídicos da incidência**, p. 55.

de atribuição de sentido perpetrado pelo sujeito cognoscente, a completude do sistema decorre da possibilidade de o juiz, por meio de atividade interpretativa, construir unidades de sentido (normas jurídicas em sentido estrito) que se amoldem a qualquer caso que venha a ser posto à sua apreciação. Trata-se, portanto, não de uma completude lógica, mas de uma *completude hermenêutica*⁵².

Essa adequação hermenêutica dos textos legislados aos casos concretos é realizada sob forte influência de fatores extrassistêmicos (contextuais) e pressupõe, em maior ou menor grau, atividade volitiva do intérprete, sendo esta a condição para que afirmemos que a tese da discricionariedade é ínsita ao modelo constructivista, visto que, em certa medida, *interpretar o direito significa criar o direito*.

A discussão a respeito da tese da discricionariedade exposta nos parágrafos anteriores, engendrada à margem de considerações relativas a questões hermenêuticas, permite que tomemos consciência da importância do postulado da inevitabilidade da interpretação para o constructivismo jurídico. Também para as pretensões deste trabalho, o modelo interpretativo constructivista tem importância central, razão pela qual nos dedicaremos à sua análise nos tópicos que se seguem.

1.3. A interpretação como elemento essencial ao conhecimento e à operacionalização do fenômeno jurídico

Tornou-se lugar comum em diversas obras e trabalhos jurídicos recentes a menção à proposição 5.6 do *Tractatus Lógico-Filosófico* de Wittgenstein⁵³. Parece-nos, no entanto, que a questão não é mais a de se constatar que a realidade é constituída por meio da

⁵² “Do ponto de vista extralógico, da dogmática ou Ciência-do-direito em sentido estrito, um sistema jurídico positivo é completável, por recursos normativos do próprio sistema. Mas essa completabilidade, que tem ângulos sociológicos, políticos, filosóficos, tem também o ângulo dogmático. Juridicamente não se preenche lacuna normativa mediante *fonte material*, quer dizer, extrapolando do sistema para ir aos dados sociais, à livre investigação científica do Direito (Geny), ao Direito da sociedade (Erlich), ou ao Direito natural. Cabe distinguir, com Alf Ross, o conceito jurídico e o conceito político de lacuna (Alf Ross, *Theorie der Rechtsquellen*, págs. 347-348). Juridicamente a *Urteilsfaellung als Konretisation innerhalb des Rahmens des Gesetzes* é da substância mesma do ato jurisdicional ante a indeterminação (Ubestimmtheit) das normas gerais (ob. cit., pág. 344).” Lourival Vilanova. **Ob. cit.**, p. 230.

⁵³ “Os limites de minha linguagem significam os limites de meu mundo”.

linguagem⁵⁴, muito menos do que o direito, fenômeno normativo que é, se apresenta como um plexo de linguagem⁵⁵. O problema fundamental, em nosso sentir, é responder à seguinte indagação: se os limites de minha linguagem significam os limites de meu mundo, quais são, então, os limites de minha linguagem? E como desdobramento, quais os limites da linguagem do direito? Eis, aqui, o problema da interpretação.

O constructivismo jurídico assume, como pressuposto epistemológico do fenômeno jurídico, válido tanto para atividade intrassistêmica de aplicação do direito quanto para as investigações extrassistêmicas formuladas pela Dogmática do Direito, o postulado da *inevitabilidade da interpretação*, pressuposto este que decorre diretamente de seus postulados ôntico (do direito como objeto cultural) e ontológico (do direito como um plexo de linguagem). O acesso aos conteúdos jurídico-normativos, portanto, não dispensa, para a concepção constructivista do direito, a atividade interpretativa.

O conceito de “interpretação”, contudo, não está imune a controvérsias. Segundo DASCAL, podem-se distinguir pelo menos três significados do termo “interpretação”, quais sejam:

(a) ‘Interpretação’ latíssimo *sensu* (interpretação-LS) refere-se a qualquer compreensão de qualquer objeto como um objeto de cultura, por meio da atribuição ao substrato material desse objeto de um significado; um sentido ou um valor. Esse conceito é, filosoficamente, uma das bases para a alegação de que as ciências humanas, que lidam com tais objetos ‘significativos’, deveriam ser metodologicamente *distintas* das ciências naturais (ver Rickert, 1911) A hermenêutica textual e filosófica costuma chamar a atenção para esse tipo de compreensão ou interpretação (ver Gadamer, 1976; capítulo 29).

(b) ‘Interpretação’ *lato sensu* (interpretação-L) refere-se a uma atribuição de significado a um signo tratado como se pertencesse a uma determinada língua e sendo usado de acordo com as suas regras e as práticas comunicativas aceitas. Compreender um signo linguístico significa, então, L-interpretá-lo. A semântica e, como veremos adiante, a pragmática ocupam-se desse tipo de interpretação.

(c) ‘Interpretação’ *stricto sensu* (Interpretação-S) refere-se a uma atribuição de significado a um signo linguístico no caso do seu significado ser duvidoso em uma situação comunicativa, isto é, no caso de sua ‘compreensão direta’ não ser suficiente para o propósito comunicativo em vista. Ao contrário da interpretação-L, a interpretação-S se refere, portanto, apenas à compreensão

⁵⁴ Vilén Flusser. **Língua e Realidade**, passim.

⁵⁵ Tais questões, não só no contexto do modelo constructivista, mas também na imensa maioria das propostas teóricas modernas, são triviais.

‘problemática’, devido a fenômenos como obscuridade, ambiguidade, metáfora, implicitude, indiretividade, alteração de significado etc. A prática legal enfrenta esses problemas com frequência e há, conseqüentemente, uma tendência a ver esse tipo de ‘interpretação’ como a única relevante para o direito. A pragmática, em seu sentido estrito, também tende a enfatizar exclusivamente a compreensão ‘problemática’, isto é, os casos em que somente a semântica não é o bastante para determinar o significado de um signo linguístico e nos quais, por isso, a informação contextual deve ser tomada em consideração⁵⁶.

Dos conceitos de interpretação acima enumerados, amoldam-se ao modelo constructivista aqueles descritos como interpretação-LS e interpretação-L. O primeiro em razão do postulado ôntico constructivista do direito como objeto cultural, do qual decorre, aliás, a afirmação de que a Ciência do Direito em sentido estrito (Dogmática do Direito) é, por excelência, uma Ciência da Cultura.

Também a chamada interpretação-L deve ser considerada, pois interpretar o direito, para o modelo constructivista, é atribuir sentido aos textos jurídicos⁵⁷, de sorte que, mesmo nas situações interpretativas mais elementares (os chamados casos fáceis), há de se reconhecer uma necessária atividade volitiva (decisória) do intérprete.

A proposta interpretativa constructivista é desenvolvida a partir de uma combinação de categorias oriundas das várias “Filosofias da Linguagem”, especialmente da Analítica da Linguagem (formal e ordinária), da Hermenêutica Filosófica e da Semiótica. Com efeito, o modelo analítico *standard* de Lógica Dêontica proposto por Georg von Wright, juntamente com a teoria da proposição normativa kelseniana (1960)⁵⁸, fornecem ao constructivismo a estrutura lógico-sintática mínima da norma jurídica a ser construída no final do percurso interpretativo. Da semiótica, o constructivismo se apropria da teoria dos signos, que sustenta a necessidade de interpretação dos textos jurídicos em seus aspectos sintático, semântico e pragmático. A pragmática da linguagem, especialmente a Teoria dos Jogos de Linguagem e a Teoria dos Atos de Fala, dão ao modelo interpretativo constructivista os instrumentos para, por meio da investigação dos usos das palavras e expressões constantes

⁵⁶ **Interpretação e compreensão**, p. 343.

⁵⁷ **Direito tributário, fundamentos jurídicos da incidência**, p. 83.

⁵⁸ Teorias estas que também fundamentam o postulado da homogeneidade sintática das normas jurídicas em sentido estrito – o mínimo irredutível do deôntico a que se refere Lourival Vilanova –, adotado pelo constructivismo jurídico. Sobre o assunto, vide **Ob. cit.**, p. 189.

da linguagem jurídica, delimitar, empiricamente, os parâmetros significativos dos enunciados jurídicos. A Hermenêutica Filosófica de corte gadameriano, a seu turno, informa o modelo constructivista a respeito da inafastável influência de aspectos contextuais, intra e extrassistêmicos⁵⁹, no processo de atribuição de sentido perpetrado pelo intérprete, categorias estas que bem se amoldam às condições impostas pelo postulado ôntico adotado pelo constructivismo que toma o direito como objeto cultural.

Certo é, no entanto, que a teoria da interpretação adotada pelo constructivismo jurídico acolhe, sem maiores pudores, a tese da inesgotabilidade da interpretação⁶⁰, admitindo que o contexto no qual a atividade interpretativa é realizada consiste em fator determinante para a construção das significações normativas. Tais circunstâncias aproximam muito a interpretação constructivista daquela proposta pela hermenêutico-filosófica, que sem dúvida alguma é a mais “liberal” das teorias da interpretação a informar o constructivismo⁶¹. Trata-se, no entanto, de uma liberdade interpretativa controlada pelas categorias retiradas das teorias analíticas, que são reconhecidamente mais restritivas quanto à criatividade interpretativa, de maneira a permitir que o processo hermenêutico seja racionalmente controlável⁶². Parece-nos que é justamente tal combinação de modelos

⁵⁹ “(...) a hermenêutica gadameriana enfatiza três aspectos diferentes (embora inter-relacionados) da determinação contextual da compreensão: (a) o fato de que por trás de cada enunciado (ou qualquer outra elocução) existe sempre um ‘questão’ que a motiva; (b) o papel dos ‘preconceitos’ ou pré-juízos do intérprete como fatores constitutivos de toda interpretação; (c) a mediação de toda experiência pela linguagem, que funciona, assim, com um contexto abrangente de nossa vida.” Marcelo Dascal. **Ob. cit.**, p. 646.

⁶⁰ **Ob. cit.**, p. 197. “Dada a dependência contextual ou ‘historicidade’ tanto do texto como do intérprete e dado o caráter ilimitado do contexto, ou seja, o fato de que potencialmente qualquer fator contextual pode acabar sendo relevante para a interpretação, seja qual for a compreensão alcançada, ela é sempre provisória e passível de ser revisada ou inteiramente substituída à luz de fatores contextuais previamente desconsiderados.” Marcelo Dascal, *idem ibidem*, p. 632.

⁶¹ “Mas, para Gadamer, o caráter falível e circular de toda compreensão é mais radical e insuperável do que se pode pensar. Não é apenas uma questão de ter de compreender totalidades em termos da compreensão das partes que são apenas compreensíveis em termos de suas posições nas totalidades às quais pertencem, como nos dizem as descrições-padrão do ‘círculo hermenêutico’. Dado o papel consitutivo dos pré-juízos do intérprete, que implica que não há algo como “o significado” de um texto a ser “descoberto”, conjugado com o fato de que tais pré-juízos são por si só não-fixos e, sim, passíveis de alteração (entre outras coisas, devido à ‘resistência’ da ‘coisa em si’ expressa no texto) no curso do processo de compreensão, o círculo hermenêutico deve ser compreendido como um nível ontologicamente básico, anterior à distinção entre sujeito e objeto.” *Idem ibidem*, p. 652.

⁶² Por esse motivo, não há de se cogitar que a proposta hermenêutica constructivista adote, por premissa, um certo “ceticismo semântico” que o leve a ser qualificado como um modelo decisionista. “O fato de não podermos jamais nos afastar demais das convenções lingüísticas é claramente básico para a vida da linguagem: aquele que fala uma língua privada que ninguém entende, não fala de jeito nenhum.” H. G. Gadamer. Apud. Marcelo Dascal. **Ob. cit.**, p. 645.

interpretativos que dá azo à afirmação de que o método próprio ao constructivismo é o hermenêutico-analítico.

Ocorre, entretanto, que o postulado da inevitabilidade da interpretação⁶³, quando aplicado às investigações de natureza jurídico-científica, indica certo afastamento do constructivismo jurídico de algumas concepções metodológicas positivistas, especialmente a de matriz kelseniana⁶⁴, que defende a tese de que uma Ciência do Direito deve ser descritiva em sentido objetivo, tal qual ocorre nas Ciências da Natureza⁶⁵, o que exige a completa neutralidade por parte do sujeito cognoscente. Tratar-se-ia não de atividade volitiva, mas de um problema estritamente cognitivo.

Com efeito, os estudos sobre interpretação desenvolvidos por KELSEN no texto anexo à 2ª Edição de sua Teoria Pura (1960)⁶⁶ mostram que, para o Mestre de Viena, a função da Ciência do Direito seria a de identificar as significações possíveis de um determinado enunciado normativo – é nesse sentido, aliás, que KELSEN usa, metaforicamente, a palavra “moldura” –, de maneira que a preferência do dogmático por uma delas, mediante atividade volitiva, consubstanciaria uma posição política do intérprete, desprovida de qualquer cientificidade.

Mesmo a proposta metodológica do positivismo hartiano, que do ponto vista epistemológico está, em nosso sentir, mais próxima ao método hermenêutico-analítico constructivista, só admite o exercício de atividade volitiva naquelas situações em que se verifique a chamada “zona de penumbra”, uma espécie de limbo semântico que admitiria ao sujeito cognoscente (aplicador ou dogmático) construir a mensagem normativa, adotando

⁶³ Apesar de em muitos outros aspectos o constructivismo jurídico estar perfeitamente alinhado com o positivismo de corte kelseniano. A teoria das fontes, a adoção da teoria da norma hipotética fundamental, a caracterização dos sistemas jurídicos como ordens coativas, a dualidade ser/dever ser, são só alguns exemplos.

⁶⁴ O ápice do descritivismo objetivo de Kelsen é atingido em sua obra póstuma, Teoria Geral das Normas, onde o mestre de Viena afirma que a proposição da Ciência do Direito se resume à mera identificação do enunciado jurídico (NxESy). O enunciado da Ciência do Direito é, para Kelsen, um enunciado sobre a validade (existência jurídica) de enunciado jurídico, que não exprime nada a respeito de seu conteúdo. Para tanto, basta a verificação da emanção do ato de vontade pela autoridade competente. Sobre esta questão, vide **Teoria Geral das Normas**, p. 194/196.

⁶⁵ É o reflexo da influência do positivismo weberiano no pensamento kelseniano.

⁶⁶ **Ob. cit.**, 466.

uma postura interpretativa compatível à concepção de Interpretação-S a que se refere DASCAL.

No contexto da literatura jurídica constructivista, é possível identificar, em diversas passagens das obras de LOURIVAL VILANOVA e PAULO DE BARROS CARVALHO, restrições expressas às delimitações conceptuais do fenômeno jurídico que não levam em conta seu caráter eminentemente cultural e, via de consequência, às propostas jurídico-metodológicas que pretendem que o conhecimento jurídico seja absolutamente objetivo.

De fato, as possibilidades epistêmicas dessa pretensa objetividade, até no âmbito das chamadas Ciências *hard*, são altamente questionáveis. A esse respeito, o pensamento de THOMAS KUHN⁶⁷ se mostra revelador, ao demonstrar que os modelos teóricos, e as descrições científicas a partir deles produzidas, estão sujeitos a prévio consenso a respeito de determinados paradigmas sob os quais suas categorias teóricas são desenvolvidas.

Além disso, há de se ressaltar que as teorias perfazem sistemas linguísticos artificialmente construídos, via consenso, com a finalidade precípua de reduzir as complexidades inerentes aos fenômenos empíricos, com vistas a explicá-los racionalmente (racionalidade que é definida pela própria teoria). Assim, não há como se escapar da contingência de que o conhecimento científico nunca será algo absolutamente objetivo. Mesmo a matemática deve ser considerada na condição de um sistema de signos artificialmente desenvolvido para a solução de necessidades humanas.

Com efeito, se para o constructivismo jurídico **(i)** todo direito nasce de um ato psicofísico de enunciação prescritiva emanado de autoridade juridicamente competente (tese das fontes sociais); se **(ii)** desta atividade resulta um enunciado normativo cujo conteúdo não está, necessariamente, vinculado a uma moral objetiva, conquanto possa, contingentemente, ter sido produzido sob a influência da consciência moral (valores) da autoridade enunciativa (tese da separação conceptual entre direito e moral); e, por fim, se **(iii)** a atividade judicial, produtora de normas concretas e individuais, pode, em maior ou menor grau, resultar na produção de direito novo; certo é, também, que este processo normativo-comunicacional é intermediado por uma necessária atividade intelectual de atribuição de sentido: a interpretação.

⁶⁷ A estrutura das revoluções científicas, passim.

1.3.1. Interpretação jurídica e aplicação do direito: o plano da concretização (S₅)

Respaldado nas premissas acima estabelecidas, PAULO DE BARROS CARVALHO propõe um modelo descritivo do processo de construção de sentido perpetrado pelo intérprete (descritivo ou prescritivo) – uma gramática interpretativa – com vistas à delimitação dos conteúdos normativos de um determinado ordenamento jurídico. O esquema descreve o percurso interpretativo mediante a estipulação de quatro subsistemas, a saber: **(i)** o plano S₁: o sistema da literalidade textual, suporte físico das significações; **(ii)** o plano S₂: o conjunto dos conteúdos de significação dos enunciados prescritivos; **(iii)** o plano S₃: o conjunto articulado das significações normativas – o sistema de normas jurídicas *stricto sensu*; e **(iv)** o plano S₄: que espelha a organização das normas construídas no nível S₃, onde se estabelecem os vínculos de coordenação e subordinação entre as regras.

Adverte o Mestre paulista, desde logo, que as incisões perpetradas nos textos jurídicos, decompondo-os em quatro subsistemas, são de caráter meramente epistemológico, não podendo ser vistas as fronteiras dos subsistemas no trato superficial com a literalidade dos textos⁶⁸, o que significa dizer, em outros termos, que a subdivisão proposta perfaz um esquema teórico (gramática) que se propõe a descrever, explicar e racionalizar o processo interpretativo.

O esquema de interpretação proposto toma como ponto de partida aquilo que PAULO DE BARROS CARVALHO chama de plano da literalidade textual – plano S₁ – por ele definido como o conjunto das letras, palavras, frases, períodos e parágrafos, graficamente manifestados nos documentos jurídicos pelos órgãos de criação do direito, suporte físico que limita o âmbito dos suportes materiais utilizados na mensagem prescritiva comunicacional que, emitido em determinado idioma, há de seguir as regras de formação e de transformação, preceitos morfológicos e sintáticos ditados pela gramática da

⁶⁸ **Ob. cit.**, p. 83.

língua, que estarão presentes em todos os instantes do seu desenvolvimento⁶⁹. Trata-se do único e exclusivo dado objetivo comum a todos os integrantes da comunidade comunicacional. Tudo mais será entregue ao teor das subjetividades⁷⁰.

Em seguida, ingressa o intérprete no plano S₂, composto pelo conjunto dos conteúdos de significação dos enunciados prescritivos, momento em que o exegeta tem o primeiro contato com o conteúdo dos textos jurídicos, por meio da compreensão isolada dos enunciados prescritivos, sem que seja possível, ainda, identificar qualquer mensagem normativa com capacidade de direcionar as condutas intersubjetivas. Daí que, neste subdomínio, não há de se falar, ainda, em normas jurídicas em sentido estrito, assim entendidas como as proposições significativas por meio das quais é possível identificar as circunstâncias fáticas (hipótese normativa) em que o destinatário da mensagem prescritiva restará obrigado, proibido ou facultado a realizar determinada conduta (consequente normativo)⁷¹. É neste plano, vale anotar, que se encontram os enunciados principiológicos, inclusive os chamados princípios implícitos, derivados de formulações expressas do direito positivo.

Na articulação dos enunciados prescritivos isoladamente considerados, tem início a última etapa do percurso de construção da mensagem normativa em sentido estrito, momento em que o intérprete organiza as informações prescritivas insulares de modo a dar forma à estrutura dêontico-normativa minimal, composta pelo tópico do antecedente-descritivo que se liga, sob a forma de juízo implicacional, ao consequente-prescritivo, no qual uma dada conduta restará deonticamente qualificada pelos modais obrigatório, proibido ou permitido. Eis o plano S₃, o sistema das normas em sentido estrito⁷².

Por fim, como último esforço intelectual a ser despendido pelo exegeta, impende organizar os conteúdos normativos em sentido estrito, agrupando-os sob a forma superior de sistema, onde estarão explicitadas as relações de coordenação e de subordinação

⁶⁹ **Ob. cit.**, p. 88.

⁷⁰ *Idem*, *ibidem*, p. 89.

⁷¹ *Idem*, *ibidem*, p. 92/94.

⁷² *Idem*, *ibidem*, p. 96/99.

normativas que expressam a estrutura escalonada mediante a qual se apresenta o sistema jurídico. Trata-se do plano S₄, etapa final do processo gerativo de sentido⁷³.

Durante toda a exposição de sua proposta interpretativo-epistemológica, PAULO DE BARROS CARVALHO faz expressas advertências relativas ao fato de que a delimitação dos conteúdos de significação normativos está fortemente sujeita às oscilações provocadas por fatores de ordem pragmático-contextual, alertando-nos para a circunstância de que *ninguém pode prever, com visos de racionalidade, o rumo que os utentes da linguagem do direito, num dado momento histórico, vão imprimir às significações de certas palavras*⁷⁴.

Impossível deixar de constatar que o Professor Emérito das Faculdades de Direito da PUC/SP e da USP reconhece que os conteúdos de significação normativos dos sistemas jurídico-positivos não são totalmente determináveis *ex ante*, pois estão sujeitos a constantes modificações decorrentes de contingências contextuais, *a final de contas, **matérias sociais novas** reivindicam, a todo instante, sua **absorção pelas hipóteses normativas**, passando a ser reguladas pelo direito*⁷⁵. (g.n.)

Neste momento, três questões se colocam: (i) **quando e como** as indigitadas matérias sociais novas são oferecidas ao intérprete para que possa ser realizada a adequação de seus conteúdos às significações jurídico-normativas? (ii) Trata-se, realmente, de uma absorção pelas hipóteses normativas, ou de uma **redefinição da conotação** expressa nos antecedentes das normas abstratas e gerais? (iii) Será que o plano da sistematização (plano S₄) é, de fato, o último grau do percurso de geração de sentido, ou poder-se-ia cogitar a existência de um momento hermenêutico posterior, no qual o intérprete se põe na contingência de redefinir os conteúdos normativos sistematizados de modo a proceder à adequação do texto ao contexto?

Acreditamos serem os processos de aplicação do direito, mormente o judicial, os *principais* instrumentos de contato do intérprete com as novas contingências sociais que demandam a reconfiguração dos conteúdos normativos com vistas à adequação destes às

⁷³ Idem, ibidem, p. 99/102.

⁷⁴ Idem, ibidem, p. 91.

⁷⁵ Idem, ibidem.

novas circunstâncias fáticas que surgem no seio das sociedades complexas. É na dialética norma-fato/fato-norma, perpetrada no âmbito dos processos de aplicação do direito, que são desencadeadas as modificações sistêmicas a que se refere PAULO DE BARROS CARVALHO, dando oportunidade à construção das significações últimas, sendo esta instância hermenêutica, aos nossos olhos, a fase derradeira do percurso de geração de sentido, ao qual chamamos de *plano da concretização* (plano S₅). Trata-se do momento dinâmico do processo de construção de sentido, quando o direito se autoatualiza.

Poder-se-ia objetar, indagando a respeito da desnecessidade epistemológica de um plano hermenêutico especificamente destinado a explicar a interpretação concretizadora, por meio da afirmação de que as contingências contextuais a que nos referimos poderiam ser absorvidas pelos planos S₁, S₂, S₃ e S₄. Ocorre, no entanto, que por serem imprevisíveis, a consideração dos elementos contextuais em momento anterior ao da concretização teria de ser acompanhada do pressuposto de que não haveria norma e sistema jurídicos antes da concretização, tal qual afirma MÜLLER⁷⁶, fazendo ruir, por conseguinte, toda a esquematização teórica descritiva do percurso de interpretação.

Muito embora nossas cogitações recebam influência direta das ideias de FRIEDRICH MÜLLER⁷⁷, advertimos, desde logo, que não compartilhamos do pensamento do referido autor no que diz respeito à afirmação de que não existe norma jurídica antes do momento em que se dá a concretização normativa. Há norma e há sistema jurídicos antes da aplicação, exatamente como esquematiza PAULO DE BARROS CARVALHO, caso contrário não seria possível à sociedade, como de fato é, planejar seus comportamentos a fim de atingir os valores juridicamente positivados.

A circunstância para a qual queremos chamar atenção é a de que os conteúdos de significação normativos são, em si e por si, subdeterminados *ex ante*, subdeterminação esta que não induz a perda do caráter normativo dos textos jurídicos estaticamente considerados,

⁷⁶ “A tese de Müller é que o texto e a realidade estão em constante inter-relação e que esta inter-relação, seja mais seja menos eventualmente discrepante, é que vai constituir a norma jurídica. Quer dizer, não só a norma do caso concreto é construída a partir do caso, mas também a norma aparentemente genérica e abstrata, ou seja, a norma **geral** não é prévia, só o seu texto o é. **A norma geral previamente dada não existe, é uma ficção, pois a Rechtsnorm só vai ser criada após o trabalho de concretização.**” João Maurício Adeodato. *Ética e retórica, para uma teoria da dogmática jurídica*, p. 237.

⁷⁷ *A teoria estruturante do direito*, passim.

mas que pressupõe serem os processos de aplicação do direito as instâncias derradeiras do percurso de geração de sentido.

Isso não significa, vale advertir, nossa adesão a qualquer espécie de ceticismo interpretativo ou a uma concepção decisionista do direito, pois as significações normativas concretizadoras, conquanto subdetermináveis, serão sempre fixadas dentro de um contexto consensual mínimo, inclusive procedimental, consenso este que não é suficiente para que sejamos otimistas a ponto de acreditarmos na viabilidade de uma Teoria da Decisão⁷⁸, mas que certamente está cercada por parâmetros dogmáticos suficientes a uma considerável imunização do direito aos particularismos e às arbitrariedades.

Salientamos, também, que o plano da concretização não perfaz uma instância hermenêutica exclusiva do intérprete autêntico, pois à Dogmática também cabe interpretar o sistema jurídico à luz de casos concretos. Em verdade, os dogmáticos fazem isso constantemente. Além disso, conforme anota HABERLE⁷⁹, a Constituição Federal, bem como os textos jurídico-positivos infraconstitucionais, são concretizados no seio de toda a sociedade por meio de decisões estatais, acordos contratuais e instrumentos privados de composição de conflitos.

A questão da importância do caso concreto na construção da norma abstrata e geral a ser aplicada, aliás, tem especial relevância na concretização dos enunciados constitucionais, dado o alto grau de subdeterminação destes e dada a impossibilidade de se prever, *ex ante*, pela via das normas abstratas emanadas no exercício da atividade legislativa, todas as hipóteses fáticas com as quais o aplicador (juiz) deparar-se-á no processo concretizador.

Essa circunstância não passou despercebida à análise de CLARICE VON OERTEZEN DE ARAÚJO, em recente estudo sobre hermenêutica e interpretação constitucionais, realizado à luz da semiótica de corte pierceniano. Confira-se:

⁷⁸ O problema das Teorias da Decisão, pensamos, está diretamente relacionado ao fato de não haver consenso suficiente para que se possa delinear, previamente, uma racionalidade a que o julgador deve se submeter.

⁷⁹ **A sociedade aberta dos intérpretes da constituição**, passim.

A operação de interpretação das leis é sempre realizada em vista da necessidade posta por um caso concreto. No caso da obediência às normas, esta atualização pode não restar registrada em toda a sua extensão. A lei pode selecionar se o registro de sua incidência deve privilegiar a obediência ou a desobediência, caso em que se registra predominantemente a aplicação das sanções, como ocorre com a aplicação das leis penais.

Também a interpretação da constituição se põe diante de casos concretos. (...)

No desempenho de suas competências legislativas, e na persecução de alvos apontados pelas normas constitucionais programáticas, **o legislador infraconstitucional produz hipóteses de regulação falíveis,** cuja eficácia somente poderá ser revelada com o tempo *de uso, obediência e aplicação das normas positivadas.* **Em nível de aplicação dessas normas, o contexto social encontra-se envolvido em todas as complexidades da pós-modernidade, das tecnologias digitais, da globalização econômica e dos interesses difusos e coletivos. A riqueza de aspectos do contexto social mantém sempre incompleta a diagramação geral e abstrata das hipóteses normativas. Além da baixa saturação semântica das normas programáticas, o aplicador lida também com a complexidade social do contexto.** Assim a dominância da concreção das normas programáticas assenta-se predominantemente sobre o eixo paradigmático de organização da linguagem, do pensamento, e, portanto, da positivação normativa⁸⁰.

O que importa dizer é que os dilemas hermenêuticos subjacentes às questões de se os valores pagos a título de ICMS ou ISS estão inseridos na base de cálculo do PIS e da COFINS (se integram o “conceito de faturamento”); se a locação de bens móveis é operação que está acobertada pelo “conceito de prestação de serviço”; ou se a importação de bens por pessoas físicas é fato abarcado pelo “conceito de circulação de mercadorias”; só emergiram a partir do momento em que o intérprete (autêntico ou não) se deparou com o caso concreto. No mais das vezes, a resolução de tais problemas resulta não na absorção dos casos pelas hipóteses normativas previamente delineadas, mas em um *verdadeiro alargamento do espectro semântico dos enunciados conotativos localizados nos antecedentes das normas abstratas e gerais.*

A decisiva influência do caso concreto para a construção do conteúdo normativo, abstrato e geral, não escapou à observação de EROS ROBERTO GRAU. Confirma-se:

⁸⁰ “Semiótica na hermenêutica e interpretação constitucional”. In: **Sistema Tributário e a Crise atual - VI Congresso Nacional de Estudos Tributários**, p. 180/188.

Relembre-se: os textos normativos carecem de interpretação não apenas por não serem unívocos ou evidentes – isto é, por serem destituídos de clareza –, mas sim porque devem se aplicados a casos concretos, reais ou fictícios [Müller]. Quando um professor discorre, em sala de aula, sobre a interpretação de um texto normativo sempre o faz – ainda que não se dê conta disso – supondo a sua aplicação a um caso, real ou fictício.

O fato é que a norma é construída, pelo intérprete, no decorrer do processo de concretização do direito. O texto, preceito jurídico, é, como diz Friedrich Müller, matéria que precisa ser “trabalhada”.

Partindo do texto da norma (e dos fatos), alcançamos a norma jurídica, para então cominharmos até a norma de decisão, aquela que confere solução ao caso. Somente então se dá a concretização do direito. Concretizá-lo é produzir normas jurídicas gerais nos quadros de solução de casos determinados [Müller].

(...)

Não será demasiada a insistência neste ponto: interpretação e aplicação não se realizam autonomamente.

O intérprete discerne o sentido do texto a partir e em virtude de um determinado caso dado; a interpretação do direito consiste em concretar a lei em cada caso, isto é, na sua aplicação [Gadamer]. Assim, existe uma equação entre interpretação e aplicação: não estamos, aqui, diante de dois momentos distintos, porém frente a uma só operação [Marí]. Interpretação e aplicação consubstanciam um processo unitário [Gadamer], superpondo-se.

Assim, sendo concomitantemente aplicação do direito, a interpretação deve ser entendida como produção prática do direito, precisamente como a toma Friedrich Müller: não existe um terreno composto de elementos normativos (=direito), de um lado, e de elementos reais ou empíricos (=realidade), do outro.

Vou repetir, mais uma vez: **a norma é produzida, pelo intérprete, não apenas a partir de elementos colhidos no texto normativo (mundo do dever-ser), mas também a partir de elementos do caso ao qual será ela aplicada, isto é, a partir de dados da realidade (mundo do ser).**

(...)

Logo, o que incisivamente deve aqui ser afirmado, a partir da metáfora de Kelsen, é o fato de a “moldura da norma” ser, diversamente, moldura do texto, mas não apenas dele; ela é, concomitantemente, moldura do texto e moldura do caso. **O intérprete interpreta também o caso, necessariamente, além dos textos, ao empreender a produção prática do direito.**

Por isso inexistem soluções previamente estruturadas, como produtos semi-industrializados em uma linha de montagem, para os problemas jurídicos.

O trabalho jurídico de construção da norma aplicável a cada caso é trabalho artesanal. Cada solução jurídica, para cada caso, será sempre, renovadamente, uma nova solução. Por isso mesmo – e tal deve ser enfatizado –, a interpretação do direito realiza-se não como mero exercício de leitura de textos normativos, para o quê bastaria ao intérprete ser alfabetizado⁸¹.

⁸¹ Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito, ensaios V, X e XI (g.n.).

A dimensão significativa das proposições conotativas postas nos antecedentes das normas abstratas e gerais é delimitada a partir da conjugação de vários enunciados normativos fáticos. Estes últimos, por sua vez, só ingressam no sistema por meio do processo de aplicação (jurisdicional ou não), de maneira que não podem ser antecipados, dada a complexidade que impera nos sistemas sociais modernos.

Fazendo nossas as palavras de JOÃO MAURÍCIO ADEODATO, *parece hoje mais do que óbvio, mesmo intuitivamente para o jurista prático, não apenas que os tribunais criam normas gerais por intermédio da jurisprudência e que qualquer juiz cria direito no caso concreto, como quer a doutrina, positivista porém antiexegética, mais tradicional, mas também que o juiz singular cria **normas gerais diante de casos singulares.***⁸²

Note-se que a importância do caso concreto na construção dos conteúdos normativos abstratos e gerais não é algo que seja próprio aos processos jurisdicionais, mas também a outros processos de interpretação concreta do direito. Os processos de consulta em matéria tributária, por exemplo, perfazem instrumentos importantíssimos de construção de conteúdos normativos abstratos e gerais, perpetrados a pretexto de dar a solução normativa adequada a casos concretos levados, preventivamente, à apreciação dos órgãos consultivos fazendários.

Além disso, o que dizer a respeito do trabalho realizado por jurista especializado em parecer encomendado a guisa de dar a adequada solução normativa para um determinado caso concreto? Trata-se da mesma interpretação concretizadora a que temos nos referido nos parágrafos acima, só que agora realizada com *animus* descritivo (opinativo).

Assim, as decisões normativas concretizadoras não são tomadas por meio de uma racionalidade subsuntiva (dedutiva), que pressuponha a existência prévia de uma premissa maior (norma abstrata e geral) a qual seja subsumida uma suposta premissa menor (enunciado fático). A identificação e a construção conceptual das premissas fáticas e normativas que dão sustentáculo às decisões concretizadoras decorrem de juízos indutivos,

⁸² **Ob. cit.**, p. 255.

abdutivos⁸³ e ponderativos, realizadas no contexto de um processo empírico dialético – fato/texto, texto/fato.

Neste momento, parece-nos oportuna uma reflexão. As propostas teóricas que dão maior relevo à interpretação concretizante geralmente partem da premissa segundo a qual a ideia de que os juízes constroem suas decisões por meio de um raciocínio dedutivo, isto é, por intermédio de uma “racionalidade subsuntiva”, em que a premissa maior seria a norma abstrata e geral, e a premissa menor o fato denotativo que subsume aos critérios da hipótese normativa (incidência), seria ingênua, visto que a decisão normativa, em verdade, é tomada em algum momento do processo, sob influência de critérios subjetivos por vezes inconfessáveis, que ao final são justificados por meio de estratégias retóricas responsáveis pela adequação da decisão aos enunciados jurídico-positivos postos pelo sistema.

Essa constatação, a seu turno, poderia dar azo a uma eventual objeção quanto à (in) compatibilidade de uma teoria hermenêutico-concretizante no âmbito de um contexto teórico (como é o constructivista) que defende a homogeneidade sintática das proposições normativas em sentido estrito, e que se desenvolveu em um contexto dogmático, o Direito Tributário, para o qual os conceitos de incidência e a subsunção são muito caros, dado o regime de estrita legalidade que a ele é inerente.

A objeção, no entanto, não nos parece fundada, pois muito embora o raciocínio dedutivo seja insuficiente para explicar o processo decisório, ele (ainda) é um importante instrumento de controle, *a posteriori*, da decisão objetivada. Por outras palavras, apesar de o processo psicossubjetivo de construção da decisão concretizadora não ser realizado dedutivamente, a objetivação de seu resultado – a decisão plasmada em linguagem concretizante (lançamento, sentença etc.) – o é, especialmente aquelas produzidas em subdomínios do direito regidos pelo regime de estrita legalidade (Direito Penal, Direito Tributário), de maneira que a racionalidade subsuntiva integra o consenso dogmático que possibilita o controle interno de legalidade da decisão.

⁸³ “O raciocínio abduutivo diz com as inferências envolvidas na formulação de uma hipótese explanatória. É a única operação lógica que introduz qualquer idéia nova. Trata-se de uma racionalidade típica da atividade legislativa, mas que, ante a impossibilidade de se antecipar todas as facticidades possíveis, também é – cada vez mais – manejada pelo aplicador jurisdicional. Para uma melhor compreensão do conceito de abdução, vide **Semiótica**, de Charles Sanders Peirce.

Nesses termos, não nos parece que haja incompatibilidade alguma entre uma hermenêutica concretizadora e um modelo teórico-normativo que tenha como um de seus pressupostos o raciocínio subsuntivo, desde que se reconheça que a subsunção perfaz uma das várias etapas – talvez a última – do processo decisório, sendo antecedida por outras formas de inferência (indutivas, abduativas e ponderativas) que integram a chamada racionalidade decisória dos processos de concretização do direito, especialmente os jurisdicionais.

Os modos por meios dos quais a interpretação concretizadora se efetiva, bem como as questões concernentes à racionalidade decisória e à dinâmica de aplicação do direito, a ela subjacentes, são problemas que merecem ser explorados de forma muito mais aprofundada do que aquela a que nos propomos neste momento.

Dado o escopo deste trabalho, nossas considerações têm por finalidade última demonstrar que, por não ser um mero instrumento de aplicação automática de conteúdos normativos previamente dados, mas um meio de criação destes, as técnicas procedimentais inerentes ao processo jurisdicional não podem ficar à mercê da conveniência do julgador, sob risco de perda do mínimo controle sobre o uso do poder institucionalizado.

O caso concreto ingressa no processo na condição de enunciado afirmativo de um evento/fato social. Para que se confirme, no entanto, precisa ser provado, isto é, corroborado por enunciados probatórios que, a seu turno, são produzidos mediante a observância das regras procedimentais⁸⁴. Qualquer alteração ou desconsideração das indigitadas regras tem potencial para alterar o conteúdo fático-probatório e, com isso, o próprio direito material (norma de decisão) a ser produzido.

Noutro falar, se a capacidade criativa do julgador é algo inerente à sua função normativa, e se parte do material jurídico que é manejado na construção da norma de decisão é produzido por e pelo processo (os fatos jurídicos conflituosos e os enunciados probatórios), a fragilização dos instrumentos responsáveis pela construção e seleção destes dados empíricos (enunciados fáticos e probatórios) poderá implicar uma indesejável situação de desmando e arbitrariedade.

⁸⁴ Eis a sintaxe interna do procedimento probatório a que se refere Fabiana Del Padre Tomé. **A prova no direito tributário**, p. 182.

O processo, nesse sentido, é um dos poucos instrumentos normativos geradores do mínimo de consenso necessário ao controle do arbítrio decisório. Daí a necessidade de preservação da noção de devido processo legal, não obstante a urgência de um processo jurisdicional efetivo.

Há que se desenvolver, portanto, um modelo teórico-processual capaz de, a um só tempo, preservar as conquistas inerentes à ideia de devido processo legal e, também, viabilizar a consecução da tão almejada efetividade da tutela jurisdicional. E é por meio da tomada de consciência a respeito da natureza normativo-instrumental do processo jurisdicional que será possível, cremos, atingir este objetivo.

TEORIA GERAL DO DIREITO PROCESSUAL TRIBUTÁRIO

2.1. DIREITO MATERIAL E DIREITO PROCESSUAL: O SISTEMA PRIMÁRIO E O SISTEMA SECUNDÁRIO

Tem-se por premissa, desde antes tomada por verdadeira, que o direito é um sistema normativo (premissa lógica) voltado à regulação das condutas intersubjetivas, que se apresenta, eminentemente, sob a forma de textos (premissa ontológica) emanados de atos de vontade prescritivos (premissa ôntica), cuja apreensão cognoscitiva impescinde de atividade interpretativa (premissa epistemológica).

Afirmar que o direito é um sistema normativo, no entanto, é falar do fenômeno jurídico sob uma perspectiva global, que o apresenta como o somatório de uma série de elementos que mantêm entre si relações mútuas (de coordenação e subordinação), relações estas que são estabelecidas em razão do fato de que cada um dos referidos elementos terem um fundamento comum. É possível, no entanto, percorrermos o caminho contrário, analisando o fenômeno jurídico a partir de suas unidades mínimas.

Os elementos que compõem os sistemas jurídico-normativos são, justamente, as normas jurídicas, isto é, as mensagens prescritivas minimais construídas, em atividade interpretativa, a partir dos textos jurídico-positivos⁸⁵.

⁸⁵ Essas mensagens, por sua vez, se estruturam sintaticamente de maneira uniforme, sob a forma de um juízo hipotético-condicional composto por dois termos: (i) o antecedente, denominado hipótese, descritivo de situações fático-sociais, que está ligado, por liame implicacional, a (ii) um termo consequente, que se presta à qualificação deôntica (O, V, F) de uma dada conduta⁸⁵, por meio da qual é estabelecido um vínculo entre dois sujeitos de direito (relação jurídica), de maneira que, se ocorrido o fato descrito no antecedente, deve ser o nascimento da relação jurídica posta no consequente.

