# III ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

## DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

**JERÔNIMO SIQUEIRA TYBUSCH**

**RAYMUNDO JULIANO FEITOSA**

**HUGO MANUEL FLORES DA SILVA**

Copyright © 2021 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

**Diretoria – CONPEDI**
**Presidente** - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
**Diretora Executiva** - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - UNIVEM/FMU – São Paulo
**Vice-presidente Norte** - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
**Vice-presidente Centro-Oeste** - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
**Vice-presidente Sul** - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
**Vice-presidente Sudeste** - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio – Rio de Janeiro
**Vice-presidente Nordeste** - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR – Ceará

**Representante Discente:**
Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade – UNIMAR/FEPODI – São Paulo

**Conselho Fiscal:**
Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara – ESDHC – Minas Gerais
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho – Ceará
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS – Sergipe
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR – São Paulo
**Secretarias**
**Relações Institucionais:**
Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes – UNB – Distrito Federal
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM – São Paulo
Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo
**Comunicação:**
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali – Rio Grande do Sul
Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB – Paraíba
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC – Santa Catarina
**Relações Internacionais para o Continente Americano:**
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM – Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
**Relações Internacionais para os demais Continentes:**
Prof. Dr. José Barroso Filho – ENAJUM
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
**Eventos:**
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec – Minas Gerais
Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC – Paraná
Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS – Mato Grosso do Sul

**Membro Nato –** Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UMICAP – Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Jerônimo Siqueira Tybusch; Hugo Manuel Flores da Silva; Raymundo Juliano Feitosa – Florianópolis: CONPEDI, 2021.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-65-5648-327-6
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Saúde: segurança humana para a democracia

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. III Encontro Virtual do CONPEDI (1: 2021 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34

CONPEDI

Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

# III ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

## DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

---

## Apresentação

O Grupo de Trabalho Direito Tributário e Financeiro I I, no âmbito do III Encontro Virtual do CONPEDI, se consolida como um espaço de reflexividade crítica para a pesquisa brasileira que relaciona Direito e Tributação. Nesta edição, docentes-pesquisadores de diversos programas de pós-graduação em direito apresentaram temáticas notadamente atuais e relevantes para o contexto tributário nacional e internacional.

Os artigos expostos foram direcionados, principalmente, para as seguintes tônicas: Planejamento Orçamentário e Financeiro de Duração Continuada, Centralismo Fiscal, Fundo de Partição dos Municípios, Responsabilidade Fiscal dos Clubes de Futebol, Igualdade Tributária, Justiça Fiscal Brasileira, Regulação Tributária, Norma Geral Antielisiva, Residência Fiscal Internacional, Dedução dos Gastos com Educação no Imposto de Renda, Imposto sobre Grandes Fortunas, Base de Cálculo do ITBI em Imóveis Adquiridos por meio de Leilões Judiciais e Extrajudiciais, Poluição Atmosférica e IPVA, Tributos Ambientais, Controle de Constitucionalidade no Direito Tributário, Crédito Tributário no Contexto da Pandemia COVID-19, Execução Fiscal, Protesto Extrajudicial com Subsídio de Inteligência Artificial, entre outros.

Certamente o amplo debate realizado, as sólidas teorias de base elencadas e a qualidade geral das pesquisas demonstradas no presente grupo de trabalho irão contribuir, e muito, para o desenvolvimento de redes entre programas de pós-graduação, bem como para formação de pensamento acadêmico crítico de qualidade. Boa leitura!

# DO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO E A SEGURANÇA JURÍDICA NO DIREITO TRIBUTÁRIO

# LAW SAFITY IN THE LIBERAL STATE, IN THE SOCIAL STATE AND THE DEMOCRATIC STATE OF LAW

**Gabriel Xavier Marino**

**Resumo**

O presente artigo tem como objetivo uma análise evolutiva da ideia de segurança jurídica no Estado de Direito, no Estado Social e no Estado Democrático de Direito, a fim de buscar a ideia de segurança jurídica no Direito Tributário no Estado de Direito, no Estado Social e no Estado Democrático de Direito, bem como dos paradigmas que levaram a mudança da segurança jurídica do Direito Tributário de cada estado.

**Palavras-chave:** Segurança jurídica, Segurança jurídica no direito tributário, Estado democrático de direito

**Abstract/Resumen/Résumé**

This article aims at an evolutionary analysis of the idea of law safity in the Liberal State, in the Social State and the Democratic State of Law, in order to seek the idea of tax law safity in the Liberal State, in the Social State and the Democratic of law, as well as the paradigms that led to the change idea of tax law safity in each state. In this sense.

**Keywords/Palabras-claves/Mots-clés:** Law safity, Tax law safity, Democratic state of law

# 1 INTRODUÇÃO

Versa o presente artigo sobre a segurança jurídica do Direito Tributário no Estado Democrático de Direito.

Para o desenvolvimento do trabalho, isto é, para se chegar até a segurança jurídica do Direito Tributário no Estado Democrático de Direito, será feito uma análise evolutiva da ideia de segurança jurídica no Estado De Direito na visão do Direito Tributário, ideia de segurança Jurídica no Estado Social na visão do Direito Tributário e; mostrando os paradigmas que fizeram a mudança do entendimento da segurança jurídica do Direito Tributário no Estado Social para o Estado Democrático de Direito.

