XXIV ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI - UFS

DIREITOS FUNDAMENTAIS

JONATHAN BARROS VITA

VALÉRIA SILVA GALDINO CARDIN

LUCAS GONÇALVES DA SILVA

Copyright © 2015 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

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

Diretoria – Conpedi
Presidente - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UFRN
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. José Alcebíades de Oliveira Junior - UFRGS
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM
Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcílio Pompeu - UNIFOR
Vice-presidente Norte/Centro - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes - IDP
Secretário Executivo -Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC
Secretário Adjunto - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

Conselho Fiscal
Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG /PUC PR
Prof. Dr. Roberto Correia da Silva Gomes Caldas - PUC SP
Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini Sanches - UNINOVE
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS (suplente)
Prof. Dr. Paulo Roberto Lyrio Pimenta - UFBA (suplente)

Representante Discente - Mestrando Caio Augusto Souza Lara - UFMG (titular)

Secretarias
Diretor de Informática - Prof. Dr. Aires José Rover – UFSC
Diretor de Relações com a Graduação - Prof. Dr. Alexandre Walmott Borgs – UFU
Diretor de Relações Internacionais - Prof. Dr. Antonio Carlos Diniz Murta - FUMEC
Diretora de Apoio Institucional - Profa. Dra. Clerilei Aparecida Bier - UDESC
Diretor de Educação Jurídica - Prof. Dr. Eid Badr - UEA / ESBAM / OAB-AM
Diretoras de Eventos - Profa. Dra. Valesca Raizer Borges Moschen – UFES e Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - UNICURITIBA
Diretor de Apoio Interinstitucional - Prof. Dr. Vladmir Oliveira da Silveira – UNINOVE

D598

Direitos fundamentais [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UFS;
Coordenadores: Lucas Gonçalves Da Silva, Jonathan Barros Vita, Valéria Silva Galdino Cardin– Florianópolis: CONPEDI, 2015.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-5505-051-0
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: DIREITO, CONSTITUIÇÃO E CIDADANIA: contribuições para os objetivos de desenvolvimento do Milênio.

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Encontros. 2. Direito fundamentais. I. Encontro Nacional do CONPEDI/UFS (24. : 2015 : Aracaju, SE).

CDU: 34

CONPEDI
Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Florianópolis – Santa Catarina – SC
www.conpedi.org.br

XXIV ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI - UFS

DIREITOS FUNDAMENTAIS

Apresentação

O XXIV Encontro Nacional do CONPEDI Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito em parceria com o Programa Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Sergipe UFS, ocorreu em Aracaju entre os dias 03 e 06 de junho de 2015 e teve como tema central DIREITO, CONSTITUIÇÃO E CIDADANIA: contribuições para os objetivos de desenvolvimento do Milênio.

Dentre as diversas atividades acadêmicas empreendidas neste evento, tem-se os grupos de trabalho temáticos que produzem obras agregadas sob o tema comum do mesmo.

Neste sentido, para operacionalizar tal modelo, os coordenadores dos GTs são os responsáveis pela organização dos trabalhos em blocos temáticos, dando coerência à produção e estabelecendo um fio condutor evolutivo para os mesmos.

No caso concreto, assim aconteceu com o GT DIREITOS FUNDAMENTAIS. Coordenado pelos professores Jonathan Barros Vita, Lucas Gonçalves da Silva e Valéria Galdino Cardin, o referido GT foi palco da discussão de trabalhos que ora são publicados no presente e-book, tendo como fundamento textos apresentados que lidam com diversas facetas deste objeto fundamental de estudos para a doutrina contemporânea brasileira.

Como divisões possíveis deste tema, na doutrina constitucional, o tema dos direitos fundamentais tem merecido também a maior atenção de muitos pesquisadores, que notadamente se posicionam em três planos: teoria dos direitos fundamentais, direitos fundamentais e garantias fundamentais, ambos em espécie.

Logo, as discussões doutrinárias trazidas nas apresentações e debates orais representaram atividades de pesquisa e de diálogos armados por atores da comunidade acadêmica, de diversas instituições (públicas e privadas) que representam o Brasil em todas as latitudes e longitudes, muitas vezes com aplicação das teorias mencionadas à problemas empíricos, perfazendo uma forma empírico-dialética de pesquisa.

Como o ato de classificar depende apenas da forma de olhar o objeto, a partir da ordem de apresentação dos trabalhos no GT (critério de ordenação utilizado na lista que segue), vários grupos de artigos poderiam ser criados, como aqueles que lidam com: questões de raça,

religião e gênero (8, 10, 12, 13, 15, 24 e 27), concretização de direitos fundamentais (1, 5, 9, 11, 16, 18, 19 e 22), liberdade de expressão e reunião (3, 6, 17 e 25), teoria geral dos direitos fundamentais (7, 14) e temas multidisciplinares que ligam os direitos fundamentais a outros direitos (2, 4, 20, 21, 23, 26 e 28)

1. A inclusão nos mecanismos de produção de riqueza face à relativização do princípio da igualdade pelos programas de transferência de renda, de Rogério Piccino Braga

2. Benefícios da clonagem terapêutica e as células-tronco embrionárias frente ao princípio da dignidade humana no ordenamento jurídico brasileiro, de Janaína Reckziegel e Luiz Henrique Maisonnett

3. As teses revisionistas e os limites à restrição da liberdade de expressão, de Rodrigo De Souza Costa e Raisa Duarte Da Silva Ribeiro

4. A inviolabilidade do domicílio no curso da fiscalização tributária, de Pedro Cesar Ivo Trindade Mello

5. Acessibilidade: um direito fundamental da pessoa com deficiência e um dever do poder público, de Flavia Piva Almeida Leite e Jeferson Moreira de Carvalho

6. Biografias não autorizadas e o direito à privacidade na sociedade da informação, de Narciso Leandro Xavier Baez e Eraldo Concenço

7. O princípio da igualdade e suas dimensões: a igualdade formal e material à luz da obra de Pérez Luño, de Giovanna Paola Batista de Britto Lyra Moura

8. Intolerância contra as religiões de matriz africana: uma análise sobre colisão de direitos através de casos judiciais emblemáticos, de Ilzver de Matos Oliveira e Kellen Josephine Muniz De Lima