As normas jurídicas em sentido estrito diferenciam-se, no plano semântico, a partir da natureza conotativa ou denotativa de seus termos (antecedente/consequente). Assim, sob a perspectiva do antecedente, as normas jurídicas são abstratas ou concretas; sob a óptica do consequente, são gerais ou individuais.

Será abstrata a norma cujo antecedente for composto por uma proposição conotativa, delimitadora de notas definidoras de eventos sociais de possível verificação empírica. Por outro lado, teremos norma concreta quando o antecedente se apresentar sob a forma de uma proposição denotativa, que descreva um fato/evento que tenha efetivamente ocorrido no mundo fenomênico.

O “ser norma jurídica”, no entanto, depende da verificação da necessária relação de *pertenência*⁸⁶ (validade em sentido descritivo) da mensagem normativa a um determinado sistema jurídico. Nessa medida, uma norma será jurídica se, e somente se, pertencer a um determinado sistema jurídico-normativo. Para tanto, basta que tenha sido produzida por autoridade juridicamente credenciada (competente).

Com efeito, os sistemas jurídicos convivem com diversos outros sistemas normativos paralelos (religião, moral etc.), os quais são compostos, como não poderia deixar de ser, por mensagens normativas similares àquelas que integram os ordenamentos jurídicos. Se assim é, cabe, neste momento, fazermos a seguinte indagação: o que torna possível atribuir o qualificativo de “jurídico” a um dado sistema normativo?

A resposta a essa pergunta está diretamente ligada a uma espécie normativa exclusiva dos sistemas jurídicos, qual seja: a sanção, assim definida como uma proposição normativa que estabelece que se verificado o não cumprimento de uma dada norma jurídica (violação), deve ser a obrigação do Estado (juiz) de expropriar o patrimônio, restringir a vida ou a liberdade do sujeito infrator.

Para que um sistema normativo possa ser qualificado como jurídico, portanto, haverá de conter pelo menos uma norma que fixe a obrigação de o Estado sancionar aquele que, eventualmente, não observar os preceitos jurídico-normativos. Não há, nas civilizações modernas, outra espécie de sistema normativo que esteja autorizado (legitimado) a veicular

A verificação da generalidade ou individualidade de uma determinada norma jurídica, por outro lado, é feita por meio da análise do termo consequente. Assim, se a proposição posta no consequente normativo qualificar deonticamente uma conduta “tipo”, vinculando sujeitos de direito “tipo” (indetermináveis), teremos norma geral. Se nesta proposição, porém, constar a qualificação deontica de uma conduta concreta (individualizada) a ser realizada por sujeitos de direito determinados ou determináveis, teremos norma individual.

Sob o ponto de vista sintático podemos falar, portanto, na existência de duas, e somente duas, espécies de normas: as abstratas e gerais e as concretas e individuais, sendo certo que a segunda decorrerá, necessariamente, de ato de aplicação da primeira.

Ocorrido o fato descrito na hipótese conotativa da norma abstrata e geral, dar-se-á, por ato de aplicação, o nascimento do fato (antecedente) e da relação (consequente) jurídicos representativos da norma concreta e individual. Concretiza-se o antecedente e individualiza-se o consequente, vertendo, via ato de aplicação, norma abstrata e geral em norma concreta e individual. É neste momento que o direito positivo atinge, efetivamente, a conduta que pretende regular.

⁸⁶ Por não existir no vernáculo termo que indique, especificamente, a relação de “pertencer a”, usamos o vocábulo em língua espanhola.

norma desse jaez, sendo esta, aliás, a razão pela qual KELSEN define o direito como ordem coativa da conduta humana⁸⁷.

Isso não quer significar, no entanto, que todas as condutas reguladas por meio de normas jurídicas são sancionáveis, isto é, *a sanção não perfaz critério definidor do conceito de norma jurídica*, mas da noção de sistema jurídico. Com efeito, existem muitas normas jurídicas para cuja violação não há previsão de imposição de sanções.

A referência à sanção como característica definidora de norma jurídica, vale esclarecer, decorre de uma equivocada opção metodológica por se definir o conceito de direito a partir da noção de norma jurídica (unidade), e não a partir da ideia de sistema jurídico (todo). Ao se definir o conceito de direito a partir do conceito de norma jurídica, a sanção acaba por ser incluída como elemento integrante da noção de norma jurídica. Impossível falar, por este expediente, em norma jurídica sem sanção.

Se o procedimento é o inverso, isto é, se definimos primeiro o conceito de sistema jurídico, caracterizando-o como um sistema normativo qualificado pela ideia de sanção, não é necessário que uma dada norma, para ser jurídica, esteja acompanhada pela correlata sanção; basta que pertença a um sistema jurídico que contenha pelo menos uma norma sancionadora⁸⁸.

Não obstante sua natureza controversa, o conceito de sanção é útil às nossas investigações em razão de ser ela (sanção) uma espécie normativa especialmente dirigida ao Estado-juiz, de maneira que a atividade jurisdicional, em certa medida, está umbilicalmente relacionada à ideia de atividade sancionadora.

Não se pode afirmar, no entanto, que todas as normas jurídicas primárias possuam suas correspondentes sancionadoras, as secundárias, e muito menos que todos os atos praticados pelo Estado-juiz no exercício de suas funções precípua tenham a natureza de atos sancionatórios. Quando o juiz anula um ato constitutivo do crédito tributário, por

⁸⁷ “Outra característica comum às ordens sociais a que chamamos Direito é que elas são ordens coativas, no sentido de que reagem contra as situações consideradas indesejáveis, por serem socialmente perniciosas – particularmente contra condutas humanas indesejáveis – com um ato de coação, isto é com um mal – como a privação da vida, da saúde, da liberdade, de bens econômicos e outros –, um mal que é aplicado ao destinatário mesmo contra a sua vontade, se necessário empregando até a força física – coativamente, portanto.” **Teoria pura do direito**, p. 60

⁸⁸ Jorge L. Rodríguez. **Lógica de los sistemas jurídicos**, p. 25.

exemplo, não está a aplicar qualquer sanção, pelo menos não como definida por KELSEN. Não há, neste caso, qualquer ato de expropriação forçada do patrimônio ou restrição da vida e da liberdade do réu.

Não há dúvidas de que a anulação/nulidade implica efetivo prejuízo (inclusive financeiro) ao titular de eventual vantagem constante do ato anulado ou nulo. Isso, porém, não nos autoriza a qualificar o ato de anulação/nulidade como uma espécie do gênero sanção, pois a ação de “anular” também é de possível verificação empírica em outros sistemas normativos, como o religioso (anulação de casamento, por exemplo). Admitir a nulidade/anulação como notas definidoras do conceito de sanção, portanto, faria ruir o critério de diferenciação dos sistemas jurídicos⁸⁹.

Agora, há de ser repisado o sentido em que usamos o termo “sanção”. Quando falamos em norma sancionatória queremos referir aquela que obriga o juiz a *restringir a liberdade, a vida ou o patrimônio* do sujeito infrator. Falamos de sanção, portanto, como sinônimo de coação (vocábulos que, em KELSEN, são sinônimos), e não como mera imposição de obrigações decorrentes de atos de violação a preceitos jurídicos, sentido em que o termo é usado comumente. É essa “sanção coativa” que, em verdade, integra a definição de sistema jurídico.

Sabedor da ambiguidade do termo, LOURIVAL VILANOVA se apressa em elucidar a diferença entre sanção em sentido amplo e coação (sanção em sentido estrito):

Por isso, quando se diz que o direito é um conjunto de normas sancionadas, coercitivas, coativas, necessário é, em análise no interior dos níveis das normas, sublinhar onde a sanção é efeito da antijuridicidade material, onde é consequência processual. **É, ainda, conceptuado com rigor, como se distinguem sanção e coação, esta como execução coercitiva, através do órgão do Estado, de sanções preceituadas nas sentenças condenatórias.**

(...)

O uso não-unívoco dos termos “sanção” e “coação” é comum. **Mesmo num Kelsen**, com sua habitual precisão, e em linguagem da Teoria Geral do Direito, **essa indistinção se faz notar.**⁹⁰

⁸⁹ Sobre as diferenças entre “nulidade” e “sanção”, vide Herbert Hart. **O conceito de direito**, passim; e Jorge L. Rodrigues. **Ob. cit.**, p. 22/39. Em sentido contrário, vide Tácio Lacerda Gama. **Competência tributária, fundamentos para uma teoria da nulidade**, p. 340.

⁹⁰ **Causalidade e relação no direito**, p. 199, g.n.

Certo é, portanto, que as atividades exercidas pelos órgãos jurisdicionais vão além da aplicação de sanções/coações. A tais órgãos é atribuída a função precípua de garantir a efetividade do sistema jurídico como um todo, declarando direitos, anulando atos jurídicos e, até, controlando, em abstrato, a constitucionalidade das normas.

A Teoria Geral do Direito de inspiração normativo-positivista costuma fazer referências às funções exercidas pelos órgãos jurisdicionais por meio da representação bimembre da chamada “norma jurídica completa”. Trata-se de uma visão redutora das complexidades dos sistemas jurídicos, os quais seriam caracterizados por veicular uma proposição normativa bimembre, composta por um preceito normativo primário, regulador das condutas intersubjetivas dos diversos sujeitos de direito (de direito material), e outro secundário, que estabelece a obrigação da autoridade judicial de sancionar o sujeito de direito que venha a violar o preceito primário.

Sobre a noção de norma jurídica completa, ensina LOURIVAL VILANOVA:

Em reescritura reduzida, como vimos, a norma jurídica total tem composição dúplici: norma primária e norma secundária. Na primeira, efetivada a hipótese fática, i. e., dado um fato sobre o qual ela incide, sobrevém a relação jurídica, com os necessários termos-sujeitos, com pretensões e deveres reciprocamente implicados. Na segunda, a hipótese fática de incidência é o não-cumprimento do dever do termo-sujeito passivo. Ocorrendo o não cumprimento, dá-se o fato cujo efeito (por isso não-cumprimento é fato jurídico) é outra relação, na qual o sujeito ativo fica habilitado a exigir coativamente a prestação, objeto do dever jurídico.⁹¹

Não obstante a proposta redutora representada pela estrutura bimembre da norma jurídica completa perfaça instrumento útil à investigação da atividade jurisdicional, por estarmos, desde o início, trabalhando com o conceito global do fenômeno jurídico, abriremos mão do modelo normativo bimembre – norma primária e norma secundária – para manipularmos o fenômeno normativo jurisdicional a partir das noções de sistema primário (sistema do súdito) e sistema secundário (sistema do juiz), este último destinado a

⁹¹ **Ob. cit.**, p. 192.

regular a conduta do Estado-juiz no que tange ao exercício de todas as atividades inerentes à função jurisdicional, incluindo a sancionadora.

Esse expediente metodológico, em nosso sentir, possui um potencial explicativo mais adequado do que aquele representado pela versão reduzida (norma primária/norma secundária), possibilitando uma análise mais ampla e completa da atividade jurisdicional e de suas relações com os preceitos de direito material.

Com efeito, é a centralização da função jurisdicional nas mãos de funcionários especializados que dá lugar à existência de dois sistemas normativos paralelos e interdependentes: (i) o sistema das normas que regulam as condutas dos sujeitos de direito em geral; e (ii) o sistema das normas que regulam as condutas dos juízes e dos demais órgãos jurisdicionais. Sistema primário ou de direito material ali, sistema secundário ou de direito processual aqui⁹².

O sistema secundário é constituído, basicamente, por duas espécies de enunciados prescritivos: (a) os que estabelecem as condições em que os juízes podem julgar e quais as questões que podem apreciar (competência), mediante a observância de determinadas formalidades (procedimento); e (b) aqueles por meio dos quais são construídas as normas que estabelecem determinadas obrigações e proibições aos juízes⁹³.

O primeiro grupo é composto pelos enunciados que investem os juízes da própria função jurisdicional, isto é, atribuem-lhes a aptidão para julgar. São enunciados constitutivos da autoridade judicial, visto que ninguém é juiz sem que haja um enunciado que assim o constitua. São estes enunciados os responsáveis por habilitar, juridicamente, os juízes a emitir mensagens por meio do uso da linguagem em função prescritiva⁹⁴.

Além dos enunciados instituidores da autoridade judicial, o sistema secundário prevê uma série de normas que prescrevem obrigações e proibições aos juízes, normas estas que têm por finalidade precípua regular o comportamento dos juízes no exercício de suas atividades jurisdicionais. Dentre estas, duas devem ser destacadas, pois comuns a todos os

⁹²Carlos Alchourrón, e Eugênio Bulygin. **Ob. cit.**, p. 205.

⁹³ Idem, *ibidem*, p. 208.

⁹⁴ Idem, *ibidem*.

sistemas jurídicos modernos: (i) a obrigação de julgar; e (ii) a obrigação de fundamentar a decisão em normas do próprio sistema jurídico⁹⁵.

A obrigação de julgar impõe aos juízes o dever inafastável de apreciar e solucionar toda e qualquer questão que lhes for submetida. Trata-se de uma obrigação genérica, no contexto da qual estão incluídas todas as exigências relativas à prática dos atos processuais inseridos no *iter* processual jurisdicional⁹⁶.

A obrigação de fundamentar a decisão em normas do próprio sistema primário diz respeito à exigência de que toda decisão jurisdicional indique expressamente os preceitos jurídico-positivos a partir dos quais o ato decisório foi inferido. Esta obrigação é muito importante, pois constitui o elo que vincula os sistemas primário e secundário, a porta de entrada dos conteúdos pertencentes ao sistema primário no sistema secundário.

Por outro lado, se a obrigação de fundamentar induz a exigência de inferir a decisão a partir dos enunciados que compõe o sistema primário, forçoso concluir que as normas do sistema secundário se referem, direta ou indiretamente, às normas do sistema primário, o que justifica, aliás, que o sistema do juiz seja chamado de secundário, visto que pressupõe a existência do primeiro. Daí por que o direito processual é instrumentalmente conexo ao direito material⁹⁷, ou seja, é um sistema de segunda ordem⁹⁸.

Note-se, portanto, que a relação de conexão instrumental existente entre os sistemas primário e secundário decorre da própria estruturação lógico-normativa dos sistemas jurídico-positivos. A atribuição do qualificativo “jurídico” ao sistema normativo, aliás, depende da identificação desta relação que é intrínseca, visto que a norma sancionadora (em sentido amplo ou estrito) é aplicada, necessariamente, pela autoridade jurisdicional.

⁹⁵ *Idem*, *ibidem*, p. 210.

⁹⁶ O que inclui, no âmbito dos Estados constitucionais de índole democrática, o dever de obedecer aos esquemas básico-dialéticos de contraditório e da ampla defesa preestabelecidos pela legislação processual.

⁹⁷ Eis a relação de conexão instrumental a que se refere Lourival Vilanova. **Ob. Cit.**, p. 194.

⁹⁸ A relação entre direito material e direito processual configura, em nosso sentir, aquilo que Clarice von Ortzen de Araújo chama de relação linguagem-objeto/mentalinguagem na forma intrassistêmica (**Semiótica do direito**, p. 22). Aqui, no entanto, a relação linguagem-objeto/metalinguagem se dá no plano de uma relação de coordenação, e não de subordinação (como ocorre no caso das relações hierárquicas dos preceitos normativos).

Um sistema normativo exclusivamente primário estaria fadado à ineficácia, pois não haveria nada que pudesse colocar óbices ao descumprimento de suas normas. Por isso, a eficácia dos preceitos primários está umbilicalmente relacionada à existência do sistema secundário. Há, portanto, não só uma relação de interdependência sintático-normativa entre os dois sistemas (primário e secundário), mas uma verdadeira relação pragmática, pois não há de se falar em fenômeno jurídico sem que se pense na necessária relação entre as normas de direito material e processual.

É que o que também constata LOURIVAL VILANOVA, ao afirmar que “norma primária e norma secundária (oriunda de norma de direito processual objetivo) compõem a bimembridade da norma jurídica: a primária sem a secundária desjuridisciza-se; a secundária sem a primária reduz-se a instrumento, meio, sem fim material, a adjetivo sem o suporte do substantivo”⁹⁹.

À medida que avançamos na análise dos sistemas jurídicos individualmente considerados, essa relação entre direito e processo, que é inerente ao fenômeno jurídico em geral, vai se tornando mais perceptível. Percebe-se, já de plano, que para além dos vínculos lógico-sintáticos, existem diversas relações de ordem semântica, pragmática e axiológica que atrelam as normas de direito material e processual.

Alguns dos mais importantes institutos processuais previstos no regime geral de direito processual (Código de Processo Civil) são definidos a partir de conteúdos normativos buscados no direito material (abstrato e concreto), senão vejamos: a legitimidade para agir, tal qual definida no art. 6º do Código de Processo Civil, é atribuída, ordinariamente, ao titular do direito material violado; o conceito de causa de pedir (art. 301, § 1º, do Código de Processo Civil), a seu turno, é construído a partir da noção de relação jurídica de direito material conflituosa; a noção de possibilidade jurídica do pedido, por sua vez, refere-se à relação de compatibilidade da pretensão deduzida com as prescrições do direito material positivo.

Por conta disso, há uma relativa dependência conceptual do direito processual para com o direito material, de modo que para que saibamos se um contribuinte tem legitimidade para propor ação de repetição do indébito tributário decorrente do pagamento

⁹⁹ **Ob. cit.**, p. 190.

indevido de ICMS, por exemplo, é necessário que tenhamos conhecimento prévio do conteúdo normativo veiculado pelo art. 166 do Código Tributário Nacional.

Outros institutos jurídicos, como a prova, possuem natureza híbrida, pois se por um lado têm seus conteúdos delimitados por normas de direito material, de outro, sua produção é disciplinada por regras processuais. Nessa medida, a prova, tão importante para a delimitação do espectro fático a partir do qual a decisão jurisdicional será construída, também consubstancia um elo entre os sistemas de direito material e processual. Essa circunstância, aliás, não escapou à análise de FABIANA DEL PADRE TOMÉ:

É certo, porém, que as provas não operam somente no processo; não constituem exclusivamente uma instituição processual. (...)

(...) O mesmo se pode dizer da teoria das provas: apresenta um aspecto material, voltado à constituição do fato jurídico tributário que subsume a hipótese normativa, e outro de direito processual, disciplinando a forma pela qual tal fato há de ser constituído nos autos.

(...)

As provas não apresentam unicamente a função de instrumentalizar o conhecimento do julgador. Têm, também, o objetivo de dar sustento aos fatos descritos no antecedente de normas individuais e concretas que irradiam seus efeitos independentemente de serem levadas à apreciação do Poder Judiciário ou de outro órgão julgador. Por essa razão, a prova também pertence ao direito material¹⁰⁰.

É sob o aspecto pragmático, no entanto, que as relações entre direito processual e direito material são mais perceptíveis, pois dizem diretamente com os efeitos práticos da prestação jurisdicional na efetivação do direito material violado. Não por outro motivo, as várias técnicas de regulação das condutas intersubjetivas de que lança mão o legislador do sistema primário possuem suas equivalentes formas de efetivação no plano do sistema secundário, de maneira que para cada espécie de direito subjetivo corresponde uma forma específica de tutela jurisdicional.

A aferição do interesse processual, por exemplo, está condicionada à verificação da *necessidade* da interferência jurisdicional para compor a relação conflituosa, e da *utilidade* da tutela jurisdicional pretendida na efetivação do direito alegado; a concessão de tutela antecipatória, da mesma forma, depende da aferição de perigo de dano irreparável ao direito material do autor, bem como da reversibilidade dos efeitos por ela produzidos.

¹⁰⁰ **Ob. cit.**, p. 204/205.

Além disso, a hierarquia entre os diferentes bens e valores protegidos pelo direito material bem como as características peculiares a cada um, sempre que possível, são expressa ou implicitamente consideradas pelas regras do sistema jurídico processual, o que indica que a instrumentalidade das normas processuais também ocorre no plano axiológico. Isso é claramente perceptível nas diferenças existentes entre os valores objetivados por meio dos princípios jurídico-processuais que sustentam a clássica separação entre direito processual penal e direito processual civil (“verdade formal” x “verdade material”, por exemplo).

Essa relação axiológico-instrumental, por sua vez, também é identificável no âmbito da jurisdição residual, que é aquela exercida pelos chamados “foros cíveis”, onde é possível verificar a existência de regimes jurídico-processuais especializados, como é o caso das regras processuais veiculadas pelo Código de Defesa do Consumidor, aplicáveis somente às lides consumeristas.

É bem verdade que, historicamente, a evolução normativa ocorrida no plano jurídico-material, principalmente quanto à diferenciação (direito administrativo, direito financeiro, direito tributário, direito civil, direito do consumidor, direito do trabalho etc.), não é simetricamente acompanhada por uma equivalente evolução normativa do sistema jurídico processual. A diferenciação normativa processual, por esse motivo, acaba por ser percebida tão somente no plano da aplicação das técnicas processuais de efetivação do direito a cada um dos subsistemas de direito material.

Essa constatação tem relevâncias práticas consideráveis, visto que, não obstante seja comum que dois ou mais subsistemas de direito material estejam adstritos a um mesmo regime jurídico processual, a operacionalização prática do processo no âmbito de cada uma das subáreas ocorre de forma diferente. É exatamente o caso, conforme veremos a seguir, das lides tributárias.

2.2. O SISTEMA PROCESSUAL TRIBUTÁRIO E O DIREITO PROCESSUAL TRIBUTÁRIO¹⁰¹

A separação entre os sistemas jurídicos primário (material) e secundário (processual), conforme anotamos, funda-se em critérios normativo-conceptuais e funcionais. O sistema primário tem por objeto a regulação das condutas dos sujeitos de direito no âmbito de suas relações intersubjetivas, com vistas a implantar os valores eleitos pelo próprio sistema primário. O sistema secundário, doutro lado, regula a conduta do Estado-juiz na produção de atos normativo-efetivadores destinados a *garantir a eficácia (social)* do sistema jurídico primário.

O direito processual, portanto, disciplina a dinâmica de concretização do direito, precipuamente nas situações de patologia normativa, isto é, nos casos de “lesão ou ameaça de lesão a direitos subjetivos”, estabelecendo a *forma, as condições e os limites* ao exercício daquelas que são as características normativas comuns a todos os sistemas jurídicos contemporâneos: a obrigação de julgar e a obrigação de fundamentar a decisão em normas do próprio sistema jurídico.

Eis, portanto, as duas funções fundamentais do direito processual: *o controle do arbítrio decisório e a eficácia dos sistemas jurídicos*, funções estas que restam expressamente positivadas por meio de dois princípios constitucionais do direito processual: o do *devido processo legal* e o da *efetividade da jurisdição*.

Essa circunstância, por si só, já é suficiente para atribuir ao Direito Processual o *status* de “espectro dogmático didaticamente autônomo do Direito”, o que em tempos atuais nem sequer é discutido, pois de fato é assim que os institutos processuais são apresentados e ensinados na imensa maioria dos Cursos Jurídicos no Brasil.

Conquanto seja inegável que o Direito Processual tem seu lugar entre as disciplinas didaticamente autônomas do Direito, fato é que as regras e princípios processuais disciplinam a forma por meio da qual as regras e princípios de direito material são concretizados, como uma gramática que regula as maneiras pelas quais uma determinada

¹⁰¹ Neste trabalho, grafaremos o vocábulo “Direito” com letra maiúscula toda vez que nos referirmos à Dogmática do Direito ou Ciência do Direito em sentido estrito, e “direito”, com inicial minúscula, toda vez que nos referirmos ao sistema jurídico positivo.

língua deve ser falada e escrita, de sorte que, tal quais as regras de uso do idioma, que se ajustam a determinadas situações comunicacionais específicas, o direito processual tende a se amoldar às circunstâncias peculiares ao direito material a ser concretizado, o que significa dizer, por outras palavras, que o direito processual se caracteriza por ser um sistema normativo altamente instrumental.

Por vezes, essa “adequação” do direito processual ao direito material é feita expressamente, por meio de regras procedimentais especialmente positivadas com vistas à instrumentalização de demandas relativas a setores específicos do direito material.

Essa especialização legislativo-processual, que tem em mira setores específicos do sistema primário (direito material), por sua vez, mostra-se um tanto quanto acentuada em relação aos subsistemas jurídicos de direito público, repercutindo de forma decisiva sobre o processamento das lides tributárias.

A Lei nº 6.830/80 – Lei das execuções fiscais –, que disciplina o procedimento de realização forçada dos créditos da Fazenda Pública; a Lei nº 8.397/92, que regula a chamada Medida Cautelar Fiscal; o próprio mandado de segurança, cuja especificidade é de índole constitucional; o procedimento específico de execução contra a Fazenda Pública (art. 730, do CPC); os prazos diferenciados para contestar e recorrer, previstos no art. 188 do Código de Processo Civil e o reexame necessário das sentenças proferidas contra a Fazenda Pública são alguns exemplos que revelam essa preocupação do sistema jurídico-processual em atribuir tratamento especializado aos litígios em que o Estado ocupa um dos polos da relação jurídica de direito material conflituosa.

Em se tratando de demandas em que a Fazenda Pública figura como parte, portanto, que é exatamente o caso dos litígios tributários, essa especialização normativa se verifica de forma muito acentuada, dada a existência de vários regimes jurídicos especialmente destinados à resolução das lides de direito público.

A diferenciação normativo-processual verificada em relação às lides de direito público, portanto, deita raízes em juízos valorativos diretamente ligados à noção de supremacia do interesse público. Por outro lado, certo é, também, que por trás dessas motivações axiológicas estão encobertas algumas tensões e problemas que são estranhos às lides de direito privado.

Conforme anota CARLOS ARI SUNDFELD¹⁰², a primeira grande tensão específica às lides de direito público é aquela diz respeito à relação que se instaura entre Poder Executivo e Poder Judiciário, e que diz respeito, especificamente, aos limites do controle judicial dos atos administrativos à luz das ideias de separação e convívio harmonioso entre os Poderes estatais.

A ingerência judicial nas atividades administrativa e legislativa, principalmente após a universalização da jurisdição judicial imposta pela Constituição Federal de 1988, tem sido deveras discutida, de forma que muitos dos atos próprios às competências dos demais Poderes da República acabam por ter sua eficácia condicionada à ulterior chancela do Poder Judiciário.

As cogitações a respeito de uma suposta “judicialização da política”, e, conseqüentemente, de uma gradual “politização do Judiciário”, expõem, com precisão, a tensão havida entre política e direito, que decorre do sensível aumento da interferência do Poder Judiciário em questões atinentes às competências dos demais Poderes da República.

Assim, malgrado o direito público atribua à Administração certas prerrogativas (como a autoexecutoriedade dos atos administrativos), esta nem sempre está livre para fazer o quiser. Vejamos o caso da cobrança do crédito tributário: a Fazenda Pública, diferentemente do particular, goza da prerrogativa de constituir o próprio título executivo (Certidão de Dívida Ativa). Apesar disso, não está autorizada a invadir o patrimônio do devedor sem que haja a intermediação do Poder Judiciário¹⁰³.

Diante disso, parece evidente que o processo judicial não é o mesmo independentemente da qualidade dos sujeitos que dele fazem parte e, principalmente, do direito material controvertido que lhe serve de objeto, mesmo quando as normas processuais aplicáveis ao caso sejam aquelas veiculadas no regime geral de direito processual.

Essa constatação acaba por tornar premente o estudo e a sistematização das normas processuais à luz dos interesses e princípios específicos dos sistemas jurídico-substanciais isoladamente considerados. A não percepção desta indissociabilidade, entre direito material

¹⁰²“Introdução ao direito processual público, o direito processual e o direito administrativo”, p. 25. In: (Coord. Carlos Ari Sundfeld e Cássio Scarpinella Bueno) **Direito processual público, a Fazenda Pública em juízo**.

¹⁰³ As pressões para aprovação do projeto de Lei que prevê a instituição da chamada Execução Fiscal Administrativa estão umbilicalmente relacionadas ao desconforto que a interferência judicial no processo de cobrança dos créditos públicos traz ao Poder Executivo.

e direito processual, assevera CARLOS ARI SUNDFELD¹⁰⁴, acaba por criar sérios paradoxos na vida forense.

Aliás, conforme anotamos anteriormente, a classificação do direito processual a partir do direito material controvertido não é propriamente uma novidade, pois a clássica separação entre direito processual em penal e civil desde sempre restou fundada nestes parâmetros. Tal divisão, no entanto, de há muito não é satisfatória, pois a especialização que os sistemas jurídicos vêm experimentando desde o início do século passado – e que não foi totalmente acompanhada pela legislação processual – acaba por gerar a falsa impressão de que tudo que não couber no escaninho do direito processual penal estará, necessariamente, acobertado pelo sistema processual civil.

Em verdade, a ideia por detrás desta subdivisão é a da existência de um processo penal de um lado, e de um processo não penal de outro, de maneira que o último abrangeria, em caráter residual, tudo o que não couber no âmbito de incidência do primeiro. Tal divisão, em tempos atuais, peca pela ingenuidade¹⁰⁵, pois equipara litígios das mais variadas naturezas, cujas particularidades influenciam de forma decisiva a aplicação e os efeitos dos institutos processuais.

Assim, paralelamente ao chamado Direito Processual Civil em sentido estrito é possível cogitar, a partir da interpretação conjunta dos enunciados normativos do regime geral de direito processual (Código de Processo Civil), dos regimes processuais específicos e das normas que integram o campo normativo relativo ao chamado direito material público, a existência de um outro espectro jurídico dogmático, qual seja: o “Direito Processual Público”.

A expressão “Direito Processual Público”, conquanto aparentemente pleonástica – visto que todo direito processual é público por pressupor o Estado-juiz como um dos sujeitos que integram a chamada relação jurídica processual¹⁰⁶ –, denota a existência, em

¹⁰⁴ Idem, *ibidem*.

¹⁰⁵ Paulo Cesar Conrado. **Processo Tributário**, p. 16.

¹⁰⁶ “No entanto, não é porque o direito processual civil é ramo do direito público que seu conteúdo pertence àquele ramo também. Pelo contrário, como salientado no início, em geral o conteúdo do processo é de direito privado, ou pelo menos nas nossas obras e nossos manuais de direito processual civil, em sua grande maioria, acabam demonstrando que assim se pretende que seja. Na verdade, o processo civil foi estruturado e sistematizado a partir de conflitos de direito privado. Até porque, ao longo do século passado, inexistia a concepção – tão presente como a atual – da necessidade do controle jurisdicional dos atos do Estado.” Cássio

apartado, de um regime jurídico processual próprio ao exercício da função jurisdicional na composição dos litígios atinentes às relações jurídicas de direito público, assim entendidas como aquelas em que um dos polos da relação é ocupado por uma pessoa jurídica de direito público ou equiparada.

Ocorre, entretanto, que no contexto daquilo que se denomina “direito público” há, ainda, uma considerável gama de subsistemas normativos (administrativo, tributário, previdenciário), que espelham as diversas faces de atuação do Estado (enquanto Estado), os quais, devido às suas particularidades, não podem ser colocados no mesmo escaninho, inclusive no que diz respeito aos aspectos processuais.

Consciente dessa diferenciação interna das normas de direito público, CÁSSIO SCARPINELLA BUENO¹⁰⁷ afirma que, paralelamente ao chamado Direito Processual Público, há ainda um outro subsistema processual, ao qual corresponderia uma área específica de investigação dogmática a que a doutrina vem chamando de Direito Processual Tributário¹⁰⁸.

Segundo o Professor da PUC/SP, a subclassificação resta plenamente justificada por força (i) das peculiaridades do direito tributário, que o extremam dos demais ramos do direito; (ii) da especificidade de seu objeto, que diz com os limites impostos ao Estado para a restrição dos direitos patrimoniais dos particulares; bem como, e principalmente, (iii) do âmbito da atuação vinculada do Estado neste campo do direito.

Nesse contexto, o sistema processual tributário é constituído pelo conjunto das normas processuais gerais e especiais que regulam a atividade jurisdicional (judicial e administrativa) vocacionada à resolução de conflitos havidos nas várias espécies de relações jurídicas mantidas entre contribuinte e Fisco no percurso de positivação do direito tributário, isto é, no *iter* de concretização perpetrado pelo exercício das competências

Scarpinella Bueno. “A emergência do direito processual público”. In: (Coord. Carlos Ari Sunfeld e Cássio Scarpinella Bueno) **Ob. cit.**, p. 33.

¹⁰⁷ **Curso sistematizado de direito processual civil**, v. 1, p. 35.

¹⁰⁸ “A semelhança entre a concepção do processo na esfera penal e do processo quando aplicado ao direito tributário (direito material público, portanto) não escapou a arguta observação de Arruda Alvim quando afirmou que: “A processualização do Direito Tributário, isto é, a só cobrança de tributos através de tribunais, com todas as garantias que hoje revestem o Poder Judiciário, em todos os Estados de Direito, coloca-se ao lado da chamada conquista da processualização criminal, já que antigamente a punição penal era franqueada aos detentores do poder, que prendiam e puniam como queriam, assim como era o poder tributário usado como discriminação e arbitrariedade, significando instrumento de constante opressão.” “A emergência do direito processual público”, p. 37. In: (Coord. Carlos Ari Sunfeld e Cássio Scarpinella Bueno) **Ob. Cit.**

tributárias que desencadeiam as atividades de instituição, cobrança e arrecadação de tributos.

No âmbito judicial, a normatividade processual tributária não possui codificação própria¹⁰⁹, muito embora seja possível identificar, repise-se, de forma esparsa, a existência de diversas legislações veiculadoras de normas processuais específicas, que mesmo não sendo dirigidas, exclusivamente, à composição dos conflitos tributários, têm nele o seu principal campo de incidência.

Um caso típico é o da Lei 6.830/80 (Lei das execuções fiscais) que, conquanto não se aplique tão somente à realização do crédito tributário inadimplido, tem neste o seu principal objeto. A Lei 8.937/92, que prevê a chamada medida cautelar fiscal, é outro exemplo de instrumento processual precipuamente manejado na resolução de conflitos tributários.

Existem, ainda, enunciados jurídicos esparsos que veiculam normas processuais tributárias, como é o caso do art. 185-A do CTN, que autoriza ao Juízo executivo fiscal o bloqueio eletrônico de valores depositados em conta-corrente do contribuinte devedor.

Fato é, no entanto, que esta especialidade normativo-processual ocorre, no mais das vezes, nas circunstâncias em que a Fazenda Pública ocupa a posição de autora no processo tributário judicial¹¹⁰. Nos casos em que a pretensão processual requerida é feita em defesa dos direitos do contribuinte, isto é, quando o contribuinte ocupa a posição de autor no processo judicial tributário, aplicam-se, em regra, as formas e os procedimentos ordinariamente previstos no regime geral de direito processual – Código de Processo Civil.

¹⁰⁹ Não obstante as várias propostas legislativas de instituição de um contencioso tributário autônomo. O próprio anteprojeto do Código Tributário Nacional, de autoria de Rubens Gomes de Souza, inclusive, previa um sistema de contencioso tributário específico, sem falar no projeto de contencioso tributário de autoria de Gilberto de Ulhoa Canto. Sobre o assunto, anota Cássio Scarpinella Bueno: “O que é de relevo destacar neste instante é que uma das críticas que estes autores fazem a partir da classificação que adotam é que as ações próprias, vale dizer, aquelas ações que são tratadas específica e minudentemente pelo legislador tendem a coincidir com as ações exacionais, isto é, ações em que a Fazenda Pública é autora. O legislador, assim, cria ritos, procedimentos e ações diferenciadas para agilizar, facilitar ou até mesmo para viabilizar se próprio acesso à Justiça em face dos particulares. Por outro lado, a grande parte das ações não-exacionais é imprópria, o que equivale a dizer que a grande parte das ações que existem à disposição dos particulares contra os desmandos do Estado não é regulada por leis específicas, caindo, portanto, na “ordinariedade”, situação que é tão criticada pelos estudiosos de direito processual civil que buscam enobrecer sempre o amplo acesso à Justiça e, como vimos, a eficiência deste acesso.” Idem, *ibidem*, p. 42.

¹¹⁰ E nos casos em a Fazenda Pública ocupa a posição de ré, o procedimento especial tem como objetivo afirmar a supremacia do interesse público sobre o particular. É o caso das regras de dilação de prazo, prevista no art. 188 do Código de Processo Civil, bem como do regime de execução especial de execução contra a Fazenda Pública, disciplinado pelo art. 730 e seguintes do mesmo diploma.

Isso não quer significar, entretanto, que a especificidade processual deixa de existir em tais circunstâncias, isto é, o processo tributário não assume a condição de mero processo não penal por estar submetido ao regime geral de direito processual. Conforme anotamos anteriormente, as normas de direito material mantêm relações conceituais intrínsecas com o sistema jurídico processual, de maneira a exercer influência direta sobre a delimitação do conteúdo e o alcance de seus institutos.

Além disso, os efeitos práticos decorrentes da aplicação dos institutos processuais, isto é, a efetividade da tutela jurisdicional tributária, está intimamente vinculada às tensões normativas e axiológicas próprias aos conflitos tributários.

A tutela declaratória negativa em matéria tributária, por exemplo, tem o condão de prevenir eventual constituição de crédito e imposição de multa em face do contribuinte, emanando efeitos prospectivos (*ex nunc*), impeditivos à constituição do crédito, diferentemente do que ocorre com a tutela declaratória negativa exarada no âmbito das lides privadas, cujos efeitos se reportam, retrospectivamente, ao tempo do ato ou do fato sobre o qual recai a incerteza que deu origem à lide.

A questão do particularismo do processo tributário decorre, portanto, da noção de *diferenciação da lide tributária* a que se refere JAMES MARINS¹¹¹, de maneira que as mesmas razões que sustentam a particularização das relações jurídicas tributárias e a própria autonomia didática do Direito Tributário, também servem como fundamento para a defesa do isolamento metodológico da normatividade processual tributária, pois as normas e os princípios que norteiam o processo de positivação do direito tributário contêm peculiaridades que acabam por contaminar as formas por meio das quais as demandas tributárias são processadas e decididas.

Vale lembrar que os conflitos de interesses tributários põem em choque valores constitucionais de mesma índole hierárquica. Assim, se por um lado as receitas provenientes da cobrança de tributos perfazem as principais fontes de manutenção das atividades fundamentais do Estado, por outro, a tributação se apresenta como uma das mais poderosas formas de invasão e mitigação da propriedade privada e da liberdade individual, sendo exercida, quase que totalmente, mediante atos unilaterais de poder que gozam de presunção de legalidade.

¹¹¹ **Princípios fundamentais de direito processual tributário**, p. 115

Há, evidentemente, uma clara situação de disparidade entre Estado e contribuinte, constitucionalmente autorizada em nome do interesse público, mas que está sujeita a uma série de limites impostos pela própria Constituição Federal, limites estes que visam, em última instância, resguardar os direitos individuais dos contribuintes.

Investigar as formas de administração dessa tensão entre interesse público e direitos fundamentais dos cidadãos (contribuintes) nas situações de conflituosidade, propiciando as condições necessárias à defesa, em Juízo, dos direitos subjetivos dos sujeitos que integram as relações jurídico-tributárias, consubstancia a função primordial do Direito Processual Tributário.

Não é caso, entretanto, de cogitar a respeito da existência de princípios processuais tributários típicos, visto que as mesmas diretrizes axiológicas que estruturam o regime geral de direito processual (inafastabilidade da jurisdição, efetividade da tutela jurisdicional, devido processo legal, juiz natural, duplo grau de jurisdição etc.) também alicerçam o sistema processual tributário, até porque é a Constituição Federal o repositório comum dos princípios constitucionais do processo¹¹², que emanam seus efeitos por todos os setores em que a atividade jurisdicional se manifesta, não obstante se amoldarem às situações fáticas e jurídicas que envolvem a questão concreta.

A noção de sistema processual tributário é construída, principalmente, no plano concreto de aplicação do sistema processual aos conflitos tributários. É na pragmática do processo que a diferenciação da lide tributária se manifesta, circunstância em que o intérprete-aplicador se vê na contingência de dar conformidade e efetividade aos institutos processuais à luz dos valores e limites que caracterizam o sistema jurídico tributário.

É no plano pragmático, portanto, que a necessidade e a dificuldade de harmonização entre os princípios próprios aos dois sistemas, material tributário e processual, mostram-se prementes, pois se de um lado a noção de devido processo legal limita a supremacia do interesse público ao colocar, em situação paritária, contribuinte e Fazenda Pública, por outro, a noção de supremacia do interesse público limita a efetividade do processo, visto que impõe, por meio de procedimentos específicos como o previsto pelo art. 730 do CPC (execução contra a Fazenda Pública), óbices à eficácia das tutelas jurisdicionais exaradas contra o Estado.

¹¹² O modelo constitucional de processo é uno.

A título de arremate, há de se destacar que o sistema processual tributário não está circunscrito às normas disciplinadoras da atividade jurisdicional típica, assim entendida como aquela desenvolvida pelos órgãos e autoridades que compõem o Poder Judiciário.

Outro importante campo de manifestação da processualidade tributária diz respeito às normas disciplinadoras da atividade jurisdicional perpetrada, atipicamente, pelos órgãos judicantes da Administração Pública.

São as normas de direito processual administrativo tributário, produzidas no âmbito das competências das várias pessoas políticas tributantes, que disciplinam a forma de atuação da jurisdição tributária desempenhada, no exercício de função atípica, pela Administração Pública nos três planos federativos (União, Estados e Municípios).

Nesse tocante, há um dado de extrema relevância pragmática a ser considerado, e que diz respeito ao alto grau de especialização técnica e normativa que caracteriza os Tribunais Administrativos Tributários. Essa característica, inerente aos contenciosos administrativos tributários, permite que uma considerável parcela dos conflitos tributários seja solucionada sem que haja a necessidade de movimentação da máquina judiciária, morosa por natureza. Diante disso, o processo administrativo tributário acaba por atuar como uma espécie de filtro à contenciosidade tributária judicial.