Após a análise evolutiva da segurança jurídica do Direito tributário no Estado de Direito e no Estado Social, será feita uma análise da segurança jurídica do Direito Tributário no Estado Democrático de Direito, como o objetivo de entender se o conceito de segurança jurídica no Direito Tributário atual está alinhado com o conceito de segurança jurídica do Estado de Direito, do Estado Social ou do Estado Democrático de Direito.

Assim, o presente artigo tenta esclarecer um problema central do direito tributário atual, problema esse que é a segurança jurídica, portanto, sendo possível compreender as fases evolutivas dos paradigmas que levaram a mudança de entendimento da segurança jurídica do Direito Tributário, será possível verificar qual que é o entendimento da segurança jurídica do Direito Tributário no Estado Democrático de Direito.

Para fins de produção do presente artigo, esse que trata sobre a segurança jurídica do Direito Tributário no Estado Democrático de Direito, buscou-se pela pesquisa bibliográfica, os ensinamentos de autores consagrados sobre os paradigmas evolutivos da segurança jurídica no Estado de Direito, Estado Social e Estado Democrático de Direito na obra do autor Luís Gustavo Reis Mundim, na obra do autor Jurgen Habbermas entre outros.

A partir das informações coletadas, analisadas e trabalhadas, foi possível alcançar entendimento sobre a segurança jurídica do Direito Tributário no Estado Democrático de Direito.

# 2 SEGURANÇA JURÍDICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO NO ESTADO DE DIREITO

O surgimento do Estado de Direito ocorreu com a transformação da produção econômica feudal para o capitalismo se deu de forma lenta e gradual entre os Estados Absolutistas com o surgimento da burguesia capitalista originada das novas formas de produção econômica.

Nesse contexto, o Estado de Direito surge com o declínio do Estado Absolutista no final do século XVIII, com a revolução francesa, fazendo prevalecer uma nova ordem social com o surgimento do liberalismo.

Os ideais desse movimento de liberdade frente ao autoritarismo absolutista fizeram crescer a ideia do *laissez-faire*[1], movimento esse que privilegiaria a livre concorrência, a não intervenção estatal, estimulando o capitalismo com base na ideia das liberdades negativas, isto é, as constituições desses países seriam utilizadas como barreiras contra o Estado. Thibau *et al.* (2011), citado por Mundim (2018), coloca que as liberdades negativas serviam para diminuir as interferências estatais na autonomia privada dos indivíduos, a fim de que esses conduzissem seus interesses.

O Estado de Direito, então marcado pela não intervenção estatal e, portanto, no livre mercado, é caracterizado pela defesa da autonomia da vontade, ideia de que o sujeito dono do seu corpo, racional e livre, tomaria suas decisões e não poderia haver interferência estatal sobre suas decisões.

No âmbito das relações comerciais e pessoais, essas eram regidas pelos propósitos egoísticos, como consequência acabariam gerando riquezas e; geraria dinheiro, empregos e, portanto, gerando no entendimento da época um ciclo de riquezas, Adam Smith estabelece os propósitos egoísticos da seguinte maneira: “Não é da benevolência do açougueiro, do cervejeiro ou do padeiro que esperamos nosso jantar, mas da consideração que eles têm pelo seu próprio interesse.” (SMITH, 1776, p.16).[2]

Outra característica do Estado de Direito é a igualdade formal, isto é, como todos os homens seriam dotados de racionalidade, não poderiam haver distinções entre esses, portanto, os direitos deveriam ser iguais para todos e somente assim seria possível o cidadão reger sua vida privada.

---

[1] Livre mercado.

[2] No original: “It is not from the benevolence of the butcher, the brewer, or the baker, that we expect our dinner, but from their regard to their own interest. (SMITH, 1776, pag. 16).

Além da igualdade formal, outra característica do Estado de Direito é a noção da autonomia da vontade, essa que requeria uma atuação mínima do Estado, assim, no Estado de Direito o Estado deve atuar para proteger a vida dos cidadãos, impedindo que ocorresse desordem no Estado, visto que a desordem poderia causar impossibilidade de cumprimento dos contratos.

Outra característica do Estado de Direito que possibilitava a interferência do Estado seria a proteção da propriedade privada, característica essa que possibilita a proteção da propriedade privada e a garantia de manutenção da propriedade, visto que ocorrendo a proteção da propriedade privada e a manutenção do direito de propriedade, ocorreria uma maior confiabilidade para investimentos naquele estado e; geraria um ambiente seguro para os negócios.

Com o decorrer do tempo, o Estado de Direito, esse marcado pela liberdade, igualdade e autonomia da vontade se viu obrigado a sistematizar leis para garantir as liberdades negativas, isto é, as leis seriam criadas como barreiras contra eventuais abusos estatais, Madeira *et al*. (2011), citado por Mundim (2018) sugere que com a supremacia do indivíduo frente ao Estado, houve a necessidade de que fossem sistematizadas leis para viabilizar o exercício dos direitos subjetivos e garantir segurança jurídica contra eventuais abusos estatais.