9. A criança e o adolescente e os direitos fundamentais - o papel das mídias sociais e das TICs sob o prisma do princípio da proteção integral e da fraternidade, de Bruno Mello Corrêa de Barros e Daniela Richter

10. Laicidade e símbolos religiosos no brasil: em defesa da liberdade religiosa e do estado democrático de direito, de Eder Bomfim Rodrigues

11. O serviço público adequado e a cláusula de proibição de retrocesso social, de Paulo Ricardo Schier e Adriana da Costa Ricardo Schier

12. Sobre a dominação masculina (re)produzida na publicidade: reações da sociedade vistas a partir de denúncias ao CONAR, de Helio Feltes Filho e Taysa Schiocchet

13. É para rir? A atuação do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro nos casos envolvendo liberdade de expressão e racismo nos discursos humorísticos, de Caitlin Mulholland e Thula Rafaela de Oliveira Pires

14. O poder judiciário, a constituição e os direitos fundamentais: ativismo judicial no STF pela crítica de Antônio José Avelãs Nunes, de Tassiana Moura de Oliveira e Ana Paula Da Silva Azevêdo

15. Mudança de sexo e a proteção dos interesses de terceiros, de Kelly Cristina Presotto e Riva Sobrado De Freitas

16. Os custos dos direitos fundamentais e o direito prestacional/fundamental à saúde, de Rubia Carla Goedert

17. Democracia na era da internet, tática black bloc e direito de reunião, de Gilton Batista Brito e Lucas Gonçalves Da Silva

18. A pessoa com espectro autista e o direito à educação inclusiva, de Carolina Valença Ferraz e Glauber Salomao Leite

19. A problemática dos custos no campo de execução dos direitos fundamentais: alternativas e soluções para o cumprimento do mínimo existencial, de Diogo Oliveira Muniz Caldas

20. Direitos fundamentais: questões de princípios entre o viver e o morrer, de Robson Antão De Medeiros e Gilvânklim Marques De Lima

21. A Amazônia e o paradoxo das águas: (re)pensando a gestão hídrica urbana, de Jefferson Rodrigues de Quadros e Silvia Helena Antunes dos Santos

22. Beneficio constitucional de prestação continuada: o recente posicionamento do Supremo Tribunal Federal sobre o critério da renda per capita à luz da efetividade, de Benedito Cerezzo Pereira Filho e Luiz Fernando Molan Gaban

23. Os "mortos" civilmente: aspectos políticos e jurídicos acerca da invisibilidade do preso provisório em um estado democrático de direito, de Samyle Regina Matos Oliveira e Edinilson Donisete Machado

24. As mulheres no mercado de trabalho: desmistificando a igualdade entre os gêneros, de Deisemara Turatti Langoski e Olga Maria B Aguiar De Oliveira

25. Os limites entre a liberdade de expressão e o discurso de ódio: uma análise sobre o caso dos supostos justiceiros , de Rafael Santos de Oliveira e Claudete Magda Calderan Caldas

26. Tráfico de pessoas para retirada ilegal de órgãos: um crime degradante contra o ser humano, de Fernando Baleira Leão De Oliveira Queiroz e Meire Marcia Paiva

27. O desafio da igualdade: casos de intolerância religiosa na contemporaneidade e a eficácia horizontal dos direitos fundamentais, de Jose Lucas Santos Carvalho

28. O cadastro ambiental rural como direito à informação e o sigilo de dados, de Luciana Costa da Fonseca e Danielle Fonseca Silva

Finalmente, deixa-se claro que os trabalhos apresentados no GT DIREITOS FUNDAMENTAIS, acima relatados, foram contemplados na presente publicação, uma verdadeira contribuição para a promoção e o incentivo da pesquisa jurídica no Brasil, consolidando o CONPEDI, cada vez mais, como um ótimo espaço para discussão e apresentação das pesquisas desenvolvidas nos ambientes acadêmicos das pós-graduações.

Desejamos boa leitura a todos.

Prof. Dr. Jonathan Barros Vita - Unimar

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS

Profa. Dra. Valéria Galdino Cardin - Unicesumar

A INVIOLABILIDADE DO DOMICÍLIO NO CURSO DA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA

THE INVIOLABILITY OF THE HOME IN THE COURSE OF TAX INSPECTION

Pedro Cesar Ivo Trindade Mello

Resumo

O presente estudo tem como objetivo avaliar, através de revisão bibliográfica, a abrangência do direito fundamental à inviolabilidade do domicílio e a repercussão deste na fiscalização realizada pelos agentes fazendários. Primeiramente, é revisado aqui a eficácia dos direitos fundamentais à relação jurídica tributária para, em seguida, promover a interpretação do inciso XI do art. 5º da Constituição Federal e, em especial o alcance do vocábulo casa e a extensão do mesmo às pessoas jurídicas. Posteriormente são analisadas as disposições contidas no Código Tributário Nacional concernentes ao dever de colaboração dos contribuintes e o correspondente direito de acesso do Fisco aos documentos fisco-contábeis do sujeito passivo, em especial o art. 200 que autoriza o uso de força policial sempre que os agentes fazendários sofram embaraçados no exercício de suas funções, independentemente da existência de autorização judicial, de sorte a realizar interpretação conforme do referido dispositivo e conceder máxima efetividade ao direito fundamental objeto do estudo.

Palavras-chave: Direitos fundamentais, Inviolabilidade do domicílio, Casa, Fiscalização tributária.

Abstract/Resumen/Résumé

The present study aims to evaluate, through literature review, the scope of the fundamental right to the inviolability of the home and its impact over inspection conducted by auditors. First, is reviewed the effectiveness of fundamental rights to tax legal relationship, then is promoted the interpretation of section XI of the art 5 of the Federal Constitution and in particular the scope of the word "home" and its extension for corporations. Thereafter are analyzed the provisions of the tax code pertaining to the duty of cooperation from taxpayers and the corresponding right of access of tax authorities to accounting documents of the taxpayer. Especially the art. 200 that authorizes the use of police force where inspectors suffer embarrassment in the performance of his duties, regardless of the existence of a court order, so as to make interpretation of said device and provide maximum effectiveness of the fundamental right, object of the study.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Fundamental rights, Inviolability of the home, Home, Tax inspection

O presente estudo tem como escopo realizar revisão bibliográfica a respeito do direito fundamental à inviolabilidade do domicílio – preceituado no art. 5º inciso XI da Constituição Federal -, notadamente no que se refere a repercussão do mesmo sobre a fiscalização realizada pelos agentes fazendários em face dos contribuintes.