Conquanto ainda haja um acentuado déficit de efetividade e de devido processo legal do processo administrativo tributário com relação ao seu corresponde judicial, o simples fato de haver por meio dele (processo administrativo) efetivo exercício de função jurisdicional, somado ao alto grau de tecnicidade e especialização normativa que caracteriza as Cortes administrativas, já é motivo mais que suficiente para incluí-lo no campo objeto do Direito Processual Tributário.

Justifica-se, portanto, o isolamento didático do âmbito de atuação das normas processuais no contexto relativo à solução das lides tributárias, mediante a construção do que vimos chamando de sistema processual tributário, cuja descrição interpretativa cabe a um sub-ramo específico e didaticamente autônomo da Dogmática, qual seja: o Direito Processual Tributário.

Nesse sentido, parece-nos intuitivo que as investigações dogmáticas a serem perpetradas nesta específica área de manifestação da atividade jurisdicional devem ser

iniciadas pelo estudo das categorias fundamentais de direito processual à luz dos conflitos tributários. É exatamente isso que faremos a partir dos itens que se seguem.

2.3. AS CATEGORIAS FUNDAMENTAIS DE TEORIA GERAL DO PROCESSO NO CONTEXTO DO DIREITO PROCESSUAL TRIBUTÁRIO

A unidade do sistema jurídico processual está fundada em três institutos jurídicos básicos: (i) a ação; (ii) o processo; (iii) e a jurisdição. Ao redor desses três entes normativos, para os quais dedicaremos tópicos específicos, orbita um quarto gênero jurídico-processual que, a seu turno, opera como pressuposto fático-conceitual para a atuação daqueles, qual seja: o conflito de interesses.

Assim, tanto quanto os conceitos de ação, processo e jurisdição, a noção de conflito deve ser tomada como categoria jurídico-normativa fundamental à Teoria Geral do Processo, até porque é o fato jurídico conflituoso que concretiza o primeiro e mais importante elo entre direito material e processual.

Conforme veremos, é a relação conflituosa o elemento qualificador e, portanto, definidor daquelas três outras noções a que nos referimos, de modo que somente poder-se-á falar em ação tributária, processo tributário e jurisdição tributária se tomarmos como ponto de referência a ideia de conflito tributário.

Nessa medida, antes de ingressarmos na análise da referida tríade estrutural do processo judicial, trataremos, de forma pormenorizada, do conceito e das condições de manifestação do fato jurídico conflituoso.

2.3.1. Relações jurídicas, direitos subjetivos e conflituosidade tributária

O conflito representa para o direito processual – com as devidas concessões didáticas – mais ou menos aquilo que o “fato gerador” representa para o direito tributário. Não há tributo sem hipótese normativa (fato gerador *in abstracto*), nem obrigação tributária

sem fato jurídico tributário (fato gerador *in concreto*). Da mesma forma, não há que se falar em ação, processo e jurisdição sem que se tome por pressuposto o fato jurídico conflituoso.

Também de forma análoga ao conceito de tributo, a noção de conflito tem *status* constitucional, possuindo, inclusive, previsão expressa no texto supremo, enunciada pelo inciso XXXV do art. 5º da Constituição Federal, que o define por meio da expressão “lesão ou ameaça de lesão a direito”. A noção jurídico-constitucional de conflito coincide, portanto, com a ideia de lesão ou ameaça de lesão a direito.

As lesões ou ameaças de lesões a direitos, por sua vez, só podem ser concretamente verificadas no âmbito das normas concretas e individuais, *locus* normativo em que residem os fatos e as correspondentes situações jurídico-relacionais (relações jurídicas)¹¹³.

As posições jurídicas subjetivas (direitos e deveres subjetivos em sentido amplo), postas nos consequentes das normas concretas e individuais, tais como faculdades, potestades, direitos absolutos e direitos subjetivos em sentido estrito (direito a uma prestação), são entidades eminentemente relacionais¹¹⁴, estando todas elas sujeitas a atos de violação. Por isso, parece-nos conveniente que nos detenhamos, com um pouco mais de vagar, a respeito dos conteúdos possíveis das relações jurídicas postas nos consequentes das normas concretas e individuais (especialmente as tributárias), no seio das quais ocorrem os atos de violação (conflitos).

As relações jurídicas em sentido estrito¹¹⁵, situadas nos consequentes das normas jurídicas individuais, contêm direitos subjetivos que se contrapõem a deveres jurídicos. Pois bem. Esta assertiva, conquanto correta e didaticamente útil (como técnica de redução de complexidades), não esgota as possibilidades de descrição das diversas *peculiaridades* que fazem com que os *fatos jurídicos relacionais não sejam idênticos* entre si, o que

¹¹³ “As relações jurídicas pertencem ao domínio do concreto. Provêm de fatos, que são no tempo-espaço localizados. Sem a interposição do fato, que a norma incidente qualifica como fato jurídico, não ocorre o processo eficaz da efetivação da relação jurídica.” Lourival Vilanova. **Causalidade e relação no direito**, p. 137.

¹¹⁴ “É na estrutura de relações jurídicas que se verificam direitos subjetivos em sentido técnico-estrito, poderes ou faculdades, direitos potestativos, direitos relativos e direitos absolutos, direitos materiais e processuais. Restringir a relação jurídica ao caso dos direitos subjetivos, em sentido restrito, não se compadece com o conceito de relação e com o conceito de relação jurídica.” Idem *ibidem*, p. 234

¹¹⁵ Idem *ibidem*, p. 120

significa dizer que os direitos e deveres subjetivos contrapostos em “diferentes espécies de relações jurídicas” objetivam *diferentes técnicas de regulação da conduta humana*.

Os fatos jurídicos relacionais, isto é, as situações jurídicas subjetivas localizadas nos consequentes das normas individuais, são compostos por *qualificações jurídicas*¹¹⁶ que ora referem fatos e pessoas, ora apontam para condutas. Qualificar uma coisa ou pessoa significa atribuir-lhe um predicado jurídico¹¹⁷ (móvel / imóvel ou capaz / incapaz, competente / incompetente). Qualificar uma conduta, por sua vez, significa atribuir-lhe um predicado deôntico, ou seja, modalizá-la com um dos funtores deônticos: obrigatório, facultado ou proibido.

Na relação jurídica em sentido estrito é a conduta modalizada que vincula os respectivos sujeitos-de-direito, sendo chamada, por este motivo, de objeto da relação jurídica. A regulação jurídica das condutas é feita de modo a afetar (juridicamente) os interesses de outro indivíduo, circunstância que pressupõe a conjugação de duas vontades: a vontade daquele que tem a conduta qualificada pela norma e, também, a vontade daquele sujeito cuja conduta permitirá que a primeira se realize.

Nesse sentido, a regulação direta de uma conduta (modalização direta), numa dada relação jurídica, pressupõe a regulação indireta de outra conduta (modalização indireta) atribuída ao sujeito que tem seus interesses jurídicos atingidos pela primeira. Esta regulação indireta, no entanto, ocorre no interior de outra relação jurídica: a chamada relação conversa ou inversa¹¹⁸, cujo conteúdo (conduta) é diverso, porém complementar, ao encontrado na relação jurídica principal.

A conduta qualificada numa dada relação jurídica pode, ainda, acarretar uma vantagem ou uma desvantagem jurídica ao sujeito que a realiza. Chamaremos as condutas (direta ou indiretamente) modalizadas (qualificadas) atributivas de “vantagens jurídicas”¹¹⁹

¹¹⁶ Idem ibidem, p. 119

¹¹⁷ Idem ibidem, p. 125

¹¹⁸ “Mas ‘ter o dever de’ é a relação inversa de ‘ter direito a’.” “A relação ‘ter dever jurídico’ é conversa da relação ‘ter direito’. E, ainda, não é relação simétrica, de modo a se poder enunciar: ‘A tem direito em face de B’ equivale ‘B tem direito em face de A’.” Idem, ibidem, p. 221

¹¹⁹ As ideias de “vantagem” e “desvantagem” jurídicas, não obstante pressuponham, necessariamente, um juízo valorativo, devem ser tomadas da perspectiva que leva em consideração os valores postos pelo sistema

aos indivíduos que as realizam de “situações jurídicas subjetivas ativas”¹²⁰ ou “direitos subjetivos em sentido amplo”. Em contrapartida, denominaremos as condutas (direta ou indiretamente) modalizadas (qualificadas) que trazem prejuízo ou “desvantagens jurídicas” aos indivíduos que as realizam de “situações jurídicas subjetivas passivas” ou “deveres jurídicos em sentido amplo”. Situações jurídicas subjetivas (direitos e deveres) são, portanto, qualificações jurídicas (modalizações) de condutas postas nos consequentes das normas jurídicas concretas e individuais.

Interessante notar como o vocábulo “direito” costuma ser empregado, tanto pelos textos jurídico-positivos, quanto pelos enunciados da Dogmática, para referir diferentes técnicas de regulação concreta das condutas intersubjetivas. Essa circunstância, aliás, não escapou à rigorosa análise de DANIEL MENDONÇA. Confira-se:

Pues bien, es importante precisar, en este contexto, el sentido del término “derecho”. He mostrado que en la literatura jurídica el término “derecho (subjetivo)” se vincula con diversas acepciones: (1) “derecho” como libertad, (2) “derecho” como pretensión justificada, (3) “derecho” como permiso o permiso protegido, (4) “derecho” como facultad, (5) “derecho” como obligación correlativa, (6) “derecho” como potestad, y (7) “derecho” como inmunidad. Me inclino a creer que, en el contexto típico de los conflictos de derechos, éstos aparecen como conglomerados de varios de los sentidos mencionados, y especialmente de los sentidos (3) o (4) y (5): los derechos son, en esse contexto, permisivos o facultativos para su titular, implican deberes activos o pasivos para otros individuos y están protegidos por el Estado.

Por cierto, la disyunción a que se alude en la noción propuesta (permiso o facultad), permite dar cuenta de la distinción entre derechos “discrecionales” y “preceptivos”. Esta es una distinción familiar que há recibido diferentes denominaciones y que podría presentarse del siguiente modo²²: un derecho discrecional (*discretionary right*) encierra una opción a favor del titular, de manera que quien goza de un derecho de este tipo tiene una opción abierta a X o a no X: si A tiene derecho discrecional a X, se sigue lógicamente que le está permitido hacer X y que le está permitido omitir X, según su elección; un

jurídico e não aqueles que compõem o espírito do titular do direito ou do dever. Não afastamos a possibilidade de um titular de direito entender, em caráter pessoal, que não possui qualquer espécie de vantagem jurídica.

¹²⁰ Cf. André Fontes. **A pretensão como situação jurídica subjetiva**, p. 88 a 110. Lourival Vilanova faz o seguinte comentário sobre as situações jurídicas: “Jêze distingue as situações jurídicas em gerais, impessoais, objetivas e as situações individuais, subjetivas: aquelas procedem da lei ou do regulamento (normas gerais); estas, de atos unilaterais ou bilaterais, manifestações de vontade no exercício de um poder. *Mas cremos que, se as duas classes são efeitos jurídicos, estarão sempre no nível dos fatos jurídicos. A lei geral, enquanto não ocorra o fato ao qual a causalidade normativa ligue efeitos, não provoca situação, que é do plano eficaz*” (g.n.). **Causalidade e relação no direito**, p. 147.

derecho preceptivo (*mandatory right*), por contraste, no confiere discreción alguna a su titular, pues sólo una vía de ejercicio le está permitida, de modo que deja abierto únicamente un camino y no una auténtica opción entre caminos: si A tiene derecho preceptivo a X, se sigue lógicamente que le está permitido hacer X pero no le está permitido omitir X (tiene el deber de hacer X).¹²¹

Assim, no mais das vezes, a diferenciação entre as várias espécies de relações jurídicas, bem como de seus respectivos direitos e deveres (situações jurídicas subjetivas ativas e passivas), é feita por meio da análise de seus conteúdos, os quais dizem respeito, vale repisar, a *diferentes técnicas normativas de regulação de condutas*.

A condição de situação jurídica subjetiva ativa (direitos subjetivos, em sentido amplo) pressupõe a coexistência de situações jurídicas subjetivas passivas (deveres subjetivos, em sentido amplo), atribuídas a um ou vários indivíduos, pessoalmente identificados ou, pelo menos, identificáveis. Daí afirmarmos que o conceito de situação jurídica subjetiva (direito subjetivo) é necessariamente relacional, circunstância esta que evidencia a noção de intersubjetividade, inerente à regulação jurídica das condutas.

O direito subjetivo e o dever jurídico em sentido estrito ou, como prefere LOURIVAL VILANOVA¹²², em sentido técnico-dogmático, perfazem situações jurídicas subjetivas (ativa e passiva, respectivamente) que integram as chamadas relações jurídicas prestacionais (como é o caso da obrigação tributária dita “principal”). Esta espécie de relação jurídica se caracteriza por regular¹²³, diretamente, a conduta do sujeito passivo, titular do dever jurídico (situação jurídica subjetiva passiva) que, a seu turno, estará obrigado a dar, fazer ou deixar de fazer algo (a prestação) em proveito do sujeito ativo, titular do direito subjetivo (situação jurídica subjetiva ativa).

Nas relações jurídicas prestacionais, a conduta do sujeito ativo é indiretamente regulada de modo a permitir que o sujeito passivo cumpra com seu dever jurídico. Esta permissão, no entanto, não é bilateral, de forma que o sujeito ativo estará obrigado, por meio da aceitação da prestação, a não impedir que conduta a ser realizada pelo sujeito ativo seja concretizada.

¹²¹ **Los derechos en juego, conflictos e**, p. 15.

¹²² Lourival Vilanova. **Causalidade e relação no direito**, passim.

¹²³ Regular significa qualificar juridicamente uma conduta, atribuindo-lhe os modos O, P ou V.

Os atos de violação aos chamados direitos subjetivos em sentido estrito, que caracterizam os conflitos havidos nas relações prestacionais, decorrem ou do descumprimento do dever realizar a prestação que lhe serve de objeto (não recolher os valores cobrados a título de tributo ou não restituir o tributo pago indevidamente, por exemplo) ou da recusa do titular do direito subjetivo em receber a prestação que lhe é devida. Deixar de pagar tributo ou não restituir o tributo pago indevidamente são atos de violação a direitos subjetivos tributários prestacionais.

Paralelamente aos direitos subjetivos em sentido técnico-dogmático, verifica-se a existência de outras espécies de situações jurídicas subjetivas ativas. Dentre elas o chamado “direito subjetivo absoluto” que, não obstante a ideia que seu *nomem juris* possa induzir, constitui uma situação jurídica subjetiva ativa tão relacional quanto aquelas contidas nas relações prestacionais.

Nas relações jurídicas em que se inserem os direitos absolutos, diferentemente das prestacionais, é a conduta do sujeito ativo que serve de objeto de regulação direta. Nesta espécie de relação jurídica a conduta é qualificada de forma a *permitir* que o sujeito ativo faça ou deixe fazer algo sem que se possa criar qualquer impedimento ao seu exercício. O dever correlato ao direito absoluto, portanto, se traduz numa espécie de *sujeição erga omnes*, onde a conduta do sujeito passivo é qualificada (indiretamente) mediante uma proibição geral de ocasionar óbice à realização da conduta permitida ao sujeito ativo¹²⁴. Exemplos de direitos absolutos são os chamados direitos personalíssimos: os direitos inerentes à liberdade (ir e vir), à propriedade e à vida.

Com efeito, o poder de tributar perfaz uma exceção constitucionalmente posta ao direito subjetivo absoluto de propriedade do cidadão, devendo ser exercido, por esse motivo, nos estritos limites delimitados pelo texto constitucional e pela legislação tributária, de maneira que, para além dos parâmetros constitucionais e legais, o direito absoluto de propriedade é plenamente oponível a qualquer pretensão tributária do Estado.

¹²⁴ Anota Lourival Vilanova: “Direitos subjetivos absolutos são relacionais. Têm-se direitos subjetivos absolutos em relação a outros titulares de deveres subjetivos – os sujeitos-de-direitos passivos totais, ou a universalidade dos sujeitos-de-direitos dos quais se exige o dever jurídico de respeito.” “Mesmo, não há prestação a cumprir para com os titulares ativos. Há dever jurídico negativo de abster-se de interferir na esfera de licitude do direito subjetivo absoluto.” **Ob. cit.**

Tributar fatos e operações que não estejam abrangidos pelas hipóteses tributárias legal ou constitucionalmente prescritas, por exemplo, é um típico caso de violação a direito absoluto do contribuinte de não ser tributado fora dos limites legais e constitucionais previamente fixados pelo sistema jurídico.

Outra situação jurídica subjetiva ativa mencionada com muita frequência pela Dogmática é o chamado “direito potestativo”. Nas relações jurídicas compostas por direitos potestativos, a qualificação das condutas se dá de forma a permitir que o sujeito ativo da relação interfira na esfera jurídica¹²⁵ do sujeito passivo, *constituindo, modificando ou extinguindo* relações jurídicas, sendo este o *elemento finalístico caracterizador desta espécie de situação jurídica subjetiva*.

Sobre o conteúdo do dever jurídico contido nesta espécie de relação jurídica, anota LOURIVAL VILANOVA:

O titular passivo na relação de direito potestativo não tem dever a prestar, pois fica reduzido à posição de sujeição. Suporta os efeitos jurídicos do exercício de poderes de seu titular, que por ato unilateral, só por si, é capaz de provocar constituição, modificação ou desconstituição de relações jurídicas.¹²⁶

Assim, o direito de constituir o crédito tributário (constitutivo), o direito de demandar, o direito de escolha nas obrigações alternativas (modificativos); o direito à anulação do ato constitutivo do crédito tributário e o direito de compensar (extintivos) são alguns exemplos de direitos potestativos.

No mais das vezes, a violação havida no âmbito da relação jurídica potestativa ocorre por meio de óbices ao seu exercício, do qual decorre o interesse processual do titular à tutela jurisdicional apta à sua realização. É exatamente o caso da tutela anulatória de débito fiscal, cujo objeto é a efetivação do direito potestativo do contribuinte à

¹²⁵Cf. André Fontes, “O complexo de relações jurídicas que fazem com que se seja titular de algo, com um próprio e determinado objeto, sugere a imagem de uma esfera na qual o sujeito é o centro, e ao qual convergem as várias relações. Mais especificamente, entende-se por esfera jurídica o conjunto das relações jurídicas de que uma pessoa é titular”. **Ob. cit.**, p. 115.

¹²⁶ Cf. Lourival Vilanova, **Ob. cit.**, p. 231. Vale ressaltar, também, que a relação jurídica constituída, modificada ou desconstituída por meio do exercício do direito potestativo, também tem, como um de sujeitos integrantes, o próprio sujeito passivo da relação de direito potestativo.

desconstituição do ato constitutivo do crédito tributário irregularmente emanado da autoridade competente.

São várias as relações e situações jurídicas subjetivas (direitos subjetivos em sentido amplo) que permeiam o percurso de posituação do direito tributário. Não pretendemos, neste momento, enumerá-las de forma exaustiva, mas tão somente destacar a importância da tomada de consciência a respeito de suas particularidades, pois estas (particularidades) estão diretamente ligadas à natureza específica de cada um dos conflitos tributários e, conseqüentemente, das técnicas jurisdicionais de composição e reparação dos direitos subjetivos violados (tutelas jurisdicionais).

Cada uma das diferentes espécies de direito subjetivo representa uma *técnica específica de regulação da conduta*, motivo pelo qual a *forma de violação* e, principalmente, de *reparação*, inclusive a jurisdicional, são diferentes. Tal circunstância, queremos crer, reforça a premissa de que não se pode analisar as questões atinentes ao fenômeno processual sem que se tenha em mira as peculiaridades relativas a espécie de direito subjetivo material violado que serve de pretexto ao exercício da atividade jurisdicional.

2.3.1.1. O conflito e lide tributários como fatos jurídicos processuais

Fenômeno jurídico que é, o conflito não dispensa a linguagem que o objetive juridicamente¹²⁷. A lesão ou ameaça de lesão a direito, portanto, deve ser tomada como fato jurídico constituído mediante ato praticado por sujeito juridicamente autorizado a produzi-lo (o cidadão, titular do direito personalíssimo de ação). Em sentido jurídico, portanto, não há que se cogitar sobre o conflito como algo externo ao processo, mas sim como um específico fato jurídico deduzido (constituído em linguagem competente) em juízo por meio do ato inaugural do processo jurisdicional (ação-demanda)¹²⁸.

¹²⁷ “Onde houver normas jurídicas haverá, certamente, uma linguagem em que tais normas se manifestem”. Carvalho, Paulo de Barros. **Ob. cit.**, p. 19.

¹²⁸ “Podemos reconhecer, num primeiro momento, duas acepções para o termo; uma primeira de proporções irrelevantes ao mundo jurídico-processual (social); a segunda, propriamente jurídica, governada pela idéia

Se é verdade que não existe fato jurídico tributário e a correlata relação jurídico-tributária sem que se tenha produzido o documento jurídico especificamente destinado a veicular estes conteúdos normativos (lançamento, autolancamento etc.), também não é possível vislumbrar o conflito sem que se pressuponha a prática do específico ato de provocação do órgão jurisdicional por meio do qual restará deduzido (veiculado) o fato jurídico conflituoso (petição inicial, reclamação trabalhista, impugnação administrativa etc.)¹²⁹.

A linguagem jurídica conflituosa, por sua vez, não obstante faça referência a um plexo de eventos ocorridos no plano da facticidade social, com estes não se confunde. O fato jurídico conflituoso é redutor das complexidades que compõem a conflituosidade social, seletor dos dados que eventualmente sejam relevantes para que a pretensão a ser levada ao conhecimento da autoridade jurisdicional seja adequadamente apreciada. Nem tudo que integra os eventos sociais a partir dos quais os conflitos jurídicos são constituídos é referido pela linguagem jurídica constitutiva do conflito, até porque não é possível que a linguagem expresse, inteiramente, toda a complexidade dos fenômenos sociais a que se refere.

Aliás, sobre a natureza constitutiva do processo com relação aos fatos jurídicos conflituosos, anota EROS ROBERTO GRAU:

No decorrer deste trabalho, como a interpretação abrange também os fatos, o intérprete os reconforma, de modo que podemos dizer que o direito institui a sua própria realidade. Daí a importância do relato dos fatos (= narrativa dos fatos a serem considerados pelo intérprete) para a interpretação.

Pois é certo que os fatos não são, fora de seu relato (isto é, fora do relato a que correspondem), o que são.

O que desejo afirmar é a fragilidade do compromisso entre o relato e seu objeto, entre o relato e o relatado.

segundo a qual sem linguagem não há direito, e que, por isso, edifica-se mediante específicos instrumentos.” Conrado, Paulo Cesar. **Processo tributário**, p. 30.

¹²⁹ “Juridicamente, a constituição de um fato que se repute juridicamente relevante (e assim o conflito de que vimos falando) supõe a produção de documentos (linguagem) cuja elaboração pode competir ou a autoridade pública ou a sujeito de direito privado (lançamento e “autolancamento” são elucidativos exemplos, embora atinentes ao direito material tributário, dessas duas realidades, na exata ordem em que formuladas).” Idem, *ibidem*.

Esse compromisso é, antes de mais nada, comprometido em razão (1) de jamais descrevermos a realidade; o que descrevemos é o nosso modo de ver a realidade. Além de não descrevermos a realidade, porém o nosso modo de ver a realidade, (2^a) essa mesma realidade determina o nosso pensamento e, (2b) ao descrevermos a realidade, nossa descrição da realidade será determinada (i) pela nossa pré-compreensão dela (= da realidade) e (ii) pelo lugar que ocupamos ao descrever a realidade (= nosso lugar no mundo e lugar desde o qual pensamos). Por isso caberá aqui tudo o que digo no Ensaio sobre a pré-compreensão.

Também no que tange aos fatos não existe, no direito, o verdadeiro. Inútil buscarmos a verdade dos fatos, porque os fatos que importarão na e para a construção da norma são aqueles recebidos/percebidos pelo intérprete – eles, como são percebidos pelo intérprete, é que informarão/conformarão a produção/criação da norma.¹³⁰

Além disso, necessário sublinhar que o conflito é fato jurídico expressivo de uma determinada “lesão ou ameaça de lesão a direito” tão somente no plano da *afirmação*. Significa dizer que o fato jurídico conflituoso não expressa a lesão ou ameaça de lesão com foros de certeza, pois a efetiva existência desta deverá se confirmada ao final do processo. Trata-se, em verdade, de mera afirmação da ocorrência de ato de violação a direito subjetivo, sujeita a juízo de confirmação ou infirmação a ser realizado por ulterior ato jurisdicional, responsável pelo acolhimento ou afastamento da pretensão deduzida. Assim, independentemente do resultado final do processo (sentença de mérito favorável ou desfavorável ou sentença extintiva do processo sem resolução de mérito), o conflito haver-se-á concretizado mediante a mera afirmação, em linguagem jurídica competente, do ato lesivo em juízo.

Não há que se confundir, portanto, o evento conflituoso (aquele que se verifica no âmbito da facticidade social) com o fato jurídico conflituoso, expresso por meio dos enunciados efetivamente deduzidos em juízo pelo titular do direito violado. O fato jurídico conflituoso pode ser constituído, apreciado e solucionado, inclusive em favor do sujeito requerente, sem que tenha havido seu correspondente social, da mesma forma que o fato jurídico tributário pode ser constituído sem que se tenha verificado o evento social a que se refere, dando ensejo ao nascimento de relação jurídico-tributária que produzirá eficácia plena caso o sujeito passivo não conteste a cobrança, adimplindo a obrigação.

¹³⁰ **Ob. cit.** (g.n.).

Relação jurídica e ato jurídico violador perfazem os elementos constitutivos do fato jurídico conflituoso e se confundem com aquilo que o Código de Processo Civil ora denomina “causa de pedir” (art. 301, § 2º, do CPC). Agora, se à noção de conflito agregamos o conceito de pretensão, assim entendida como a solicitação feita pelo titular do direito dito violado ao órgão jurisdicional para que seja exarada (pedido) a tutela jurisdicional pretendida, aí obtemos o conceito de lide.

Conflituosidade e litigiosidade, conquanto possam ser consideradas, analiticamente, noções distintas, sendo a primeira (conflito/causa de pedir) parte integrante da segunda (conflito/causa de pedir + pretensão/pedido), no contexto do fenômeno processual (jurisdicional) perfazem fatos jurídicos inseparáveis, pois a dedução, em juízo, de uma pretensão qualquer será sempre precedida da afirmação de uma lesão ou ameaça de lesão a direito subjetivo¹³¹.

É justamente o fato de a pretensão ser deduzida com fundamento em um conflito de interesses, aliás, que induz a presunção de que esta (a pretensão) é resistida, ou seja, de que a parte contrainteressada, em face de quem o pedido é deduzido, negou-se a reparar, espontaneamente, o ato de violação por ela praticado¹³².

A pretensão, tanto quanto o conflito, é fato jurídico processual, de sorte que também não dispensa a linguagem para que seja constituída. Não haverá lide, portanto, sem que o sujeito legitimado a ingressar em juízo deduza, juntamente com o fato jurídico conflituoso, a pretensão à tutela jurisdicional que entende adequada a reparar o ato de violação ou prevenir a violação do direito subjetivo ameaçado, estando a autoridade

¹³¹ É possível falar em pretensão sem conflito, como nos casos dos processos que instrumentalizam o exercício da chamada jurisdição voluntária (por meio da qual o Poder Judiciário exerce, atipicamente, função administrativa), situação em que a referida pretensão não decorre de um ato de violação a direito subjetivo, mas de mera convergência das vontades das partes interessadas. A recíproca, no entanto, não é verdadeira: onde houver afirmação de fato jurídico conflituoso, verificar-se-á, necessariamente, a dedução de uma pretensão à tutela jurisdicional apta à sua composição.

¹³² Na clássica definição carnellutiana de lide como “conflito de interesses qualificado por uma pretensão resistida”, a noção de resistência costuma estar vinculada à verificação do efetivo exercício do direito da parte contrainteressada à contradição. Aceitar essa premissa, no entanto, significa afirmar que nos casos em que não houver contestação do pedido (revelia, indeferimento sumário do pedido ou reconhecimento, de ofício, de prescrição ou decadência), não restaria verificada, também, a lide. A mera dedução em juízo da pretensão, no entanto, traz consigo a presunção de resistência da parte contrainteressada em reparar os efeitos do ato de violação ao direito do demandante, o que se confirma pela previsão expressa de casos em que haverá a apreciação do mérito da causa (da lide) sem que haja a necessidade de comunicação da parte contrária, como é o caso das situações previstas nos arts. 219, §§ 5º e 6º e 285-A, do Código de Processo Civil.

jurisdicional vinculada ao que foi efetivamente levado à sua apreciação pela parte provocadora¹³³.

O conceito de lide, assim, decorre do somatório das noções de conflito (causa de pedir) e de pretensão (pedido). Com efeito, um mesmo conflito pode servir de fundamento a pretensões diversas, dando ensejo à formação de lides diferentes. O conflito decorrente da não restituição de valores pagos indevidamente a título de tributo (art. 165 do Código Tributário Nacional), por exemplo, pode fundamentar tanto a pretensão à condenação do Fisco à devolução dos referidos valores (pretensão condenatória), quanto à pretensão ao reconhecimento do direito do contribuinte de compensar os referidos valores (pretensão declaratória).

A intrínseca relação entre as pretensões e as diferentes espécies de conflitos em matéria tributária será retomada adiante. Por ora, devemos insistir na circunstância de que as lides tributárias, na qualidade de fatos jurídicos processuais, são constituídas mediante o exercício de direitos subjetivos que redundam na prática dos atos jurídicos processuais responsáveis por lhes dar os contornos linguísticos necessários à sua existência jurídica. Estes direitos e atos jurídicos dizem respeito, especificamente, à ideia de ação, sobre a qual nos debruçaremos no tópico que se segue.

2.3.2. Direito de ação, ação e ações tributárias

2.3.2.1. Definindo o(s) conceito(s) de ação

O direito, na condição de plexo normativo que se manifesta sob a forma de textos prescritivos, está sujeito às variações significativas impostas pelo contexto no qual está inserido, bem como pelos específicos jogos de linguagem próprios ao momento histórico

¹³³ É exatamente o que vem expresso nas regras veiculadas pelos artigos 128 e 460 do Código de Processo Civil, os quais prescrevem que: “Art. 128. O juiz decidirá a lide nos limites em que foi proposta, sendo-lhe defeso conhecer de questões, não suscitadas, a cujo respeito a lei exige a iniciativa da parte”. “Art.460. É defeso ao juiz proferir sentença, a favor do autor, de natureza diversa da pedida, bem como condenar o réu em quantidade superior ou em objeto diverso do que lhe foi demandado.”

em que é surpreendido,¹³⁴ amoldando-se às circunstâncias próprias a todo e qualquer objeto cultural.

Os conceitos jurídicos, portanto, não surgem do nada, muito menos são “descobertos na natureza”, mas construídos dentro de um processo histórico-evolutivo, sendo, por esse motivo, permeáveis às contingências culturais, sociais e, principalmente, jurídico-positivas que se verificam no transcurso da História.

Não obstante esta permeabilidade dos textos jurídico-positivos às contingências contextuais, a busca incessante por previsibilidade (segurança jurídica e precisão conceptual) por parte dos juristas – práticos e teóricos – leva a uma natural tendência à “cristalização conceptual” ou “dogmatização” de determinados institutos jurídicos, principalmente aqueles cujas origens históricas são mais longínquas¹³⁵.

O fenômeno da dogmatização, no entanto, acaba por ser responsável pela instauração de infundáveis e estéreis discussões a respeito da “natureza jurídica” de determinados institutos jurídicos. Os juristas que se prestam a alimentar tais discussões, no mais das vezes, não se dão conta de que mesmo os mais tradicionais institutos jurídicos estão sujeitos às alterações conceptuais impostas pelo direito positivo vigente.

Mesmo os chamados conceitos lógico-jurídicos,¹³⁶ vale lembrar, dependem do acolhimento consensual de uma determinada gramática ou modelo teórico desenvolvido num determinado contexto histórico, modelo este que, não obstante possa se mostrar útil e satisfatório no contexto em que foi desenvolvido, estará, mais dia ou menos dia, fadado à superação.

A polêmica instaurada sobre o conceito de ação é uma daquelas que decorrem do excessivo apego dos juristas aos dogmas historicamente cristalizados. Com efeito, todos nós estudamos, nos bancos do curso de bacharelado, as várias “Teorias da ação” propostas por abalizados dogmáticos, cada uma delas desenvolvida por juristas pertencentes a movimentos de pensamento jurídico próprios a uma determinada época e, principalmente,

¹³⁴ O que é inerente ao postulado ôntico do “direito como objeto cultural”.

¹³⁵ É essa tendência à dogmatização que acaba por gerar, em nosso sentir, aquilo que Alfredo Augusto Becker chamou de “senso comum dos juristas”.

¹³⁶ Tais como os conceitos de norma jurídica, sistema jurídico e relação jurídica.

submissos a um determinado sistema jurídico-positivo. Isso, por si só, justifica a discrepância entre as concepções desenvolvidas por cada um deles.

O que não é justificável, em nosso sentir, é que juristas contemporâneos levantem bandeiras em favor de uma ou outra Teoria da ação como se a noção de “ação” pudesse ser tratada qual um conceito absoluto e imutável. Tal postura ignora o fato de que o conceito de ação, antes de qualquer coisa, é jurídico-positivo e não lógico-jurídico. Dessa maneira, se há uma resposta correta¹³⁷ e perene para a pergunta “que é a ação?”, essa resposta é: “ação é aquilo que o direito positivo quer que ela seja.”

O problema, no entanto, não acaba aqui. Não basta dizer que a “ação” é aquilo que direito positivo diz que ela é, porquanto, como veremos, os inúmeros enunciados jurídico-processuais vigentes utilizam o vocábulo “ação” em vários sentidos. Interessante notar, no entanto, que cada um dos sentidos normativos que costumam ser atribuídos ao vocábulo “ação” corresponde a uma das indigitadas “Teorias da ação¹³⁸” a que nos referimos linhas acima, o que está longe de ser uma coincidência, pois a natureza cultural do fenômeno jurídico permite que o sistema absorva concepções diversas de um mesmo conteúdo conceptual, cabendo ao intérprete, autêntico ou dogmático, harmonizá-las.

Há, entretanto, um traço característico que integra as diversas concepções de ação, qual seja: o fato de estar ela (a ação) relacionada, direta ou indiretamente, às formas e aos instrumentos por meio dos quais os sujeitos de direito exigem do Estado-juiz a proteção a seus direitos subjetivos.

Cada um dos conteúdos significativos atribuídos pelo direito positivo ao vocábulo “ação”, portanto, aponta para questões normativas relacionadas à tutela de direitos subjetivos, sendo certo que cada um dos conceitos conhecidos, conquanto diversos, diz respeito a preceitos jurídico-normativos que, direta ou indiretamente, apontam à noção de inafastabilidade da jurisdição.

¹³⁷ Correção essa que ainda depende do consenso, neste trabalho tomado como existente, de que o direito é um sistema jurídico-normativo.

¹³⁸ Para uma discussão aprofundada sobre as concepções subjacentes a cada uma das Teorias da Ação, vide **Polêmica sobre a ação, a tutela jurisdicional na perspectiva das relações entre direito e processo** (Coord.: Fabio Carlos Machado e Guilherme Rizzo Amaral),

Desse emaranhado de conteúdos semânticos, juridicamente positivados ou doutrinariamente construídos a partir dos textos jurídico-positivos, a que o vocábulo “ação” está relacionado, podemos destacar, inicialmente, as noções de ação que estão diretamente vinculadas ao enunciado do art. 5º, XXXV, da Constituição Federal, o qual prescreve que “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de lesão a direito”.

É de se notar, em primeira análise, que o referido enunciado não faz uso do vocábulo “ação”, apesar de a dogmática tradicionalmente vinculá-lo aos conteúdos normativos que dele – art. 5º, XXXV, da Constituição Federal – se pode extrair. Com efeito, da interpretação do indigitado enunciado é possível construirmos dois direitos subjetivos básicos do cidadão: a) o direito subjetivo (absoluto) de provocação do Poder Judiciário, ao qual corresponde o dever jurídico de não oposição de óbice à iniciativa do jurisdicionado¹³⁹; e b) o direito subjetivo público (prestacional) à apreciação da questão deduzida em juízo, ao qual corresponde o dever jurídico do Poder Judiciário de dirimir, efetivamente, o conflito¹⁴⁰.

¹³⁹ Trata-se, aqui, de direito de ação como “derecho de acceso ao Poder Judiciário” ou como “derecho constitucional de petición”, ao qual EDUARDO COUTURE se refere: “Si la acción es, a través del proceso histórico de su formación, un modo de sustituir el ejercicio de los derechos por acto propio, mediante la tutela por acto de la autoridad; y si esa sustitución sólo se realiza a requerimiento de la parte interesada, esse poder de requerir, forma parte del poder jurídico de que se halla asistido todo individuo, de acudir ante la autoridad a solicitar lo que considera justo?”

El derecho de petición, configurado como garantía individual em la mayoría de las Constituciones escritas, y considerado por los escritores clásicos del derecho constitucional como una expresión formal, pues esse derecho es inseparable de toda organización em forma de Estado, se ejerce, indistintamente, “ante todas y cualesquiere autoridades”.

El Poder Judicial no tiene por qué ser excluido de los órganos y autoridades ante los cuales los particulares pueden ejercer el derecho de petición. (...)

Toda idea que tienda a asimilar el derecho a pedir con la justicia de lo pedido, constituye una contradictio in adjecto. El derecho de pedir no requiere un examen del contenido de la petición, pues siendo un derecho de garantía, debe tener andamio hasta el momento de la decisión. (...)

La violación de este derecho se consuma cuando se niega AL individuo su posibilidad material de hacer llegar las peticiones a la autoridad, ya sea resistiéndose a admitir las peticiones escritas, ya sea rechazándolas in limine y sin examen alguno, ya sea dejándolas indefinidamente sin respuesta. **Fundamentos del derecho procesal civil**, p. 61/63.

¹⁴⁰ Neste caso, temos direito de ação como direito subjetivo público à prestação jurisdicional, exatamente conforme descrito na lição de Hugo Rocco; “El derecho de cada ciudadano, como tal, de pretender del Estado o ejercicio de su actividad para la satisfacción de los intereses amparados por el derecho, se llama derecho de acción.

Pertenece a la categoría de los derechos públicos subjetivos, y forma parte de la clase de los derechos cívicos, por cuanto tiene por objeto una prestación positiva de parte del Estado.

Assim, parece-nos possível concluir que as normas jurídicas veiculadas no enunciado da inafastabilidade da jurisdição são as seguintes:

- a) Dado o fato de ser cidadão → (deve ser) o direito subjetivo absoluto (faculdade) de se dirigir ao Poder Judiciário (petição), ao qual corresponde o dever jurídico do Estado de não impedir a ação do cidadão (relação jurídica conversa);
- b) Dado o fato de o cidadão ter se dirigido ao Poder Judiciário → (deve ser) o dever jurídico (obrigação) de apreciação do pedido formulado, ao qual corresponde o direito subjetivo público à efetiva apreciação da questão posta, isto é, à prestação jurisdicional (relação jurídica conversa).

Os direitos subjetivos de provocação (ação-petição) e à tutela jurisdicional (ação-resposta), insitos à noção de inafastabilidade da jurisdição, correspondem às duas faces da chamada Teoria da Ação como “direito abstrato”, em que o termo “abstrato” deve ser entendido como denotativo da autonomia do direito de ação em relação a qualquer espécie de direito subjetivo material.

Nesse sentido, se um contribuinte ingressar com pedido judicial de repetição do indébito tributário e, ao final, o Juízo constatar a ausência de um dos pressupostos processuais, extinguindo o processo sem resolução do mérito, terá ele, contribuinte, exercido plenamente seu direito constitucional de ação-petição. O mesmo ocorrerá se a demanda for julgada improcedente, diante da constatação de que o direito subjetivo à restituição não existe ou, ainda, que o referido direito restou fulminado pela prescrição. Em ambos os casos, não se pode negar que a faculdade de se dirigir ao Poder Judiciário e o decorrente dever de manifestação do Juiz foram plenamente exercidos.

Consiste su característica em ser um derecho abstracto, em El sentido de que prescinde de la existência efectiva de um derecho material concreto.” **Derecho Procesal Civil**, p. 143/144.

Os direitos constitucionais de acesso à prestação jurisdicional (petição e resposta), no entanto, perfazem direitos subjetivos *prima facie*¹⁴¹, visto que o efetivo exercício de cada um deles está pautado por regras constantes dos inúmeros diplomas processuais infraconstitucionais que disciplinam e (de)limitam o seu exercício, de maneira a evitar o abuso e o desvirtuamento de seus escopos constitucionais.

É exatamente o caso da regra veiculada pelo art. 268, *in fine*, do Código de Processo Civil¹⁴², que ao condicionar o despacho da petição inicial à prova do pagamento ou do depósito das custas e dos honorários de advogado, impõe uma clara limitação ao direito constitucional de ação-petição. Da mesma forma, o direito de ação-resposta está limitado pela regra do art. 267 do Código de Processo Civil, que condiciona a apreciação do mérito da demanda ao preenchimento dos requisitos enumerados em seus incisos.

É no âmbito da disciplina infraconstitucional do direito de acesso à prestação jurisdicional, no entanto, que as demais acepções do vocábulo “ação” podem ser identificadas, inclusive por meio do uso expresso do termo, todas elas relacionadas às práticas normativas que visam dar efetividade ao exercício dos direitos subjetivos *prima facie* constitucionalmente prescritos (ação-petição/ação-resposta).