Como o Estado de direito era pautado na razão, a criação das leis no Estado de Direito traria a possibilidade de certeza e segurança ao direito, visto que quando o cidadão, esses racionais, escolhiam seus candidatos, esses criariam as leis dos seus eleitores, garantindo, assim, a calculabilidade das possíveis intervenções do Estado e; surgindo a segurança jurídica, visto que o Estado somente interveria para fazer com que os contratos não se frustrassem, proteger a propriedade privada e garantir a autonomia da vontade.

Assim, a segurança jurídica no Estado de Direito é pautada pela previsibilidade da intervenção estatal; o Estado somente intervém para garantir o cumprimento dos contratos, proteção da propriedade privada e garantia da autonomia da vontade. isto é, garantindo o livre funcionamento da economia.

Nesse sentido, a previsibilidade da atuação do Estado estaria vinculada a ideia de segurança jurídica, portanto, somente ocorreria a segurança jurídica caso a interpretação do ordenamento jurídico estivesse vinculada ao princípio da legalidade do Estado de Direito, isto é, a interpretação da letra da lei, visto que os cidadãos já teriam escolhido por meio dos seus representantes as possíveis intervenções do Estado, com o objetivo de alcançar a caulculabilidade das intervenções estatais, possibilitando o cumprimento dos contratos, a proteção da propriedade privada e garantir a autonomia da vontade.

Leciona Luís Gustavo Reis Mundim:

> A necessidade de previsibilidade das intervenções estatais e de segurança da propriedade, que possibilitariam a calculabilidade de investimentos econômicos e de relações de mercado. [...] A noção de segurança jurídica surge atrelada ao mero legalismo, situação na qual o juiz torna-se apenas boca da lei. (MUNDIM, 2018, p. 44).

Nesse sentido, a segurança jurídica no Estado de Direito está vinculada ao princípio da legalidade do Estado de Direito, ou seja, somente existiria a segurança jurídica caso houvesse a aplicação estrita da lei; o indivíduo poderia prever e calcular as possíveis intervenções estatais, trazendo, portanto, a tranquilidade nas relações privadas.

No âmbito da segurança jurídica do Direito Tributário, como o Estado de Direito era pautado na ideia de estado mínimo, isto é, na ideia de que o Estado somente poderia interver na vida privada dos cidadãos para fazer cumprir a proteção da propriedade privada, a manutenção da propriedade privada, de fazer com que os contratos não se frustrassem e garantir a autonomia da vontade, esse Estado somente pode arrecadar, isto é, intervir, para garantir o aparato de proteção da propriedade privada, da manutenção da propriedade privada, para fazer cumprir os contratos e garantir a autonomia da vontade.

Desse modo, a intervenção, ou seja, arrecadação, deveria estar pré-definida em lei, isto é, somente poderia ocorrer tal intervenção, desde que tal atuação estatal estivesse estritamente permitida pela lei, visto que a cobrança dos tributos além daquilo permitido por lei atrapalharia o comercio, pois traria menor confiabilidade do mercado, do investimento sobre aquele Estado e; não existindo segurança para atuação do livre mercado.

Portanto, as ideias do Estado de Direito, pautadas na liberdade, autonomia da vontade, proteção da propriedade privada e na ideia de segurança jurídica pautada no cumprimento da letra da lei, com o objetivo de trazer previsibilidade para a atuação do livre mercado refletiram no direito tributário da época no sentido de custear essas atuações mínimas e; fazer com que a cobrança dos tributos somente seja interpretada pelo princípio da legalidade do Estado de Direito, isto é, na forma da letra da lei, sem possibilidade de interpretação das leis tributárias de forma evolutiva ou expansiva, somente aplicando o que consta na lei.

# 3 SEGURANÇA JURÍDICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO NO ESTADO SOCIAL

Com a era da revolução industrial dos séculos XVIII e XIX, sugere Sales *et al*. (2012), citado por Mundim (2018) fez sucumbir o Estado de direito diante da exploração dos seres humanos, o que acabou gerando o aumento da pobreza, da concentração de renda e, portanto, o aumento da desigualdade.

Nesse contexto, como a liberdade, característica essa do Estado de Direito acabou gerando pobreza, fome, miséria e desigualdade, ocorreu o movimento de mudança do estado mínimo, esse caracterizado pelo Estado de Direito, para um estado interventor, ou seja, um estado que promovesse políticas públicas, intervindo no livre mercado para garantir o bem-estar coletivo.

Leciona Dhenis Cruz Madeira:

> A revolução industrial dos séculos XVIII e XIX mostrou que o modelo liberal, ao invés de trazer igualdade, liberdade e fraternidade, trouxe a exploração do homem pelo próprio homem e que toda a carga filosófica e jurídica conferida aos argumentos liberais nada mais fazia do que encobrir um interesse de cunho puramente econômico. A miséria se alastrou, e o Estado Liberal, que não intervinha socialmente precisou ser repensado. (MADEIRA, 2011, p.94).

Assim, o Estado Social teve como função a garantia do aumento dos direitos, isto é, além da reinterpretação dos direitos no Estado de Direito, ocorreu a garantia a todos os cidadãos, o direito à alimentação, à saúde, à habitação, e à educação.