O início do trabalho é reservado para a fixação de alguns pressupostos teóricos, como a interpretação do referido direito fundamental e a identificação da sua abrangência, de sorte a discorrer sobre o vocábulo "casa", bem como a extensão da inviolabilidade do domicílio às pessoas jurídicas.

Posteriormente, discorre-se sobre a as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN – acerca da fiscalização tributária, em especial no tocante ao art. 200 do referido *codex*, o qual possibilita que as autoridades administrativas requisitem auxílio de força pública para fazer cumprir medida prevista na legislação tributária, independentemente de ordem judicial, ainda que a conduta do contribuinte não constitua crime ou contravenção.

Após o estudo preliminar, o foco do exame restringe-se à promover uma interpretação conforme da legislação existente, no sentido de conceder máxima efetividade ao direito fundamental do contribuinte, sem prejuízo da proteção aos direitos do sujeito ativo da relação jurídica tributária – o Estado.

O estudo foi assim disposto para que fosse possível, primeiramente, ter uma visão geral a respeito do direito à inviolabilidade do domicílio e sobre as questões fulcrais para o estudo do tema submetido à análise, notadamente a possibilidade de requisição de força pública pela autoridade administrativa. Desta forma, os primeiros tópicos foram necessários para dar respaldo teórico à compreensão relativa ao imprescindível respeito ao direito fundamental à inviolabilidade do domicílio no curso das fiscalizações tributárias.

1 – A EFICÁCIA DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS NO CAMPO TRIBUTÁRIO

Os direitos fundamentais surgiram com o objetivo de conceder garantias ao cidadão em face do Poder de Império Estatal, característica marcante daqueles nomeados como de primeira geração, que pregavam a ausência do Estado nas questões individuais, e que, ao longo da evolução histórica passaram a abarcar direitos sociais e difusos, marcados por determinar a prática de atos comissivos do Estado em favor do indivíduo e das coletividades.

De forma contemporânea, é possível perceber uma íntima ligação entre as idéias de Constituição, Estado de Direito e Direitos Fundamentais, como observa Ingo Wolfgang Sarlet, o qual aduz que os direitos fundamentais são elemento nuclear da Constituição material, e que são condição indispensável para a existência de um Estado Constitucional Democrático. Neste sentido:

> Com base nas ideias aqui pontualmente lançadas e sumariamente desenvolvidas, há como sustentar que, além da íntima vinculação entre as noções de Estado de Direito, Constituição e direitos fundamentais, estes, sob o aspecto de concretizações do princípio da dignidade da pessoa humana, bem como dos valores da igualdade, liberdade e justiça, constituem condição de existência e medida da legitimidade de um autêntico Estado Democrático e Social de Direito, tal qual como consagrado também em nosso direito constitucional positivo vigente (SARLET, 2009, p. 62).

Neste diapasão, a Constituição Federal de 1988 previu diversos direitos fundamentais no seu Título II, a partir do art. 5º, além de estatuir a possibilidade de reconhecimento da fundamentalidade material interna a outros direitos decorrentes do regime e dos princípios constitucionais existentes.

No campo tributário, há muito se reconhece que as previsões contidas no art. 150 da Carta Magna, o qual versa acerca das limitações constitucionais ao poder de tributar também possuem fundamentalidade material (vide Adin 939-7/DF, publicada no Diário de Justiça da União em 21/01/1994), de forma que a competência tributária apenas poderá ser exercida validamente acaso respeitados os denominados princípios constitucionais tributários (legalidade estrita, anterioridade, noventena, etc.) e as hipóteses de imunidade tributária.

Entretanto, em que pese serem menos estudados na seara tributária, não podemos fechar os olhos ao rol de direitos fundamentais constantes no art. 5º da Constituição Federal, os quais são plenamente aplicáveis na relação jurídica travada entre o contribuinte e o Fisco.

Neste ponto, faz-se necessário apontar que malgrado o Estado, no exercício de sua soberania, exerça a competência tributária e exija o fornecimento, por parte dos contribuintes, dos recursos de que necessita, a relação travada entre estes não é de poder – como entendido na antiguidade – mas relação jurídica, em que há normas que submetem o Estado e o contribuinte, por meio da previsão de direitos e obrigações recíprocas. (MACHADO, 2006, p. 53)

Destarte, a imperativa observância dos direitos fundamentais nesta relação jurídica fora reconhecida por Roque Antônio Carrazza, o qual destaca:

> Deste modo, os contribuintes, se, por um lado, têm o dever de pagar tributos, colaborando para a mantença da coisa pública, tem, por outro, ao alcance da mão, uma série de direitos e garantias, oponíveis *ex ante* ao próprio Estado, que os protegem da arbitrariedade tributária, em suas mais diversas manifestações (inclusive por ocasião do lançamento e da cobrança do tributo). (CARRAZZA, 1999, p. 322)

Ainda neste sentido, interessante valer-nos do entendimento de Humberto Ávila o qual, ao versar acerca de outra importante limitação constitucional ao poder de tributar – a vedação de tributos com efeito de confisco – trata a respeito da relação entre o Estado e os contribuintes e indica que o Supremo Tribunal Federal, especialmente no julgamento do Recurso Extraordinário 18.976 reconheceu a existência de limites ao poder de tributar, o qual deve conciliar as necessidades do Estado com os direitos assegurados ao contribuinte. Neste sentido:

> O essencial é verificar que, em todos esses casos, o Supremo Tribunal Federal constatou que nenhuma medida estatal pode: (a) proibir o exercício de um direito fundamental, inviabilizando-o substancialmente, independentemente do motivo; (b) restringir em excesso o livre exercício da atividade econômica, ainda que a medida não inviabilize por completo a atividade empresarial (ÁVILA, 2010, p. 341).