O Código de Processo Civil possui inúmeros enunciados que fazem uso do termo “ação” em sentidos diversos. A locução “proposta a ação”, constante do art. 263 do Código de Processo Civil¹⁴³, por exemplo, refere-se à conduta de se dirigir ao órgão jurisdicional, estando relacionada com o exercício do direito constitucional de acesso ao Judiciário (ação-petição)

¹⁴¹ Cuando consideramos el catálogo de derechos, habremos de considerar si esos derechos son absolutos, es decir, si todos los sujetos tienen título suficiente para ejercerlos en todas las condiciones, o si se trata de derechos *prima facie*, es decir, si admiten o no excepciones o cualificaciones, y si se convierten en derechos absolutos únicamente si no existe concurrencia alguna de pretensiones competidoras. Daniel Mendonca. **Los derechos em juego, conflicto y balance de derechos**, p. 26.

¹⁴² “Art. 268. Salvo o disposto no art. 267, V, a extinção do processo não obsta a que o autor intente de novo a ação. A petição inicial, todavia, não será despachada sem a prova do pagamento ou do depósito das custas e dos honorários advocatícios.” A limitação imposta pelo art. 268 do Código de Processo Civil, conquanto limitadora do direito constitucional de ação (petição), não pode ser considerada, em nosso sentir, violadora do referido preceito constitucional, pois pressupõe que o autor já tenha tido acesso à prestação jurisdicional em processo anterior, no qual tenha sido, por exemplo, julgado carecedor da ação.

¹⁴³ “Art. 263. Considera-se **proposta a ação**, tanto que a petição inicial seja despachada pelo juiz, ou simplesmente distribuída, onde houver mais de uma vara. A **propositura da ação**, todavia, só produz, quanto ao réu, os efeitos mencionados no art. 219 depois que for validamente citado.” (g.n.)

Já na expressão “uma ação é idêntica a outra (...)”, veiculada no art. 301, § 2º, do Código de Processo Civil¹⁴⁴, o termo “ação” aponta para o ato-fato jurídico que objetiva (em linguagem) o conteúdo da relação jurídica conflituosa e da pretensão deduzida (ação-demanda).

A expressão “condições da ação” (art. 267, VI, do Código de Processo Civil¹⁴⁵), por sua vez, diz com os requisitos necessários para que haja efetiva apreciação da pretensão deduzida (ação-resposta), a ser verificado após a concretização do ato de provocação¹⁴⁶, devendo o termo “ação”, neste caso, ser entendido como equivalente a “direito à apreciação do mérito da causa¹⁴⁷”.

Nesse sentido, as chamadas condições da ação perfazem, em verdade, condições para o efetivo conhecimento do conflito deduzido, estando vinculadas ao segundo conteúdo normativo do enunciado constitucional da inafastabilidade da jurisdição, qual seja: o do direito à prestação da tutela jurisdicional pretendida (direito subjetivo público). Trata-se, aliás, de “ação” no sentido proposto pela chamada “Teoria eclética” da ação

Por fim, ainda é possível identificar um’outra acepção do termo “ação”, vinculada ao ato por meio do qual a autoridade jurisdicional concede, efetivamente, a tutela jurisdicional deduzida (ação-tutela jurisdicional procedente), e que pressupõe o reconhecimento concreto do direito material afirmado. É nessa acepção que o art. 352, I, II, do Código de Processo Civil¹⁴⁸ usa o termo ação, ao prescrever que a confissão, quando

¹⁴⁴ “Art. 301. Compete-lhe, porém, antes de discutir o mérito, alegar:

(...)

§ 2º. Uma **ação é idêntica a outra** quando tem as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido.”(g.n.)

¹⁴⁵ “Art. 267. Extingue-se o processo, sem resolução do mérito:

(...)

VI – quando não concorrer qualquer das **condições da ação**, como a possibilidade jurídica do pedido, a legitimidade das partes e o interesse processual.” (g.n.)

¹⁴⁶ Imprescindível ao exercício do dever jurisdicional, por expressa determinação do art. 2º do Código de Processo Civil, *in verbis*: Art. 2º. Nenhum juiz prestará tutela jurisdicional senão quando a parte ou o interessado a requerer, nos casos e formas legais.”

¹⁴⁷ Efetiva porque, mesmo nos casos das sentenças proferidas com fundamento no art. 267, do Código de Processo Civil, as quais, por definição legal, se caracterizam pela não apreciação do mérito da causa, há, mesmo que de forma superficial, prestação jurisdicional.

¹⁴⁸ “Art. 352. A confissão, quando emanar de erro, dolo ou coação, pode ser revogada:

I – por **ação anulatória**, se pendente o processo em que foi feita;

emanar de erro, dolo ou coação, poderá ser revogada por “ação anulatória (art. 352, inciso I)” ou por “ação rescisória (art. 352, inciso II)”. Eis aí o sentido de “ação” proposto pela Teoria da ação como “direito concreto”, que se confunde, em dias atuais, com a noção “tutela jurisdicional”.

Tem-se, portanto, o termo “ação” usado indistintamente para referir os atos e as condutas que concretizam as várias etapas do processo de realização do direito constitucional de acesso ao Judiciário, quais sejam: a conduta de provocação do juízo (ação como exercício do direito de petição); o ato-fato que resulta do exercício do indigitado direito (ação-demanda); o direito à prestação jurisdicional em sentido amplo (ação como direito à resposta); e, por fim, o ato de concessão da pretensão deduzida (ação-tutela jurisdicional).

O conceito de ação, portanto, cambia de acordo com o uso que os textos jurídico-positivos fazem do termo, estando relacionado a diversos aspectos que compõem a teia normativa que envolve o processo de positivação do direito processual, desde as prescrições constitucionais mais básicas, passando pelas disposições normativas veiculadas nos dispositivos legais e, finalmente, aos atos concretos realizadores da noção de inafastabilidade da jurisdição, consubstanciando, assim, um emaranhado normativo interdependente.

Cada uma das acepções do termo “ação”, por sua vez, compatibiliza-se com uma das Teorias da ação descritas pela Dogmática Processual, o que nos faz insistir na tese, desde antes esposada, de que as disputas doutrinárias relativas ao tema são, *data venia*, demasiadamente essencialistas e, por esse motivo, estéreis. Com efeito, mais importante que a essência (que é inatingível) é a existência.

Mais útil seria, talvez, tratar o tema a partir de uma óptica jurídico-global, sistêmica, por assim dizer. A ação, sob este enfoque, seria mais que um direito subjetivo, um dever jurídico ou um ato concreto de realização de ambos, mas uma “instituição jurídico-processual”, em que o termo “instituição” é usado exatamente no sentido proposto por GREGÓRIO ROBLES MORCHON, isto é, como um plexo normativo interdependente,

II – por **ação rescisória**, depois de transitada em julgado a sentença, da qual constituir o único fundamento.” (g.n.)

composto por uma série de direitos e deveres que, em última instância, têm como objetivo disciplinar o exercício da função jurisdicional.

Oportuna, neste momento, a transcrição das palavras do jusfilósofo espanhol a respeito da abordagem institucionalista:

Uma tarefa capital que a dogmática vem cumprindo é estruturar o direito em unidades mais amplas que as simples normas. O sistema que reflete um ordenamento jurídico concreto é um sistema de instituições. Estas constituem redes normativas unitárias em torno de um princípio básico (o princípio institucional) e cuja função é regular juridicamente aspectos concretos da realidade social

(...)

O estudo dogmático de um ordenamento jurídico concreto só é possível quando centrado no estudo das instituições, e nunca das normas consideradas isoladamente. As normas não vivem isoladas. Pertencem ao sistema e sempre fazem parte de alguma instituição. Se metaforicamente é possível dizer que as normas são as células do organismo jurídico que é o sistema, as instituições deveriam ser comparadas aos órgãos e aos tecidos. Assim, como todas as células pertencem a órgãos ou tecidos, não existem normas que não pertençam a instituições.¹⁴⁹

O modelo institucionalista tem a vantagem de possibilitar a compreensão do termo “ação” dentro do contexto jurídico-normativo em que ele se encontra efetivamente inserido, suplantando as limitações próprias às concepções parciais e superando a ilusão essencialista, para imprimir ao estudo do tema um viés pragmático, cuja capacidade explicativa é, em nosso sentir, muito superior àquelas oferecidas pelas várias “Teorias da ação”.

2.3.2.2. Ações tributárias: definição do conceito

Os cortes analíticos perpetrados neste plexo normativo que materializa o “instituto da ação”, realizados no item anterior com o intuito de enumerar as várias acepções em que o termo é usado pelos textos jurídicos positivos, têm, no contexto deste trabalho, a

¹⁴⁹ **O direito como texto**, p. 09/10

finalidade precípua de possibilitar a identificação do sentido adequado do termo nas circunstâncias em que este estiver qualificado pelo adjetivo “tributária”. A pergunta a ser posta neste momento é: em que sentido (dentre aqueles propostos) é possível falarmos em ações tributárias?

Há, conforme mencionamos anteriormente, sentidos do termo “ação” que referem normas jurídicas processuais cuja eficácia independe de qualquer conteúdo jurídico-material. Assim, a ação, enquanto direito de provocação (ação-petição) ou, até mesmo, direito à resposta do Órgão jurisdicional (ação-resposta), prescinde de qualquer juízo relativo ao direito material controvertido para que seja efetivamente exercida. Dessa maneira, qualquer vinculação do termo “ação” a uma adjetivação jurídico-material será inadequada, não havendo que se falar, portanto, em *tipificação* dos direitos constitucionais de petição e à prestação jurisdicional, já que para propor ação (exercitar o direito de ação-petição) e obter uma resposta do órgão jurisdicional (exercício do dever de prestação jurisdicional), não é preciso que o direito material dito violado seja efetivamente apreciado.

O mesmo não pode ser afirmado, no entanto, sobre os atos concretos por meio dos quais o direito constitucional de ação é exercido, atos estes que, conforme anotamos, têm sua disciplina veiculada nos diplomas normativos infraconstitucionais, especialmente no regime geral de direito processual do Código de Processo Civil.

Nessa medida, a ação-demanda, na condição ato de concretização do direito de ação-petição, tem, por definição legal (art. 301, § 2º, do Código de Processo Civil), vínculo direto com a relação jurídica de direito material controvertida, pois é ela a responsável pela constituição da lide tributária.

Com relação aos atos de concretização do direito de ação-resposta (ação-prestação jurisdicional), a mera manifestação do órgão jurisdicional pode dar azo, mesmo que superficialmente (art. 267, VI e V, do Código de Processo Civil – ausência das condições da ação, litispendência ou coisa julgada), a juízos relativos ao direito material afirmado, muito embora seja possível, também, a prolação de sentença extintiva que não traga em seus fundamentos qualquer referência às questões de mérito (art. 267, I, II, III, IV, VII, VIII e X, do Código de Processo Civil).

No que diz respeito aos atos que materializam a chamada ação-tutela (art. 352, I e II, do Código de Processo Civil), concretizados nas circunstâncias em que a pretensão deduzida é efetivamente concedida (procedência do pedido), parece-nos intuitiva a constatação de que o acolhimento do pedido formulado pressupõe o conhecimento das questões de mérito discutidas no processo, de sorte que, nesta acepção, ação e direito material estão necessariamente vinculados.

Nesse contexto, cremos que a acepção do termo “ação” que deve ser adotada na interpretação da expressão “ação tributária” é aquela que refere o ato concreto por meio do qual o contribuinte exerce seu direito constitucional de ação-petição, que se confunde, aliás, com a noção de demanda (ação-demanda). A opção se dá, em primeiro lugar, em razão de os conceitos relativos às duas outras acepções (ação-resposta e ação-tutela) guardarem similaridade com a noção de “tutela jurisdicional”, expressão esta que, em tempos atuais, vem sendo utilizada com maior frequência pelos textos jurídicos positivos e doutrinários para designar o ato concreto final do processo, por meio do qual a autoridade jurisdicional cumpre com seu dever funcional e põe fim ao conflito deduzido.

Por se referir à forma de concretização de um direito subjetivo absoluto, que regula diretamente a conduta do agente provocador (poder-faculdade de dirigir-se ao órgão judicial), a ação-demanda traduz, com maior precisão, algo que realmente se encontra sob total disponibilidade do cidadão, isso para não falar no fato de ser essa a acepção do termo mais usada na práxis jurídica.

Além disso, é o ato de provocação (ação-demanda) que, por expressa determinação legal (art. 2º do Código de Processo Civil), tem o condão de desencadear a atividade jurisdicional (princípio do dispositivo), não havendo que se falar, por esse motivo, em prestação jurisdicional sem que seja verificada a demanda concretamente deduzida pelo titular do direito constitucional de ação-petição.

Note-se que é somente por meio da análise do conteúdo da ação-demanda, isto é, de seus elementos identificadores – para usarmos a linguagem do legislador processual (partes, causa de pedir e pedido – art. 301, § 2º, do Código de Processo Civil) –, que se tem acesso ao próprio direito material controvertido, não sendo incorreto afirmar que o fato jurídico conflituoso se confunde com o próprio conteúdo da demanda. Daí, também, a conveniência

de adotarmos esta acepção como a mais adequada à interpretação da expressão “ação tributária”.

Pensamos ser conveniente, neste instante, até para que não haja dúvidas sobre o que realmente pretendemos expressar, fazer uma breve elucidação de índole teórico-geral. Quando falamos em ato de provocação – ação-demanda –, pretendemos referir o ato-norma (enunciado-enunciado) veiculado no ato-fato (enunciação-enunciada) designado por petição inicial (veículo introdutor da ação-demanda). Os elementos da ação perfazem, portanto, o conteúdo (sentido) dos enunciados constantes de um específico veículo normativo, qual seja: a petição inicial.

Posto isso, parece-nos ser possível definir “ação tributária” como o ato-norma constitutivo do fato jurídico tributário conflituoso (antecedente), que impõe à autoridade jurisdicional o dever jurídico (obrigação) de desencadear os subsequentes atos jurisdicionais que darão azo à produção do ato final responsável pela composição da lide tributária, constituída e delimitada pelo autor no ato inicial de provocação.

Sob esta óptica, ter-se-á ação tributária quando um dos sujeitos de uma dada relação jurídica tributária se dirigir ao Judiciário (parte ativa – autor) para afirmar uma situação conflituosa (causa de pedir) e deduzir a pretensão (pedido) que entender adequada para suplantar os efeitos do ato violador perpetrado pelo outro sujeito da relação jurídico-tributária (parte passiva – réu).

2.3.2.3. Elementos e condições das ações tributárias

O sentido do termo “ação” no enunciado do art. 301, § 2º, do Código de Processo Civil, é diferente daquele que lhe é atribuído pelo art. 267, VI, do mesmo diploma. No primeiro caso, temos “ação” como demanda, o ato-norma inaugural do processo, cujo conteúdo é a própria lide, tomada como fato jurídico constitutivo do conflito e da pretensão a ser objeto de cognição judicial. É esta acepção, aliás, que usamos para definir o conceito de “ação tributária”.

Na segunda passagem, por sua vez, a palavra “ação” é usada como denotativa do direito subjetivo público à sentença que aprecia o mérito da causa, deduzido na ação-demanda. Daí podermos falar em “condições da ação”, isto é, condições para a apreciação do mérito da demanda e, por conseguinte, do direito subjetivo à prestação jurisdicional plena (assim entendida como aquela que aprecia o mérito da causa e, assim, tem o condão de produzir a chamada coisa julgada material).

Conquanto o significado do termo “ação” seja diferente nos dois dispositivos acima referidos, fato é que existe uma íntima relação normativa entre eles. É que as condições da ação (legitimidade para agir, interesse processual e possibilidade jurídica do pedido) perfazem qualificações dos elementos identificadores da ação-demanda (partes, causa de pedir e pedido), de cuja verificação depende a eficácia do ato-norma de provocação.

Assim, para que a ação-demanda seja efetivamente apreciada e, com isso, produza todos os efeitos que dela se esperam (a composição da lide), é indispensável que seus três elementos identificadores estejam qualificados pelas três condições da ação. Em outras palavras, a eficácia plena da ação-demanda (fato jurídico litigioso), que se verifica quando ocorre a efetiva apreciação de seu conteúdo por parte do órgão jurisdicional, depende da verificação das condições da ação, de maneira que toda **parte** (elemento da ação) precisa ter **legitimidade** (condição da ação) para agir; toda **causa de pedir** (elemento da ação) tem de expressar a **necessidade** de ir a juízo e a **utilidade** da prestação jurisdicional para compor o conflito deduzido (condição da ação); e, por fim, todo **pedido** ou pretensão (elemento da ação) precisa ser **juridicamente possível** (condição da ação). As condições da ação, nesse contexto, se apresentam como condições de existência do direito a uma sentença de mérito e, via de consequência, de eficácia do fato jurídico ação-demanda.

Por expressa opção política do legislador processual, o juízo responsável pela verificação das condições da ação não pode ser qualificado como um juízo de mérito, tanto é assim, que a ausência de qualquer uma delas induz a extinção do processo sem resolução do mérito (art. 267, VI, do Código de Processo Civil). Isso não quer significar, no entanto, que as condições da ação perfazem categorias puramente processuais. Ao contrário, pois é por meio delas que se torna possível a identificação dos liames mínimos que devem existir

entre a relação jurídica de direito material conflituosa *afirmada* na ação-demanda, os sujeitos parciais do processo (partes) e a tutela jurisdicional pretendida.

Nessa medida, para que haja direito à tutela jurisdicional pretendida, os sujeitos parciais do processo (partes) devem ser os mesmos que compõem a relação jurídica de direito material conflituosa afirmada na demanda, visto que, por determinação expressa veiculada da regra posta no art. 6º do Código de Processo Civil, é vedado pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei. A legitimidade de partes, portanto, pode ser definida como a *relação de identidade* entre os sujeitos parciais do processo e os sujeitos-de-direito que integram a relação jurídica de direito material conflituosa afirmada.

A única exceção à regra acima referida consta da parte final do indigitado artigo 6º do Código de Processo Civil, situação em que, por expressa autorização legal, um determinado sujeito que não seja titular do direito material conflituoso poderá demandar em nome de terceiro (legitimidade extraordinária).

O direito à tutela jurisdicional exige, também, que o direito material afirmado na demanda (causa de pedir remota) tenha sido efetivamente violado ou esteja em vias de sê-lo (lesão ou ameaça de lesão a direito – causa de pedir próxima), de sorte que o recurso ao Estado-juiz seja realmente necessário à sua preservação. Além disso, a tutela jurisdicional pretendida precisa ser apta à realização da espécie de direito material controvertido, de maneira a ser útil (eficaz) à composição do conflito. Dessa forma, é do binômio *necessidade/utilidade* que se extrai a noção de interesse de agir, que nada mais é que a *relação de adequação* entre o direito subjetivo dito violado e a proteção jurisdicional pretendida.

Conforme destacamos por ocasião da definição dos conceitos de conflito e lide tributários, existe uma estreita relação entre a espécie de direito subjetivo (prestacional, potestativo ou absoluto – causa de pedir remota), a específica forma de violação deste (causa de pedir próxima) e o tipo de pretensão adequada a recompor o direito violado, relação esta que, em verdade, se confunde com própria noção de interesse de agir.

Dessa forma, a possibilidade de cobrança indevida de um determinado tributo, por meio do exercício ilegal do direito de tributar (direito potestativo), dá oportunidade à formulação de pretensão processual obstativa deste direito (declaratória de inexistência de

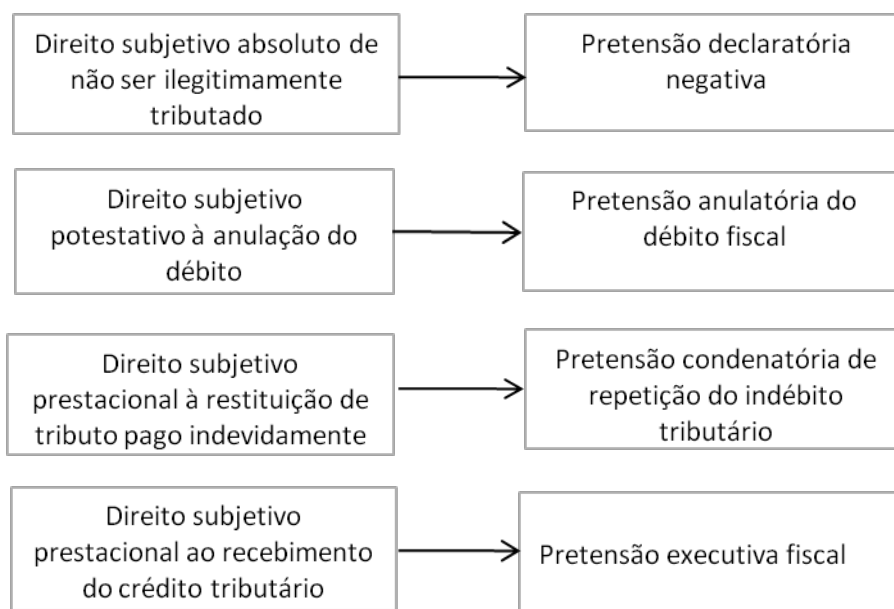
relação jurídica), que impeça a indevida invasão da esfera jurídica do contribuinte (violação de direito subjetivo absoluto).

A lavratura de auto de infração constitutivo de crédito tributário indevido, da mesma maneira, dá ensejo ao nascimento do direito subjetivo (potestativo) do contribuinte à anulação do débito e, conseqüentemente, à formulação de pretensão anulatória do ato de cobrança.

Se o tributo já houver sido recolhido, no entanto, a recusa do Fisco em devolver os valores pagos indevidamente violará direito prestacional (direito subjetivo em sentido estrito) do contribuinte, o que pressupõe a formulação de pretensão condenatória deduzida com vistas à cobrança dos valores devidos.

As pretensões processuais destinadas à composição dos conflitos havidos nas relações jurídico-tributárias (as lides tributárias), em verdade, são formuladas em estrita observância da “espécie” de direito subjetivo material tributário (absoluto, potestativo ou prestacional) e de sua específica forma de violação. A violação determina a forma de reparação, de maneira a condicionar a tutela jurisdicional pretendida à adequada composição do direito violado.

Nesse contexto, não nos parece despropositado afirmar que a toda espécie de direito subjetivo tributário ameaçado de violação ou efetivamente violado corresponde uma pretensão e, conseqüentemente, uma tutela jurisdicional tributária adequada à sua preservação ou reparação. O quadro sinóptico abaixo ilustra bem a relação existente entre a tutela jurisdicional pretendida (pretensão processual) e a espécie de direito subjetivo violado, no âmbito das ações tributárias:



Por derradeiro, temos na possibilidade jurídica do pedido o terceiro critério qualificador, cujo conceito também pressupõe uma relação entre um dos elementos da ação-demanda (pedido) e o direito material afirmado pelo autor. Ter-se-á pedido juridicamente possível se a pretensão formulada tiver o condão de tutelar direito subjetivo que, abstratamente, seja de possível verificação nas disposições normativas de direito material. Trata-se, portanto, de uma *relação de compatibilidade* entre a tutela jurisdicional pretendida e o sistema de direito material, verificada por meio da análise dos consequentes das normas abstratas e gerais válidas.

O direito à compensação de tributo pago indevidamente, por exemplo, em razão de determinação expressa do art. 170 do Código Tributário Nacional¹⁵⁰, está condicionado à existência de Lei específica da pessoa competente para instituir o tributo em relação ao qual ocorreu o pagamento indevido. Assim, se determinado contribuinte deduzir pretensão declaratória do direito à compensação de tributo sem que haja norma abstrata e geral que discipline essa forma específica de extinção do crédito tributário, o pedido formulado será juridicamente impossível, motivo pelo qual nem sequer será apreciado.

¹⁵⁰“Art. 170. A lei pode, nas condições sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.”

Não se trata, neste caso, de afastar a pretensão deduzida por ausência concreta das circunstâncias fáticas que dariam ensejo ao reconhecimento do direito afirmado (pagamento indevido, por exemplo), o que pressupõe apreciação do mérito da causa, mas de negativa de conhecimento do pedido por inexistência de regra de direito material que o preveja, abstratamente. Não se analisa a incidência da norma, mas sua existência.

A identificação das condições da ação, já o dissemos, conquanto esteja ligada a aspectos do direito material conflituoso, não consubstancia juízo de mérito, e isso, repese-se, ocorre por expressa opção do legislador processual¹⁵¹, que adota um conceito de “mérito” que pressupõe o exame concreto das questões jurídico-materiais deduzidas pelas partes. Essa circunstância impõe que o juízo de aferição das condições da ação seja realizado, exclusivamente, no plano do direito material *afirmado*, e não no âmbito do direito material concretamente provado.

Assim, uma coisa é constatar que, segundo as razões deduzidas pelo autor da ação, o direito material conflituoso, se existir, não é de sua titularidade. Outra coisa é afirmar que, muito embora seja possível constatar, pela leitura das razões trazidas na demanda, que os sujeitos da relação jurídica de direito material conflituosa afirmada guardam relação de identidade com aqueles que ocupam os dois pólos da relação processual, que tal relação não foi corroborada pelo material probatório trazido aos autos. Nesse caso, teremos verdadeiro juízo de mérito.

Vejamos, a título de exemplo, o caso do direito à restituição de tributos cuja natureza pressupõe a transferência do encargo financeiro. Segundo prescreve o art. 166 do Código Tributário Nacional, o direito à restituição desta espécie de tributo está condicionada à (i) prova de ter contribuinte assumido o encargo ou, (ii) no caso de tê-lo feito, estar o contribuinte expressamente autorizado por aquele que suportou o ônus.

Assim, se o contribuinte ingressar com ação de repetição do indébito relativo a tributo desta natureza e, em suas razões, afirmar que o seu direito à restituição do indébito independe das condições impostas pelo dispositivo legal acima referido, dará oportunidade

¹⁵¹ Opção esta que, aliás, pode ser modificada a qualquer momento, não havendo nada que impeça o legislador de elevar as condições da ação ao *status* de questão de mérito. Se isso ocorrer, o conceito de “juízo de mérito” será ampliado, para abarcar juízos abstratos a respeito do direito material controvertido, cognoscíveis no plano da afirmação.

à extinção do processo, sem resolução do mérito, por ausência de legitimação passiva, ou seja, por não ser ele titular do direito material afirmado, cuja verificação depende das condições impostas por lei.

Por outro lado, se o mesmo contribuinte afirmar, em suas razões, que é titular do direito à restituição em razão de não ter repassado o ônus a terceiro, mas, ao final do processo, não comprovar que o ônus não foi transferido, terá sua pretensão apreciada e denegada, dando ensejo à extinção do processo por meio de sentença resolutive do mérito.

O mesmo se aplica ao juízo de aferição do interesse processual, que pressupõe tão somente a identificação da capacidade (potencialidade) de a pretensão deduzida proteger o direito material dito violado, o que não garante que a tutela pretendida atinja seus escopos sociais. A adequação de uma tutela condenatória que vise incentivar a conduta do Ente tributante a realizar a restituição de tributo pago indevidamente, por exemplo, não garante que sua concessão tenha o condão de acarretar a efetiva restituição do montante pago indevidamente, visto que a efetividade da tutela jurisdicional depende de outras circunstâncias jurídicas, sociais e políticas que escapam ao controle da autoridade jurisdicional.

A juridicidade do pedido, da mesma forma, dispensa qualquer contato, por parte da autoridade jurisdicional, com o material probatório trazido aos autos pelas partes, sendo suficiente o mero cotejo do direito material afirmado com o direito material legislado (norma abstrata e geral que fundamenta o direito subjetivo dito violado). Não se trata de acolher ou afastar a pretensão, mas apenas de constatar, abstratamente, sua compatibilidade com o direito positivo vigente.

O quadro abaixo espelha o vínculo que se estabelece entre direito material e processual, por meio das noções de elementos da ação e condições da ação (sob a óptica das ações tributárias)¹⁵²:

¹⁵² Trata-se de uma adaptação de tabela constante do **Curso de direito processual civil**, v. 1, p. 178, de Fredie Didier Jr.

Elementos da relação jurídico-tributária	Código Tributário Nacional	Elementos da ação	Condições da ação
Sujeitos da relação jurídica tributária	Título II Capítulos III, IV e V	Partes	Legitimidade de partes
Objeto	Título III	Pedido	Possibilidade jurídica do pedido
Fato jurídico tributário e relação jurídico-tributária	Título II Capítulos I e II	Causa de Pedir	Interesse processual

2.3.2.4. Classificação das ações tributárias

Assumimos, em passagens anteriores, os elementos constitutivos das ações como os caracteres a serem tomados na definição do conceito de ação tributária, visto que são eles os elementos constitutivos da própria conflituosidade tributária. Pelo mesmo motivo, são eles – os elementos identificadores – os critérios adequados à elaboração do esquema classificatório das ações tributárias.

Assim, o primeiro elemento a ser considerado é aquele que reflete o aspecto subjetivo da demanda, isto é, as partes. No âmbito das ações tributárias, a posição de parte, já o vimos, é ocupada, necessariamente, pelos dois sujeitos da relação jurídico-tributária, Fisco e

contribuinte, e, sob este ponto de vista, a definição da espécie de ação tributária dependerá da identificação do sujeito proponente da ação (autor), por ser ele o responsável pela constituição da demanda (critério da iniciativa). Sob esta óptica, temos de um lado as (i) ações tributárias antiexacionais, assim entendidas como aquelas de iniciativa do contribuinte; e, do outro, as (ii) ações tributárias exacionais, de iniciativa do Estado-Fisco.

A causa de pedir, na condição de segundo elemento identificador da ação, determinará a divisão das duas classes acima referidas. Considerando a diversidade de direitos subjetivos tributários (causas de pedir remotas), centraremos nossas atenções sobre o aspecto próximo da causa de pedir, isto é, a lesão ou ameaça de lesão a direito. Por este ângulo, as ações tributárias podem ser divididas em (i) ações tributárias preventivas, fundadas na ameaça de lesão a direito subjetivo, e (ii) ações tributárias repressivas, fundadas na efetiva lesão a direito subjetivo.

Por fim, o terceiro elemento da ação, o pedido, será utilizado na fixação do último conjunto de subclasses. Identificaremos, então, quatro subclasses de ações tributárias: (i) ações tributárias declaratórias; (ii) ações tributárias constitutivas (negativas); (iii) ações tributárias condenatórias; (iv) as ações tributárias executivas (em sentido estrito).

Importante advertir, desde já, que este último critério classificatório, que diz respeito ao conteúdo da pretensão deduzida, é objeto de diversas controvérsias doutrinárias que, neste momento, não serão objeto de enfrentamento. É que o problema das espécies de pretensão se confunde com a questão das espécies de tutela jurisdicional, visto que a primeira (pretensão) determina o conteúdo da segunda, motivo pelo qual deixaremos a análise do assunto para o capítulo destinado à análise da atividade jurisdicional.

Importa, neste momento, assumirmos duas premissas: (i) não há que se falar em eficácia das ações (mas somente das tutelas jurisdicionais que delas decorrem), mas apenas em conteúdo das ações, de maneira que os conteúdos possíveis dos pedidos deduzidos nas ações tributárias são aqueles que referimos no parágrafo anterior; (ii) as chamadas pretensões cautelares, por serem instrumentais, têm o mesmo conteúdo da ação principal a que visam instrumentalizar¹⁵³, o que torna dispensável a sua inclusão no rol acima referido.

¹⁵³ O que nos autoriza a falar em (i) ações cautelares declaratórias; (ii) ações cautelares constitutivas, (iii) ações cautelares condenatórias e (iv) ações cautelares executivas.

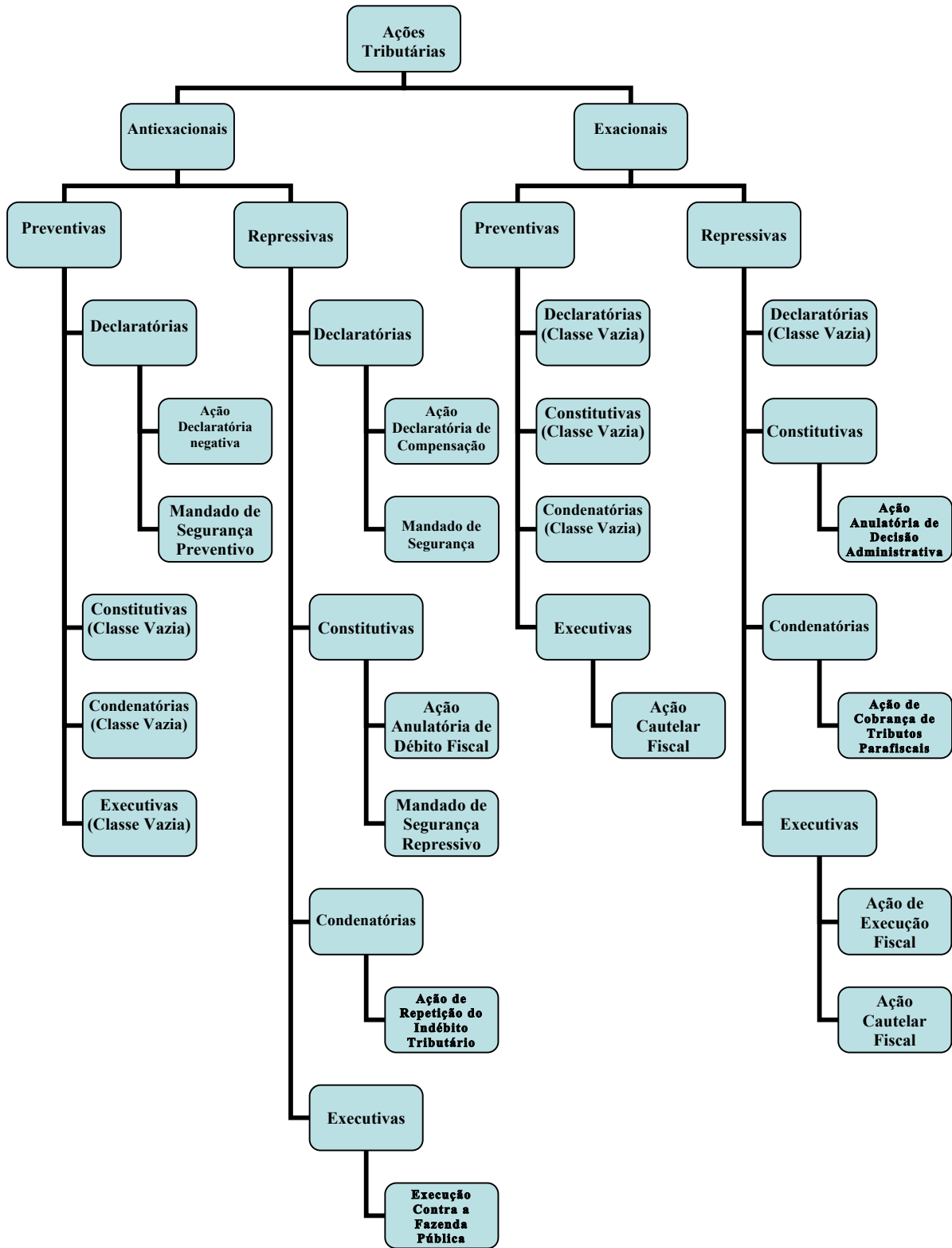
Com efeito, para estruturarmos nosso esquema classificatório, tomamos as ações tributárias na condição de classe universal, assim entendida como o conjunto de todas as ações tributárias. Na primeira operação, usamos o critério da iniciativa (autor da ação – parte ativa) para realizar a primeira operação de divisão, a partir do qual obtivemos as subclasses “ações tributárias antiexacionais” e “ações tributárias exacionais”.

A segunda operação de divisão, efetuada nas subclasses obtidas na primeira operação, foi realizada tomando-se como critério de referência o segundo elemento da ação, isto é, a causa de pedir (próxima – lesão ou ameaça de lesão), a partir da qual identificamos o segundo conjunto de subclasses: as ações tributárias preventivas e as ações tributárias repressivas.

Por fim, em nova operação de divisão lógica, lançamos mão do terceiro elemento da demanda, o pedido, para obtermos o último grupo de subclasses: o das ações tributárias declaratórias, constitutivas, condenatórias e executivas (*stricto sensu*)¹⁵⁴, identificando, então, as ações tributárias em espécie relacionadas a cada uma das subclasses.

O processo classificatório, acima descrito, pode ser representado pelo quadro sinóptico abaixo:

¹⁵⁴ A classificação proposta não se restringe às ações sujeitas ao chamado processo de conhecimento. Portanto, quando falamos em ações executivas queremos referir aquelas produzidas em processos de execução, neste caso, em se tratando de questões tributárias, os processos de execução fiscal e execução contra a Fazenda Pública. Daí falarmos em pretensão executiva *stricto sensu*, que nada tem a ver com a chamada pretensão executiva *lato sensu* a que se refere a Dogmática clássica de Direito Processual.



2.3.2.5. As ações tributárias no contexto do processo de positivação do direito tributário

As competências constitucionais tributárias, responsáveis pela delimitação formal e material da atividade impositiva atribuída aos Entes Políticos constitucionais (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), não têm o condão de, por si sós, dar nascimento à obrigação tributária necessária a compelir o cidadão a dispor de parcela de seu patrimônio em favor do Estado. Para tanto, é imprescindível que as referidas competências sejam efetivamente exercidas, por meio da instituição das regras de incidência tributária responsáveis por selecionar, em suas hipóteses normativas, as materialidades (eventos/fatos sociais) que fundamentarão sua incidência, e, em seus consequentes, os sujeitos de direito capazes de compor o liame jurídico obrigacional (obrigação tributária em sentido estrito).

A mera instituição da regra-matriz de incidência tributária, por sua vez, também não é suficiente para fazer nascer o vínculo obrigacional. A obrigação tributária só restará efetivamente concretizada no âmbito das normas concretas e individuais produzidas pelos atos de aplicação aptos a verter, em linguagem jurídica competente, os eventos sociais juridicamente relevantes, constituindo os fatos jurídicos tributários necessários e suficientes à instauração da relação jurídico-tributária em sentido estrito, de sorte que, somente neste momento, poder-se-á falar em direito subjetivo de crédito e dever jurídico de débito tributários.

Por fim, o ato derradeiro deste percurso de concretização normativa é, justamente, aquele perpetrado pela conduta de cumprimento do dever jurídico tributário imposto ao contribuinte, responsável por dar cabo à obrigação tributária.

A esta série de atos de aplicação, iniciada com o exercício das competências constitucionais tributárias, mediada pelos atos de aplicação das regras de incidência constitutivos dos fatos e das relações jurídico-tributárias obrigacionais e culminada pelo ato de cumprimento da obrigação tributária, dá-se o nome de processo de positivação do direito tributário¹⁵⁵.

¹⁵⁵ Carvalho, Paulo de Barros. **Direito Tributário, Fundamentos Jurídicos da Incidência**, passim.

Em um mundo ideal, toda competência legislativa tributária seria exercida nos estritos termos fixados pela Constituição Federal. Do mesmo modo, qualquer ato de aplicação das regras de incidência ocorreria nos exatos limites delineados pela moldura normativa que lhe é correspondente. Por fim, como decorrência dessa correção normativa, toda obrigação tributária seria extinta pelo pagamento espontâneo.

Esse mundo utópico, sabemos todos, não existe. Aliás, é a própria impossibilidade de um sistema normativo exclusivamente primário plenamente eficaz, que fosse observado consensualmente por todos os seus destinatários, a razão de ser dos sistemas normativos processuais (secundários), cujo escopo, reafirmamos, é garantir a eficácia dos sistemas primários por meio dos instrumentos normativos “sancionadores” das condutas que, eventualmente, estejam em desacordo com as normas de direito material.

Não por outro motivo, é comum que as normas que disciplinam a dinâmica de aplicação do direito tributário deixem de ser, em algum momento, observadas pelos seus destinatários, fazendo nascer, então, os conflitos tributários, cuja composição dar-se-á, no mais das vezes, por meio dos instrumentos processuais previstos no sistema jurídico-processual.

Para que possamos tratar da relação existente entre o processo de positivação do direito tributário e o surgimento das lides tributárias, faz-se necessário, neste momento, retomarmos algumas das premissas firmadas em passagens anteriores.

Só há de se falar em conflitos tributários no plano das relações jurídicas situadas nos consequentes das normas concretas e individuais. Isso não quer significar, no entanto, que os conflitos tributários só ocorram no âmbito das relações jurídico-tributárias em sentido estrito (obrigações tributárias), pois, conforme destacamos anteriormente, existem outras espécies de relações e situações jurídicas subjetivas (direitos subjetivos em sentido amplo) que permeiam todo o percurso de positivação do direito tributário, dentre elas aquelas em que se encontram o direito subjetivo (absoluto) de ser tributado nos estritos limites fixados pela Constituição Federal e pela Lei tributária; o direito subjetivo (potestativo) de constituir o crédito tributário; o direito subjetivo (potestativo) à anulação do crédito ilegitimamente constituído, e o direito subjetivo (prestacional) à restituição do tributo pago indevidamente.

Além disso, afirmamos que a cada espécie de direito subjetivo tributário violado corresponde uma pretensão processual adequada à produção da tutela jurisdicional apta à sua reparação. E a isso acrescentamos: a pretensão, na condição de elemento da ação-demanda, perfaz um importante critério de classificação das ações tributárias, de sorte que se a pretensão deduzida é de anulação do débito fiscal, por exemplo, a ação tributária a ela correspondente é a ação anulatória de débito fiscal.

Retomando o raciocínio, cabe agora atestar que a manifestação de cada um desses direitos subjetivos tributários (absolutos, potestativos e prestacionais) e de suas correlatas contingências patológicas mantém vínculo direto com o momento em que se encontra o percurso de positivação do direito material tributário, ou seja, cada espécie de conflito tem seu momento e lugar especificamente delimitados no percurso de positivação do direito tributário.