Como modelo de Estado Social, estabelece Paulo Bonavides:

> "Quando o Estado, coagido pela pressão das massas, pelas reinvindicações que a impaciência do quarto estado faz ao poder político, confere, no Estado constitucional ou fora deste, os direitos do trabalho, da previdência, da educação, intervém na economia como distribuidor, dita o salário, manipula a moeda, regula os preços, combate o desemprego, protege os enfermos, dá ao trabalhador e ao burocrata a casa própria, controla as profissões, compra a produção, financia as exportações, concede crédito, institui comissões de abastecimento, provê necessidade toas as classes na mais estreita dependência de seu poderio econômico, político e social, em suma, estende sua influência
> de seu poderio econômico, político e social, em suma, estende sua influência
> a quase todos os domínios que dantes pertenciam, em grande parte, à área de iniciativa individual, nesse instante o Estado pode, com justiça, receber a denominação de Estado Social." (BONAVIDES, 2007, pag. 186).

Os ideais desse movimento de garantia do bem estar-social, fizeram com que o Estado social tivesse como característica a autonomia privada, isto é, o cidadão poderia fazer o que desejasse, todavia, seria vigiado pelo Estado, esse que teria como objetivo fazer com que os propósitos egoísticos que permeavam o livre comercio não prejudicassem os cidadãos.

Desse modo, uma das consequências da intervenção do Estado nos propósitos egoísticos, ocasionou uma mudança da ideia do direito de propriedade, direito esse que no Estado de Direito era inviolável, já no Estado Social, somente garante a propriedade se existir a função social, isto é, aquele que detêm a propriedade tem que ter uma utilização que beneficie tanto o proprietário, quanto a sociedade.

No Estado Social, o Estado interviria para garantir a paridade de força entre as partes que estabeleceriam contrato no livre mercado, visto o entendimento de que o ser humano não seria competente para estabelecer as cláusulas contratuais.

Nesse sentido, com essa característica de intervenção estatal, o Estado acabou se transformando no Estado paternalista, reduzindo a liberdade dos cidadãos para legitimar conforme recorda Vinicius Lott Thibau (2011), técnicas preventivas ou reativas, que por meio da atuação executiva, legislativa e judiciária, criando mecanismos de regulação da atividade econômica e atuação de políticas sociais e econômicas em prol do bem estar-social.

Carvalho *et al* (2017), citado por Mundim (2018), sugere que o Estado, sob essa perspectiva, assume um caráter paternal, na medida em que são criados mecanismos compensatórios, econômicos, políticos e jurídicos, anteriormente negados no paradigma liberal.

Lado outro, o Estado Social tinha como característica a busca da igualdade material, isto é o Estado deveria buscar diminuir as diferenças de riquezas entre os cidadãos.

Nesse contexto, quando houve a necessidade de sistematizar as leis para garantir a busca não apenas da igualdade material, com também do bem estar-coletivo, as normas do Estado Social foram criadas para serem sempre gerias e abstratas, pois, assim, existira uma maior flexibilização na interpretação da lei e; seria possível buscar a igualdade material e o bem estar-coletivo, independentemente do que estava escrito na lei.

Nesse sentido, as leis feitas pelos legisladores deixavam margem para o judiciário intervir para a realização da equidade, ou seja, o judiciário estará livre para adaptar a lei existente à situação concreta, com o objetivo de promover bem estar-social, independentemente do que consta na lei.

Leal *et al*. (2002), citado por Mundim (2018), sugere que essa visão sobrepõe o papel do juiz como representante do Estado voltado à busca do bem-estar coletivo, pela imposição de

seus conhecimentos e senso de justiça, a fim de serem corrigidos os desequilíbrios sociais mesmo com a inobservância do ordenamento jurídico.

Lado outro, a segurança jurídica no Estado Social é estruturado para fazer cumprir o bem estar-social, isto é, as leis eram abstratas e gerais, para possibilitar ao judiciário garantir a todos os cidadãos os direitos à alimentação, à saúde, à habilitação, e à educação, assim, a segurança jurídica somete ocorreria com a aplicação da lei garantidora do bem estar-social e quando a lei não garantisse, a segurança jurídica somente aconteceria, caso não houvesse a aplicação dessa lei, e sim a aplicação uniforme da jurisprudência com o objetivo de garantir o bem estar-social, mesmo que tal jurisprudência fosse contrária a lei, conforme estabelece Hermann Goring, fundador da polícia secreta da Alemanha nazista, essa conhecida com Gestapo: "a segurança jurídica reside não na própria lei, mas sim na condução uniforme de sua aplicação" (GORING, 1935, pag. 51).

Leciona Luís Gustavo Reis Mundim:

> permite-se que o Estado-juiz crie o Direito a partir de sua própria consciência, seus valores, sua sensatez e seus sentimentos de "justiça", como uma supra parte que possui saberes inteligíveis e transcendentais infalíveis, sendo possível que tal decisão possa ir além ou contra os textos legislativos, como se uma lei o fosse. (MUNDIM, 2016, pag.48. V.6).

No âmbito da segurança jurídica do Direito Tributário, como o Estado Social era pautado na ideia de um Estado regulatório e intervencionista, isto é, na ideia de que o Estado deveria intervir tanto na vida privada, quanto nas relações comerciais dos cidadãos para fazer cumprir seu objetivo de bem estar-social, isto é, estruturar o Estado com o objetivo de intervir na vida privada e nas relações comerciais, para fazer cumprir o objetivo de bem estar-social, o Estado tinha como objetivo arrecadar o máximo possível, fazendo com que quanto maior a arrecadação, maior seria a possibilidade de aparelhar a máquina pública com o objetivo de garantir o bem estar-social.