Destarte, uma vez fixada a premissa acerca da necessidade de respeito dos direitos fundamentais constitucionalmente previstos à seara tributária, é de extrema importância observar a irrestrita aplicação dos mesmos na atividade administrativa fiscalizatória, prevista em capítulo próprio do Código Tributário Nacional – CTN (artigos 194 a 200).

O exercício da fiscalização, por meio da qual o Estado realiza o controle do comportamento dos sujeitos passivos no sentido de exigir destes o adimplemento de suas obrigações, é comumente conflituosa e campo frutífero para a identificação de celeumas, razão pela qual optou-se por restringir o objeto da presente análise ao quanto disposto no art. 200 do CTN.

Nesse contexto, pretende-se promover a interpretação do referido artigo, que autoriza a autoridade administrativa a requisitar auxílio policial para fazer cumprir a legislação tributária independentemente de prévia autorização judicial e mesmo que a conduta do contribuinte não constitua ilícito penal, em cotejo com os direitos fundamentais do cidadão/contribuinte, especialmente com o inciso XI do art. 5º da Constituição Federal, o qual versa acerca da inviolabilidade do domicílio.

2 – A INVIOLABILIDADE DO DOMICÍLIO - ARTIGO 5º INCISO XI DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

O direito à inviolabilidade do domicílio é fruto de longa evolução histórica e que possui previsão no Direito brasileiro já na primeira Constituição, a do Império, de 1824. Desde de então tal direito vem sendo consagrado em todas as constituições jurídico-positivas brasileiras, de maneira sucessiva e com pequenas alterações (GROTTI, 1993, p. 55)

Na ordem constitucional instituída em 1988, a inviolabilidade do domicílio é reconhecida como direito fundamental e está expressamente prevista no inciso XI do art. 5º, nos seguintes termos:

> 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:
>
> [...]
>
> XI - a casa é asilo inviolável do indivíduo, ninguém nela podendo penetrar sem consentimento do morador, salvo em caso de flagrante delito ou desastre, ou para prestar socorro, ou, durante o dia, por determinação judicial;

Uma vez apresentado o dispositivo constitucional relativo ao tema, passamos a versar acerca da interpretação que deve ser realizada do mesmo, especialmente no tocante ao termo “casa”, bem como acerca da questão relativa a (in)aplicabilidade em relação às pessoas jurídicas.

Aqui, cumpre destacar que malgrado o referido direito fundamental tenha sido consagrado pela doutrina e jurisprudência como “inviolabilidade do domicílio”, o termo “domicílio” não é encontrado no dispositivo constitucional que o fundamenta. Neste, há a previsão de que a “casa” é inviolável, daí emerge a importância de identificação do objeto da proteção constitucional.

Primeiramente, faz-se necessário afastar qualquer identificação com o domicílio tributário, que é o local onde o sujeito passivo deve responder por suas obrigações tributárias e cuja fixação se dá por eleição do contribuinte ou, na ausência desta, consoante as disposições do artigo 127 do CTN.

De igual sorte, apesar de abrangê-la, não guarda identificação com o local de residência do indivíduo, como poderia deixar transparecer em uma interpretação literal. O objeto da proteção constitucional é mais amplo.

Para nos auxiliar na compreensão, vale destacar a expressão "asilo inviolável", que acompanha o termo "casa" na redação do inciso XI do art. 5º da Constituição Federal, como feito por Manoel Jorge e Silva Neto e rememorar que a "[...] origem etimológica remonta à expressão grega *asylon*, que significa 'local inviolável'" (SILVA NETO, 2013, p. 750).

Neste diapasão, a garantia não se restringe ao local onde é exercido o convívio familiar. A luz do princípio da máxima efetividade e como prolongamento da liberdade individual em suas diversas acepções (de informação jornalística, de ação profissional, de manifestação artística, etc), o termo "casa" pode ser identificado como qualquer recinto particular, espaço íntimo do indivíduo, ou mesmo aqueles destinados ao atendimento do público – após o horário de funcionamento (SILVA NETO, 1999, p. 31-32).

Este entendimento também foi consagrado no Supremo Tribunal Federal, como destacado por Celso Ribeiro Bastos em seu curso de Direito Constitucional ao aduzir:

> É interessante notar que o Supremo Tribunal Federal, quando do Julgamento do Recurso Extraordinário 251.445-4-GO, estendeu a inviolabilidade da casa também para o escritório particular, levando em consideração o caráter evolutivo do Direito Constitucional. É dizer, ao interpretar o dispositivo constitucional e a finalidade nele contida, entendeu o Supremo Tribunal Federal, que o escritório possui os mesmos fundamentos que a casa para fazer jus à inviolabilidade, pois também diz respeito a esfera privada e intima do indivíduo. Não se há de negar que muitas vezes as pessoas, além de passarem mais tempo no escritório particular do que na casa, guardam seus documentos pessoais nele ao invés de na casa (BASTOS, 2010, p. 310)

Assim, quando da interpretação do texto constitucional deve ter vez a técnica hermenêutica-concretizadora propugnada por Konrad Hesse, a qual está umbilicalmente ligada ao princípio da máxima efetividade, na medida em que o conteúdo da norma apenas se complementa por meio do procedimento interpretativo, o qual deve consagrar, dentre as soluções possíveis, aquela que mais efetive/concretize a norma constitucional. (SILVA NETO, 1999, p. 14).

Por meio desta, o termo "casa" deve ser interpretado de forma a concretizar a proteção constitucional veiculada pelo inciso XI do art. 5º da Constituição Federal ampliando a proteção às liberdades individuais, de sorte a abranger todo compartimento fechado onde

alguém exerce a sua atividade ou profissão, abrangendo, além do lar, o local onde a pessoa desenvolve seus negócios.

Neste sentido, o "[...] ponto essencial da caracterização está na exclusividade em relação ao público em geral" (GROTTI, 1993, p. 72), de forma que deve ser considerado inviolável tanto a moradia do indivíduo, os escritórios, consultórios e os estabelecimentos comerciais – em relação às áreas não abertas ao público ou após o horário destinado ao mesmo.

Assim, o termo "casa" tem significado diverso daquele que lhe confere a linguagem comum. Para fins constitucionais, conforme o entendimento consagrado na doutrina e na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, abrange todo local delimitado não aberto ao público em que o indivíduo exerça o domínio com exclusividade.