Pois bem. Se (i) cada espécie de direito subjetivo tributário violado (conflito) tem sua existência vinculada a um momento específico do processo de positivação; e, ainda, (ii) se é a natureza do direito subjetivo violado que determina a ação tributária a ser deduzida em juízo, podemos concluir que (iii) a identificação da ação tributária adequada à composição dos conflitos tributários é determinada pelo momento em que se encontra o processo de positivação do direito material tributário.

Assim, parece-nos correto afirmar que à violação dos direitos subjetivos tributários próprios a cada etapa do processo de positivação corresponde uma específica ação tributária apta a instar a produção da tutela jurisdicional adequada a dirimir os conflitos havidos entre Fisco e contribuinte.

O direito absoluto de ser tributado nos limites (constitucionais e legais) fixados pelo sistema se encontra no topo da cadeia de positivação do direito tributário e tem como fato jurídico necessário e suficiente à sua existência a mera circunstância de ser contribuinte de um determinado imposto. Trata-se de um direito subjetivo que impõe o dever do Estado-administração de se abster da cobrança do tributo fora dos moldes normativos previamente delimitados pelo ordenamento. A mera possibilidade normativa (instituição de regra-matriz de incidência inconstitucional, por exemplo) de se exigir do contribuinte tributo indevido,

portanto, já pressupõe a instauração da conflituosidade, visto que tal situação perfaz uma evidente ameaça de lesão ao referido direito subjetivo.

A conflituosidade verificada no âmbito dessa espécie de direito subjetivo só pode ser sanada por meio de instrumentos processuais (ações) que tenham o condão de instar, preventivamente, o Estado-juiz a produzir uma específica tutela jurisdicional dotada da capacidade de evitar que a lesão efetivamente ocorra. Para tanto, o sistema jurídico processual prevê dois instrumentos processuais aptos à obtenção da necessária e adequada tutela preventiva: (i) a ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária; e (ii) o mandado de segurança preventivo¹⁵⁶.

Note-se que a relação jurídica a ser “declarada inexistente”, neste caso, não é a relação jurídico-tributária em sentido estrito (obrigação tributária), mas sim a relação jurídica na qual se encontra o direito subjetivo potestativo da Fazenda Pública de constituir o débito pelo lançamento. É sobre ela que recai a crise de incerteza que subjaz à tutela declaratória negativa em matéria tributária.

A produção do ato constitutivo do fato jurídico e da correlata relação jurídico-tributária marca o início da fase seguinte do percurso de positivação. A constituição do crédito tributário sem a observância dos parâmetros normativos (legais e constitucionais) perfaz fato jurídico necessário e suficiente ao nascimento do direito subjetivo (potestativo) à anulação do débito ilegítimamente constituído, cabendo ao contribuinte, neste momento, deduzir a adequada pretensão que acarretará a produção da tutela jurisdicional apta a realizar seu direito subjetivo. Há, também nesta fase, dois instrumentos processuais capazes de desconstituir o ato jurídico ilegítimo: (i) a ação anulatória de débito fiscal; e (ii) o mandado de segurança repressivo.

Note-se que em ambas as situações acima descritas, as relações jurídico-tributárias conflituosas dizem com o direito subjetivo absoluto de não ser tributado e o direito subjetivo potestativo à anulação do débito. Tais relações assumem, respectivamente, a condição de causas de pedir remotas das ações declaratória negativa e anulatória do débito

¹⁵⁶ Não é o caso de, neste momento, entrarmos em detalhes a respeito das características procedimentais e eficaciais dos mencionados instrumentos processuais. Importante, agora, delimitarmos o momento adequado ao seu manejo, segundo a fase em que se encontra o processo de positivação do direito tributário.

fiscal. A relação jurídico-tributária em sentido estrito (obrigação tributária), por sua vez, em ambos os casos, é o mero resultado do ato de violação, perfazendo, portanto, causa de pedir próxima (fato do descumprimento) das referidas ações tributárias.

O marco seguinte do processo de positivação é aquele que, ordinariamente, seria o responsável pelo encerramento do ciclo, isto é, o ato de cumprimento da obrigação tributária (pagamento). Pressupondo que não haja qualquer irregularidade na cobrança, deverá o sujeito passivo da obrigação tributária realizar seu dever jurídico de adimplir o crédito. Cabe lembrar, no entanto, que a relação jurídico-tributária (obrigação tributária dita “principal”) na qual está contida o dever jurídico de levar aos cofres públicos o montante devido a título de tributo pressupõe a relação jurídica conversa consubstanciada pelo direito subjetivo de adimplemento do crédito¹⁵⁷.

Daí que, se o sujeito passivo da obrigação tributária, titular do dever jurídico e, conseqüentemente, do direito subjetivo de adimplir o tributo¹⁵⁸, encontrar quaisquer óbices à realização de sua conduta (dúvida quanto ao sujeito passivo ou ilegítima recusa ao recebimento do crédito), terá ele interesse processual (necessidade) para buscar no Poder Judiciário a tutela jurisdicional apta a livrá-lo do encargo. Trata-se de um específico conflito de interesses verificado na relação jurídico-tributária em sentido estrito (causa de pedir remota), qualificado pelo óbice ilegítimo ao cumprimento da obrigação (causa de pedir próxima). Neste caso, o instrumento processual adequado à composição da conflituosidade é a chamada ação de consignação em pagamento (art. 164 do Código Tributário Nacional).

O pagamento, dissemos há pouco, assume a condição de ato derradeiro do processo de positivação. Essa afirmação, advertimos, deve ser interpretada no contexto de aplicação das normas direta ou indiretamente voltadas ao recolhimento do crédito tributário.

Explicamos. Muito embora o sistema jurídico tributário se volte a disciplinar e controlar todas as condutas relativas à instituição, cobrança e arrecadação de tributos, o controle da legalidade deste conjunto de atividades não ocorre, exclusivamente, *a priori*,

¹⁵⁷ Trata-se, em verdade, de uma condição lógico-deôntica: a obrigação de fazer algo implica a permissão para fazê-lo.

¹⁵⁸ Tomado, aqui, como sinônimo de prestação a ser cumprida – objeto da obrigação tributária.

isto é, não está restrito aos momentos que antecedem o ato de cumprimento da obrigação tributária. Existe, também, a possibilidade de que o controle de legalidade da atividade impositiva do Estado seja realizado após a extinção da obrigação tributária, ou seja, por meio de regras que determinam a reparação de eventual dano causado ao contribuinte em decorrência da instituição e cobrança ilegítima de tributos.

Nesse sentido, se a instituição indevida de norma tributária de incidência implica a constituição indevida de obrigação tributária, o ato de cumprimento desta, o pagamento, também será indevido. Tem-se, portanto, o pagamento indevido como fato jurídico necessário e suficiente ao nascimento de outra relação jurídica tributária, qual seja: a relação de indébito tributário (art. 165 do Código Tributário Nacional), relação esta que vincula, em polos opostos aos da obrigação tributária, os mesmos sujeitos da obrigação tributária, impondo ao sujeito-contribuinte o direito subjetivo à devolução dos valores pagos indevidamente, e ao sujeito-fisco, o dever jurídico de restituí-los.

Os conflitos havidos no âmbito da relação jurídica de indébito ocorrem de forma similar àquele que se dá no âmbito da obrigação tributária, ou seja, pelo não adimplemento espontâneo (independentemente de prévio protesto, nos termos do art. 164 do Código Tributário Nacional) do dever de restituir os valores pagos indevidamente. Para a composição dessa espécie de conflituosidade o sistema jurídico processual estabelece outros dois instrumentos: a ação de repetição do indébito tributário e a ação declaratória do direito de compensar, ambas fundadas, em última instância, no inadimplemento (causa de pedir próxima) da relação jurídica de indébito (causa de pedir remota), diferenciando-se, tão somente, pela pretensão deduzida.¹⁵⁹

Até o momento, todas as patologias descritas nos parágrafos anteriores dizem respeito, exclusivamente, a atos de violação a direitos subjetivos do contribuinte. Ocorre, no entanto, que o Estado-fisco também é titular de vários direitos subjetivos verificados no âmbito do processo de positivação do direito tributário. O primeiro deles é o direito potestativo de constituir o crédito tributário, cuja violação é, pragmaticamente, de difícil

¹⁵⁹A ação declaratória do direito de compensar também pode estar fundada, exclusivamente, em dúvida quanto ao direito à compensação, ou seja, é possível que a Fazenda Pública reconheça a existência do indébito tributário mas resista à possibilidade de compensá-lo. Neste caso, a causa de pedir da ação declaratória não será a relação de indébito, mas a própria relação jurídica do direito (potestativo) de compensar o valor pago indevidamente.

verificação, sendo quase inimaginável a possibilidade de se obstar a constituição do crédito tributário. Por esse motivo, não há que se cogitar da possibilidade de haver interesse do Estado-fisco de se dirigir ao Poder Judiciário para, preventivamente (antes da constituição do crédito)¹⁶⁰, garantir a realização de seus direitos.

Assim, o principal direito subjetivo atribuído ao Estado-fisco é justamente aquele que é inerente à sua condição de sujeito ativo da relação jurídico-tributária em sentido estrito: o direito ao crédito tributário.

Não é difícil inferir que a violação do direito subjetivo de crédito ocorre por meio do inadimplemento da obrigação, de maneira que a tutela jurisdicional relacionada a esta espécie de conflituosidade terá por objeto, necessariamente, a realização do crédito tributário.

A mera ocorrência do inadimplemento no plano da facticidade social, no entanto, não é suficiente para habilitar o sujeito ativo da obrigação tributária a pleitear junto ao Poder Judiciário a tutela jurisdicional realizadora de seu direito subjetivo de crédito. Faz-se necessário, ainda, que seja produzido outro ato jurídico, que será o responsável por verter em linguagem jurídica competente o fato do inadimplemento, atribuindo à obrigação tributária a presunção de liquidez, certeza e exigibilidade.

Diferentemente dos direitos subjetivos prestacionais de titularidade do contribuinte (como o direito à restituição do tributo pago indevidamente), a constituição do fato do inadimplemento da obrigação tributária se dá pela via administrativa, não havendo, em regra¹⁶¹, necessidade de buscar judicialmente os meios (tutela condenatória) necessários à realização do direito violado (via tutela executiva).

¹⁶⁰ Há, em verdade, uma única exceção a essa regra, que é aquela prevista no art. 1º, parágrafo único, da Lei 8.397/92, que disciplina a medida cautelar fiscal, *in verbis*:

“Art. 1º. O procedimento cautelar fiscal poderá ser instaurado após a constituição do crédito, inclusive no curso da execução fiscal da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias.

Parágrafo único. O requerimento da medida cautelar, na hipótese dos incisos V, b, e VII, do art. 2º, **independe de prévia constituição do crédito tributário.**” (g.n.)

¹⁶¹ Falamos “em regra”, pois a exequibilidade de algumas espécies tributárias, cuja cobrança é atribuída, em regime de parafiscalidade, a pessoas jurídicas de direito privado, deve ser constituída pela via jurisdicional (tutela condenatória).

O ato de inscrição do débito em dívida ativa, portanto, é emanado em substituição àquele que, ordinariamente, daria cabo ao processo de positivação, isto é, o pagamento. Trata-se, portanto, do último ato de aplicação do ciclo concretizador praticado sem a interferência direta do Poder Judiciário. A partir desse momento, a realização do direito subjetivo do sujeito credor dar-se-á, exclusivamente, no âmbito jurisdicional.

Inadimplida a obrigação e inscrito o débito em dívida ativa extrai-se, então, aquele que é o documento habilitado a permitir que o sujeito ativo da obrigação tributária se socorra do Poder Judiciário para solicitar a realização de seu direito de crédito: a certidão de dívida ativa. Referido documento, por definição legal (art. 585, VII, do Código de Processo Civil), possui *status* de título executivo extrajudicial, viabilizando o ingresso em juízo do sujeito credor (Fazenda Pública) por meio de instrumento processual especificamente destinado a realização forçada do crédito fazendário: a ação executiva fiscal.

Conquanto seja certo que o processo executivo fiscal, dada a presunção de liquidez, certeza e exigibilidade da obrigação tributária a ser realizada, prescindida de juízo cognitivo a respeito do direito material controvertido, fato é que a referida presunção poderá, ainda, ser afastada por meio de dois outros instrumentos processuais postos à disposição do contribuinte. São eles: a exceção de pré-executividade e os embargos à execução.

Eventual insucesso do contribuinte em afastar a cobrança, neste momento, implicará a prática dos atos jurisdicionais expropriatórios de seu patrimônio, tendentes à obtenção dos valores necessários à realização do crédito tributário, circunstância em que, pela via jurisdicional, o sistema jurídico tributário atingirá seus escopos sociais.

Verifica-se, portanto, que não existem dois ciclos de positivação autônomos ou independentes, um relativo ao sistema jurídico-processual e outro concernente ao sistema jurídico-material, ao contrário, o ciclo de concretização do sistema secundário integra a própria dinâmica do processo de positivação do direito material (*in casu*, o tributário). Aliás, dá mera análise dos conteúdos normativos dos atos inicial (ação) e final (tutela) do processo jurisdicional é possível concluir que o fenômeno processual se inicia e se extingue sob o pretexto da efetiva concretização do direito material.

Nesse universo, o processo jurisdicional se apresenta como a face *patológica* do ciclo de positivação do direito material tributário. Se o direito não se realiza (socialmente) pelas vias ordinárias e consensuais, então o processo jurisdicional atua para realizá-lo por meios coercitivos. Seu objetivo é, em primeira e última instância, dar plena efetividade ao sistema jurídico primário.

Direito material e direito processual, portanto, mantém vínculo reflexivo, em que o primeiro ingressa no espectro normativo do segundo sob o pretexto da violação, para, ao final, regressar à região material das condutas intersubjetivas sob a forma de ato-norma realizador, num movimento que, noutra oportunidade¹⁶², chamamos de “causalidade circular”.

2.3.3. Processo, direito ao (devido processo) e processo tributário

2.3.3.1. O fenômeno processual

Dos três institutos fundamentais de Teoria Geral do Processo (ação, processo e jurisdição), o “processo” é o único que pode ser alçado à condição de categoria teórico-jurídica geral. O “processo” representa para a dinâmica do fenômeno jurídico aquilo que a norma, o direito subjetivo e a relação jurídica representam para a estática do Direito. Em direito, vale lembrar, a validade das decisões normativas está diretamente vinculada à legitimidade do processo que lhes deu origem, sendo ele (o processo) um dos mais importantes instrumentos jurídicos de controle do arbítrio decisório.

O conceito de processo, no entanto, também está longe de ser unívoco. Do ponto de vista jurídico-positivo, numa análise superficial dos enunciados veiculados na Constituição Federal e no Código de Processo Civil, a palavra “processo” aparece em pelo menos

¹⁶² Rodrigo Dalla Pria. “O direito ao processo”. In: (Coord. Paulo Cesar Conrado) **Processo tributário analítico**, p. 42.

duzentas e oitenta e seis oportunidades, cinquenta e seis no texto constitucional e duzentas e trinta no indigitado diploma infraconstitucional.

Segregando as referidas aparições do termo em classes constituídas segundo o alcance semântico do signo em cada uma de suas manifestações, é possível identificar, pelo menos, cinco acepções para o vocábulo “processo”, a saber: (i) processo em sentido léxico: meio por meio do qual se realiza algo; (ii) processo como meio ou instrumento de produção de normas em geral; (iii) processo como relação jurídica triádico-angular, vocacionada à produção de normas compositivas de conflitos havidos entre os sujeitos de relações jurídico-substanciais; (iv) processo como conjunto de atos; e (v) processo como sinônimo de suporte físico de atos processuais (autos)¹⁶³.

Não obstante as várias acepções com que a palavra processo é usada pelo legislador constitucional e infraconstitucional, tal qual acontece com o conceito de ação, parece-nos possível extrair, em todas as passagens, um elemento semântico comum a todas suas manifestações, que está relacionado às técnicas de produção de decisões normativas. Só há produção normativa mediante aplicação de outras normas estruturais que definem a autoridade competente para emaná-las (normas de competência) e regulam as condutas intermediárias do ato de decisão prolator da norma produto (normas procedimentais). Assim, toda e qualquer decisão normativa exige um processo, que, por sua vez, resulta da aplicação de outras normas.

O conceito de processo, portanto, não está circunscrito à atividade jurisdicional, sendo inerente à atividade de produção normativa em geral, incluindo aquelas exaradas no exercício das funções legislativa, administrativa e privada. Diferenciam-se, tão somente, em razão dos regimes jurídicos processuais que são próprios a cada função normativa.

Os regimes jurídicos processuais aplicáveis à produção de normas no âmbito das competências das pessoas jurídicas de direito público costumam ser muito mais rígidos que aqueles que instrumentalizam as decisões normativas tomadas no âmbito das competências privadas, pois as primeiras, no mais das vezes, envolvem questões, valores e bens constitucionalmente indisponíveis, cujo controle deve ser feito, via processo, de forma mais efetiva. Os processos de produção normativa privados, por sua vez, estão relacionados a

¹⁶³ Um estudo semântico do vocábulo processo, ainda mais analítico do que o ora esposado, foi realizado por Paulo Cesar Conrado, que identificou dez acepções jurídicas do termo. **Ob. cit.**, p. 19.

interesses postos sob a disponibilidade dos agentes privados, razão pela qual costumam estar submetidos a regimes jurídicos mais frouxos e informais.

A processualidade, portanto, é um fenômeno inerente à normatividade jurídica¹⁶⁴, em todos os setores em que ela se manifesta, caracterizando-se por ser *uma estrutura na qual se desenvolvem, segundo o ordenamento estatal, numerosas atividades de direito público (principalmente deveres fundamentais do Estado, mas não somente eles) e algumas atividades privadas*¹⁶⁵, o que significa dizer que o conceito de processo deve ser construído a partir de critérios comuns a todas as competências decisórias previstas pelo ordenamento jurídico, de forma que somente após a identificação do que vem a ser tal estrutura será possível particularizar os elementos que diferenciam as espécies processuais especificamente consideradas.

Uma advertência parece-nos, neste momento, pertinente. Até o momento temos usado os vocábulos “processo” e “procedimento” indiscriminadamente, como sinônimos, pois no âmbito da Teoria Geral do Direito a discussão a respeito das diferenças entre os dois conceitos é um tanto quanto irrelevante¹⁶⁶. Sobre o assunto, anotou J. J. CALMON DE PASSOS:

Nós, juristas, operamos como dois conceitos: o de processo e o de procedimento. Ainda que não se harmonizem os estudiosos em torno do assunto, subsistindo renitente divergência mais verbal, no particular, que substancial. Para muitos, procedimento seria a categoria básica e geral, desdobrada em tipos de processo, como modos de proceder em cada espécie de procedimento. Para outros, a categoria básica é o processo e o procedimento diria respeito ao modo de proceder em cada processo. Ali, um pensamento de matriz kelseniana, aqui, um pensamento influenciado talvez pelo procedimentalismo luhmanniano. Em termos de conseqüências práticas, irrelevante a polêmica. Inclino-me, entretanto, versão kelseniana, porque me parece a adequada em face de nossa Constituição. Refere-se ela ao processo legislativo (Seção VIII do Título IV) e ao processo administrativo (art. 5º, inciso LV), e quando cuida da disciplina do modo de proceder em cada tipo de processo utiliza o termo procedimento, a exemplo do que faz dispondo sobre a competência concorrente dos Estados para legislar sobre procedimentos, reservando à União a competência para disciplinar o

¹⁶⁴ J. J. Calmon de Passos. **Direito, poder, justiça e processo**, p. 76.

¹⁶⁵ Fazzalari, Elio. **Instituições de direito processual**, p. 27.

¹⁶⁶ Anote-se, no entanto, que no plano jurídico-positivo a diferenciação entre os conceitos de processo e procedimento é de grande importância, especialmente para a delimitação das competências legislativas da União e dos Estados em matéria de processo jurisdicional. Nesse sentido, vide os enunciados dos artigos 20, I e 24, XI, da Constituição Federal.

processo (art. 24, inciso XI). Como já frisado, entretanto, da divergência meramente nominal nada de substancial decorre, visto que todo quanto ponderado antes vale para as duas posições¹⁶⁷.

Seguindo caminho contrário ao trilhado por CALMON DE PASSOS, ELIO FAZZALARI¹⁶⁸ prefere usar a palavra “procedimento” como gênero do qual o “processo” é espécie, de maneira que o segundo possa ser definido a partir do primeiro. Num primeiro momento, continuaremos a usar os referidos vocábulos indistintamente, mas não definiremos um pelo outro, até evitar futuros mal-entendidos. Por ocasião da análise do processo jurisdicional tributário, especificamente considerado, faremos a diferenciação, no plano jurídico-positivo, entre os conceitos de processo e procedimento.

Conforme assentado desde antes, o direito é, essencialmente, um sistema normativo, razão pela qual, conforme corretamente anota FAZZALARI¹⁶⁹, devemos tomar a norma como ponto de partida para traçar o perfil de uma “forma jurídica” específica que traduza, sob o ponto de vista lógico, o fenômeno processual. Nada obstante, o conceito de norma jurídica, tanto quanto o de relação jurídica, considerados no âmbito de sua estrutura sintática, traduz uma perspectiva estática do direito.

Daí que, para que consigamos nos manter fiéis às nossas premissas lógicas e, ao mesmo tempo, construir um conceito de processo que dê conta de expressar sua natureza eminentemente dinâmica, não nos resta alternativa senão tratar a “forma processual” como um esquema de normas (processo em sentido abstrato), de cuja aplicação decorre uma sequência de atos (processo em sentido concreto), neles incluído o ato final para cuja formação eles conspiraram, tal qual sugere FAZZALARI¹⁷⁰.

Os processos de produção normativa, portanto, devem ser tomados como uma conexão normativa que se manifesta em sequência e que se verifica quando se está ante uma série de normas, cada uma das quais reguladora de uma determinada conduta, mas que

¹⁶⁷ **Ob. cit.**, p. 79.

¹⁶⁸ Fazzalari, Elio. **Ob. cit.**, p. 40.

¹⁶⁹ Idem, *ibidem*, p. 76.

¹⁷⁰ Idem, *ibidem*, p. 81.

enunciam como condição de sua incidência o cumprimento de uma atividade regulada por outra norma da série, e assim por diante, até a norma reguladora de um “ato final”¹⁷¹.

Agora, se o processo é regulado de modo que dele participem também aqueles em cuja esfera jurídica o ato final é destinado a desenvolver seus efeitos – de modo que o autor dele (do ato final, ou seja, o juiz) deve dar a tais destinatários o conhecimento da sua atividade, e se tal participação é armada de modo que os contrapostos “interessados” (aqueles que aspiram à emanção do ato final – interessados em sentido estrito – e aqueles que queiram evitá-lo, ou seja, os “contrainteressados”) estejam sob plano de simétrica paridade, então estará normativamente estruturado sob a forma de “contraditório”¹⁷². Estaremos, neste caso, diante do processo jurisdicional.

Numa perspectiva dinâmico-abstrata, portanto, o processo é um regime jurídico-normativo de produção de decisões normativas, sistematizado mediante um esquema de normas conectadas com o fim específico de produzir um ato normativo final: a decisão. Se esta sequência normativa estiver estruturada em regime de contraditório e se a competência para exarar a decisão final for atribuída a uma pessoa jurídica de direito público, estaremos diante de um processo jurisdicional¹⁷³.

O que diferencia o processo jurisdicional dos demais processos jurídicos de produção normativa, caracterizando-o, é a contraditoriedade, ou, conforme prefere SOUTO MAIOR BORGES, a dialeticidade que é inerente às formas processuais que se destinam a produzir decisões com vistas à resolução de interesses conflituosos. Vale, por oportuno, conferir a lição o Mestre pernambucano:

O processo é depositário de um incomparável legado, porque a dialética, como originalmente concebida – arte do diálogo regrado -, só persiste, hoje, no direito processual positivo. Dito mais precisamente: o processo (seja civil, penal, trabalhista, administrativo, tributário etc.) é a única província normativa do Direito que abriga a dialética como *conditio sine qua non* para a aplicação de

¹⁷¹ Idem, ibidem, p. 93.

¹⁷² Idem, ibidem, p. 94.

¹⁷³ Lembrando que os processos arbitrais têm a mesma estrutura dos processos jurisdicionais, pois também se prestam à composição de relações conflituosas, tanto quanto a atividade jurisdicional. A diferença decorre do fato de que a competência para a produção da decisão normativa é atribuída a uma pessoa jurídica de direito privado.

suas normas. E essa exigência já se instaura no nível constitucional (CF de 1988, art. 5º, inciso LV). Sem partes litigiosas (autor, réu) e para imparcial (o juiz) nenhum processo. O antagonismo de posições das partes não é obstáculo à dialética, antes a viabiliza. A dialética não é morada do consenso, mas do diálogo regrado. O entrechoque de opiniões é, também ele, diálogo¹⁷⁴.

É notável como a fórmula racional-dialética hegeliana, estruturada por meio da tríade tese (ação), antítese (contraditório/defesa) e conclusão (provimento jurisdicional), se amolda com perfeição ao esquema normativo do processo jurisdicional. Assim, do ponto de vista concreto, o processo pode ser definido como um discurso normativo-dialético, por meio do qual os interessados contrapostos se mantêm em diálogo intermediado que, ao final, resulta em norma-tutela.

Não por outro motivo, na maioria das vezes, há, de fato, a formação de uma relação jurídica angular que vincula autor, juiz e réu, que muito embora seja ínsita à natureza dialética do processo jurisdicional, com ele não se confunde. O processo jurisdicional não se reduz à relação jurídica angular que dele decorre, pois, para além desta, pressupõe a formação de outras relações, situações e posições jurídicas que restariam inexplicadas caso o reduzíssemos ao vínculo triádico¹⁷⁵.

O processo representa o momento dinâmico do fenômeno jurídico, um *continuum* normativo instrumental. Não obstante seja possível, e até útil, descrevê-lo sob uma perspectiva estática, nunca será possível compreender, mediante tal expediente metodológico, a complexidade própria ao fenômeno processual, lembrando que, sob uma perspectiva pragmática, a função de qualquer teoria é facilitar a compreensão do objeto que pretende descrever, com o intuito de, finalisticamente, otimizar o seu manuseio. É por isso que, tão importante quanto a precisão da linguagem que descreve o objeto e produz o conhecimento, é a eficácia explicativa do discurso que procura transmiti-lo aos seus destinatários.

¹⁷⁴ **O Contraditório no Processo Judicial** (uma visão dialética), p. 75.

¹⁷⁵ A concepção de processo como relação jurídica angular não dá conta de explicar inúmeras outras relações jurídicas que resultam na instauração do processo judicial, tais como: (i) a relação jurídica mantida entre os litisconsortes; (ii) a relação jurídica mantida entre as partes, o Juízo e as testemunhas; (iii) a relação jurídica estabelecida entre as partes, o Juízo e os peritos; dentre outras.

Quando se define “processo” como relação jurídica triádica ou angular, busca-se “amoldar” o fenômeno processual, dinâmico por excelência, a uma gramática forjada para surpreender o direito estaticamente. Esse expediente, aliás, também é adotado por outras especulações doutrinárias que afirmam ser o processo uma espécie de situação jurídica, ou, ainda, uma instituição jurídica.

Não queremos afirmar, repise-se, que o conceito de processo como relação jurídica angular seja imprestável à descrição do fenômeno processual, ao contrário, pois a estrutura angular acusa aquilo que o processo jurisdicional tem de mais essencial, a dialeticidade. Trata-se, entretanto, de uma descrição momentânea do processo jurisdicional, que prescinde de alguma complementação explicativa que dê conta da dinamicidade do fenômeno normativo processual.

Assim, podemos oferecer três definições de processo jurisdicional, que surpreendem o referido fenômeno sob três perspectivas distintas: (i) processo em sentido dinâmico-abstrato, que se apresenta mediante um plexo jurídico-normativo esquematizado em regime de contraditório, disciplinando a atividade de produção de tutelas jurisdicionais (regras do discurso processual); (ii) processo em sentido dinâmico-concreto, consubstanciado por uma sequência de atos e posições jurídicas oriundos da aplicação das normas que compõem o esquema normativo abstrato, incluindo o ato final (norma-tutela) cuja produção se pretende disciplinar (discurso processual em concreto); (iii) processo em sentido estático-concreto, materializado por meio da relação jurídica triádica que vincula, em esquema angular, os sujeitos que participam do processo jurisdicional de produção normativa.

O que mais importa ressaltar, no entanto, é que o regime jurídico constitucional do processo jurisdicional é o do contraditório, de maneira que as diversas formas específicas de concretização legal do processo jurisdicional devem obedecer à estrutura dialética constitucionalmente estabelecida. É aqui que surge, no plano da atividade normativa jurisdicional, a dualidade processo/procedimento. Enquanto o primeiro se traduz por meio da previsão constitucional de um esquema normativo básico a ser seguido pelo legislador ordinário, que deve obedecer, necessariamente, ao regime dialético do contraditório, o segundo diz respeito aos inúmeros regimes jurídicos processuais prescritos pela legislação

infraconstitucional, os quais, não obstante suas particularidades, devem obedecer, mesmo que minimamente, à estrutura dialética básica prescrita pelo texto constitucional.

Essa estrutura normativa dialética fundamental (processo), particularizada em vários esquemas normativos processuais (procedimentos) previstos na legislação processual ordinária, tem por objetivo precípua garantir a paridade de forças entre os interessados contrapostos, perfazendo um direito fundamental a ser garantido pelo Estado tanto ao demandante, como ao demandado, nos termos do que prescreve o art. 5º, LIV e LV¹⁷⁶, da Constituição Federal. Daí a noção de *direito ao processo*, que também se apresenta na condição de um direito *prima facie*.

Deve-se entender a noção de dialeticidade processual (contraditório e ampla defesa) não apenas sob o ponto de vista formal (bilateralidade da audiência). Não se trata apenas de dizer e contradizer pura e simplesmente, mas da concreta possibilidade de influenciar o desenvolvimento do processo e a formação das decisões normativo-jurispcionais. A participação dos sujeitos parciais não pode ser mera ficção, pois há de se possibilitar a efetiva ressonância das alegações na fundamentação do provimento jurisdicional, de maneira que a decisão não seja o resultado de operações racionais solitárias do juiz¹⁷⁷. É esse o conteúdo normativo expresso no enunciado do inciso LV do art. 5º da Constituição Federal.

Nesse sentido, pode-se afirmar que o discurso processual, por força de seu regime dialético, se desenvolve dentro daquele contexto dialógico a que se refere TERCIO SAMPAIO FERRAZ JR., visto que seus partícipes (sujeitos parciais do processo) aparecem como habilitados para uma intervenção ou como interessados ativamente no discurso. Oportuna, aliás, a reprodução da lição do eminente Professor das Faculdades de Direito da USP e da PUC/SP:

¹⁷⁶ “Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes.”

(...)

LIV – ninguém será privado de sua liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.”

¹⁷⁷ Nunes, Dierle José Coelho. “O princípio do contraditório: uma garantia de influência e de não surpresa”. In: **Teoria do processo, panorama doutrinário mundial** (Coord.: Fredie Didier Jr. e Eduardo Ferreira Jordão).

O sentido oficial do processo judiciário, para concentrarmos-nos num dos modos mais importantes do discurso judicial, é o de instrumento de composição de uma lide. Sob o ponto de vista da situação comunicativa discursiva, diríamos que se trata de uma relação entre diversos partícipes, cujo sentido é a representação da busca de uma decisão, de acordo com certas regras. Essa concepção, em que pese a sua extrema generalidade, nos ajuda, inicialmente, a identificar os componentes básicos da situação discursiva, orador e ouvinte e objeto do discurso. Quanto aos primeiros, distinguimos, em princípio, entre aqueles que decidem – emissores – e aqueles que são os destinatários da decisão (receptores). Os emissores não são, necessariamente, os juizes, mas todos aqueles que devem encontrar a decisão. Os receptores, por sua vez, são os que devem tomá-la como premissa de seu próprio comportamento. Sendo alvo do discurso a decisão, o seu objeto é dialógico – *dubium* – de discussão-contra – conflitivo¹⁷⁸.

Ademais, as formas por meio das quais este direito à dialeticidade é efetivamente concretizado (procedimentos) devem ser aquelas preestabelecidas, *ex ante*, pelo regime jurídico processual, de maneira a imprimir um mínimo de previsibilidade (segurança jurídica) ao processo de formação das decisões normativo-jurispcionais. Trata-se de uma imposição inerente à cláusula posta no inciso LIV do mesmo art. 5º da Constituição Federal.

A expressão “devido processo legal”, constante do art. 5º, LIV, da Constituição Federal, não perfaz um *bis in idem* daquela constante do inciso que lhe sucede (LV). Enquanto esta impõe o regime dialético necessário do processo jurisdicional (tendo em mira a igualdade, formal e substancial, entre os sujeitos parciais), aquela prescreve que o referido regime deve ser aquele preestabelecido pelo sistema (tem em mira, portanto, a segurança jurídica do processo jurisdicional). Daí que, por isso, a expressão “devido processo legal”, tal qual insculpida no indigitado art. 5º, LIV, da Constituição Federal, deve ser lida como “devido procedimento legal”, visto que se dirige às manifestações específicas do regime geral de contraditório e ampla defesa imposto pelo inciso LV¹⁷⁹.

¹⁷⁸ **Direito, retórica e comunicação**, p. 73/74.

¹⁷⁹ “Hoje, mais do que nunca, preocupa-se a nossa Constituição com o devido procedimento legal, como pode ser visto do art. 5º, LV, da Constituição Federal de 1988. Muitas vezes, é confundido com o princípio do contraditório e com o princípio da ampla defesa. Todavia, não se pode confundi-los. São princípios autônomos e independentes.

Pode-se atender ao devido procedimento legal, sem atender a estes dois últimos mencionados. Neste caso, o processo pode ser viciado por descumprimento destes princípios, mas não pelo descumprimento do devido

Com efeito, as garantias constitucionais do processo jurisdicional são concretamente efetivadas por meio dos diversos procedimentos responsáveis pela estruturação, no plano normativo geral, do esquema basal dialético do processo jurisdicional. Os regimes jurídicos processuais legalmente postos, portanto, devem ser instituídos de forma a garantir o direito das partes contrapostas à paridade de forças imposta pela Constituição Federal, o que implica dizer, em outros termos, que cabe à lei fixar os instrumentos normativos que fixarão os *pressupostos* indispensáveis à concretização do regime de contraditoriedade constitucionalmente garantido. Deteremo-nos, a partir de agora, na investigação de tais pressupostos.

2.3.3.2 Os pressupostos processuais

Em regra, o processo jurisdicional é identificado por meio de três elementos básicos, que podem ser tomados como constantes lógico-processuais: (i) a provocação pela parte interessada; (ii) a comunicação da parte contrainteressada (citação, notificação, cientificação etc.); e (iii) a decisão que põe fim à controvérsia (sentença, acórdão etc.).

Dentro do contexto dialético que vem sendo descrito, tais constantes devem ser consideradas na condição de atos jurídicos por meio dos quais os sujeitos do processo exercem as competências constitucionalmente fixadas pelo esquema normativo mínimo do processo jurisdicional: o direito de ação; o direito à contraditório (réu); e o dever de prestação jurisdicional (juiz).

A noção de pressupostos processuais, em verdade, está intimamente ligada à identificação das constantes lógicas acima referidas, que espelham a estrutura dialética do processo jurisdicional. O regime de contraditório que caracteriza os processos jurisdicionais, por sua vez, é um atributo que qualifica o conceito geral de processo de

processo legal, se o procedimento está conforme a lei. Quando a lei nega o contraditório e a ampla defesa, o vício, acaso existente, estará na lei, mas não no processo ou procedimento. O procedimento que segue a lei não viola a mesma e nem viola o devido processo legal. Pode acontecer de contrariar a Constituição Federal e não o devido procedimento legal que está de acordo com a norma infra-constitucional. Porquanto se cumprida a lei, não se pode falar em não atendimento do devido procedimento legal. O devido procedimento legal é aquele que segue as etapas descritas pela lei. Somente poderá haver violação a este princípio quando não se atender a aquele procedimento pré-estabelecido.” Gelson Amaro de Souza. **Fraude à execução e o direito de defesa do adquirente**, p. 176/177.

produção normativa, perfazendo o critério de diferenciação do processo jurisdicional em relação aos demais processos de produção normativa.

Tal atributo, no entanto, pode ser, como de fato é, excepcionado em algumas circunstâncias¹⁸⁰, desde que não implique prejuízo algum à parte contrainteressada. Nesses casos, as três constantes lógicas do processo jurisdicional são reduzidas a duas, quais sejam: o ato de provocação e o ato decisório final. Ainda nessas circunstâncias excepcionais, haverá processo jurisdicional, pois as exceções incidem sobre um regime normativo que, aprioristicamente, é dialético, e sem prejuízo algum aos direitos da parte contrainteressada.

Sendo o processo um esquema normativo (processo em sentido abstrato) de cuja aplicação decorre uma sequência de atos, posições e situações jurídicas subjetivas (processo em sentido concreto) que culmina num ato final decisório, os instrumentos teóricos usados para definir o conceito de pressuposto de um ato jurídico não podem ser usados, *ipsis litteris*, na identificação dos pressupostos processuais.

Por esse motivo, lançaremos mão, com as devidas adaptações que decorrem da natureza dinâmica do processo, dos critérios estipulativos da definição do conceito de pressupostos dos atos jurídicos propostos por EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI¹⁸¹, para identificarmos os pressupostos processuais.

Nesse sentido, do ponto de vista concreto, os pressupostos processuais, tanto quanto os pressupostos dos atos jurídicos em geral, também dizem respeito às circunstâncias externas dos fenômenos normativo-processuais relativas aos fatos jurídicos necessários e suficientes para o desencadeamento da sequência de atos que redundará na decisão produto (tutela jurisdicional)¹⁸². Tais fatos jurídicos, no entanto, devem ser

¹⁸⁰ O sistema jurídico processual contempla algumas aparentes exceções ao princípio do contraditório. É exatamente o caso das prescrições veiculadas nos artigos 285-A e 295 do Código de Processo Civil. Entendemos, no entanto, que em todos os casos previstos nos dispositivos acima referidos, estaria o Juízo obrigado a informar o réu, *a posteriori*, a respeito da propositura da demanda que não logrou êxito, aplicando, a todos os casos, a regra do § 6º do art. 219, até para permitir que o demandado possa, em caso de propositura de ação idêntica, ter condições de alegar a perempção ou a coisa julgada. Não parece ser este, no entanto, o entendimento majoritário da doutrina processual brasileira.

¹⁸¹ “Pressupostos são os fatos jurídicos que influem positivamente na formação do suporte fático do fato jurídico suficiente do ato-norma.” **Lançamento Tributário**, p. 88.

¹⁸² A noção de pressupostos processuais, ressalte-se, é aplicável tanto à definição abstrata de processo jurisdicional quanto à perspectiva concreta.

considerados no contexto da dinâmica processual, e não como um fato jurídico isolado que dá origem a um determinado ato.

Assim, se as constantes lógicas que compõem o conceito de processo jurisdicional são os atos de provocação do juízo, de comunicação da parte contrainteresada e o ato decisório final da autoridade juridicamente competente, pressupostos processuais, seriam os fatos jurídicos necessários que influem positivamente na formação dos mencionados atos. São eles: (i) o ato veículo da provocação (petição inicial – art. 2º do CPC), realizado em estrita observância das normas de estrutura que regulam sua produção, tais como: capacidade postulatória (art. 36 do CPC), aptidão da petição inicial (art. 295, I, parágrafo único, do CPC) e demais requisitos formais fixados pelo regime jurídico processual (arts. 282, 283 e 284 do CPC); (ii) os fatos jurídicos decorrentes da incidência das normas que delimitam a competência jurisdicional (art. 92 e seguintes da Constituição Federal; 1º e 86 e seguintes do CPC); (iii) os fatos jurídicos que dão oportunidade à cientificação do sujeito contrainteresado (art. 5º, LV, da CF e 219 do Código de Processo Civil).

Dos fatos jurídicos acima mencionados, há aqueles cuja verificação é absolutamente indispensável para a constituição do processo. De outra banda, há aqueles cuja ausência é verificada após a formação do processo, e que dizem respeito ao regular desenvolvimento deste. Os fatos jurídicos pertencentes ao primeiro grupo podem ser denominados de *pressupostos de existência* ou de constituição do processo. São eles: (i) o ato-fato de provocação (art. 2º do Código de Processo Civil); e (ii) os fatos jurídicos constitutivos do poder/dever jurisdicional da autoridade a quem é dirigido o pedido, e que terão o condão de permitir a produção do ato decisório final (investidura da autoridade ou órgão que recebe o pedido – jurisdição – art. 1º do Código de Processo Civil).

Os outros pressupostos, ligados ao regular desencadeamento do processo jurisdicional, são denominados *pressupostos de desenvolvimento*. Neste rol estão: (i) a aptidão da petição inicial; (ii) a capacidade postulatória; (iii) a citação da contraparte (ou ato de comunicação equivalente); (iv) a regularidade da citação; (v) a capacidade postulatória; e (vi) a competência da autoridade jurisdicional¹⁸³.

¹⁸³ Sem contar com os chamados pressupostos negativos: litispendência e coisa julgada, que estão vinculados, indiretamente, à competência da autoridade.

Em verdade, se levarmos em consideração, rigorosamente, a ideia de pressupostos como algo que está relacionado aos fatos jurídicos necessários e suficientes à verificação de um determinado ato jurídico, como propõe EURICO DE SANTI, o *status* de pressupostos processuais só pode ser atribuído aos chamados pressupostos de existência, até para justificar a possibilidade de haver extinção do *processo* sem resolução de mérito nos casos em que se mostrarem ausentes os chamados pressupostos de desenvolvimento.