Desse modo, a arrecadação, deveria ser pautada pela lei garantidora de arrecadação de recursos para o bem estar-social, essas que eram criadas de forma generalizada e abstrata para fazer com que o judiciário conseguisse o máximo de recursos para aplicação do bem estar-social e quando essa não garantisse a arrecadação, a segurança jurídica do Direito Tributário no Estado Social somente acontece caso não exista a aplicação dessa lei, e sim a aplicação uniforme da jurisprudência com o objetivo de garantir o bem estar-social, mesmo que tal jurisprudência fosse contrária à lei, visto que o objetivo da segurança jurídica do Direito

Tributário no Estado Social é a garantia da maior arrecadação de tributos para patrocinar as políticas sociais e econômicas em prol do bem estar-social.

Portanto, as ideais do Estado Social, pautadas nas intervenções e regulações do mercado, no paternalismo aos hipossuficientes, nos direitos garantidores do bem estar-social e na ideia de segurança jurídica pautada na aplicação da lei garantidora do bem estar-social e quando essa não garantisse, a segurança jurídica somente acontece caso não exista a aplicação dessa lei e sim a aplicação uniforme da jurisprudência com o objetivo de garantir o bem estar-social, mesmo que tal jurisprudência fosse contrária a lei reflete no direito tributário do Estado Social no sentido de arrecadar impostos para custear o emparelhamento do Estado Social e; fazer com que a cobrança dos tributos seja interpretada contrariamente à lei quando essa impossibilitasse a arrecadação de tributos para o financiamento do bem estar-social.

# 4 SEGURANÇA JURÍDICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO

No período da pós segundo guerra mundial, ocorreu a mudança do paradigma do Estado Social, para o Estado Democrático de direito, visto que o Estado Social, inicialmente criado com propósitos sociais e de garantia do bem estar-coletivo acabou se tornando um estado ditatorial.

Madeira *et al*. (2011), citado por Mundim (2018), estabelece que o Estado Social acabou se transformando em Estados autoritários e ditatoriais, como por exemplo o fascismo italiano e o nazismo alemão, que acabaram patrocinando uma das maiores atrocidades já realizadas pelo homem.

Ademais, o Estado Social, pautado na ideia de intervenção nas relações privadas e comerciais acabou resultando em um Estado paternalista, aniquilando a autonomia da pessoa privada, conforme analisa Jugem Habermas:

> Do ponto de vista jurídico, um dos aspectos particularmente inquietantes da "crise do Estado Social" residia na "insensibilidade" das burocracias estatais emergentes com relação a limitações impostos à autodeterminação de seus clientes [...] (HABERMAS, 1997, pag. 125).

Assim, a segurança jurídica no Estado Social que privilegiaria a jurisprudência uniforme do que a lei não levaria em conta as peculiaridades dos casos concretos, mas estaria focada à alta produtividade de decisões.

Nesse sentido, o cidadão acabou não se tornando um sujeito com possibilidade de usufruir de direitos e garantias fundamentais e sim um mero cliente, assim, ocorrendo a insatisfação ao Estado Social.

A falta de possibilidade de usufruir dos direitos fundamentais no Estado Social tornou-se ponto fundamental para o novo paradigma da criação do Estado Democrático de Direito.

Assim, o Estado Democrático de Direito tem como característica central a implementação de direitos e garantias fundamentais, sendo que o seu objetivo é fazer com que o cidadão possa usufruir dos seus direitos e garantias fundamentais ao ponto de conseguir fazer com que esses não só participem das tomadas de decisões, mas também sejam parte das tomadas de decisões sobre os direitos fundamentais, ao ponto de construir uma sociedade em que cada cidadão deva ter a possibilidade de formar sua própria opinião sobre a realidade, existindo liberdade de expressão de pensamentos, e a manutenção de instituições legais e culturais que a favoreçam, criando assim a sociedade aberta de Karl Popper.

Popper *et al*. (2012), citado por Mundim, sugere que a noção de sociedade aberta desenvolvida por Popper nos é crucial para a construção do Estado Democrático de Direito, pois a falibilidade e a provisoriedade do conhecimento humano determinam que as sociedades estejam abertas a pontos de vista distintos. Essa noção impede que haja retornos às sociedades fechadas (tribais), dogmáticas e autocráticas que impõem suas decisões ao cidadão falado e infantilizado.

Nesse contexto, a segurança jurídica do Estado Democrático de Direito é uma evolução lógica da segurança jurídica do Estado de Direito e da segurança jurídica do Estado Social, visto que no Estado de Direito, a segurança jurídica estaria atrelada na lei criada pelos representantes escolhidos, ou seja, as tomadas de decisões sobre os direitos fundamentais eram estabelecidas pelos representantes eleitos, sendo os cidadãos meros espectadores dos direitos fundamentais.