2.1 – AS PESSOAS JURÍDICAS COMO TITULARES DA PROTEÇÃO CONSTITUCIONAL

Como pode ser observado nos tópicos anteriores, a inviolabilidade do domicílio é, malgrado seja autônomo, considerado como uma extensão ao direito fundamental à liberdade e a intimidade, de sorte a resguardar a conduta quando exercida em locais fechados, não abertos ao público.

Esta concepção é nitidamente voltada à proteção das pessoas físicas, da pessoa humana individualmente considerada e, dai, surge o questionamento que se pretende responder neste tópico: as pessoas jurídicas são titulares do direito fundamental à inviolabilidade do domicílio?

Como resposta a este questionamento, é interessante notar que a Constituição Federal de 1988 não prevê expressamente a titularidade de direitos fundamentais às pessoas jurídicas, apesar de a doutrina e a jurisprudência reconhecerem tal possibilidade. Tal constatação foi realizada por Ingo Wolfgang Sarlet (2009, p. 222 a 224), o qual acrescentou que é necessário aferir a compatibilidade entre o direito fundamental e a natureza da pessoa jurídica, o que deve ser verificado caso a caso.

Vale dizer, por esta concepção, ainda que não haja a previsão expressa na Constituição, os direitos fundamentais também são gozados pelas pessoas jurídicas, desde que sejam compatíveis com a natureza jurídica desta.

Este entendimento parece ser influenciado, ainda que indiretamente, pela previsão contida no art. 52 do Código Civil de 2002 o qual previu, expressamente, que a proteção aos direitos da personalidade – originariamente estatuídos às pessoas físicas – aplicam-se no que couber às jurídicas.

Sem maiores delongas, trazemos o entendimento de Dinorá Grotti (1993, p. 99-105) a qual aborda de maneira específica e detalhada a questão atinente a titularidade do direito à inviolabilidade do domicílio, apresentando a posição externada por Celso Ribeiro Bastos, para quem a interpretação literal – no sentido de que tal direito apenas seria atribuído às pessoas físicas – chegaria a um resultado absurdo, até mesmo porque, por vezes, a proteção da pessoa física apenas se dá por meio da pessoa jurídica. Adiante, cita Manoel Gonçalves Ferreira Filho, para quem os direitos das pessoas jurídicas são, ainda que mediatamente, direitos das pessoas físicas - sócias ou demais beneficiárias de sua obra.

Ademais, transcreve o entendimento de José Afonso da Silva para quem há diversos direitos arrolados no art. 5º da Constituição que são extensíveis às pessoas jurídicas – dentre estes a inviolabilidade do domicílio – assim como há direito que é próprio da pessoa jurídica (direito de propriedade das marcas e outros signos distintivos) (GROTTI, 1993, p.104).

Neste sentido, abalizada doutrina reputa que o direito à inviolabilidade do domicílio estende-se à pessoa jurídica, como projeção de proteção da pessoa física, entendimento ao qual aderimos.

2.2 – RELATIVIZAÇÃO DA INVIOLABILIDADE DO DOMICÍLIO

As pessoas físicas e jurídicas possuem um âmbito preservado de ingerências de terceiros, seja de particulares ou do Estado, no que foi constitucionalmente consagrado como a inviolabilidade do domicílio

Entretanto, o direito à inviolabilidade do domicílio – assim como qualquer outro direito fundamental – não é absoluto e possui exceções previstas expressamente no próprio inciso XI do art. 5º da Constituição Federal, que o consagra. Em tais situações, terceiros poderão ingressar em lugar reservado independentemente do consentimento do titular e, ainda assim, não estarão ofendendo qualquer prerrogativa da pessoa física ou jurídica.

As hipóteses em que tal medida são viáveis são restritas a quatro situações, no caso de flagrante delito, desastre, para prestar socorro ou para cumprir determinação judicial (a qual apenas poderá ser efetivada durante o dia).

A análise pormenorizada de cada uma dessas situações não é o objeto deste artigo, razão pela qual este se restringirá a breves considerações acerca das mesmas, procedimento necessário para realizarmos o cotejo destas hipóteses com o direito de fiscalização que pode vir a ser exercido pelo Poder Público.

No caso do desastre e para prestar socorro, o intuito do constituinte é claro, no sentido de que o domicilio poderia ser violado para viabilizar a ajuda de terceiros ao detentor do direito acaso este fosse vítima de algum desastre natural ou, simplesmente, precisasse ser socorrido por ter passado mal.

Na hipótese do flagrante delito a previsão constitucional resguarda o interesse público, na medida em que nem mesmo a "casa" pode vir a ser utilizada como fundamento para impedir a prisão do indivíduo que esteja praticando um crime ou que tenha acabado de fazê-lo.

Além dessas situações, o ingresso forçado de terceiros, especialmente do poder público, apenas pode se dar mediante autorização judicial, mediante mandado que deve ser cumprido durante o dia, resguardando a absoluta inviolabilidade do domicílio no período noturno nesta hipótese – já que nas situações de flagrante delito, desastre ou para prestar socorro o ingresso poderá se dar a noite.

Feitas essas considerações, corroborando com as taxativas hipóteses em que o ingresso no domicílio poderá se dar sem o consentimento do titular, cabe transcrever o escólio de Celso Ribeiro Bastos acerca do assunto:

> De outra parte, é forçoso reconhecer que deixou de existir a possibilidade de invasão por decisão de autoridade administrativa, de natureza policial ou não.
>
> Perdeu, portanto, a Administração a possibilidade da auto-executoriedade administrativa mesmo em casos de medidas de ordem higiênica ou de profilaxia e combate às doenças infecto-contagiosas; ainda assim é necessária uma ordem judicial para a invasão." (BASTOS, 2010, p. 312)

Assim, como também fora observado por Dinorá Grotti (1993, p. 119) diante da Constituição Federal de 1988 a autoridade administrativa não pode proceder de ofício a uma busca domiciliar, seja a que título for. Se pretender fazê-lo haverá a inexorável necessidade de ordem judicial e, acaso esta formalidade não seja cumprida, a autoridade poderá vir a responder criminalmente, além de tornar imprestáveis as provas colhidas por meio desta diligência irregular.