Estes últimos, em verdade, consubstanciarão requisitos de regularidade¹⁸⁴ do esquema processual, todos diretamente vinculados às garantias constitucionais do processo jurisdicional.

2.3.3.3. Processo e procedimentos tributários

A definição do conceito de processo jurisdicional como estrutura normativa dialética que disciplina a atividade estatal de composição de conflitos perfaz, conforme anotamos anteriormente, uma visão abstrata do fenômeno processual. Nesse plano (abstrato) não há que se falar em qualquer espécie de adjetivação do substantivo “processo”, pois o regime jurídico processual constitucional é o mesmo em todos os casos, isto é, há um único e exclusivo *modelo constitucional de processo* jurisdicional.

Com efeito, a paridade entre as partes interessadas a que visa garantir a estrutura dialética básica do processo jurisdicional assume relevância extrema no contexto dos processos jurisdicionais tributários, pois, conforme anotamos em outra oportunidade, a desigualdade de forças é algo inerente às relações jurídico-tributárias, e os atos de imposição tributários, no mais das vezes, são praticados unilateralmente, estando acobertados pelo manto da presunção de legalidade.

Dessa forma, o processo jurisdicional propicia ao contribuinte equiparar-se ao Estado, dando-lhe os instrumentos necessários ao afastamento da presunção de legitimidade dos atos de imposição tributários que, eventualmente, tenham sido praticados à margem dos limites constitucionais e legais prescritos pelo sistema tributário nacional. Por outro lado, fornece ao Estado-fisco os instrumentos adequados à invasão do patrimônio do contribuinte

¹⁸⁴ Validade em sentido jurídico-positivo, isto é, compatibilidade do ato jurídico com as normas que lhe dão fundamento.

com a finalidade de ver satisfeita a obrigação tributária inadimplida, atividade que está fora o campo de incidência do princípio da autoexecutoriedade dos atos administrativos.

Vê-se, portanto, que a diferenciação do processo tributário só é possível pela análise do conteúdo substancial do discurso normativo-processual, no âmbito concreto de aplicação do modelo constitucional de processo, isto é, tomando-se como parâmetro classificatório a espécie de relação jurídica conflituosa, assim entendida como o fato jurídico-processual desencadeador da atividade jurisdicional. Nesse sentido, importa afirmar que a noção de processo tributário só pode ser construída a partir da ideia de lide tributária ou relação jurídico-tributária conflituosa.

Sobre a definição do conceito de processo tributário, anota PAULO CESAR CONRADO:

Sobre a relação jurídica, efetiva ou potencial, da qual o processo é instrumento é que incide a noção de conflito. Mais: é essa relação (de direito material, onde o conflito se põe) que revela, adotado um certo modo de classificar, a natureza do processo. Falaremos, com efeito, ora em processo civil, ora em processo penal, sempre de acordo com a índole das relações jurídicas conflituosas. Regra: a natureza da relação jurídica onde a noção de conflito se põe denuncia a natureza da relação processual.

Não obstante expressos no seio do direito positivo (art. 1º do Código de Processo Civil), os predicados civil e penal merecem reelaboração, e assim principalmente o primeiro deles. É que por civil o sistema do direito positivo nacional entendendo as realidades jurídico-processuais que não operem debaixo do fundamento do fato jurídico crime, único que justificaria a aplicação do conceito processo penal. Temos, portanto, que a expressão processo civil, ostentando nítido caráter supletivo, permite alcançar muito mais do que o atributo (civil) revela, espreado-se também sobre as relações de caráter tributário.

Num certo sentido, devemos convir, portanto, que processo tributário é processo civil, particularizado pela circunstância, única, de a relação jurídica que o precede logicamente alinhar-se ao específico ramo didático do direito tributário. Nada disso está a significar que não se possa falar em processo tributário – negaríamos, se assim fosse, nosso próprio foco temático. Sem afastar o cabimento da locução, o que pretendemos com a afirmação há pouco produzida (de que processo tributário é processo civil) é situar o conceito de processo no escaninho do direito positivo que reputamos mais adequado, considerando, para tanto, o quadro de possibilidades que sua textura (do direito positivo) propicia.¹⁸⁵

¹⁸⁵ **Ob. cit.**, p. 25/26.

O processo tributário se apresenta, portanto, como o instrumento vocacionado à resolução das lides tributárias, de maneira a propiciar a defesa e a realização dos direitos e deveres atribuídos ao cidadão-contribuinte e ao Estado-fisco no contexto das relações jurídicas inseridas no percurso de concretização do direito tributário que, a seu turno, compreende as atividades de instituição, cobrança e arrecadação de tributos, perímetro que delimita a normatividade tributária.

Agora, quando afirmamos que o processo é instrumento do direito material conflituoso, *in casu* o tributário, usamos o vocábulo “instrumento” em um sentido muito específico, qual seja o de mecanismo por meio do qual o direito material conflituoso é constituído (criado) e, a seguir, efetivado. A instrumentalidade do processo a que nos referimos é estritamente normativa, e não teleológica¹⁸⁶, pois o processo não é meio de revelação do direito material, mas instrumento de sua própria criação.

Nesse sentido, faz-se oportuna a transcrição da reflexão feita por J.J. CALMON DE PASSOS a respeito desta deturpada noção de instrumentalidade finalística do processo:

Se o Direito é apenas depois de produzido, o produzir tem caráter integrativo, antes que instrumental e faz-se tão essencial quanto o próprio dizer o Direito, pois que o produto é, aqui, indissociável do processo de produção, que sobre ele influi em termos de resultado. O produto também é processo, um permanente fazer, nunca um definitivamente feito. O processo, no âmbito jurídico, não é, portanto, algo que opera como simples meio, instrumento, sim um elemento que integra o próprio ser do Direito. **A relação entre o chamado direito material e o processo não é uma relação meio/fim, instrumental, como se tem proclamado com tanta ênfase, ultimamente, por força do prestígio de seus arautos, sim uma relação integrativa, orgânica, substancial.**

Acreditar-se e dizer-se que o fundamental é a tutela jurídica, sendo o processo (prestação da atividade jurisdicional) o acessório é adotar-se postura ideologicamente perigosa, de todo incompatível com o ganho civilizatório que a democracia representa como forma de convivência política. Se o Direito é produzido socialmente pelos homens, a vitória mais significativa da modernidade, em termos políticos, foi assentar-se como inafastável postulado, que sua validade é indissociável do processo de sua produção, processo este incompatível com o arbítrio, exigindo, para legitimar-se, atenda às regras cogentes prévias, respeitados os princípios fundamentais do Estado Democrático, tudo constitucionalmente prefixado. Em suma, que sejam atendidas as exigências do devido processo legal, tanto do devido processo legal

¹⁸⁶ Este sentido teleológico ou funcional da expressão “instrumentalidade do processo” é exatamente o proposto por Cândido Rangel Dinamarco (**Instrumentalidade do processo**, passim) e José Roberto dos Santos Bedaque (**Efetividade do processo e técnica processual**, passim).

(devido processo constitucional, seria mais adequado dizer-se) legislativo, quanto do administrativo e do jurisdicional.

(...)

Destarte, o Direito, como produto, seja em termos de norma geral (lei em sentido lato) seja sob a forma de decisão para o caso concreto (norma particular), coloca-se na mais absoluta dependência da organização do poder político, do saber e da probidade dos operadores e aplicadores, e da possibilidade de serem responsabilizados por seus abusos e desvios, colocando-se em segundo plano, ainda que não irrelevante, a disciplina do procedimento previsto para o atuar desses operadores. **Reflexão necessária e esclarecedora, que a esta altura se impõe, é a que nos lembra haver instrumentos e instrumentos, jamais se devendo perder de vista o fato de o mesmo vocábulo dizer respeito a coisas essencialmente diversificadas.**¹⁸⁷

De fato, em direito, o processo integra o produto (decisão), de maneira que o vínculo *instrumental* verificado entre direito material e processo está longe de ser uma relação meio/fim, pois o processo atua como meio de (re)constituição do direito material, à luz das peculiaridades do fato jurídico conflituoso, e não de mera aplicação de conteúdos normativos previamente fixados. O processo jurisdicional (re)constitui o direito material à pretexto de efetivá-lo.

Aplicar o direito (legislado) significa criar direito novo a partir de direito prévio. O processo jurisdicional, dessa forma, é o final do percurso de criação do direito material iniciado pelo processo constitucional (originário ou derivado). Por isso, afirmar que o processo perfaz *instrumento* do direito material significa, neste trabalho, afirmar que o esquema processual deve adequar-se às peculiaridades normativas do sistema jurídico substancial, com vistas a efetivá-lo.

A descrição metafórica de GALENO LACERDA a respeito da natureza *instrumental* do processo jurisdicional, aliás, sobre ser didática, é altamente explicativa daquilo que pretendemos expressar. Confira-se:

Instrumento é conceito relativo, que pressupõe um ou mais sujeitos agentes, um objeto sobre o qual, mediante aquele atua o agir, e uma finalidade que condiciona a ação.

Requisito fundamental para que o instrumento possa atingir e realizar seu objetivo há de ser, portanto, a *adequação*. Como são três os fatores a considerar, a adequação se apresenta sob tríplice aspecto: *subjetiva, objetiva e teleológica*.

¹⁸⁷ **Ob. cit.**, p. 68/69 (g.n.).

Em primeiro lugar, cumpre que o instrumento se adapte ao sujeito que o maneja: o cinzel do Aleijadinho, forçosamente, não identificava com um cinzel comum. Em segundo, impõe-se que a adaptação se faça ao objeto: atuar sobre madeira ou sobre pedra exige instrumental diverso e adequado. Em terceiro, urge que se considere o fim: trabalhar um bloco de granito para reduzi-lo a pedras de calçamento, ou para transformá-lo em obra de arte, reclama de igual modo adequada variedade de instrumentos. Assim também há de suceder com o processo, para que possa cumprir a missão de definir e realizar o direito. Galeno Lacerda. O princípio de adequação, nestes termos, funciona, pois, como princípio unitário e básico, a justificar, mesmo, a autonomia científica de uma *teoria geral do processo*.¹⁸⁸

No âmbito da processualidade tributária, a adequação ao sujeito, a que se refere GALENO LACERDA, diz com as tensões jurídico-axiológicas específicas que envolvem os conflitos havidos entre Estado e contribuinte. A adaptação ao “objeto”, por sua vez, ocorre pela necessária consideração das particularidades normativas que envolvem as relações jurídico-tributárias. Por fim, a adequação teleológica (ou pragmática) aponta para necessidade da busca por uma tutela jurisdicional efetivamente realizadora dos direitos subjetivos tributários constituídos por meio no processo jurisdicional.

Por outro lado, as regras processuais, ao atuarem na condição de instrumentos (de)limitadores das formas de constituição do material jurídico que dará respaldo ao processo decisório, possibilitam que esta atividade jurisdicional, volitiva que é, seja minimamente controlável e, assim, não se transmute em decisões arbitrárias. O direito processual limita a criação do direito material e não a sua aplicação cognoscitiva, de maneira que alterar ou afastar uma regra processual sob o pretexto de garantir a efetividade do direito material pode implicar a alteração do próprio conteúdo normativo substancial.

Não nos parece adequado, portanto, que a tensão entre devido processo legal e efetividade da tutela jurisdicional deva ser resolvida por meio da flexibilização arbitrária das regras processuais, a ser sustentada, teoricamente, por uma suposta (e equívoca) ideia de instrumentalidade funcional, que coloca a técnica processual a mercê da peculiar noção de “justiça” da autoridade julgadora.

Nesse tocante, adverte PAULO CESAR CONRADO:

¹⁸⁸ **Comentários ao código de processo civil, v. VIII, tomo I, p. 18/19.**

E é exatamente a segurança jurídica, tomada no sentido antes comentado, o primeiro dos valores cuja “renúncia” avizinha-se em favor da eficácia social da jurisdição; vista, já o sustentamos, como vetor que opera de modo a “aprisionar”, formalmente, o órgão jurisdicional, segurança jurídica é ideal que parece reprimir a noção de efetividade, situação que, tomada sob a óptica do tempo, mostra-se ainda mais nítida: as regras de produção formal da tutela jurisdicional implicam, no mais das vezes, a ampliação cronológica do respectivo processo; protraem, assim, a emissão da norma que se quer ao final, o que autoriza concluir, mesmo que isso represente indevido reducionismo, que a forma estaria em permanente guerra com a eficácia e o conteúdo.

Por indevida (e assim já nos colocamos), no lugar de tal visão postulamos uma outra, fundada na premissa segundo a qual a norma proveniente da tutela jurisdicional só existe pela forma que a contém, circunstância que torna inviável qualquer teoria que, à guisa de atribuir efetividade à jurisdição, despreze a noção de segurança.

[Nesse momento, adequado que se reflita, em breve paralelo, sobre a questão do assim chamado “informalismo”, saída colateral lançada, em certos setores, como solução para o problema da (in)efetividade da jurisdição. Quando nos propomos a responder a tais perguntas, colhidos somos pela perplexidade: a “informalidade” é “forma”, supostamente menos solene do que outra e que, de todo modo, não é fixada pelo aplicador, o qual, para situações ordinárias, determina a aplicação das “formas formais”.]

Queremos, com isso, que os problemas de efetividade sejam de fato enfrentados pelos órgãos que respondem pela produção e pelo cumprimento das normas-fim da jurisdição, sempre, porém, com base nos instrumentos que o sistema geral e abstrato preordena, estando desautorizado o uso (que, parece-nos, seria abusivo) do valor efetividade para motivar a prática de atos-meio sem base normativa geral e abstrata.

[É de interesse lembrar, nesse momento e ainda que em breve anotação paralela, que o uso (já qualificado, assim o fizemos, como abusivo) da efetividade como justificativa para a prática de atos imprevistos no ordenamento aproxima-nos das assim chamadas “razões de Estado”, fórmulas genéricas lançadas à guisa de justificar certas decisões estatais, com as quais, de certa forma, lamentavelmente já nos acostumamos, até porque dotadas de uma atração quase irresistível. Resumem, tais fórmulas, discursos como os que se enxerga no mais famoso texto de Maquiavel, algo como “necessária tal providência, mesmo que não prevista em lei, porque a autoriza a supremacia do interesse público”, ou “é preciso abrir mão do rigor formal em prol da viabilização das políticas sociais”, ou “a prática diuturna de uma conduta, mesmo que seja ela ilícita, autoriza sua adoção, ainda mais porque assim procedo em nome dos infelizes”. Ao final, o que se conclui, sob tal óptica, é que os órgãos jurisdicionais que renunciam ao vetor da segurança em suposto proveito da efetividade, estariam a agir com esteio nas tais “razões de Estado”, correndo o risco de engrossarem a lista de “príncipes” que o Direito desejaria, por premissa e justamente em sentido contrário, esvaziar.]¹⁸⁹

¹⁸⁹ Revista do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, vol. 76, p. 52/54.

O processo tributário é o próprio direito tributário reconstituído em linguagem de patologia. Falar de processo tributário, portanto, é falar da linguagem constitutiva do conflito tributário¹⁹⁰ e, assim, do próprio direito tributário. Em outros termos, o processo tributário se apresenta como um discurso jurídico-dialético por meio do qual são constituídos o direito material tributário conflituoso e, também, as normas-tutelas vocacionadas à sua composição.

Assim, *“falar de processo tributário, mais do que falar de “conflito tributário” e de sua constituição em linguagem, é falar do(s) meio(s) de (re)elaboração das normas de direito (material) tributário. É falar da linguagem que, por presunção, constitui a solução daqueles conflitos, normas individuais e concretas de direito tributário”*¹⁹¹. O conflito tributário e a tutela jurisdicional tributário perfazem, portanto, os fatos jurídicos processuais inicial e final do processo tributário.

A ideia de conflito tributário como fato jurídico necessário e suficiente à identificação do fenômeno processual jurisdicional tributário nos permite discernir o âmbito de incidência de dois campos distintos de manifestação da processualidade tributária: (i) a do chamado de direito formal tributário (processo tributário em sentido amplo); e (ii) a do direito processual tributário (processo tributário em sentido estrito).

As regras que concernem ao chamado direito formal tributário dizem respeito às técnicas normativas de constituição das normas tributárias (abstratas e gerais, e concretas e individuais), no âmbito das competências legislativa e administrativa de instituição e cobrança de tributos¹⁹², cujo exercício é desencadeado por iniciativa da própria autoridade competente (legislativa e administrativa). Em razão de não terem como pressuposto de incidência uma situação conflituosa (lesão ou ameaça de lesão a direito), as regras de direito formal tributário não se submetem ao esquema constitucional dialético.

As normas que compõem o direito processual tributário em sentido estrito, por seu turno, disciplinam o exercício das competências jurisdicionais tributárias mediante esquemas jurídicos processuais estabelecidos, necessariamente, em regime de contraditório,

¹⁹⁰ Conrado, Paulo Cesar. **Ob. cit.**, p. 15.

¹⁹¹ Idem, *ibidem*, p. 16.

¹⁹² As normas que disciplinam o processo legislativo desencadeado a pretexto do exercício das competências constitucionais tributárias também são regras de direito formal tributário.

e desencadeadas por atos iniciais de provocação (petição inicial, impugnação, manifestação de inconformidade, defesa administrativa etc.) exarados por iniciativa do sujeito cujo direito subjetivo se afirma lesado, em atendimento ao esquema dialético inerente ao modelo constitucional de processo jurisdicional.

As referidas formas de manifestação da processualidade tributária costumam, no entanto, servir de pretexto para o uso dos termos “processo” e “procedimento” com dimensões semânticas distintas, sendo o primeiro (processo) usado para designar a processualidade jurisdicional tributária e o segundo para referir a processualidade administrativa (típica) materializada pelas regras de direito formal tributário que disciplinam as formas de constituição e cobrança de tributos.

Essa, no entanto, não é a única forma de uso diferenciado dos termos “processo” e “procedimento”. No âmbito restrito da atividade jurisdicional é comum que o uso do vocábulo “processo” ocorra quando se pretende designar o modelo dialético constitucional básico imposto à processualidade jurisdicional, enquanto o termo “procedimento” acaba por ser destinado a referir cada um dos regimes jurídicos processuais específicos previstos pelo sistema jurídico processual infraconstitucional (procedimento ordinário; procedimento sumário; procedimentos especiais etc.).

Interessa-nos, neste momento, a dualidade processo/procedimento feita no âmbito das competências normativas jurisdicionais, visto que será este um dos critérios a serem usados, no tópico seguinte, para explicitarmos nossa proposta de classificação do processo jurisdicional tributário.

2.3.3.4. Classificação dos processos tributários

A manifestação concreta do processo tributário se dá mediante a aplicação dos diversos esquemas jurídicos processuais previamente fixados, sejam aqueles previstos pelo regime jurídico geral de direito processual (Código de Processo Civil), sejam os estipulados pelos regimes jurisdicionais específicos de composição de conflitos tributários. Os mencionados esquemas normativos processuais, por sua vez, são responsáveis pela fixação dos órgãos autorizados a emitir a decisão normativa jurisdicional tributária (normas de

competência), bem como das regras que disciplinam o modo de desenvolvimento do discurso processual tributário (procedimentos).

Nesse sentido, tanto os enunciados jurídicos que fixam os órgãos competentes para apreciar as lides tributárias, isto é, as normas de competência jurisdicional tributária, quanto os esquemas normativo-processuais que materializam os diversos procedimentos utilizados nas soluções dos conflitos tributários, podem ser considerados os elementos integrativos do fenômeno processual tributário. Parecem ser eles, portanto, os critérios adequados à formulação de uma proposta de classificação do processo tributário.

Com efeito, a competência jurisdicional, no sistema jurídico brasileiro, é função típica dos órgãos que integram o Poder Judiciário. Nada obstante, os demais Poderes do Estado podem vir a exercer, atipicamente, atividades normativas de composição de conflitos, ocasião em que deverá ser observado, por determinação constitucional, o modelo dialético próprio aos processos jurisdicionais¹⁹³. Seja no âmbito da jurisdição judicial, seja no contexto da jurisdição administrativa, o processo tributário está sujeito a diversos procedimentos específicos, estabelecidos ora em razão da espécie tributária objeto da controvérsia, ora em razão da qualidade dos sujeitos de direito que integram a relação jurídica tributária conflituosa.

Da combinação entre os critérios normativos que fixam a competência e os procedimentos jurisdicionais tributários é possível identificarmos as classes, subclasses e espécies de processos tributários previstos, atualmente, pelo sistema processual tributário.

A partir do critério do centro estatal competente (Poder), deduzimos as duas primeiras subclasses: (i) a do processo judicial tributário; e (ii) a do processo administrativo tributário.

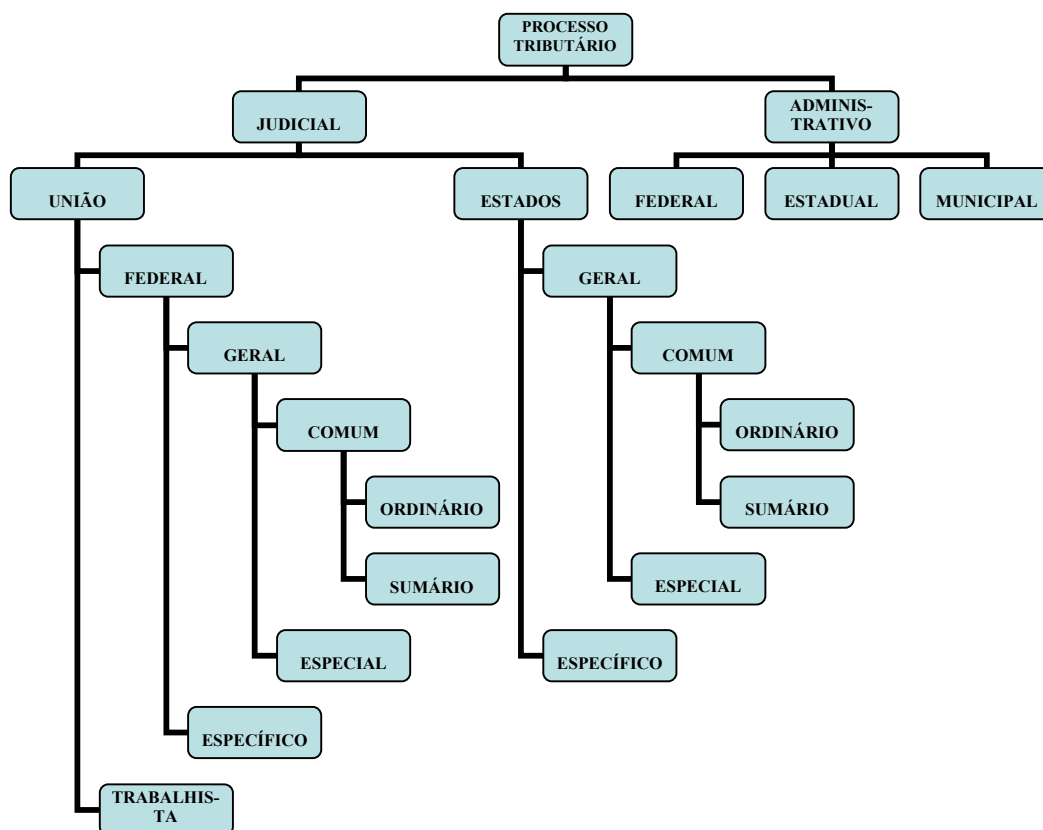
Pertencem às referidas subclasses os seguintes elementos: (i) a do processo judicial tributário da União; (ii) a do processo judicial tributário dos Estados; (iii) a do processo administrativo tributário federal; (iv) a do processo administrativo tributário dos Estados; e (v) a do processo administrativo tributário dos municípios. Do ponto de vista lógico, uma classificação geral do processo tributário deve, necessariamente, ser encerrada neste ponto, pois os critérios relativos ao procedimento não são aplicáveis, simultaneamente, aos processos tributários judiciais e administrativos.

¹⁹³ Art. 5º, LV, da Constituição Federal.

Se quisermos, no entanto, prosseguir com as operações de divisão, podemos tomar os processos tributários judiciais na condição de classe universal, extraindo, por meio da aplicação de critérios relativos a aspectos procedimentais, várias outras subclasses. O empreendimento, no entanto, deve ser encarado com as devidas concessões didáticas, pois não observa com rigor, repise-se, as regras lógicas relativas ao processo de classificação.

Advertimos, também, que não nos deteremos na análise e explicação de cada um dos procedimentos jurisdicionais aplicáveis às lides tributárias, individualmente considerados. Tal empreendimento deve ser realizado por ocasião da análise dos instrumentos processuais tributários em espécie, o que vai além de nossas pretensões teórico-gerais. Restringir-nos-emos à elaboração de um esquema geral de classificação dos processos tributários atualmente previstos pelo sistema.

O quadro sinóptico abaixo esquematiza o processo classificatório acima descrito:



2.3.4. Jurisdição, jurisdição tributária e tutelas jurisdicionais tributárias

2.3.4.1. Função jurisdicional e jurisdição tributária

Sob o ponto de vista jurídico, o Estado é um feixe de competências composto por normas institucionalizadoras do fato social objetivo da dominação¹⁹⁴, normas estas que jurisdicizam a relação factual mando/obediência e, assim, habilitam os entes detentores do poder juridicamente institucionalizado a exercerem suas atividades nomothéticas por meio do uso da linguagem em sua função prescritiva. A institucionalização jurídica do poder, por sua vez, é exatamente sua qualificação normativa em órgão¹⁹⁵, constituída a partir da ponência do fato fundamental concretizador da norma jurídica fundamental, válida por si, que é a Constituição Federal¹⁹⁶.

Na ideologia que subjaz ao chamado Estado de Direito, tem-se na pluralidade orgânica (distribuição do poder em vários órgãos) e na diferenciação funcional (atribuição de competências normativas específicas a cada órgão) dois mecanismos que se entrelaçam com a finalidade de evitar o exercício arbitrário do Poder e otimizar as atividades e o desempenho das competências normativas. Daí que a diferenciação funcional e a pluralidade orgânica perfazem um processo evolutivo e, também, uma técnica política de exercício de Poder¹⁹⁷.

Não obstante os modos de separação do poder e a divisão das funções normativas cambiem de acordo com as opções políticas próprias a cada realidade constitucional, se tomarmos como referência o Estado moderno, tem-se por identificadas três competências normativas básicas: a Legislativa, a Executiva e a Jurisdicional, que se diferenciam em razão da espécie normativa a ser produzida, bem como pela finalidade a que se prestam. Têm em comum, no entanto, o fato de ser exercidas, necessariamente, por órgãos estatais.

¹⁹⁴ Lourival Vilanova. **Ob. cit.**, p. 249.

¹⁹⁵ Idem, *ibidem*.

¹⁹⁶ Idem, *ibidem*, p. 255.

¹⁹⁷ Idem, *ibidem*, p. 249.

A função legislativa se caracteriza, basicamente, pela produção de normas abstratas e gerais destinadas a regular as condutas dos sujeitos de direito, inclusive no que toca ao desempenho das competências funcionais dos demais Poderes. Trata-se de função normativa primária, inovadora do sistema, pois criativa por natureza, responsável pela produção dos conteúdos normativos que fundamentarão as decisões exaradas no exercício das demais competências funcionais¹⁹⁸. São os *discursos de fundamentação*, para falar com HABERMAS, uma decorrência direta das *decisões programantes* a que se refere LUHMAN.

As outras funções normativas estatais, a saber, a executiva e a jurisdicional, caracterizam-se por operar com o material legislado¹⁹⁹ para, a partir deste, produzirem preceitos normativos concretos e individuais, ou seja, os *discursos de aplicação* oriundos das ditas *decisões programadas*.

As competências normativas executiva e jurisdicional, conquanto assemelhadas, diferenciam-se, fundamentalmente, em razão dos pressupostos que dão oportunidade ao seu exercício, bem como pela finalidade a que se prestam.

Nessa medida, a função executiva é exercida por iniciativa unilateral do órgão estatal competente, com vistas à persecução de seus próprios interesses (primários e secundários), mediante a produção de normas concretas e individuais destinadas à realização dos valores e objetivos fundamentais do Estado.

Diferentemente da função executiva, a atividade jurisdicional atua em função do interesse de terceiros, daí carecer de ato de provocação, prestando-se à produção de norma concreta e individual vocacionada à preservação ou reparação de direito subjetivo violado ou sob ameaça de violação, o que é o mesmo que dizer, mas em outros termos, que a função jurisdicional aponta para composição de relações jurídicas conflituosas.

¹⁹⁸ Daí por que, conforme anota Lourival Vilanova, “no Estado de Direito há relações entre os órgãos do poder, e entre esses órgãos e os indivíduos, membros da comunidade jurídica e política. Órgãos de um só Estado personificam-se, compondo termos de relações jurídicas.” Idem, *ibidem*, p. 254.

¹⁹⁹ Mas não só a partir destes. Especialmente a atividade jurisdicional se presta à aplicação dos enunciados jurídico-normativos do ordenamento total, inclusive os veiculados no texto constitucional. A atividade executiva, por sua vez, em razão de estar subordinada ao regime de estrita legalidade, restringe-se à aplicação material proveniente da atividade legislativa em sentido estrito.

Note-se que a diferenciação das competências normativas do Estado se dá mediante a análise de critérios de ordem eminentemente objetiva, relacionados à natureza e função das decisões normativas exaradas, independentemente do órgão que as emana. Disso decorre que a repartição das competências estatais em um, dois, três ou mais órgãos é meramente contingente, variando de Estado para Estado e segundo as concepções ideológicas próprias a um específico tempo histórico.

Convém distinguir, portanto, diferenciação funcional e pluralidade orgânica. Enquanto a primeira diz respeito às espécies de competências normativas institucionalizadas (aspecto objetivo do poder institucionalizado), a segunda está relacionada à divisão de tais competências nas mãos de órgãos distintos (aspecto subjetivo do poder institucionalizado).

A pluralidade de órgãos, noção da qual se extrai o conceito de separação de Poderes, não está necessariamente vinculada à diferenciação funcional. Esta última está presente até mesmo nos Estados unicompetenciais. Um Estado qualquer que seja constituído por um só órgão que concentre todos os poderes institucionalizados, por exemplo, não deixará de exercer as três competências normativas básicas (legislativa, executiva e jurisdicional), donde se conclui que a inexistência de pluralidade de órgãos não afasta a diferenciação funcional.

A questão da tripartição do poder, por seu turno, refere-se diretamente à pluralidade orgânica (aspecto subjetivo do poder) e não necessariamente à diferenciação funcional (aspecto objetivo do poder). Tem-se tripartição do poder, como instrumento de combate ao arbítrio, quando se distribuem as competências normativas a três órgãos distintos, e não quando cada um desses órgãos exerce competências normativas funcionalmente distintas, sendo perfeitamente factível que três órgãos distintos exerçam, a um só tempo, as três funções normativas estatais.

Não há que se confundir, assim, Poder Legislativo (aspecto subjetivo do poder) com função legislativa (aspecto objetivo do poder); ou Poder Executivo (aspecto subjetivo do poder) com função executiva (aspecto objetivo do poder); e, por fim, Poder Judiciário (aspecto subjetivo do poder) com função jurisdicional (aspecto objetivo do poder).

No tocante ao Estado brasileiro, a Constituição Federal fixa os centros orgânicos competenciais em seu art. 3º, prescrevendo que “*são poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário*”. Conquanto os nomes atribuídos aos centros de poder indiquem, por si sós, a função normativa a ser exercida por cada um deles, tais competências não são distribuídas de forma estanque, sendo possível identificar diversas atribuições que escapam a competência normativa típica de cada um dos centros de Poder²⁰⁰.

Cada centro de Poder estatal, portanto, a par de sua competência normativa precípua, dita típica, também possui atribuições normativas próprias de outro Poder da República (função atípica).

Importa ressaltar, neste momento, que as características definidoras de cada uma das funções normativas estatais – as quais, vale repisar, dizem respeito a aspectos eminentemente objetivos da atividade normativa – são identificáveis no próprio corpo do texto constitucional.

Especificamente com relação à função jurisdicional, o enunciado art. 5º, XXXV, da Constituição Federal, ao prescrever que “*a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de lesão a direito*”, deixa às claras a natureza da função normativa a ser desempenhada tipicamente por aquele específico centro de competência do Estado (Poder Judiciário), qual seja: “apreciar lesão ou ameaça de lesão a direito”, expressão que, por sua vez, pode ser reescrita por meio da expressão “solucionar conflito de interesses”, ou, simplesmente, “julgar”.

O que merece relevo no enunciado constitucional acima referido é justamente aquilo que revela o conteúdo da atividade jurisdicional (apreciar lesão ou ameaça de lesão a direito) que foi posta com função precípua de um dos três centros de competência da República, perfazendo, por isso, uma *função típica de Estado*. O fato de o referido preceito proibir à lei que exclua, direta ou indiretamente, o exercício da referida atividade por parte de um específico órgão da República (Poder Judiciário), não implica a vedação de seu

²⁰⁰ Grande parte das competências atribuídas aos Órgãos do Poder Legislativo da União, constantes dos artigos 49, 50, 51 e 52 da Constituição Federal, têm natureza administrativa ou jurisdicional. As competências atribuídas ao Presidente da República pelo art. 84, inciso VI (editar decretos), e XXVI (editar medidas provisórias), por sua vez, têm natureza eminentemente legislativa.

exercício por parte de outro, se assim restar autorizado por outro preceito constitucional, ou, ainda, por um veículo normativo hierarquicamente inferior.

Para além das características definidoras do conceito de jurisdição, o texto constitucional e a legislação infraconstitucional também prescrevem uma série de atributos normativos dos quais depende o exercício válido e eficaz da atividade jurisdicional. Com efeito, o modelo constitucional do processo jurisdicional, fixado, basicamente, pelos preceitos constantes dos incisos LIV e LV do referido art. 5º da Constituição Federal (contraditório, ampla defesa e devido processo legal), impõe ao órgão julgador o preenchimento de determinados requisitos que, muito embora não integrem a definição do conceito de jurisdição, deverão estar presentes por ocasião de seu exercício, sob pena de comprometimento da validade da decisão jurisdicional.

Nesse contexto, a atividade jurisdicional, segundo prescrito no texto constitucional, há que ser exercida por juiz imparcial e em regime processual dialético (contraditório e ampla defesa), por meio do qual há de ser garantida às partes contrapostas, destinatárias da prestação jurisdicional, paridade de oportunidades e plena possibilidade de participação no processo decisório. A não observância de tais requisitos normativos de exercício da função jurisdicional não a descaracteriza como função, não obstante comprometa sua validade.

A Constituição Federal e a Lei processual, por sua vez, dispõem sobre certos atributos que se agregam, exclusivamente, às decisões exaradas pelo órgão responsável pelo desempenho da atividade jurisdicional em caráter precípua, isto é, o Poder Judiciário. O atributo da definitividade, por exemplo, decorrência direta da noção de coisa julgada, incide tão somente sobre as decisões jurisdicionais emanadas do Poder Judiciário.

Note-se que, por não constar do preceito constitucional definidor do conceito de jurisdição, a coisa julgada não pode ser considerada um elemento normativo inerente às decisões jurisdicionais. Conquanto devamos reconhecer a grande importância da coisa julgada para a eficácia das decisões judiciais, fato é que o referido instituto consubstancia um atributo *qualificador* de algumas, e somente algumas, decisões jurisdicionais judiciais,

e não uma característica definidora do conceito de jurisdição. Essa condição, aliás, é facilmente constatável por meio da análise empírica do ordenamento jurídico²⁰¹.

Assim, parece-nos óbvio que toda vez que o Estado, mediante qualquer um de seus centros de competência (Legislativo, Executivo ou Judiciário), exercer atividade normativa voltada à apreciação de lesão ou ameaça de lesão a direito, ter-se-á função jurisdicional, pois presentes os dois elementos constitutivos do conceito de jurisdição: (i) o objetivo, que diz com a atividade compositiva de conflitos; e (ii) o subjetivo, representado pela figura do Estado.

Fixadas tais premissas, cabe-nos, por agora, especular a respeito da possibilidade de se cogitar sobre a existência de uma jurisdição especificamente tributária. Adiantamos, desde logo, que qualquer pretensão de se atribuir extensões (qualificações) à conotação do termo jurisdição deverá tomar como ponto de referência aquelas duas características definidoras sobre as quais falamos anteriormente.

Assim, sob o ponto de vista abstrato, ter-se-á jurisdição tributária se, e somente se, for possível identificar um órgão estatal cujas atribuições estejam, exclusivamente, voltadas à composição dos conflitos tributários.

É exatamente o que ocorre no âmbito da jurisdição exercida, em caráter atípico, pelos órgãos do Poder Executivo. Verifica-se no âmbito de toda a Federação a existência de vários tribunais administrativos instituídos com o específico fim de apreciar conflitos tributários relativos às competências tributárias das Pessoas Políticas que integram.

Nesse sentido, os tribunais administrativos se apresentam na condição de verdadeiros órgãos de “Justiça Tributária” e se caracterizam pela grande capacitação técnica de seus membros, tendo como efeito positivo a otimização da composição dos conflitos tributários, seja do ponto de vista da celeridade da prestação jurisdicional, seja no que diz respeito à qualidade das decisões.

²⁰¹As sentenças cautelares, típicas e atípicas, por exemplo, conquanto sejam emanadas por autoridade judicial, não estão acobertadas pela coisa julgada. O mesmo pode ser afirmado com relação às sentenças exaradas em cumprimento à previsão do art. 795, parágrafo único, do Código de Processo Civil, relativa à extinção do processo de execução.

A competência para conhecer de matérias juridicamente relevantes por parte dos tribunais administrativos, no entanto, costuma ser sensivelmente menor que a dos órgãos judiciais. Isso decorre, principalmente, de restrições postas pelas legislações responsáveis pela disciplina das funções exercidas por estes órgãos, que excluem da atividade cognitiva destes tribunais matérias que, em regra, poderiam ser objeto de apreciação, tais como as questões atinentes à constitucionalidade das cobranças.

A possibilidade de os tribunais administrativos exercerem controle difuso de constitucionalidade, exatamente como o fazem os órgãos judiciais ordinários, está diretamente relacionada à natureza jurisdicional de suas atividades. Em sendo a jurisdição uma função normativa que, por imposição constitucional, deve ser exercida sob o regime constitucional do contraditório e da ampla defesa, em princípio, toda e qualquer matéria posta à apreciação da autoridade jurisdicional, seja ela administrativa ou judicial, pode e deve ser conhecida.

Isso não impede, no entanto, que as regras de competência reguladoras da atividade jurisdicional administrativa imponham restrições ao conhecimento de questões constitucionais. É a própria noção de devido processo legal, aliás, que legitima a restrição.

Agora, o que não procede, em nosso sentir, é a afirmação de que as Cortes administrativas estariam impedidas de apreciar questões constitucionais em razão de estarem adstritas ao regime de estrita legalidade, aplicável, tão somente, para os atos praticados pelos órgãos do Poder Executivo no exercício de suas funções típicas. Em sendo atividade jurisdicional, mesmo que exercida em caráter atípico, o regime jurídico aplicável é aquele especialmente fixado pela Constituição Federal para o processo jurisdicional, qual seja: o do contraditório e da ampla defesa. E ampla defesa significa, dentre outras coisas, ampla cognição.

Incabível, ainda, argumentar no sentido de que os tribunais administrativos não seriam, verdadeiramente, órgãos jurisdicionais, dado que as decisões por eles emanadas não seriam providas do atributo da coisa julgada. Muito embora já tenhamos discorrido longamente sobre essa questão em parágrafos anteriores, vale novamente insistir no fato de o atributo coisa julgada não é, segundo consta do texto constitucional, característica definidora do conceito de jurisdição.

O conceito de jurisdição, vale recordar, deve ser apreendido a partir daqueles dois elementos normativos que, na condição de critérios definidores, se afiguram como necessários e suficientes à sua identificação, quais sejam: o elemento objetivo, que se prende à noção de atividade de produção normativa vocacionada à composição de conflitos; e o subjetivo, representado pela figura do único ente competente para tal desiderato (Estado).

Daí concluirmos que a atividade compositiva de conflitos exercida, eventual e atípicamente, por outros órgãos da República que não aquele especialmente forjado para fazê-lo (Poder Judiciário), é, por tudo e em tudo, atividade jurisdicional, incluídas neste escaninho as decisões emanadas das cortes administrativas tributárias.

Por outro lado, afirmar que a atividade desempenhada pelos Tribunais Administrativos se apresenta como autêntica função jurisdicional significa, também, impor-lhes o dever de desempenhar suas competências mediante a estrita observância do modelo dialético-constitucional do processo jurisdicional, o que não só dignifica tal atividade, mas também assegura que as decisões emanadas no âmbito de suas competências tenham a credibilidade e a aceitação que delas se espera, impedindo que o conflito seja novamente levado à apreciação do Poder Judiciário.

A alta complexidade que caracteriza as sociedades modernas impede que o Poder Judiciário absorva, com foros de exclusividade, a responsabilidade pela administração da justiça. Além disso, o gradual aumento das especificidades dos conflitos, mormente aqueles atinentes a questões tributárias, acaba por demandar uma tecnicidade decisória para a qual o Poder Judiciário não está satisfatoriamente aparelhado. A esse respeito, faz-se oportuna a transcrição das argutas observações de PAULO DE TARSO RAMOS RIBEIRO:

A questão relativa à administração da justiça na sociedade não se exaure, evidentemente, nos pórticos do Poder Judiciário. Seria ingênuo supor, em algum instante, que a discussão a propósito dos problemas relativos à implementação institucional da justiça pudesse restringir-se às balizas – já por demais estreitas – dos mecanismos judiciais de resolução de conflitos e afirmação da jurisdição. (...)

A intensificação do papel exercido pelo Poder Executivo, no que já se chamou na sociologia de justiça administrativa no Brasil, é ilustrativa da impossibilidade

de se reduzir a discussão a propósito da administração da justiça no país às cercanias forenses do Judiciário. (...)