Mesma situação ocorria no Estado Social, a segurança jurídica do Estado Social é feita pelos juízes, isto é, pela uniformização da jurisprudência, com o objetivo de garantir a aplicação do bem estar-social, dessa forma as tomadas de decisões sobre os direitos fundamentais estariam atreladas aos juízes, sendo os cidadãos meros espectadores dos direitos fundamentais.

No Estado Democrático de Direito ocorre uma inversão, os agentes tomadores das decisões sobre os direitos fundamentais não são mais um grupo privilegiado de pessoas, visto que a segurança jurídica atrelada a ideia de previsibilidade da interpretação advinda de um grupo de pessoas está atrelada a uma espécie de privilégio de certas camadas de cidadãos, passando a ocorrer no Estado Democrático de Direito uma inversão, essa caracterizada pela não interpretação e aplicação das tomadas de decisão dos direitos fundamentais por um grupo de

pessoas e sim por procedimentos processualizados por um compartilhamento do diálogo de questões de fato e de direito pelas partes, pelos juízes, pelos cidadãos, criando assim uma ideia do princípio da legalidade construída e interpretada isomenicamente, isto é, sem que haja privilegiados da interpretação das leis, conforme menciona Marco Túlio Cícero, advogado romano no século I a.c sobre os privilégios: Não há nada mais injusto que o privilégio, posto que é próprio da lei ser estabelecida e promulgada para todos (Cícero, 1967, pag. 113).

Assim, a tomada de decisão não estaria concentrada em um grupo privilegiado de pessoas e sim nos cidadãos do Estado, pois como os direitos fundamentais no Estado Democrático de Direito trariam aos cidadãos as discussões, resolução de problemas e fiscalização, ocorrendo, assim, uma conjunção entre o Processo e a Constituição, criando uma comunidade de interpretes do direito e não apenas espectadores do direito.

Leciona Araújo Simão da Cunha:

> O exercício das funções estatais e o próprio direito são intimamente atrelados à soberania popular manifestada pela ampla participação do povo, protagonista, e pela máxima efetividade de direitos fundamentais, que se tornam condicionantes da legitimidade. (ARAÚJO, 2014, pag. 113).

Essa junção entre as funções estatais e à soberania popular resultaria na ampla participação do povo, sendo esse protagonista pela efetividade dos seus direitos fundamentais criaria condicionantes da legitimidade.

Leal *et al*. (2016), citado por Mundim (2018), segure que o referente lógico-jurídico-discursivo dos procedimentos legiferantes, administrativos e judiciais, de forma que os provimentos sejam decorrentes do compartilhamento dialógico-processual entre os cidadãos e o Estado, a se permitir a criação, alteração, reconhecimento, aplicação e extinção de direito.

> A construção do Estado Democrático de Direito voltado ao direito isomênico, isto é, um direito igual, no qual ocorra uma interpretação igual das leis entre os agentes de tomada de decisão faria com o processo "passa, assim, a ser não só o referente paradigmático de aferição da legitimidade decisória, mas critério de aferição da própria jurisdicionalidade." (LEAL, 2008, pag. 152).

Nesse contexto, a segurança jurídica do Estado Democrático de Direito estaria atrelada a previsibilidade, essa derivada de um procedimento processualizado por um compartilhamento do diálogo de questões de fato e de direito pelas partes, pelos juízes, pelos cidadãos, criando assim uma ideia do princípio da legalidade construída e interpretada isomenicamente.

Assim, a segurança jurídica somente aconteceria caso o judiciário passe a atuar com o objetivo de instituir o processo como fonte legitimadora e garantidora da implementação de

direitos fundamentais, garantindo a isonomia e a igualdade não apenas nas lides processuais, mas também na possibilidade de os cidadãos serem partes das tomadas de decisões das aplicações de seus direitos fundamentais (LEAL, 2016, pag. 91-92).

Leciona Luís Gustavo Reis Mundim:

> Ou seja, a simétrica paridade e a igualdade se darão na implementação de direitos fundamentais pelo direito igual de interpretação e argumentação para todos e não mais em padrões decisórios advindos de uma jurisdição criadora e discricionária (MUNDIM, 2016, pag.68-69).

No âmbito da segurança jurídica do Direito Tributário no Estado Democrático de Direito, essa não pode ser entendida como segurança jurídica do Estado de Direito, isto é, ideia do princípio da legalidade advinda da letra da lei, visto que como no Estado de Direito o Estado atua de forma mínima, o cidadão continuaria sendo mero espectador dos seus direitos fundamentais e não autor da decisão de interpretação dos seus direitos fundamentais.

Ademais, também não pode ser entendida como segurança jurídica do Direito Tributário no Estado Democrático de Direito atrelado a ideia de Segurança Jurídica do Estado Social, isto é, atrelado a leis e normas genéricas e abstratas, com intuito de entregar os juiz a possibilidade da interpretação das leis e; estar a segurança jurídica atrelada a uniformização de jurisprudências, visto que estaria o cidadão sendo apenas espectador dos direitos fundamentais e não autor da tomada de decisão dos direitos fundamentais.