3 – DA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA E DA POSSIBILIDADE DO USO DE FORÇA POLICIAL PARA A EXIGÊNCIA DO CUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO A ELA ATINENTE

O procedimento de fiscalização é indispensável para verificar se o contribuinte está cumprindo com as suas obrigações e à própria efetividade da legislação tributária.

No intuito de viabilizar o cumprimento de tal mister pelos agentes fazendários, há muito já foi reconhecido o amplo acesso a qualquer registro fiscal e contábil do sujeito passivo, não lhes sendo aplicado quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis comerciais ou fiscais, dos comerciantes, industriais ou prestadores de serviço no que se referem aos pontos de interesse da investigação – vide súmula 439 do Supremo Tribunal Federal, que possui o seguinte teor: "Estão sujeitos à fiscalização tributária ou previdenciária quaisquer livros comerciais, limitado o exame aos pontos objeto da investigação".

Por este pacífico entendimento, o contribuinte tem a obrigação de apresentar à fiscalização todos os livros fiscais que tenham sua escrituração determinada por lei, afinal, esses documentos constituem fonte abundante, e por vezes única, de informações relativas a fatos geradores de tributo, conforme dispõe o art. 195 do Código Tributário Nacional - CTN:

> Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

A previsão desta obrigação a ser arcada pelo sujeito passivo da relação jurídica tributária é uma manifestação do intrínseco dever de colaboração imposto pela legislação para com o Fisco, a qual são submetidas, inclusive, as entidades que gozem de isenção ou imunidade tributária.

A constatação acerca da existência da relação jurídica concernente a fiscalização tributária também foi destacada por James Marins, como pode ser observado:

> A relação jurídica subjacente à atividade fiscalizatória implica a disciplina legal do dever de fiscalizar ao qual corresponde a um direito subjetivo público da Administração ('*potestà*' ou '*potestade*'), e no dever de suportar a fiscalização que se constitui em liame obrigacional de caráter não

> patrimonial a sujeitar o cidadão-contribuinte a limitações em sua liberdade em prol do interesse público (MARINS, 2010, p. 205).

Assim, são passíveis de fiscalização tanto pessoas físicas quanto jurídicas, contribuintes ou não, mesmo que se trate de entidade imune ou isenta, desde que haja pertinência entre o trabalho fiscal e a situação da pessoa fiscalizada, sob pena desta ser considerada abusiva.

De outro lado, apesar de possibilitar o acesso do Fisco às informações do contribuinte, o art. 198 do CTN assegura que essas informações não cheguem ao conhecimento do público em geral. Assim, proíbe a divulgação, para qualquer fim, de informações atinentes a situação econômica ou financeira do sujeito passivo que a Fazenda Pública, ou seus servidores, tenham tomado conhecimento em razão da atividade de administração e fiscalização tributária

Uma vez definido o direito do Fisco ter acesso aos documentos e registros do Contribuinte, bem como o dever de colaboração destes com a fiscalização, cumpre examinarmos as consequências do descumprimento da obrigação de exibi-los. Neste caso, quais medidas podem ser tomadas pelo agente fazendário?

Nesse contexto, emerge a importância da análise do art. 200 do CTN, o qual possibilita que a autoridade fazendária se utilize de apoio policial para fazer cumprir com a legislação tributária. Vejamos:

> Art. 200. As autoridades administrativas federais poderão requisitar o auxílio da força pública federal, estadual ou municipal, e reciprocamente, quando vítimas de embaraço ou desacato no exercício de suas funções, ou quando necessário à efetivação dê medida prevista na legislação tributária, ainda que não se configure fato definido em lei como crime ou contravenção.

O artigo acima transcrito autoriza a autoridade administrativa a requisitar auxílio policial para fazer cumprir a legislação tributária independentemente de prévia autorização judicial sempre que reputar ser vítima de embaraço (resistência à atividade fiscal) ou desacato no exercício de suas funções, mesmo que a conduta do contribuinte não constitua ilícito penal.

Ou seja, quando da realização da leitura do referido dispositivo legal, a literal interpretação feita do mesmo dá azo ao entendimento de que sempre que o contribuinte se negasse a cumprir com as obrigações acessórias que a legislação lhes impõe (à exemplo da concessão de acesso ao estabelecimento empresarial, apresentar livros e documentos contábeis, colaborar com a fiscalização, etc.) seria possível que a administração fazendária se

vale-se de força policial para fazer cumprir, coercitivamente, a legislação tributária. É exatamente este o entendimento externado por James Marins:

> Consagra o CTN, em seu art. 200, a coercibilidade e auto-executoriedade das prerrogativas concedidas em nome do poder-dever de fiscalizar, por ser decorrência lógica do gênero poder de polícia, da qual a fiscalização tributária é espécie. Isto implica a possibilidade de o Fisco contar com apoio da força pública para garantir a realização da fiscalização tributária; diante de qualquer óbice que seja levantado à atividade fiscalizatória pode o Estado valer-se do auxílio de força policial, independentemente de autorização judicial, efetivando a fiscalização. Tal possibilidade se afigura legítima por possibilitar tutela direta do interesse estatal, decorrendo da própria supremacia do interesse público sobre o privado. (MARINS, 2010, p. 217)

Ainda neste sentido, em seu manual de Direito Tributário, sem se aprofundar sobre o tema posto em análise, Regina Helena Costa limita-se a arguir que o art. 200 do Código Tributário Nacional versa acerca de uma "[...] prerrogativa outorgada aos agentes públicos federais, com vista à proteção do patrimônio público, a ser utilizada com ponderação." (COSTA, 2012, p. 355).

Ou seja, reconhece a auto-executoriedade dos agentes fazendários no que se refere a legislação tributária mas faz a ressalva de que tal prerrogativa deve ser feita com ponderação, sem especificar o que viria a ser enquadrado nesta recomendação.

Neste ponto, é pertinente trazer a lume a opinião de Roque Antônio Carrazza (1999, p. 322) que já no final da década de noventa manifestava entendimento que restava superada a ideia de que o interesse fazendário (meramente arrecadatório) seria equivalente ao interesse público, complementando que a incessante busca estatal por angariar fundos para o exercício de suas atribuições não poderia fazer tábua rasa dos direitos constitucionais dos contribuintes.