Ora, concebido à luz das balizas napoleônicas de codificação das condutas individuais, o Judiciário tem maiores dificuldades para proferir decisões nos conflitos sociais modernos, marcados por forte complexidade e especialidade técnica, para os quais o Executivo – até mesmo, por um imperativo funcional de proximidade mais direta com a gestão do conflito – dispõe de meios mais rápidos e eficazes. A necessidade de especialização técnica, uma das evidências significativas da expansão da complexidade social contemporânea, é contraposta a um Poder Judiciário ainda vinculado a métodos de ordenação do processo decisório que parecem supor um *juiz formalmente onisciente*; alguém que, em virtude da assunção do senso comum teórico de que não precisa se aprofundar no mundo dos fatos para imputar juízos normativos, pode se dar ao luxo de proferir decisões e impô-las às partes de forma mais ou menos acrítica, valendo-se apenas do rigor lógico-formal que permeia o silogismo decisório do direito.

É importante notar que o problema da especialização social contemporânea atinge o Judiciário de forma extraordinária, pois, à medida que os problemas sociais são mais complexos e específicos, maior é a necessidade de especialização judicial no âmbito do sistema decisório para compreendê-los.²⁰²

De fato, os problemas concernentes à especificidade dos conflitos e à tecnicidade decisória têm especial relevo para as questões atinentes a atividade resolutive de conflitos em matéria tributária. É isso, inclusive, que nos serve de pressuposto empírico para a identificação do plano de investigação doutrinária a que convencionamos chamar de Direito Processual Tributário.

A natureza jurisdicional da atividade desempenhada pelos Tribunais Administrativos Tributários e a conseqüente necessidade de total submissão de seus procedimentos decisórios ao regime jurídico do processo jurisdicional (contraditório e ampla defesa) permitem que se agregue à alta capacidade técnica das Cortes administrativas a segurança jurídica necessária ao acatamento das decisões por elas exaradas. Somente assim, cremos, será possível evitar que o Poder Judiciário seja obrigado a absorver os conflitos tributários a que, por conta da referida complexidade, não está tecnicamente habilitado a oferecer adequada solução.

No que diz respeito à atividade jurisdicional típica, é a Constituição Federal a responsável pela delimitação da estrutura orgânica do Poder Judiciário e, assim, pela definição de quais são os órgãos judiciários que se destinam a julgar questões conflituosas

²⁰² **Direito e processo: razão burocrática e acesso à justiça**, p. 54/55.

relativas a uma área específica do direito material. Portanto, no que tange à jurisdição típica, não se verifica no texto constitucional previsão alguma a respeito de um específico centro de competência destinado à resolução de lides tributárias, ao contrário do que ocorre com outros sub-ramos do direito material, tais como o eleitoral, o trabalhista e o militar.

Não há que se falar, portanto, em uma “Justiça Tributária” constitucionalmente concebida para o exercício de atividade jurisdicional judicial voltada, com foros de exclusividade, à composição de conflitos tributários. Por esse motivo, os conflitos tributários acabam por ser alocados na competência residual da Justiça Comum (Federal e Estadual), sendo processados e julgados no âmbito dos chamados “foros cíveis”.

Assim, no que toca à atividade jurisdicional típica dos órgãos judiciais, a identificação da jurisdição tributária deve ser perseguida no plano concreto do exercício da função. Ter-se-á jurisdição tributária toda vez que uma lide tributária houver sido formulada a um órgão judicial da Justiça Comum e segundo as normas de competência postas pela legislação processual.

Essa regra, no entanto, comporta exceção. Com o advento da Emenda Constitucional nº 45/04 e a inserção do inciso VIII do art. 114 da Constituição Federal²⁰³, a Justiça do Trabalho passou a ser competente para executar, de ofício, as contribuições sociais previstas no art. 195, I, “a”, e II, do texto constitucional, o que significa afirmar que, a partir de então, a Justiça do Trabalho passou a exercer, concretamente, jurisdição tributária.

2.3.4.2. Tutela jurisdicional: norma e ato de cumprimento

A função jurisdicional se apresenta como uma atividade eminentemente normativa, que toma como pressuposto de atuação um fato jurídico conflituoso (lesão ou ameaça de

²⁰³ “Art. 114. Compete à Justiça do Trabalho processar e julgar:

(...)

VIII – a execução, de ofício, das contribuições sociais previstas no art. 195, I, a, e II, e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir;”

lesão a direito), constituído pelo ato inicial de provocação do juízo (ação) e apreciado mediante regime jurídico-procedimental dialético (processo), culminado pelo ato normativo compositivo do conflito, o qual, à guisa de aplicar o direito (material), também o realiza. Ao ato-norma compositivo da situação conflituosa chamamos tutela jurisdicional.

A delimitação do conceito de tutela jurisdicional como ato-norma consta da obra de PAULO CESAR CONRADO. Por nos parecer impossível fazê-lo com melhores palavras, transcrevemo-la:

Tutela jurisdicional, guardadas tais observações, é: (i) o ato fim do processo, (ii) produzido pelo órgão que responde pela missão jurisdicional (Estado-juiz), (iii) tendo por objetivo a composição do conflito traduzido no ato-início do processo. Ademais dessas três vertentes conceptuais, possível identificar, naquilo que estamos a chamar de tutela jurisdicional, uma outra (valiosíssima) particularidade: sua face normativa. Lembre-se: (i) o fato jurídico ensejador da relação processual (o conflito), embora constituído por instrumento de linguagem (petição inicial, v.g.) que não se aporta no “direito material”, a ele sempre se referirá – o processo não é um fim em si mesmo – (ii) derivando, assim, do “direito material”, nele próprio encontrará sua razão, vale dizer, a produção de norma individual e concreta (de “direito material”). Pois é justamente tal norma (individual e concreta) que encarna a noção de tutela jurisdicional.

O que se conclui, portanto e já de logo, é que o ato estatal de que falamos não se apresenta com um fato jurídico de carácter exclusivamente processual; é, ademais disso, fato (fato-norma) aprisionado ao universo do “direito material”.

Tal concepção, associada à afirmação de que sem linguagem não há norma (e assim também o próprio direito), cumprirá relevante papel na estrutura que buscamos desenvolver: sem prejuízo da idéia de ato processual, a tutela jurisdicional, como norma, pode e deve ser avaliada como porção de linguagem (forma) que retém, idealmente, conteúdo de “direito material”.²⁰⁴

O que há de essencial à concepção normativa de tutela jurisdicional está, definitivamente, insculpido na passagem acima transcrita. Resta-nos, tão somente, atuar na periferia desta construção, discorrendo sobre alguns de seus desdobramentos, especialmente aqueles que dizem com os meandros de sua estrutura normativa, o conteúdo da norma-tutela e dos seus efeitos. Para tanto, necessário será retomar os conceitos teórico-gerais concernentes às noções de sistema e norma jurídico-processuais, desde antes fixados,

²⁰⁴ **Ob. cit.**, p. 139/140.

agregando a esta gramática algumas ideias desenvolvidas por outros autores constructivistas.

Pois bem. Ao exercer sua função, a autoridade jurisdicional produz, em regra, pelo menos três normas jurídicas: (i) a que regula a sua própria conduta, e diz com a obrigação de julgar segundo as normas do sistema jurídico-positivo (*norma de julgamento*); e (ii) a que regula a conduta das partes, e que decorre, em regra, da aplicação do direito material pertinente (*norma de decisão*); e (iii) a norma concreta e individual²⁰⁵, introdutora das duas primeiras (sentença, decisão interlocutória, acórdão), construída a partir dos enunciados dêiticos de tempo, espaço e pessoa objetivados (enunciação enunciada) do documento normativo e decorrente do exercício da competência jurisdicional.

A tríade normativa a que nos referimos foi proposta, entre nós, por DANIEL MONTEIRO PEIXOTO, em obra dedicada ao estudo do fenômeno da competência administrativa tributária. Cai-nos, entretanto, como uma luva.

Assim, dada a originalidade da gramática proposta e a utilidade que ela nos proporciona, parece-nos conveniente, neste momento, transcrevermos as observações do autor sobre o assunto:

O exercício de autorização para produzir normas jurídicas, seja na produção de leis a partir ou de sentenças judiciais a partir dos ditames legais/constitucionais, é orientado por três referências básicas: (i) quanto à obrigatoriedade ou facultatividade do próprio exercício da competência ante determinadas circunstâncias fácticas; (ii) quanto à forma de produção (agente competente, procedimento, tempo e espaço) e; (iii) quanto aos limites materiais das normas a serem produzidas. Condicionantes denominadas, respectivamente, de referência de desempenho; referência formal e referência material.

(...)

²⁰⁵ A Dogmática constructivista costuma identificar a norma introdutora com a concreta e geral, pois dirigida a todos. Parece-nos, *data maxima venia*, que a descrição não é a mais adequada. É que a generalidade da norma, que diz com o consequente normativo, pressupõe, tanto quanto a hipótese abstrata, um enunciado conotativo, ou seja, uma conduta “tipo” e dois ou mais sujeitos de direito “tipo”. A norma construída a partir das enunciações enunciadas (normas introdutoras), no entanto, possuem enunciados denotativos, seja no antecedente, seja no consequente. A questão da generalidade, portanto, não diz com a quantidade de sujeitos passivos a que ela é destinada ou, ainda, à expressa identificação de cada um deles, mas à regulação concreta, por meio de enunciado denotativo tanto da conduta regulada quanto dos sujeitos de direito. Um consequente normativo que regula concretamente a conduta de vários indivíduos é muito diferente do consequente normativo que *prevê* a regulação da conduta de diversos indivíduos.

Exemplificando, os requisitos para a edição do veículo normativo Emenda Constitucional, encontrados a partir de diversos enunciados prescritivos da Constituição Federal, podem ser assim decompostos:

(i) referências de desempenho: impulsionam o próprio exercício da competência, estabelecendo, diante da circunstância de “ser Estado Brasileiro”, a facultatividade para a elaboração destes instrumentos normativos.

(ii) referências formais: estabelecem o órgão competente (Estado Brasileiro, por meio do Congresso Nacional), o procedimento (trâmites legislativos previstos no artigo 60, incisos, e parágrafos 2º e 3º da CF), bem como o tempo (qualquer tempo, exceto durante a vigência de intervenção federal, de estado de defesa ou de estado de sítio – art. 60, § 1º da CF) e o local (Brasília) em que deve ocorrer a atividade de produção normativa.

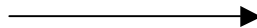
(iii) referências materiais: no exemplo tomado, estabelecem os limites negativos da matéria que pode ser tratada via Emenda Constitucional – “Art. 60, § 4º: não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: I – a forma federativa de Estado; II – o voto direto, secreto, universal e periódico; III – a separação de poderes; e IV – os direitos e garantias individuais.”²⁰⁶

A capacidade explicativa do modelo proposto por DANIEL MONTEIRO PEIXOTO para a análise estrutural do fenômeno normativo jurisdicional parece-nos consideravelmente satisfatória. Senão, vejamos.

No âmbito do exercício da competência jurisdicional, o primeiro elemento da tríade normativa a que nos referimos – a norma introdutora – pode ser estruturado, a título de modelo, da seguinte forma:

Antecedente: dado o fato do exercício da competência jurisdicional mediante o procedimento prescrito em lei, no tempo “X” e na “Y” Vara da Comarca “K”;

(deve ser)



Consequente: a obrigação de todos observarem os enunciados introduzidos pelo juiz.

²⁰⁶ Competência Administrativa na Aplicação do Direito Tributário, p. 82 e 84.

Com efeito, o sistema jurídico secundário (dito processual), conforme observamos anteriormente, está voltado à disciplina da atividade da autoridade jurisdicional e tem por finalidade precípua garantir a eficácia do sistema jurídico primário, dito material, motivo pelo qual é composto (o sistema secundário) por duas obrigações básicas, ambas dirigidas ao juiz, quais sejam: (i) a obrigação de julgar; e (ii) a obrigação de fundamentar a decisão nas normas que compõem o sistema primário, o que também significa aplicar as normas de direito material²⁰⁷.

Nessa medida, a pretexto de aplicar o direito, o juiz cumpre seu dever jurisdicional, o que nos autoriza a concluir que a decisão jurisdicional, mais que norma, também é ato de cumprimento (do dever de julgar). Tal circunstância, aliás, também não escapou à fina análise de EUGÊNIO BULYGIN. Confira-se:

Cuando el juez tiene que elegir entre las normas “a” y “b” y se decide por “b”, no se dirá que no ha obedecido a norma “a”. Se le puede reprochar que su sentencia no está justificada e incluso es posible que sea revocada por falta de fundamentación adecuada, pero no se puede hablar aquí de desobediencia y mucho menos de la violación de la norma. Y donde no hay desobediencia, tampoco hay obediencia. **Al sentenciar, el juez obedece la norma que obliga a sentenciar (de acuerdo con la cual no puede negarse a hablar), pero las normas que aplica son usadas, no obedecidas por el.**²⁰⁸

As duas obrigações básicas dos juízes – a de julgar e a de fundamentar a decisão em normas do direito positivo – podem, no entanto, ser interpretadas conjuntamente, o que nos permite reduzi-las a uma só norma jurídica, abstrata e geral, que é exatamente o segundo elemento da referida tríade normativo-jurisdicional, qual seja: a norma de desempenho jurisdicional, ou, se preferirmos, a *norma de julgamento*. Sua estrutura sintática pode ser, genericamente, apresentada da seguinte maneira:

²⁰⁷É exatamente o que prescreve o art. 126 do Código de Processo Civil, *in verbis*: “Art. 126. O juiz não se exime de sentenciar ou despachar alegando lacuna ou obscuridade da lei. No julgamento da lide caber-lhe-á aplicar as normas legais; não as havendo, recorrerá à analogia, aos costumes e aos princípios gerais de direito.”

²⁰⁸ **El Concepto de Eficacia, in Validez y Eficácia del Derecho**, p. 32 (g.n.).

Antecedente: dado o fato de o autor ter formulado pretensão nos termos X, o réu exercido regularmente seu direito de defesa nos termos Y, e decorrido os trâmites procedimentais devidos;

(deve ser) →

Consequente: a obrigação de julgar a demanda, nos limites por ela delimitados (artigos 460 e 462 do Código de Processo Civil) e segundo as provas produzidas pelas partes e as regras de direito positivo aplicáveis.

Ocorre, no entanto, que se a regra sobre a qual falamos impõe o dever de julgar segundo o direito positivo material, certo é também que do ato de julgamento decorrerá um'outra norma concreta e individual, esta decorrente da aplicação de norma abstrata e geral de direito material, reguladora das condutas dos sujeitos parciais do processo, e que diz com o próprio objeto da demanda. Em outros termos, o conteúdo da norma concreta e individual que impõe o dever de julgar é a produção de outra norma concreta e individual, esta dirigida às partes, a qual podemos chamar de *norma de decisão*.

A norma a ser aplicada no ato de cumprimento da obrigação de julgar, por sua vez, é justamente aquela que diz diretamente com o direito material controvertido, e deve ser estruturada, sintaticamente, da mesma forma que as demais. Seu conteúdo semântico, no entanto, dependerá das questões de direito material levadas a juízo pelas partes.

A título de exemplo, consideremos uma demanda que tenha por objeto um ato de lançamento constituído com fundamento em regra de incidência aplicada sem a observância do princípio da capacidade contributiva e que venha a ser acolhida pela autoridade jurisdicional. A norma a ser produzida poderá ser assim representada:

Antecedente: dado o fato de o ato constitutivo do crédito ter sido fundado em norma tributária inconstitucional;

(deve ser) →

Consequente: o direito do autor (contribuinte) à anulação do ato de lançamento.

Se a pretensão for rechaçada, teremos a seguinte estrutura normativa:

Antecedente: dado o fato de o ato constitutivo do crédito ter sido regularmente constituído, visto que a norma tributária aplicada é plenamente constitucional;

(deve ser) →

Consequente: o direito do réu (Fisco) de exigir o crédito constituído.

Cabe, neste instante, uma advertência. Dissemos, desde antes, que entre as obrigações básicas do juiz está a de julgar com fundamento em normas do direito material, isto é, segundo os preceitos normativos constantes do sistema primário. Há, entretanto, ocasiões em que o juiz deverá aplicar normas pertencentes ao sistema secundário, como nos casos em que estiverem ausentes os requisitos prescritos pelo art. 267 do Código de Processo Civil. Neste caso, a relação jurídica constante da norma concreta e individual posta vinculará o órgão jurisdicional e a partes do processo.

Daí que, a título de complemento, talvez seja mais preciso afirmar que o juiz está obrigado a julgar com fundamento nas normas do direito positivo como um todo, mormente, e sempre que possível, nas normas que integram o sistema primário.

Com efeito, a possível estrutura normativa de uma decisão judicial que reconheça a ausência de uma das condições da ação – a legitimidade de partes, por exemplo – será a seguinte:

Antecedente: dado o fato de o autor não tem legitimidade para pleitear a tutela deduzida;

(deve ser) →

Consequente: o direito subjetivo do réu (e o dever jurídico do órgão jurisdicional) à extinção do processo sem julgamento do mérito (que implica no reconhecimento da inexistência do direito subjetivo público do autor à prestação jurisdicional – ação-tutela/pedido imediato)

Devemos lembrar que o pedido deduzido em juízo é composto por duas pretensões: (i) a pretensão processual, que diz com o direito à apreciação do mérito da causa (pretensão material); e (ii) a pretensão material, que diz com o próprio direito material dito violado. A primeira pressupõe uma relação jurídica fixada entre as partes e o órgão julgador, enquanto que a segunda se refere a uma relação jurídica vinculadora dos sujeitos parciais do processo (demandante e demandado). O reconhecimento da inexistência da primeira, portanto, impede a apreciação da segunda.

Existem, ainda, outras normas decisórias, concretas e individuais, também provenientes da aplicação de regras processuais (abstratas e gerais), mas que, diferentemente das sentenças extintivas, são dirigidas aos sujeitos parciais do processo, emanando seus efeitos para além dos muros do processo judicial que lhes deram origem.

É exatamente o caso das normas que reconhecem a obrigação da parte sucumbente ao pagamento de honorários, ou, ainda, a que resulta da aplicação de multa por litigância de má-fé, esta última, inclusive, fundada em fato ilícito puramente processual. Estas regras, não obstante serem veiculadas no sistema secundário, perfazem verdadeiras normas de direito material, pois regulam as condutas das partes entre si, e não destas com o juiz.

Parece-nos correto afirmar que a norma-tutela é o ato-fim do processo jurisdicional. Por ato-fim, cabe esclarecer, deve-se entender aquele que presta, efetivamente, a tutela do direito material deduzido, e não necessariamente aquele que põe fim ao processo. Daí que as decisões interlocutórias antecipatórias da tutela jurisdicional, por exemplo, são atos-fim

tanto quanto aquelas veiculadas nas sentenças, inclusive no que diz respeito à aplicação do direito material. A circunstância de serem produzidas mediante cognição sumária do direito material e de terem sua eficácia no tempo limitada não altera em nada suas naturezas.

Com efeito, ninguém haverá de não admitir que a decisão concessiva de pedido de tutela antecipada, que tenha por efeito a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, está a reconhecer e proteger, mesmo que de forma provisória, parcial e superficial, o direito material do contribuinte. Aliás, a existência de tutelas jurisdicionais cujos efeitos são limitados no tempo, em oposição àquelas que são produzidas com foros de definitividade dá-nos oportunidade de estabelecer duas classes de tutelas jurisdicionais: (i) a das tutelas jurisdicionais precárias; e (ii) a das tutelas jurisdicionais definitivas.

Não podemos esquecer, por fim, da norma-tutela executiva, cujas peculiaridades fazem com que seu esquema estrutural seja distinto de todos os outros até agora mencionados. Para tratarmos dessa forma específica de tutela jurisdicional, no entanto, devemos fazer algumas considerações adicionais.

A tutela jurisdicional não se presta, exclusivamente, a aplicar o direito material, mas também e *principalmente* a efetivá-lo. Tomemos como exemplo a tutela anulatória do débito fiscal. A autoridade jurisdicional, ao reconhecer o direito do contribuinte-autor à anulação do débito (norma de decisão), aplica o direito material. Logo após, emite outro enunciado, veiculado na parte dispositiva da sentença, que o realiza: “julgo procedente e *anulo* o débito XPTO”. Não é difícil constatar que neste enunciado não há qualquer reconhecimento do direito material, mas tão somente sua efetivação.

Assim, nos chamados processos de conhecimento, o juiz conhece o direito material (o constitui) para, logo em seguida, realizá-lo (*tutelas jurisdicionais independentes*) ou criar as condições para tanto (*tutelas jurisdicionais dependentes*). É desta circunstância, aliás, que decorre a máxima difundida pela Dogmática clássica de Direito Processual de que toda sentença tem um mínimo de “declaratoriedade”, pois, de ordinário, em toda e qualquer sentença proferida em processos cognitivos o direito material é efetivamente apreciado.

Algumas atividades jurisdicionais, no entanto, se restringem à mera realização do direito material, visto que sua existência (do direito material) resta presumida. É exatamente o caso da tutela executiva, que opera sob a ideia de presunção de existência do

direito material que fundamenta a pretensão do autor (obrigação líquida, certa e exigível), presunção esta que subjaz à noção de título executivo, cabendo ao órgão julgador praticar, tão somente, os atos materiais tendentes à sua efetivação.

Em verdade, no processo executivo não há apenas um único veículo normativo introdutor da norma tutela, mas vários, produzidos subsequentemente ou intercorrentemente²⁰⁹, até que o resultado prático pretendido (satisfação do crédito) seja obtido. Assim, correto é afirmar que cada um dos atos coativos exarados contra o devedor ou constritivos de seu patrimônio (citação para pagar, penhora, leilão) perfaz veículo normativo-executivo autônomo, destinado a coagir o devedor a cumprir com obrigação e, com isso, realizar o direito material da parte credora.

A estrutura normativa da norma-tutela de execução, no entanto, difere daquelas produzidas por meio das tutelas cognitivas. Na tutela executiva a tríade normativa se reduz a um duo, pois não há aplicação da norma de direito material (não há a norma de decisão). Este (direito material) já está pressuposto pelo título executivo que aparelha a execução, cabendo ao juiz, exclusivamente, desempenhar sua função realizadora do direito sem que seja necessário constituí-lo (reconhecê-lo ou declará-lo, para usarmos a linguagem comum à Dogmática de Direito Processual).

Trata-se, assim, de tutela produzida em atividade jurisdicional direcionada, exclusivamente, à realização do direito material, contrapondo-se àquelas em que a atividade jurisdicional é predominantemente cognitiva (produtora de norma) do direito. Daí falarmos em (i) tutela jurisdicional executiva de um lado (que não produz norma de decisão), e (ii) tutela jurisdicional cognitiva (que produz norma de decisão), de outro.

Na condição de normas concretas e individuais, as normas *introdutora*, de *julgamento* e de *decisão* impescindem de objetivação linguística que as documente. Devem estar plasmadas, portanto, em linguagem jurídica competente, por meio da qual serão constituídos os pressupostos fáticos previstos na conotação de suas hipóteses normativas, fazendo nascer a conseqüente relação jurídica por meio da qual se dará, efetivamente, a regulação das condutas de seus destinatários. Somente então serão

²⁰⁹ A tutela executiva é *intercorrente*. Daí por que a prescrição verificada no âmbito desses processos é chamada de prescrição intercorrente.

constituídas as normas concretas e individuais que regularão, efetivamente, a conduta de seus destinatários.

Assim, se tomarmos como exemplo o veículo introdutor “sentença”, a norma introdutora constará dos enunciados que indicam o local (X Vara do Foro da Comarca Y), a data e a autoridade julgadora. Essa regra, parece-nos, vale para todo e qualquer veículo normativo judicial, inclusive as decisões interlocutórias e dos acórdãos.

A norma de desempenho jurisdicional (*norma de julgamento*), concreta e individual, por sua vez, é construída a partir dos enunciados constantes do relatório das decisões jurisdicionais, onde são reproduzidos, basicamente, o conteúdo controvertido da demanda e os principais atos processuais (praticados pelas partes e pelo próprio juiz). O conteúdo fático descrito no relatório denota, exatamente, as notas conotativas do antecedente da norma de julgamento abstrata e geral, e antecede ao início do julgamento propriamente dito.

Sugestivas, aliás, as expressões usadas pelos juízes por ocasião do encerramento do relatório: “posto isso, passo ao exame do mérito”; “sendo esse o relatório, passo a julgar”; ou, simplesmente, “julgo”. Interessante notar que essas frases, como muitas outras formas de expressão usadas nessas ocasiões, são formuladas em primeira pessoa do singular, denotando uma ação que está a se iniciar, ação esta que é, justamente, a de cumprimento da obrigação constituída por meio dos enunciados que lhes antecederam.

A norma concreta e individual de *decisão* (material ou processual), a seu turno, é construída a partir dos enunciados constantes do fundamento da decisão. É nele, fundamento, que as questões fáticas e jurídicas são apreciadas e, conseqüentemente, onde os direitos subjetivos ditos violados são reconhecidos ou não. A esse respeito, aliás, vale lembrar que a autoridade jurisdicional está obrigada a julgar com *fundamento no direito material ou processual positivo*, isto é, o direito material ou processual consta do fundamento que dá ensejo ao julgamento a ser objetivado na parte dispositiva. Esta (parte dispositiva) se resume a realizar (tutelas independentes) ou criar as condições de realização do direito (tutelas dependentes).

A parte dispositiva da sentença, portanto, se apresenta na condição de um enunciado prescritivo por meio do qual o juiz realiza ou cria as condições para a realização do direito material constituído no fundamento da decisão. Trata-se do ato de julgamento propriamente dito. É essa, aliás, a função precípua da tutela jurisdicional e do próprio sistema secundário: garantir a eficácia do direito material.

O enunciado do dispositivo tem natureza eminentemente performativa, isto é, ao ser objetivado impõe uma alteração no mundo jurídico, consubstanciado pelo cumprimento do dever de julgar, bem como pela realização (ou pela criação de condições para tanto) do direito material reconhecido (constituído) no fundamento da sentença. Assim, diante da recusa do titular do dever jurídico em realizar a conduta devida, é o juiz que, em caráter supletivo, dá efetividade ao direito subjetivo violado, fazendo-o no bojo de um mesmo veículo normativo. Daí, aliás, a natureza substitutiva (da vontade das partes) da função jurisdicional.

Mutatis mutandis, a parte dispositiva da sentença está para a norma concreta e individual posta em seus fundamentos assim como o enunciado do pagamento está para a norma concreta e individual constituída pelo lançamento. A diferença é que, no caso do pagamento, é o próprio sujeito destinatário da norma que realiza a conduta prescrita. Na sentença, o juiz age em *substituição* à vontade das partes (destinatárias da norma).

Note-se que o ato que efetiva o cumprimento da obrigação tributária também não se apresenta, isoladamente, como uma norma jurídica em sentido estrito. Somente a partir da interpretação conjunta do enunciado do pagamento com outros enunciados do sistema é que se torna possível a identificação de efeitos normativos. O mesmo se dá com relação ao enunciado objetivado na parte dispositiva da sentença que, em si e por si, não veicula norma jurídica em sentido estrito, mas um enunciado por meio do qual se aplica uma específica técnica de realização do direito subjetivo constante do fundamento da decisão.

Assim, quando o juiz reconhece, no fundamento da sentença, o direito do contribuinte à anulação do débito, realiza-o imediatamente, efetivando a anulação do ato pelo dispositivo da sentença. Algo semelhante ocorre com relação ao direito subjetivo absoluto de não ser tributado, reconhecido no fundamento das sentenças declaratórias negativas. Neste caso, pelo enunciado da parte dispositiva, põe-se fim à incerteza jurídica

quanto à (in)existência do direito de a Fazenda constituir o crédito, obstando, por via oblíqua, a realização da cobrança.

Em verdade, o que se realiza por meio da parte dispositiva das sentenças declaratórias (negativas ou positivas) reconhecimento pelo réu a respeito da existência ou inexistência de uma dada relação jurídica. A incerteza causada pela recusa do réu consubstancia ameaça de lesão ao direito subjetivo do autor (constituído no fundamento da sentença.). Assim, nos fundamentos das tutelas declaratórias negativas em matéria tributária, por exemplo, é o direito subjetivo absoluto do contribuinte de não ser tributado nas circunstâncias fáticas e jurídicas discutidas no processo que resta ameaçado pela incerteza quanto à existência ou não do direito de a Fazenda Pública constituir do crédito (dirimida no enunciado da parte dispositiva).

A constituição do direito de não ser tributado (fundamento) implica a “declaração” da certeza quanto à *inexistência do direito potestativo do Estado de constituir o crédito* (dispositivo). O dispositivo da sentença declaratória negativa, portanto, afirma a ausência de dúvida quanto à impossibilidade de o contribuinte ser objeto de tributação. Isso, por si só, já é suficiente para que seu direito seja resguardado. Com efeito, se o juiz afirma que não há dúvidas a respeito da inexistência do direito da Fazenda Pública de constituir o débito, acaba, indiretamente, por proibi-la de fazê-lo.

Nas tutelas declaratórias (positivas) do direito potestativo de compensar determinado crédito tributário, por outro lado, a incerteza diz com o não reconhecimento espontâneo, por parte da Fazenda Pública, do direito à compensação, o qual, se for exercido sem a chancela da tutela jurisdicional, poderá dar oportunidade a imposição de penalidades por parte do Fisco. Ao por fim à incerteza, a autoridade jurisdicional evita que haja futura lesão a direito do contribuinte. Nesse caso, a decisão judicial constitui o direito em seus fundamentos para, na parte dispositiva, substituir a vontade da Fazenda Pública quanto à sua reconhecimento de sua existência, o que imuniza o contribuinte de eventuais represálias.²¹⁰

²¹⁰ Note-se que nas ações declaratórias do direito à compensação de tributos pagos indevidamente, a causa de pedir diz com a incerteza a respeito da existência do direito de compensar. A relação jurídica de indébito, isto é, o direito à restituição do tributo pago indevidamente perfaz mera questão prejudicial.

Por isso, dizer que o enunciado constante do dispositivo da sentença não veicula norma em sentido estrito não é o mesmo que afirmar a impossibilidade do referido enunciado produzir, por via oblíqua, efeitos normativos.

Não obstante, “declarar”, “constituir” e “condenar” são categorias exclusivamente pertencentes ao plano processual, que expressam ações (técnicas) que se pretendem substitutivas das condutas necessárias à efetivação da norma concreta e individual em que se encontra o direito subjetivo violado, veiculada nos fundamentos da decisão.

A *realização total* do direito material controvertido, via parte dispositiva, no entanto, não perfaz uma característica própria a todas as espécies de tutela jurisdicional. Algumas espécies de tutelas jurisdicionais (as condenatórias em sentido amplo) servem à proteção de direitos subjetivos que se caracterizam pela impossibilidade de substituição direta da vontade das partes pela vontade do juiz, cabendo a este, então, criar as condições para que o direito subjetivo violado seja realizado por rotas indiretas.

Conforme anotamos por ocasião da delimitação dos conceitos de relação jurídica, direito subjetivo, conflito e pretensão processual, são várias as técnicas usadas pelo legislador para a regulação das condutas, sendo este o critério diferenciador das espécies de “direito subjetivo” (direito subjetivo prestacional, direito subjetivo absoluto e direito subjetivo potestativo). Cada uma dessas técnicas normativas, a seu turno, induz uma forma específica de violação e, conseqüentemente, uma técnica específica de reparação (tutela)²¹¹.

Em se tratando de técnicas de regulação da conduta que não estejam diretamente relacionadas a um ato comissivo do sujeito devedor, tais como o direito potestativo (direito à anulação do débito, por exemplo) e o direito absoluto (direito de não ser tributado fora dos parâmetros constitucionais/legais), cujas violações ocorrem pela imposição de óbices ao exercício do direito subjetivo do sujeito pretensor, é possível estabelecer uma técnica de tutela jurisdicional que, ao ser efetivada, será suficiente à realização do direito. Nestas o juiz pode, de imediato, substituir a vontade do sujeito que não honrou com seu dever

²¹¹ “O que distingue uma tutela de outra reside especificamente nas técnicas a serem adotadas para a tutela do direito constante do título executivo judicial.” Cássio Scarpinella Bueno. **Curso sistematizado de direito processual**, v. 1, p. 313.

jurídico, para efetivá-lo. Tratam-se de tutelas jurisdicionais dependentes ou, como prefere CÁSSIO SCARPINELLA BUENO, *intransitivas*²¹².

Em se tratando de técnicas de regulação de condutas que se caracterizam pela qualificação direta da conduta do titular do dever jurídico (direitos subjetivos prestacionais, tais como a obrigação tributária e a relação jurídica de indébito), por sua vez, não é possível ao juiz substituir a conduta comissiva do devedor, motivo pelo qual a tutela jurisdicional restringir-se-á a criar as condições necessárias para que o direito se realize por meio da aplicação de expedientes normativos sub-rogatórios (expropriação forçada do patrimônio do devedor, por exemplo), a serem efetivados por intermédio de um'outra tutela jurisdicional (a executiva, por exemplo). São as chamadas tutelas jurisdicionais *dependentes* ou *transitivas*²¹³.

A tutela condenatória é o exemplo clássico desta espécie de técnica jurisdicional. Na sentença condenatória o juiz reconhece no fundamento da decisão a existência não só da relação jurídica de direito material (prestacional), mas também de seu *inadimplemento* (lesão). Ao condenar o réu, por meio do enunciado posto na parte dispositiva da sentença, o juiz não está constituindo ou realizando o direito subjetivo violado, mas criando as condições para que, em caso de não cumprimento espontâneo do dever jurídico, o credor possa, por meio de outra tutela jurisdicional (agora a executiva), sub-rogar-se nos direitos patrimoniais do réu. Trata-se de uma técnica jurisdicional de efetivação indireta do direito subjetivo.

Algo semelhante ocorre com as tutelas específicas de efetivação de obrigações de fazer ou não fazer e dar coisa certa, nos termos delineados nos arts. 460 e 461-A do Código de Processo Civil. Nesses casos, após o reconhecimento da obrigação inadimplida, está o

²¹²“É que as tutelas declaratória e constitutiva bastam por si próprias. São, por assim dizer, tutelas jurisdicionais “auto-suficientes”, “bastantes”, intransitivas, portanto, porque dispensam qualquer providência do réu ou do aparato jurisdicional para que seus efeitos sejam sentidos regularmente no plano material”. **Ob. cit.**, v. 1, p. 311.

²¹³“As tutelas condenatória, executiva e mandamental, no entanto, necessitam de atividades a elas exteriores para que seus efeitos sejam sentidos, exceção feita, evidentemente, à hipótese de serem acatadas, espontaneamente, por quem de direito. Em virtude desta sua característica, elas podem ser chamadas de “tutelas jurisdicionais transitivas”, já que dependentes de uma complementação, da prática de alguma atividade ou de algum ato, do próprio juiz, ou, mais amplamente, da máquina judiciária ou do destinatário da prestação jurisdicional (réu), a elas externas para serem completas, para serem eficazes, para realizarem-se e, do ponto de vista que a questão mais interessa no presente estudo, para satisfazerem seu beneficiário (autor).” *Idem*, *ibidem*, p. 312.

juiz autorizado a estabelecer medidas coercitivas que visam coagir o réu a realizar a conduta devida. Neste caso, a realização do direito material também é buscada de forma indireta.²¹⁴

Em verdade, o que se encontra por detrás dessa diferença entre as tutelas condenatória e anulatória (e também a declaratória) é a espécie de direito material a ser realizado e a natureza do ato de violação. Por se tratar de uma relação jurídica prestacional, que pressupõe uma técnica de regulação de conduta diferente daquela que é própria aos direitos subjetivos absolutos e potestativos (protegidos, respectivamente, pelas tutelas declaratória e anulatória), a conduta da parte devedora não pode, pura e simplesmente, ser substituída pelo ato do juiz, fazendo-se necessárias a prática de atos de coação e, até mesmo, expropriação do patrimônio do réu.

A realização dos direitos subjetivos prestacionais, portanto, se dá, ordinariamente, em duas etapas: (a) a etapa cognitiva da obrigação, ocasião em que a relação jurídica obrigacional reconhecida e o fato de seu inadimplemento constituído (tutela condenatória – título executivo judicial); e (b) a etapa realizadora da obrigação, por meio da qual o credor sub-roga-se nos direitos patrimoniais do devedor. Daí afirmarmos que os enunciados das partes dispositivas das sentenças condenatórias são constitutivos dos meios de realização do direito subjetivo, cuja violação restou reconhecida no fundamento da decisão.

Agora, se a relação jurídica prestacional inadimplida estiver plasmada em documento ao qual o sistema jurídico processual atribui a condição de título executivo extrajudicial (art. 585, do Código de Processo Civil) e, por essa razão, goze de presunção de liquidez, certeza e exigibilidade (art. 580, do Código de Processo Civil), a realização do direito subjetivo violado dar-se-á diretamente pela via jurisdicional realizadora (tutela executiva), pois as condições de efetivação do direito (obrigação líquida, certa e exigível)

²¹⁴ As tutelas específicas veiculadas nos artigos 461 e 461-A do Código de Processo Civil, nada mais são que “condenações acompanhadas de atos de efetivação”. A diferença é que os indigitados atos de efetivação são específicos para a realização de prestações de fazer/não fazer ou dar coisa certa. Tais relações prestacionais demandam técnicas jurisdicionais de efetivação diversas daquelas usadas para a realização das prestações de dar dinheiro. São essas diferenças, relativas às técnicas de realização do direito violado, que fazem com que a doutrina reclassifique-nas em tutelas jurisdicionais “mandamentais” e “executivas *latu senso*”. O que importa anotar, no entanto, é que todas elas assumem a condição de tutelas jurisdicionais transitivas ou dependentes.

restam presumidas pelo indigitado título, o que dispensa a via jurisdicional cognitivo-condenatória.

Neste sentido, parece-nos correto afirmar que, sob o ponto de vista da capacidade de realização efetiva do direito material, podemos dividir a classe das tutelas jurisdicionais cognitivas em duas outras subclasses: (i) a das tutelas jurisdicionais independentes ou transitivas, assim definidas como aquelas que independem de um'outra tutela para dar conta da realização do direito violado ou ameaçado de violação; e (ii) a das tutelas jurisdicionais dependentes, tomadas aqui como aquelas que dependem da produção de outra tutela para que possam efetivar o direito subjetivo violado.

O que importa repisar é que a técnica de efetivação jurisdicional dos direitos subjetivos está necessariamente vinculada à natureza destes (absolutos, potestativos ou prestacionais) e, também, ao status do conflito (lesão ou ameaça de lesão) nele instaurados, conforme pretende ilustrar o quadro abaixo:

	Tutelas Jurisdicionais			
Fundamento	Tutela Declaratória	Tutela (des) Constitutiva	Tutela Condenatória	Tutela Executiva
Direito subjetivo absoluto	Ameaça de lesão (incerteza)			
Direito subjetivo potestativo	Ameaça de lesão (incerteza)	Lesão efetiva (óbice)		
Direito subjetivo prestacional²¹⁵ (quantia)	Ameaça de lesão (incerteza)		Lesão efetiva (inadimplemento)	Lesão efetiva (inadimplemento)

²¹⁵ Em matéria tributária é raro haver interesse na mera “declaração” da existência de relações jurídicas prestacionais. Normalmente, o reconhecimento do direito subjetivo prestacional – como, por exemplo, aquele relativo à restituição de tributo pago indevidamente – é realizado em caráter supletivo a pretensões condenatórias (repetição do indébito) ou declaratórias do direito de compensar. Nada impede, no entanto, que haja interesse tão-somente em ver dirimida a incerteza quanto à existência do direito à restituição, caso o contribuinte esteja seguro de que não haverá qualquer possibilidade de questionamento por parte da Fazenda Pública quanto a possibilidade de compensar o indébito cujo reconhecimento ocorreu pela via jurisdicional.

Importante lembrar, ainda, que são os atos de realização (tutelas anulatória e declaratória) e as técnicas indiretas de efetivação (tutelas condenatória) dos direitos subjetivos violados que se tornam imutáveis pela força da coisa julgada, e não os próprios direitos subjetivos que lhes dão fundamento. Os direitos subjetivos reconhecidos nos fundamentos das sentenças perduram enquanto as circunstâncias fáticas, jurídicas ou interpretativas consideradas na decisão, mantiverem-se as mesmas. Já os atos de efetivação objetivados nos dispositivos das sentenças estarão resguardados pela imutabilidade própria à noção de coisa julgada²¹⁶.

A afirmação de que o direito material é concretizado no fundamento da decisão jurisdicional e não em sua parte dispositiva, admitimos, tende a gerar certa perplexidade, especialmente diante do dogma de que é na parte dispositiva da sentença que se encontra o “comando” da decisão, sobre o qual, inclusive, deve incidir a coisa julgada²¹⁷.

O que talvez dificulte a compreensão de que o enunciado do dispositivo da sentença não consubstancia, em si mesmo, uma norma jurídica em sentido estrito, é o fato de que nas tutelas ditas ordenatórias (sub-rogoratórias ou condenatórias em sentido amplo) tem-se claramente uma ordem emanada do juiz para o réu. Com efeito, ao expressar “condeno o devedor a pagar (...)” ou “determino que a autoridade impetrante (...)”, o juiz faz com se torne quase que intuitiva a conclusão de que há, de fato, uma norma em sentido estrito expressa naquele enunciado.