No Estado Democrático de Direito, o entendimento sobre a segurança jurídica do Direito Tributário, ciência essa importante para o funcionamento do Estado e sobre o grau de liberdade do Estado sobre os seus cidadãos, está atrelado a interpretação das leis e princípios tributários sob a perspectiva do Princípio da Legalidade advinda do Estado Democrático de Direito e não sobre a perspectiva do princípio da legalidade do Estado de Direito, essa pautada no cumprimento da letra da lei, com o objetivo de trazer previsibilidade para a atuação ao livre mercado, refletiram no direito tributário no sentido de custear essas atuações mínimas e; fazer com que a cobrança dos tributos somente seja interpretada na forma da letra da lei.

No Estado Democrático de Direito, a segurança jurídica do Direito Tributário está vinculada ao princípio da legalidade, essa não entendida como interpretação estrita da lei, isto é, no princípio da legalidade do Estado de Direito, como ocorre nos tempos atuais, conforme é possível observar na obra do Roque Carraza, um dos maiores doutrinadores tributários do País:

> Dito de outro modo, só à lei – tomada na acepção técnica-específica de ato do Poder Legislativo, decretado em obediência aos trâmites e formalidades exigidos pela Constituição – é dado criar ou aumentar tributos [...]

> [...]Portanto, o princípio da legalidade, no direito tributário, não exige apenas, que a atuação do Fisco rime com uma lei material (simples preeminência da lei). Mais do que isto, determina que cada ato concreto do Fisco, que importe exigência de um tributo, seja rigorosamente autorizado por uma lei [...] (CARRAZA, 2013, pag. 282-284).

Desse modo, no Estado Democrático de Direito a segurança jurídica do Direito Tributário deve estar pautada na ideia da legalidade no sentido da construção e interpretação das leis tributárias advindas de um procedimento processualizado aonde ocorra o compartilhamento do diálogo de questões de fato e de direito pelas partes, pelos juízes, pelos cidadãos, criando, assim, um direito tributário pautado na isotopia, que seria uma linguagem acessível para todos e pautado na isomenia, isto é, igual direito de interpretação para todos.

Nesse sentido, a possibilidade de um Direito Tributário não pautado no privilégio da interpretação de um grupo de cidadãos e sim na possibilidade de um Direito Tributário pautado na isotopia e isomenia, possibilitaria a manifestação do princípio da legalidade do Estado Democrático de Direito, isto é, a previsibilidade da intervenção do Estado não apenas por meio dos representantes para o livre mercado ou pela previsibilidade da intervenção do Estado por meio da consolidação de jurisprudências pelos juízes em prol do bem estar-coletivo, mas uma previsibilidade para todos os cidadãos do Estado, visto que por meio de um procedimento processualizado por um compartilhamento do diálogo de questões de fato e de direito pelas partes, pelos juízes, pelos cidadãos, seria possível aos cidadãos exercerem o direito de tomada de decisão sobre seus direitos fundamentais, fazendo com que a interpretação das leis, normas, princípios tributários seja entendida pelos cidadãos, pois esses escolheriam qual seriam as intervenções do Estado na autonomia privada e na autonomia particular, criando para os cidadãos daquele Estado a calculabilidade e a previsibilidade.

Desse modo, a possibilidade de um direito tributário que privilegia o princípio da legalidade do Estado Democrático de Direito, isto é, um direito tributário isométrico, aonde seja possível a intepretação, fiscalização dos direitos fundamentais no âmbito tributário por todos os cidadãos, faria com que não existisse hierarquia nas tomadas de decisão dos direitos fundamentais do Direito Tributário, fazendo com que as leis não sejam instrumento de convenção de interesses entre aqueles que detêm a legitimidade da interpretação das leis.

Nesse sentido, ocorreria a manifestação do princípio da legalidade do Estado Democrático de Direito, isto é, a calculabilidade e previsibilidade das intervenções do Estado na autonomia privada e na autonomia particular, criando, portanto, a segurança jurídica onde

todos os cidadãos são autores da construção dos direitos fundamentais no âmbito do direito tributário.

Dessa forma, criando um Direito Tributária no qual os cidadãos são autores das tomadas de decisões sobre os direitos fundamentais e não apenas espectadores das intervenções do Estado estabelecidas por pessoas que detêm o privilégio da interpretação das leis.

Portanto, o ideal do Estado Democrático de Direito, pautado na efetivação dos direitos fundamentais pelos cidadãos, ideia de segurança jurídica atrelada a garantia de junção entre o Processo e a Constituição, criando o princípio da legalidade no sentido da construção e interpretação das leis advindas de um procedimento processualizado aonde ocorra o compartilhamento do diálogo de questões de fato e de direito pelas partes, pelos juízes, pelos cidadãos, criando, assim, um direito pautado na isotopia, que seria uma linguagem acessível para todos e pautado na isomenia, isto é, igual direito de interpretação para todos, com um objetivo de criar uma comunidade de interpretes do direito e não apenas espectadores do direito, refle no direito tributário no sentido de criar um direito tributário isométrico, aonde seja possível a intepretação, fiscalização dos direitos fundamentais no âmbito tributário por todos os cidadãos, fazendo com que não exista hierarquia nas tomadas de decisão dos direitos fundamentais do Direito Tributário, mas um Direito Tributário pautado no princípio da legalidade do Estado Democrático de Direito onde os cidadãos são autores da construção dos direitos fundamentais no âmbito do Direito Tributário e; a calculabilidade e previsibilidade das intervenções do Estado sejam estabelecidas pelos cidadãos e não por grupo privilegiado de cidadãos do Estado.