Pautado neste raciocínio, é imperioso concluir que a realização da atividade fiscalizatória, seja esta exercida exclusivamente pelo agente fazendário seja valendo-se do auxílio de força policial, precisa respeitar os direitos individuais do cidadão/contribuinte. Como incisos do art. 5º da Constituição Federal compreendidos nesta limitação aos procedimentos fiscalizatórios podemos destacar o II – materializador da legalidade – a liberdade de exercício de trabalho, preconizada no XIII, além das inviolabilidades das comunicações, vida privada e domicílio (incisos X, XI e XII).

Ao dispor sobre estes últimos, ou seja, incisos X, XI e XII do art. 5º da Constituição Federal, Humberto Ávila é peremptório, realçando a importância de aplicação destes na relação travada entre fisco e contribuinte:

> O significado desses dispositivos é restrito no Direito Tributário. Como já mencionado, a aplicação dos direitos de personalidade no Direito Tributário não decorre da mera restrição da esfera privada do indivíduo pela instituição de tributos. Ela reside na proibição de que a instituição ou a fiscalização de tributos venha a restringir excessivamente a disponibilidade sobre os direitos de personalidade. A garantia de uma esfera privada inviolável tem grande significado no Direito Administrativo Tributário (ÁVILA, 2010, p. 345)

Destarte, em que pese a aplicabilidade das diversas disposições do art. 5º da Constituição Federal à relação jurídica tributária e a apontada importância dos incisos retro destacados, faz-se necessário, dada as premissas fixadas no tópico anterior e a especial relevância da inviolabilidade do domicílio para este artigo, passarmos a tratar de maneira específica a respeito da interpretação do art. 200 do CTN à luz deste direito fundamental.

4 - INVIOLABILIDADE DO DOMICÍLIO NO CURSO DA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA

Consoante os pressupostos fixados nos tópicos anteriores o direito fundamental à inviolabilidade do domicílio se estende às pessoas jurídicas é alberga a proteção a todo compartimento fechado com acesso restrito ao público em geral, de sorte a proteger os estabelecimentos empresariais, escritórios e demais espaços públicos onde são realizadas atividades laborativas.

De outro lado, o Estado, quando do exercício das atividades tributárias, em especial no curso da fiscalização do cumprimento das obrigações legalmente impostas aos sujeitos passivos, possui direito de acesso a livros e documentos fisco-contábeis.

O referido direito se encontra previsto expressamente no Código Tributário Nacional, o qual é ainda mais evidente quando da análise do art. 200 o qual possibilita que os agentes fazendários requisitem força policial, independentemente de autorização judicial, sempre que se verem embaraçados quanto ao cumprimento da legislação tributária, ainda que a conduta do contribuinte não constitua crime.

Neste diapasão emerge o ponto central deste trabalho. Diante da negativa de acesso ao estabelecimento ou de entrega dos documentos a que a fiscalização tem direito de analisar,

poderia o fisco ingressar no estabelecimento comercial, notadamente no escritório, na parte administrativa destes, onde são guardados os documentos relacionados as operações realizadas, de maneira forçada, sem a anuência do contribuinte?

Malgrado a expressa disposição contida no CTN a única resposta possível à esse questionamento é a negativa, sob pena de ofensa ao direito fundamental à inviolabilidade do domicílio.

Por oportuno, insta relembrar – como realizado por Dinorá Grotti (1993, p. 85), que a Inviolabilidade do domicílio surgiu como forma de salvaguardar os direitos individuais do cidadão e que, contemporaneamente, a proibição de penetrar no domicílio é clara e dirigida a todos, sem exceção, seja aos particulares cujo acesso o titular venha a reputar como indesejado, seja às autoridades públicas, como forma de coibir abusos historicamente praticados pelo Estado.

O referido juízo é assente na doutrina e também é consolidada no Supremo Tribunal Federal, como pontuado por Leandro Paulsen:

> O STF tem entendido que, inobstante a prerrogativa do Fisco de solicitar e analisar documentos, os agentes fiscais só podem ingressar em escritório de empresa quando autorizados (pelo proprietário, gerente ou preposto). Em caso de recusa, não podem os agentes simplesmente requerer auxílio de força policial, eis que, forte na garantia de inviolabilidade do domicílio, oponível também ao Fisco, a medida dependerá de autorização judicial (PAULSEN, 2012, p. 2.536)

Este entendimento deve ser adotado diante da necessidade de interpretar o CTN, assim como as demais normas editadas pelos Entes Políticos, em conjunto com a Constituição Federal, que no parágrafo primeiro do seu artigo 145 assegura ao Fisco a atribuição de fiscalizar acompanhada de expressa ressalva no sentido de submeter tal poder ao inafastável respeito aos direitos individuais. Neste sentido, é salutar transcrever a posição externada por Hugo de Brito Machado Segundo:

> O procedimento de fiscalização, portanto, não pode desenvolver-se em desarmonia com o direito do contribuinte à intimidade, à inviolabilidade de seu domicílio, de sua correspondência, etc., ainda que isso esteja previsto em lei. A lei que autorizar tais abusos, se não puder ser interpretada conforme a Constituição, será simplesmente inválida.
>
> Exemplificando, um agente fiscal não poderá violar o domicílio de um contribuinte (ou, o que é o mesmo, a parte de seus estabelecimento que não é aberta ao público), nele penetrando à força, sem autorização do fiscalizado,

> salvo se munido de ordem judicial. O art. 200 do CTN deve ser entendido em harmonia com os arts. 5º XII, e 145, § 1º, da CF/88. Em casos em que essa violação ocorre sem amparo em ordem judicial, é nulo o procedimento, bem como o lançamento que com base nele tenha sido efetuado, dada a ilicitude presente na obtenção das provas necessárias à sua feitura (MACHADO SEGUNDO, 2012, p. 64)

A parte final do trecho da obra acima transcrita evidencia, ainda, a consequência da violação a este direito fundamental. Ou seja, versa a respeito da indeclinável contaminação das provas obtidas mediante o desrespeito à incolumidade do domicílio.