As partes dispositivas dessas específicas técnicas jurisdicionais de tutela do direito, no entanto, devem ser consideradas na condição de enunciados prescritivos isolados (plano S₂), e não normas jurídicas em sentido estrito. Aliás, parece-nos até possível admitir a existência de norma nestes enunciados, mas não de norma em sentido estrito, assim entendida como aquela que se apresenta mediante mensagem deôntica minimal (juízo

²¹⁶ Aqui reside a diferença entre ato jurídico perfeito, direito adquirido e coisa julgada. O primeiro diz respeito à imutabilidade (aperfeiçoamento) da norma (veículo) introdutora. O segundo torna imutável a norma individual e concreta nele veiculada (direito subjetivo). O terceiro, por sua vez, diz com a imutabilidade dos efeitos jurídicos e sociais decorrentes do exercício dos direitos subjetivos (dos atos de realização do direito), quando exercidos pela via jurisdicional.

²¹⁷ É o que prescreve o art. 469, do Código de Processo Civil, *in verbis*: “Art. 469. Não fazem coisa julgada: I – os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença; II – a verdade dos fatos, estabelecida com fundamento da sentença; III – a apreciação da questão prejudicial, decidida incidentalmente no processo.”

hipotético-condicional). Tratar-se-ia de *norma categórica*, composta, tão somente, por um enunciado prescritivo, similar àqueles que constam do conseqüente normativo das normas hipotéticas.

Poder-se-ia afirmar que, ao se admitir a existência de normas jurídicas categóricas nas sentenças, estar-se-ia violando o postulado da homogeneidade sintática das normas jurídicas. Parece-nos, no entanto, que não é esse o caso.

Lembramos que a redução dos componentes mínimos dos sistemas jurídicos – as normas jurídicas – a juízos hipotético-condicionais consta, originalmente, da obra de HANS KELSEN. É o próprio KELSEN, no entanto, que admite, na mesma obra em defesa a homogeneidade das estruturas normativas, a possibilidade de emissão, por parte dos juízes, de enunciados categóricos isolados. Confira-se:

Também isto mostra que todas as normas gerais de uma ordem social empírica, incluindo as normas gerais de omissão, apenas podem prescrever uma conduta sob condições ou pressupostos bem determinados, e que, por isso, toda a norma geral produz uma conexão entre dois factos, conexão essa que pode ser descrita pelo enunciado segundo o qual, sob um determinado pressuposto, deve realizar a uma determinada conseqüência. (...)

Apenas as normas individuais podem ser categóricas, no sentido de que prescrevem, autorizam ou positivamente permitem uma dada conduta de determinado indivíduo sem a vincular a determinado pressuposto. É o que se passa quando, por exemplo, um tribunal decide que um certo órgão tem de proceder a certa execução num determinado patrimônio, ou que certo órgão deve colocar numa prisão, por um determinado período de tempo, um certo réu.²¹⁸

Com efeito, a justificativa para que as estruturas jurídico-normativas se apresentem sob a forma de juízos hipotético-condicionais está ligada a uma técnica de regulação de condutas que se relaciona à impossibilidade de contato direto do sujeito emissor da mensagem normativa com o destinatário da norma.

Explicamos. Se o sujeito prescritor puder emitir a mensagem normativa diretamente ao destinatário, no momento em que a conduta deve ser realizada, ele não precisa fixar, hipoteticamente, as circunstâncias fáticas que dariam ensejo à realização da conduta que se pretende ver realizada pelo destinatário, bastando que o emissor da norma se dirija ao destinatário e prescreva diretamente: “Fulano, pague o tributo (Op)”; ou, “Cicrano, não

²¹⁸ **Teoria pura do direito**, p.154 (g.n.).

constitua o crédito (Vq)”. Nessas situações, a emissão da mensagem normativa ocorre mediante os chamados imperativos categóricos, que prescindem da previsão hipotética das circunstâncias fáticas que servem de pressuposto à realização da conduta.

Em contraposição aos imperativos categóricos temos os chamados imperativos hipotéticos, que se prestam à regulação da conduta do destinatário da mensagem normativa nas circunstâncias em que não é possível que o emissor da prescrição esteja em contato direto com o destinatário.

A normatização jurídica, em regra, ocorre por meio dessa técnica. Em direito, o emissor da norma jurídica – o legislador – não está em contato direto com o destinatário da mensagem prescritiva, motivo pelo qual não pode verificar, por exemplo, quando o contribuinte adquire renda ou realiza operações de circulação de mercadorias para que possa então emitir, diretamente, a ordem para recolher o imposto sobre a renda ou o imposto sobre circulação de mercadorias.

Diante disso, o legislador lança mão de mensagens normativas estruturadas sob a forma de juízos hipotético-condicionais, por meio das quais fixa, conotativamente, as circunstâncias fáticas em que o destinatário deverá realizar tal conduta, fazendo-o da seguinte forma: se adquirir renda, então deve ser a obrigação de recolher o imposto sobre a renda (Se q, então Op).

Não obstante, na atividade normativa jurisdicional, diferentemente do que ocorre com a função legislativa, verifica-se uma relação direta do juiz com as partes, havendo, portanto, plenas condições para a emissão de uma norma categórica. Esta, no entanto, não se apresenta como o resultado da aplicação de norma abstrata e geral, como de ordinário ocorre, mas na condição de enunciado prescritivo que, a um só tempo, objetiva o ato de cumprimento da norma de julgamento (concreta e individual) e realiza o direito subjetivo presente no conseqüente da norma concreta e individual de direito material posta no fundamento da decisão (norma de decisão). Deve ser ela (parte dispositiva) encarada, portanto, como um enunciado prescritivo isolado, e não na condição de norma jurídica em sentido estrito, não obstante sua capacidade para produzir efeitos normativos externos.

Assim, em regra, teremos veiculados na sentença (ou acórdão, ou decisão interlocutória): (i) *a norma introdutora* (enunciados dêiticos de tempo, espaço e

autoridade); (ii) *a norma de julgamento* (relatório); (iii) a norma de decisão (fundamento); e (iv) *o enunciado prescritivo realizador* (dispositivo).

Há, entretanto, uma específica norma concreta e individual (norma jurídica em sentido estrito, portanto) que se encontra veiculada no dispositivo da sentença. Trata-se da norma que impõe a obrigação da parte vencida ao pagamento de honorários e demais ônus sucumbenciais. É que o fato jurídico “sucumbência” é constituído por ocasião do julgamento do pedido, fazendo nascer, neste instante, a correlata obrigação de arcar os custos do processo, cabendo ao julgador torná-la exequível por meio da condenação da parte vencida.

O mesmo não ocorre com obrigação de reparar os danos causados por litigância de má-fé. Esta, tanto quanto os direitos subjetivos que integram o objeto principal do processo, é constituída no fundamento da decisão, pois é nele (fundamento) que o fato jurídico “má-fé processual” é constituído. Neste caso, a condenação que dele decorrerá terá o condão de estipular o *quantum debeatur* (liquidar a obrigação), tornando-a exequível.

As relações jurídicas relativas aos deveres de pagamento dos honorários sucumbenciais e de indenização por litigância de má-fé, conforme adiantamos linhas acima, nascem da incidência de normas abstratas e gerais formalmente processuais (visto que veiculadas pelo sistema secundário e descritoras de fatos jurídicos processuais), mas cujo conteúdo tem natureza eminentemente substancial, pois instaura vínculo jurídico entre os sujeitos parciais do processo, e não entre estes e o órgão julgador.

Vale advertir, por fim, que os efeitos normativos das tutelas jurisdicionais nem sempre podem ser identificados por meio da análise pura de suas espécies. Nesta seara, mais uma vez, há que se considerar a espécie de relação jurídico-conflituosa objeto da atividade jurisdicional. É o que faremos a seguir com relação às tutelas jurisdicionais tributárias.

2.3.4.3. Tutelas jurisdicionais tributárias: conceito e classificação

O exercício da atividade jurisdicional com a finalidade específica de composição de conflitos tributários concretiza-se por meio da produção daquele ato derradeiro de aplicação e realização do direito subjetivo tributário violado, qual seja: a tutela jurisdicional tributária, assim entendida como o ato-norma produzido pelo Estado-juiz com vistas à composição da lide tributária.

Quando afirmamos, porém, que o fim específico das tutelas jurisdicionais tributárias aponta para a composição das lides daquela natureza, queremos expressar sua condição de ato-norma vocacionado à produção de efeitos materiais concretos, incidentes sobre aquele percurso de concretização do direito tributário ao qual nos referimos anteriormente, onde se verificam os atos de violação que se pretende suplantar e os direitos subjetivos que se quer efetivar.

Dessa forma, as relações de adequação instrumental que estabelecemos entre as ações tributárias e os direitos subjetivos próprios a cada uma das fases do percurso de positivação do direito tributário podem ser transpostas, sem reparos, para este específico capítulo, visto que as pretensões deduzidas nas indigitadas demandas possuem conteúdos que espelham a eficácia das tutelas jurisdicionais a elas correspondentes.

Significa afirmar, portanto, que, ordinariamente²¹⁹, a toda ação tributária antiexacional ou exacional corresponderá uma tutela jurisdicional tributária antiexacional ou exacional, respectivamente. As ações tributárias preventivas ou repressivas, por sua vez, darão azo à produção de tutelas jurisdicionais preventivas ou repressivas. Por fim, às pretensões processuais tributárias declaratória, anulatória, condenatória e executiva implicarão a produção de tutelas jurisdicionais de natureza idêntica.

Cada uma das tutelas jurisdicionais tributárias acima referidas terá o condão de constituir e realizar o direito subjetivo material tributário violado. Podemos concluir, assim, que as tutelas jurisdicionais tributárias, a despeito de serem produzidas via atividade secundária e restarem veiculadas por instrumentos introdutores tipicamente processuais,

²¹⁹ Dizemos “ordinariamente” porque partimos do pressuposto da procedência do pedido formulado no ato inaugural do processo. No entanto, uma ação antiexacional – declaratória negativa, por exemplo – ao ser julgada improcedente dará ensejo, por via oblíqua, a uma tutela jurisdicional exacional, visto que reconhecerá o direito da parte adversa – a Fazenda Pública – de constituir o crédito tributário.

perfazem verdadeiras normas jurídico-materiais²²⁰. Mais que isso, apresentam-se como atos realizadores do direito material, fortes na convicção de que mais que norma, a tutela jurisdicional se apresenta como ato-fato (direta ou indiretamente) efetivador do próprio direito material.

Nessa medida, se a ideia subjacente à noção de norma-tutela tributária é a de realização do próprio direito tributário, há que se investigar a eficácia (normativa) típica a cada uma das espécies normativas que assumem tal natureza, bem como sua capacidade para interferir eficazmente no plano de concretização do direito material tributário. Com efeito, é neste contexto que as particularidades normativas do sistema jurídico-substancial sobre o qual incide a atividade jurisdicional tributária mostram-se relevantes.

Novamente, havemos de assumir como pressuposto a ideia de que a atividade normativo-jurisdicional tem em mira a efetivação do direito material. Este objetivo, por sua vez, pode ser atingido por meio de anterior atividade constitutiva do direito subjetivo a ser realizado (tutelas cognitivas ou de conhecimento) ou pela mera prática de atos realizadores do direito material previamente constituído (tutelas jurisdicionais realizadoras ou executivas).

No âmbito das tutelas jurisdicionais tributárias cognitivas, temos aquelas que, por si sós, são suficientes à efetivação do direito material, as quais podemos chamar de tutelas jurisdicionais tributárias *independentes* ou *intransitivas*. Nesse escaninho se encontram as tutelas jurisdicionais (i) declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária (produzida pela via ordinária ou pela especial do mandado de segurança); (ii) anulatória do débito fiscal em sentido amplo (classe onde também estão incluídas as tutelas jurisdicionais produzidas pelas vias do mandado de segurança repressivo e dos embargos à execução); (iii) declaratória do direito de compensar; (iv) declaratórias da extinção do crédito por consignação; e (v) anulatória de decisão administrativa (art. 156, IX, *in fine*, do Código Tributário Nacional).

A tutela jurisdicional produzida em sede de mandado de segurança, importante ressaltar, assumirá ora a condição (eficácia) de tutela declaratória ora a natureza de tutela (des)constitutiva, a depender da espécie de direito subjetivo (absoluto ou potestativo) violado pelo ato ilegal exarado pela autoridade coatora. Em matéria tributária, por exemplo,

²²⁰ Paulo Cesar Conrado. **Ob. cit.**, p. 140.

o mandado de segurança terá natureza declaratória negativa quando impetrado com vistas à proteção do direito absoluto de não ser tributado. Terá natureza constitutivo-negativa quando manejado em face de ato de autoridade responsável pela constituição ilegítima do débito tributário. Por fim, produzirá tutela declaratória positiva quando tiver por objeto o reconhecimento do direito potestativo à compensação.

Além disso, as tutelas jurisdicionais precárias, antecipatórias ou cautelares, exaradas no bojo dos processos relativos a cada uma das tutelas jurisdicionais acima enumeradas, também são constitutivas e realizadoras do direito material, mesmo que em caráter parcial. Com efeito, o direito (material) à suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto do litígio, ou, no caso das tutelas preventivas, de não emissão do ato constitutivo do crédito tributário (art. 151, IV, do Código Tributário Nacional), realizam, mesmo que precária e parcialmente, a pretensão deduzida.

A par das normas-tutelas tributárias cognitivas independentes ou intransitivas, temos também as denominadas tutelas jurisdicionais tributárias cognitivas *dependentes* ou *transitivas*, assim entendidas como aquelas que constituem o direito material (fundamento) para, em seguida, criar as condições necessárias para que, por meio de outras tutelas jurisdicionais, possam ser concretizadas as atividades sub-rogoratórias destinadas à efetivação do direito material. Neste rol estão as tutelas (i) condenatórias de repetição do indébito tributário; e (ii) condenatórias do dever de adimplir a obrigação tributária²²¹.

Por fim, temos as tutelas jurisdicionais tributárias meramente realizadoras, ou seja, aquelas que se destinam única e exclusivamente à realização do direito material, cuja constituição ocorreu previamente, seja por meio de um'outra tutela jurisdicional (condenatória), seja por documento a que a legislação atribui *status* de título executivo – que é exatamente o caso da Certidão de Dívida Ativa. No âmbito tributário, as tutelas jurisdicionais realizadoras são duas: (i) a tutela executiva fiscal; e (i) a tutela de execução contra a Fazenda Pública.

²²¹ Muito embora a cobrança do crédito tributário, ordinariamente, dispense a fase cognitiva, visto que à Fazenda Pública é dado o direito de constituir seu próprio título executivo (Certidão de Dívida Ativa), fato é que alguns tributos, ditos parafiscais, são cobrados, por expressa transferência legal da capacidade tributária ativa, por pessoas jurídicas de direito privado, às quais não é atribuído o direito de constituir o próprio título executivo e, muito menos, de se valerem do procedimento executivo fiscal. Nesses casos, a cobrança do crédito tributário inadimplido dar-se-á pelas vias processuais ordinárias, isto é, por meio de tutela jurisdicional condenatória. É o caso, por exemplo, da Contribuição Sindical Rural, cobrada pela Confederação Nacional da Agricultura.

Sob a óptica estritamente normativa, não há que se falar em tutelas jurisdicionais “declaratórias”, “constitutivas”, “condenatórias” ou “executivas”. Todas, sem exceção, são constitutivas de preceitos normativos concretos e individuais (normas introdutora, de julgamento e de decisão) e de enunciados prescritivos técnico-realizadores (dispositivos). São estes últimos que, conquanto não possam ser considerados “normas em sentido estrito”, produzem os efeitos jurídicos e sociais desejados pelo titular do direito violado ou ameaçado (constituído no fundamento da decisão ou no título executivo).

Importante salientar, por fim, que muito embora seja útil e até desejável que reelaborem os conceitos postos pela Dogmática tradicional de Direito Processual à luz de uma gramática analítico-normativa que dê conta de explicar, com maior precisão, o fenômeno normativo jurisdicional, não se pode ignorar o fato de que o regime geral de direito processual, ao fixar as diversas técnicas de realização dos direitos violados, atribui a cada uma delas os nomes que refletem as “eficácias” descritas pela tradição doutrinária, os quais, apesar de não refletirem, precisamente, os efeitos normativos que emanam, costumam atingir os objetivos a que se propõem.

Com efeito, sob o ponto de vista estritamente normativo, o enunciado do dispositivo de uma sentença que acolhe pedido formulado em ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, ao expressar: “julgo procedente o pedido e declaro inexistente a relação jurídico-tributária X”, deve ser lido como: “não há qualquer dúvida (é certo) a respeito da inexistência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito”. Efeito normativo: está a Fazenda Pública proibida de constituir o crédito.

O enunciado da sentença que acolhe o pedido de anulação de débito fiscal, a seu turno, ao dizer: “julgo procedente o pedido e anulo o débito fiscal XPTO”, deve ser entendido como: “retiro do sistema jurídico o ato constitutivo do crédito tributário XPTO”. Efeito normativo: está a Fazenda Pública impedida de cobrar o débito.

A sentença que reconhece o direito à compensação, por sua vez, ao expressar: “julgo procedente o pedido e declaro o direito do autor a compensar o crédito X com o débito Y”, enuncia que: “não há qualquer dúvida a respeito do direito de o autor compensar o crédito X com o débito Y”. Efeito normativo: a Fazenda Pública não pode impor quaisquer penalidades ao exercício do referido direito.

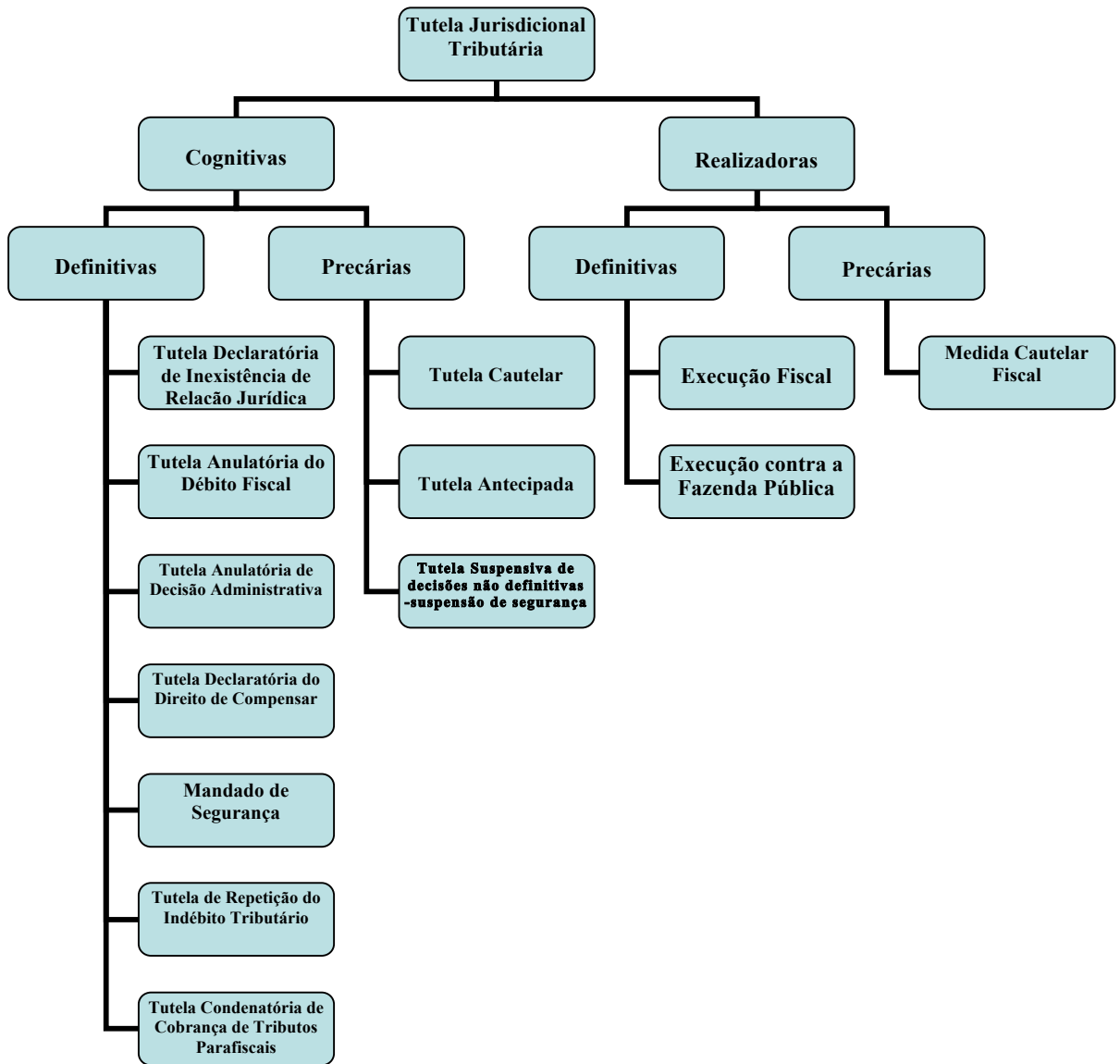
Por fim, a sentença que julga procedente o pedido de repetição do indébito tributário, quando enuncia: “julgo procedente o pedido e condeno a ré a devolver o montante pago indevidamente a título de tributo”, quer expressar que: “a ré está inadimplente quanto à obrigação de pagar os valores pagos indevidamente a título de tributo”. Efeito normativo: se não pagar espontaneamente, estará sujeita aos atos executivos definidos no regime jurídico do art. 730 do CPC.

Neste último caso, no entanto, há que se fazer uma advertência. É que no regime jurídico ordinário de cumprimento de sentença condenatória (art. 475 e seguintes do Código de Processo Civil) tem-se, efetivamente, a possibilidade da prática de medidas sub-rogatórias (expropriatórias) do patrimônio do réu, caso não haja o cumprimento espontâneo da ordem emitida por meio da tutela condenatória. Em se tratando de “execução” contra a Fazenda Pública, no entanto, a “realização” da obrigação inadimplida ocorre por meio da emissão de ordem de pagamento dirigida ao órgão estatal devedor (precatório), em prestígio ao cânone da indisponibilidade dos bens públicos.

Dada a impossibilidade de, pelas vias ordinárias, sancionar o Estado pelo não atendimento da ordem de pagamento no prazo constitucionalmente fixado, o grau de eficácia das decisões condenatórias proferidas em desfavor da Fazenda Pública é consideravelmente baixo²²². Eis, aqui, um exemplo clássico de alteração dos efeitos ordinários de certa espécie de tutela jurisdicional tributária, determinada em razão da qualidade de um dos sujeitos da relação jurídico-conflituosa (Estado).

Posto isso, podemos classificar as tutelas jurisdicionais tributárias segundo os seguintes critérios: (i) cognoscitividade/realizatividade; (ii) definitividade/precariedade – ilustrando o processo divisório por meio do esquema abaixo:

²²² A execução contra a Fazenda Pública, conquanto se preste à realização da obrigação por quantia certa, diferentemente das demais tutelas jurisdicionais executivas da mesma natureza, não se concretiza por meio de atos expropriatórios (sub-rogatórios), tendo vista a ideia de indisponibilidade do bem público que, no regime jurídico instituído pelo art. 730 e seguintes do Código de Processo Civil, restou expressamente prestigiada. Assim, a realização jurisdicional da obrigação por quantia certa contra a Fazenda Pública ocorre mediante ordem emitida pelo órgão jurisdicional ao ente público inadimplente, o que evidentemente reduz consideravelmente a efetividade desta espécie de tutela jurisdicional. A “sanção possível”, *in casu*, seria a decretação de intervenção federal, mediante autorização expressa do Supremo Tribunal Federal. Historicamente, no entanto, não há registros de ocorrência de ato deste jaez.



CONCLUSÃO

A pretexto de demarcar o âmbito normativo próprio ao que chamamos de Direito Processual Tributário, pretendemos demonstrar, neste trabalho, a conexão normativa entre os sistemas jurídicos de direito material e direito processual.

Fixamos, por primeiro, o sistema de referência a partir do qual sacamos os postulados jurídico-filosóficos e teórico-gerais que sustentaram nossas investigações dogmáticas. Nesta ocasião, procuramos demonstrar, a partir da delimitação do conceito de direito, que os processos de aplicação do direito, mormente o jurisdicional, perfazem o momento culminante do percurso interpretativo/concretizador das normas jurídicas, de maneira que, por essa razão, o vínculo existente entre direito material e direito processual vai muito além de uma mera relação meio/fim, e que o fenômeno processual não se apresenta como uma ferramenta que se presta tão somente à revelação de um direito preexistente, mas sim como um importante instrumento de controle do processo de criação do direito perpetrado pelos órgãos jurisdicionais.

Já no capítulo II, iniciamos nossas considerações por meio da análise da estrutura sistêmico-normativa fundamental dos ordenamentos jurídico-positivos. Foi nessa oportunidade que, por meio das noções de sistema primário e sistema secundário, demonstramos que a relação de instrumentalidade normativa entre os sistemas de direito processual e material se inicia já no plano lógico-sintático, de maneira que o sistema jurídico processual caracteriza-se por ser um sistema de segundo nível, que se presta a garantir a efetividade do sistema jurídico-material.

Avançamos, então, para o tópico seguinte, firmes no propósito de delimitar o conceito e os critérios de diferenciação do chamado sistema jurídico tributário. Foi nesta oportunidade que pudemos apontar outras relações normativas entre direito material e direito processual, especialmente por meio da demonstração de que as particularidades inerentes a um determinado sistema jurídico de direito material, *in casu*, o tributário, influenciam diretamente no modo de aplicação e na eficácia do sistema jurídico processual.

Passamos então a investigar, pormenorizadamente, as categorias fundamentais de Teoria Geral do Processo à luz dos conflitos tributários. Preocupamo-nos, por primeiro, em delimitar os conceitos de relação jurídica, direito subjetivo, conflito e lide tributários, diferenciando as diversas técnicas de regulação de conduta (direitos subjetivos), e identificando o modo específico de violação de cada uma delas, para, em seguida associarmos-las às adequadas pretensões previstas no sistema jurídico processual. Nessa mesma oportunidade, definimos o conceito de fato jurídico conflituoso e, também, de conflito e lides tributários.

A ação foi o tema investigado no tópico seguinte, ocasião em que voltamos nossos esforços para a desconstrução dos dogmas e das concepções essencialistas que tratam da questão, buscando construir o conceito de ação a partir de critérios jurídico-normativos. Identificamos, nessa ocasião, os vários sentidos em que o vocábulo é usado pelos textos jurídico-positivos, escolhendo, entre tantos, aquele que permite que possamos qualificá-lo com o adjetivo “tributário”. Definimos, então, o conceito de ação tributária, para, logo em seguida, formularmos nossa proposta de classificação das ações tributárias. Por fim, ainda tratando do tema “ação tributária”, investigamos a relação de adequação das principais ações tributárias em espécie com os conflitos havidos no âmbito das relações jurídico-tributárias instauradas no curso do processo de positivação do direito tributário.

O fenômeno processual foi objeto de nossas considerações no tópico seguinte. Ocupamo-nos nesse tópico de delimitar o conceito base de processo de produção normativa para, a partir deste, identificar a noção de processo jurisdicional. Em seguida, tratamos de vincular o conceito de processo à noção de lide tributária, o que nos permitiu atingir nosso objetivo principal, qual seja: o de definir o conceito de processo tributário. Findamos com a formulação de nossa proposta de classificação do processo tributário.

Encerrando nossa jornada investigatória pela tríade categorial fundamental do processo, passamos a nos ocupar com a ideia de jurisdição e, em especial, com a noção de jurisdição tributária. Delimitado o conceito de jurisdição tributária, passamos, desde logo, à análise estrutural dos atos normativos resultantes do exercício da função jurisdicional, qual seja: a tutela jurisdicional. Por fim, definimos o conceito de tutela jurisdicional tributária

para, ao final, elaborarmos proposta de classificação das tutelas jurisdicionais tributárias em espécie.

Pensamos ter demonstrado, por meio das análises realizadas no percurso acima narrado, a inseparabilidade, não só conceptual, mas também pragmática, dos sistemas primário (direito material) e secundário (direito processual), justificando, a partir dessa premissa, a demarcação de um campo específico de investigação dogmática, qual seja: o Direito Processual Tributário.

BIBLIOGRAFIA

- ADEODATO, José Maurício. **Ética e retórica – para uma teoria da dogmática jurídica**. 3ª ed. revista e ampliada. São Paulo, Saraiva: 2007.
- ALCHOURRÓN, Carlos; e BULYGIN, Eugenio. **Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales**. 3ª ed. Buenos Aires, Editorial Astrea: 2002.
- ALEXY, Robert. **O conceito de validade no direito**. São Paulo, Martins Fontes: 2009.
- _____ e BULYGIN, Eugenio. **La pretensión de corrección del derecho – la polémica sobre la relación entre derecho y moral**. Bogotá, Universidad Externado de Colombia: 2001.
- ALLORIO, Enrico. **Diritto processuale tributario**. 5ª ed. Torino, UTET: 1969.
- ALONSO, Juan Pablo. **Intepretación de las normas y derecho penal**. Buenos Aires, Editores del Puerto: 2006.
- ARAÚJO, Clarice von Oertzen de. **Semiótica do direito**. São Paulo, Quartier Latin: 2005.
- _____. “Semiótica na hermenêutica e interpretação constitucional”. In: **Sistema tributário brasileiro e a crise atual – VI Congresso nacional de estudos tributários**. São Paulo, Noeses: 2009.
- ATIENZA, Manuel e MANERO, Juan Ruiz. **Las piezas del derecho – teoría de los enunciados jurídicos**. 2ª ed. Barcelona, Ariel: 2004.
- AUSTIN, John L. **Como hacer cosas con palabras**. Barcelona, Paidós: 1971.
- _____. **Sentido e percepção**. 2ª ed. São Paulo, Martins Fontes: 2004
- BEDAQUE, José Roberto dos Santos. **Direito e processo: influência do direito material sobre o processo**. São Paulo, Malheiros: 1997.
- _____. **Efetividade do processo e técnica processual**. São Paulo, Malheiros: 2006.
- BOTTALO, Eduardo Domingos. “Processo administrativo tributário”, In: **Curso de iniciação em direito tributário**. São Paulo, Dialética: 2004.
- BORGES, José Souto Maior. **O Contraditório no processo judicial (Uma Visão Dialética)**. São Paulo, Malheiros: 1996.
- _____. **Ciência feliz**. 2ª ed. revista e atualizada. São Paulo, Max Limonad: 2000.
- BUENO, Cássio Scarpinella. **O Poder público em juízo**. São Paulo, Max Limonad: 2000.

_____ e SUNDFELD, Carlos Ari. **Direito processual público, a Fazenda Pública em juízo**. São Paulo, Malheiros: 2000.

_____. **Curso sistematizado de direito processual tributário**, vol. 1, São Paulo, Saraiva: 2007.

BULYGIN, Eugênio, KELSEN, Hans, WALTER, Robert. **Validez y eficacia del derecho**. Buenos Aires, Editorial Astra: 2005.

CABRERA, Julio. **Margens das filosofias da linguagem**. Brasília, UNB: 2003.

CAIS, Cleide Previtalli. **O processo tributário**. 3ª ed. atualizada, revista e ampliada. São Paulo, Revista dos Tribunais: 2001.

CALMON DE PASSOS, J. J. **Direito, poder, justiça e processo**. Rio de Janeiro, Editora Forense: 2003.

CAMPILONGO, Celso Fernandes. **Política, sistema jurídico e decisão judicial**. São Paulo, Max Limonad: 2002.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Teoria da norma tributária**. São Paulo, 3ª ed. Max Limonad: 1998.

_____. **Curso de direito tributário**. 16ª ed. São Paulo, Saraiva: 2004.

_____. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 7ª ed. São Paulo, Saraiva: 2009.

_____. **Direito tributário, linguagem e método**. São Paulo, Noeses: 2008.

CONRADO, Paulo Cesar. **Introdução à teoria geral do processo civil**. 2ª ed. São Paulo, Max Limonad: 2003.

_____. **Processo tributário**. 2ª ed. São Paulo, Quartier Latin; 2007.

_____. “Efetividade do processo, segurança jurídica e tutela jurisdicional Diferenciada”, In: **Revista do Tribunal Regional Federal da 3ª Região**, nº 76, São Paulo, Thomson IOB: 2006.

CONDÉ, Mauro Lúcio Leitão. **As teias da razão, Wittgenstein e a crise da racionalidade moderna**. Belo Horizonte, Argumentvm: 2004.

COUTORE, Eduardo J. **Fundamentos del derecho processal civil**. 4ª ed. Montevideo-Buenos Aires, B de F: 2005.

_____. **Interpretação das leis processuais**. 4ª ed. Rio de Janeiro, Forense: 2001.

_____. **Estúdios de derecho procesal civil**, tomo I, La Constitución y el Proceso Civil. 3ª ed. Buenos Aires, Depalma: 2003.

CUNHA, Leonardo Carneiro. **A fazenda pública em juízo**. 4ª ed. rev., ampliada e atualizada. São Paulo, Dialética: 2006.

DANTAS, Francisco Wildo Lacerda. **Teoria geral do processo (Jurisdição – ação (defesa) – Processo)**. 2ª ed. São Paulo, Editora Método: 2007.

DALLA PRIA, Rodrigo. “O direito ao processo”. In: CONRADO, Paulo Cesar (Coord.). **Processo tributário analítico**. São Paulo, Dialética: 2003.

_____. “O processo de positivação da norma jurídica tributária e a fixação da tutela Jurisdicional apta a dirimir os conflitos entre contribuinte e fisco”. In: CONRADO, Paulo Cesar (Coord.). **Processo Tributário Analítico**. São Paulo, Dialética: 2003.

DASCAL, Marcelo. **Interpretação e compreensão**. São Leopoldo, Editora Unisinos: 2006.

DIDIER Jr., Fredie. **Curso de Direito Processual Civil**, v. 1. 11ª ed. Salvador, Podivum: 2009.

DIMOULIS, Dimitri. **Positivismo jurídico, introdução a uma teoria do direito e defesa do pragmatismo jurídico-político**. São Paulo, Método: 2006.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **A instrumentalidade do Processo**. 10ª ed. rev. e ampliada. São Paulo, Malheiros: 2002.

_____. **Capítulos de sentença**. São Paulo, Malheiros: 2002.

FAZZALARI, Elio. **Instituições de direito processual**. Campinas, Bookseller: 2006.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **Conceito de sistema no direito positivo**. São Paulo, Revista dos Tribunais: 1976.

_____. **Introdução ao estudo do direito**. São Paulo, Atlas: 1991.

_____. **Direito, retórica e comunicação**. São Paulo, Saraiva: 1997.

FLUSSER, Vilém. **Língua e realidade**. 2ª ed. São Paulo, Anablume: 2004.

GADAMER, Hans-Georg. **Verdade e método, traços fundamentais de uma hermenêutica filosófica**. vol. 1. 7ª ed. Rio de Janeiro, Vozes: 2005.

GAMA, Tácio Lacerda. **Competência tributária, fundamentos para uma teoria da nulidade**. São Paulo, Noeses: 2009.

- GIORGIS, José Carlos Teixeira. **A lide como categoria comum do processo**. Porto Alegre, Lejur: 1991.
- GUIBOURG, Ricardo. **El fenómeno normativo**. Buenos Aires, Astrea: 1987.
- _____. **Derecho sistema y realidad**. Buenos Aires, Astrea: 1996.
- _____. **Pensar em las normas**. Buenos Aires, Eudeba: 1999.
- GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito**. São Paulo, Malheiros Editores: 2002.
- GUIBOURG, Ricardo; GHIGLIANI, Alejandro e GUARINONI, Ricardo. **Introducción al conocimiento científico**, Buenos Aires, EUDEBA: 1985.
- HABERLE, Peter. **A sociedade aberta dos intérpretes da constituição**. Porto Alegre, Fabris: 1997.
- HEIDEGGER, Martin. **Ser e tempo**. Rio de Janeiro, Vozes: 2006.
- HART, Herbet. **O conceito de direito**. 3ª ed. Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian: 1994.
- KAUFMANN, A. e HASSEMER, W. **Introdução à filosofia do direito e à teoria do direito contemporâneas**. Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian: 2002.
- KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. Tradução de João Baptista Machado. Lisboa, Armênio Amado: 1984.
- KUHN, Thomas S. **A estrutura das revoluções científicas**. São Paulo, Perspectiva: 2003.
- LACERDA, Galeno. **Comentários ao código de processo civil, v. VIII, t. I**. 4ª ed. Rio de Janeiro, Forense: 1992.
- LEAL, Rosemiro Pereira. **Teoria geral do processo**. 6ª ed. rev. e ampliada. São Paulo, Thomson IOB: 2006.
- _____. **Teoria processual da decisão jurídica**. São Paulo, Landy: 2002.
- MACHADO, Fábio Cardoso, e AMARAL, Guilherme Rizzo (Coord.). **Polêmica sobre a ação, a tutela jurisdicional na perspectiva das relações entre direito e processo**. Porto Alegre, Livraria do Advogado: 2006.
- MARINONI, Luiz Guilherme. **Curso de processo civil, v. 1, teoria geral do processo**. 5ª ed. revista, atualizada e ampliada. São Paulo, Revista dos Tribunais: 2006.
- MARINS, James. **Direito processual tributário brasileiro (administrativo e judicial)**. São Paulo, Dialética: 2001.

MARTINS, Alan. “Norma jurídica secundária, norma processual e norma processual tributária.” In: **Revista jurídica eletrônica UNICOC** nº 6. Disponível em: <<http://www.revistajuridicanicoc.com.br>>. Acesso em: 12 dez. 2009.

MARQUES, José Frederico. **Instituições de direito processual**, vol. 1. Rio de Janeiro, Forense: 1971.

MENDONCA, Daniel. **Los derechos en juego, conflicto e balance de derechos**. Tecnos, Madrid: 2003.

MORESO, José Juan. **Normas jurídicas e estrutura del derecho**. Distribuciones Fontamara, México, D. F.: 2002.

MOUSSALLEM, Tárek Moysés. **As fontes do direito tributário**. Max Limonad, São Paulo: 2001.

MULLER, Friedrich. **Teoria estruturante do direito**. São Paulo, Revista dos Tribunais: 2008.

NUNES, Dierle José Coelho. “O princípio do contraditório: uma garantia de influência e não-surpresa”. In: **Teoria do processo, panorama doutrinário mundial**. Salvador, Podivm: 2008.

OLIVEIRA. Carlos Alberto Alvaro. **Teoria e prática da tutela jurisdicional**. Rio de Janeiro, Forense: 2008.

OLIVEIRA. Manfredo Araújo de. **Reviravolta linguístico-pragmática na filosofia contemporânea**. 2ª ed. São Paulo, Loyola: 2001.

PANDOLFO. Rafael. **Fundamentos do direito processual tributário**. São Paulo, Saraiva: 2005.

PEIRCE, Charles S., **Semiótica**, São Paulo, Perspectiva: 2003.

PEIXOTO, Daniel Monteiro. **Competência administrativa na aplicação do direito tributário**. São Paulo, Quartier Latin: 2006.

POZZOLO, Suzanna e DUARTE, Écio Oto Ramos. **Neoconstitucionalismo e positivismo jurídico**. Landy Editora, São Paulo: 2006.

QUINTERO, Beatriz e PRIETO, Eugenio. **Teoria general del proceso**. 3ª ed. ampliada e corrigida. Bogotá, Temis: 2000.

RIBEIRO, Paulo de Tarso Ramos. **Direito e processo: razão burocrática e acesso à justiça**. São Paulo, Max Limonad: 2002.

ROBLES MORCHON, Gregório. **Teoría del derecho (fundamentos de teoría comunicacional del derecho)**. Madrid, Civitas: 1998.

_____. **O direito como texto**, São Paulo, Manole: 2005.

ROCCO, Ugo. **Trattato di diritto processuale civile**, volumes I a VII. Torino, UTET, 2ª Edizione: 1966.

_____. **Derecho processual civil**. México, D. F., Porrúa Hnos y Cia: 1944.

RODRÍGUEZ, Jorge L. **Lógica de los sistemas jurídicos**. Madrid, CEPC: 2002.

ROSS, Alf. *Direito e justiça*. São Paulo, Edipro: 2003.

SANTI, Eurico Marcos Diniz. **Lançamento tributário**. São Paulo, Max Limonad, 1999. Paulo: 2001.

SEARLE, JOHN R. **Mente, linguagem e sociedade, filosofia no mundo real**. Rio de Janeiro, Rocco: 2000.

_____. **Expressão e significado**. São Paulo, Martins Fontes: 2002.

SOUZA, Gelson Amaro. **Fraude à execução e o direito de defesa do adquirente**. São Paulo, Editora Juarez de Oliveira: 2002.

TOMÉ, Fabiana del Padre. **A prova no direito tributário**. São Paulo, Noeses: 2005.

VÁSQUEZ, Rodolfo. **Interpretación jurídica y decisión judicial**. Distribuciones Fontamara México, D. F: 1998.

VERNENGO, Roberto J. **Curso de teoría general del derecho**. Buenos Aires, Depalma: 1995.

VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. São Paulo, Max Limonad: 1997.

_____. **Causalidade e relação no direito**. 4ª ed. revista, atualizada e ampliada. São Paulo, Revista dos Tribunais: 2000.

_____. **Escritos jurídicos e filosóficos**, vol. I e II. São Paulo, Axis Mundi: 2003.

XAVIER, Alberto. **Princípios do processo administrativo e judicial tributário**. Rio de Janeiro, Forense: 2005.

WITTGENSTEIN, Ludwig. **Tractatus logico-philosophicus**. Tradução de Luis Henrique Lopes dos Santos. São Paulo, EDUSP: 1994.

_____. **Investigações filosóficas**. 3ª ed., Petrópolis, Vozes: 2005.

WRIGHT. Georg Henrik von. **Normas, verdad y lógica**. Distribuciones Fontamara, México, D.F.: 2001

YARSHELL, Flávio Luiz. **Tutela jurisdiccional**. São Paulo, Atlas: 1998.