## 5 CONCLUSÃO OU CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por meio da pesquisa proposta no presente artigo, o seu objetivo central foi a análise evolutiva da ideia de segurança jurídica do Estado de Direito, do Estado Social e do Estado Democrático de Direito e; sendo possível a análise da ideia de segurança jurídica do Direito Tributário no Estado de Direito e no Estado Social para conseguir chegar no conceito de segurança jurídica do Direito Tributário no Estado Democrático de Direito.

Nesse sentido, após análise das ideias de segurança jurídica e de segurança jurídica do Direito Tributário nos Estados de Direito, Estado Social, essas não podem ser utilizadas para o Estado Democrático de Direito, visto que os cidadãos continuariam sendo meros espectadores dos direitos fundamentais e não autores das tomadas de decisões sobre as interpretações de seus direitos fundamentais.

Ainda após análise das ideias de segurança jurídica e de segurança jurídica do Direito tributário nos Estados de Direito, Estado Social, no âmbito do Estado Democrático de Direito, não existe a segurança jurídica no Direito Tributário, visto que no presente ordenamento jurídico a segurança jurídica do Direito Tributário está atrelada ao princípio da legalidade do Estado de Direito, interpretação essa do princípio da legalidade que faz com que o cidadão continue sendo mero espectador dos seus direitos fundamentais.

Portanto, para ocorrer a manifestação da segurança jurídica do Direito Tributário no Estado Democrático de Direito, essa deve ser pautado conjunção entre o Processo e a Constituição, com o objetivo de garantir procedimentos processualizados por um compartilhamento do diálogo de questões de fato e de direito pelas partes, pelos juízes, pelos cidadãos, criando assim uma ideia do princípio da legalidade construída e interpretada isomenicamente, isto é, sem que haja privilegiados da interpretação das leis, trazendo a calculabilidade e previsibilidade das intervenções do Estado estabelecidas pelos cidadãos daquele Estado e não por grupo privilegiado de cidadãos do Estado, dessa forma cumprindo com os objetivos centrais do Estado Democrático de Direito da implementação dos direitos e garantias fundamentais não pelos cidadãos espectadores dos seus direitos fundamentais, mas cidadãos autores da construção dos deus direitos fundamentais.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS


MUNDIM, Luís Gustavo Reis. **Precedentes**: da vinculação à democratização. Belo Horizonte: D'Plácido, 2018. 277p.

THIBAU, Vinicius Lott. **Presunção e prova no direito processual democrático**. Belo Horizonte: Arraes, 2011, p. 9 – 10.

SMITH, A. (1776). **An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations**. Oxford University Press, 1976, pag. 16 disponível em: http://www.ibiblio.org/ml/libri/s/SmithA_WealthNations_p.pdf. Acesso em: 29/12/2020.

MADEIRA, Dhenis Cruz. **Processo de Conhecimento & cognição**: uma inserção no estado democrático de direito. Curitiba: Juruá, 2011.

SALES, Ana Flávia. **Teoria de direito e direito processual democrático**: incursões tópico-jurídicas pela teoria neoinstitucionalista do processo. Dissertação (Mestrado) – Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Programa de Pós-Graduação em Direito. Belo Horizonte, 2012.

BOVIDES, Paulo. **Do Estado Liberal ao Estado Social**. São Paulo: Malheiros, 8ª edição, 2007. 186 p.

LEAL, André Cordeiro. **O contraditório e a fundamentação das decisões no direito processual democrático**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2002. 152 p.

GORING, Hermann. **Die Rechtssicherheit als Grundlage der Volksgemeinschaft**, Hamburgo, 1935 apud MAUS, Ingeborg. O judiciário como superego da sociedade.

MUNDIM, Luís Gustavo Reis. **O "Paradoxo de Bullow" no Novo Código de Processo Civil: os artigos 8º e 140 como homologadores do solipsismo judicial**. *In*: FREITAS, Sérgio Henrique Zandona; LEAL, André Cordeiro; FRATTARI, Rafhael; ENGELMANN Wilson. (Org.). Jurisdição e Técnica Procedimental. 1. ed. Belo Horizonte: D' Plácio, 2016, p. 48. V. 6.

HABERMAS, Jurgen. **Direito e democracia**: entre a facticidade e validade. Trad. Flávio Beno Siebeneichler. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1997. 125p.

CÍCERO, Marco Túlio, **Das Leis**. Trad. Otávio t. de Brito. São Paulo: Cultrix, 1967. 113p.

Araújo, Fabrício Simão da Cunha. **Lealdade na processualidade democrática**: escopos fundamentais do processo. Coleção estudos da Escola Mineira de Processo. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2014. V.2. 113p.

LEAL, Rosemiro Perreira. **Teoria Geral do Processo**: primeiros estudos. 13. ed. Belo Horizonte: Forúm, 2016.

LEAL, André Cordeiro. **Instrumentalidade do processo em crise**. Belo Horizonte: Mandamentos, Faculdade de Ciências Humanas/ FUMEC, 2008.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2013. 282-284p.

BASSOLI, Marlene Kempfer; JÓIA, Edson Rui. A Carga Tributária e o Estado Social. Londrina: Revista de Direito Público, v.3, p. 1-16, 2008.