Assim, acaso os poderes da fiscalização sejam exercidos fora dos procedimentos legais, violando os direitos do contribuinte, as provas eventualmente obtidas devem ser consideradas inválidas, pois ilícitas que são, inaptas a serem aproveitadas em qualquer tipo de processo, seja administrativo ou judicial.

A inaptidão para esses documentos serem utilizados como prova também constitui direito fundamental do indivíduo, vide inciso LVI da Constituição Federal, assegurado pelo Supremo Tribunal Federal em diversos precedentes, como quando do julgamento do HC 93.050:

> Sem que ocorra qualquer das situações excepcionais taxativamente previstas no texto constitucional (art. 5º, XI), nenhum agente público, ainda que vinculado a administração tributária do Estado, poderá, contra a vontade de quem de direito (‘invito domino’), ingressar, durante o dia, sem mandado judicial, em espaço privado não aberto ao público, onde alguém exerce sua atividade profissional, sob pena de a prova resultante da diligência de busca e apreensão assim executada reputar-se inadmissível, porque impregnada de ilicitude material. O atributo da auto-executoriedade dos atos administrativos, que traduz expressão concretizadora do ‘*privilege du prealable’*, não prevalece sobre a garantia constitucional da inviolabilidade domiciliar, ainda que se cuide de atividade exercida pelo Poder Público em sede de fiscalização tributária. (Supremo Tribunal Federal, Segunda Turma, HC 93.050, Relator Min. Celso de Mello, Dje nº 142, publicado em 01/08/08)

O entendimento acerca da impossibilidade de adentrar ao estabelecimento - ou ao menos às áreas reservadas deste, como os escritórios – para proceder ao recolhimento de documentos contábeis sem o consentimento do titular deve prevalecer. Afinal, a restrição de um direito ou garantia constitucional só deve ocorrer em situações pontuais, em que restem

evidenciadas de forma flagrante a sua real necessidade. A inviolabilidade do domicílio é a regra, cuja exceção somente se justifica, neste caso, quando devidamente fundamentada por autoridade judicial competente.

Esta conclusão leva a outro questionamento: seria invalida a previsão do art. 200 do CTN? Evidente que não! Entretanto, a utilização de força pública não pode servir como meio de ofensa a garantias constitucionais do contribuinte, assim não pode se valer da força policial para invadir um escritório na hipótese de "puro e simples embaraço à fiscalização, através, por exemplo, da sonegação de livros e documentos" (AMARO, 2009, p. 480).

Nesse caso, será necessária uma ordem judicial, afinal, a fiscalização tributária não constitui qualquer exceção constitucionalmente prevista à incolumidade do domicílio. Vale dizer, não pode ser caracterizada como flagrante delito, desastre ou prestação de socorro de forma que a única maneira constitucionalmente autorizada para que o Fisco tenha acesso ao estabelecimento empresarial e aos livros fisco-contábeis sem a anuência do próprio contribuinte é mediante autorização judicial.

Entretanto, o art. 200 do CTN é útil e poderá ser validamente utilizado, por exemplo, para a realização de bloqueio em estrada para verificação/apreensão de mercadorias em trânsito, situação em que a doutrina é unânime em reconhecer a validade do dispositivo. Logo, é necessário distinguir, como realizado por Hugo de Brito Machado (2002, p. 153) as hipóteses em que a autoridade administrativa poderá exercer a auto-executoriedade das situações em que é necessário ordem judicial para autorizá-la. Sem essa distinção e a realização de interpretação conforme, o art. 200 do Código Tributário Nacional deve ser reputado inconstitucional

Com esteio no escólio dos doutrinadores supra, infere-se que a possibilidade de requisição da força pública por parte das autoridades fiscais quando forem alvo de embaraço às suas atividades é válido e vigente, porém encontra relevantes restrições de alcance impostas pelas garantias e direitos individuais, demais normas e princípios insculpidos na Constituição Federal de 1988.

Uma vez constatada a impossibilidade de ingresso forçado no estabelecimento e a ilicitude das provas eventualmente coletadas por este procedimento, cumpre ressaltar que esta conclusão não concede uma carta branca para que os contribuintes descumpram as obrigações que lhes são inerentes, haja vista a previsão de medidas que poderão ser validamente utilizadas em tais hipóteses.

Neste sentido, acaso o contribuinte não apresente os livros contábeis a que estava obrigado conceder acesso à fiscalização ao mesmo pode ser imposta multa isolada – caracterizada por ser imposta em razão do descumprimento de obrigações outras (denominadas acessórias), previstas em lei e não decorrentes do inadimplemento do tributo.

Além da imposição de multa pela não entrega dos livros, o Fisco poderá promover a exigência do tributo reputado como devido por meio do procedimento de arbitramento, previsto no artigo 148 do CTN e apto a ser utilizado sempre que o sujeito passivo for omisso ou na hipótese de não merecer fé as declarações, documentos e esclarecimentos prestados.

Por fim, acaso o Fisco entenda ser imprescindível o acesso aos documentos a que não conseguiu por meio de mera requisição aos contribuintes, é possível valer-se de medidas cautelares, inclusive com pedido a ser analisado sem a oitiva da parte contrária a fim de conceder eficácia ao procedimento. Por todos, valemo-nos do entendimento externado por Leonardo de Medeiros Garcia e Roberval Rocha:

> Caso seja negado a Administração acesso aos livros e documentos objeto de fiscalização, os Órgãos competentes podem valer-se de medidas cautelares especificas, previstas no Código de Processo Civil, e requerer ao Poder Judiciário a busca e apreensão, ou a exibição forçada para que façam valer o seu poder-dever de investigação dos fatos geradores, independentemente da comprovação de qualquer irregularidade. (GARCIA; ROCHA, 2012, p.197)

Logo, afere-se a existência de outros mecanismos, como o lançamento por arbitramento, multa por descumprimento de obrigação acessória (de entregar documentos a que estejam obrigados) e ação cautelar com pedido *inaudita altera parte*, aptos a fazer cumprir a legislação tributária e que não implicam em cerceamento de direitos constitucionalmente assegurados.

Por fim, cabe proceder a análise do aparente conflito entre o direito fundamental à inviolabilidade do domicílio e o interesse público existente no escorreito exercício da fiscalização tributária, o qual sucumbe quando submetido à regra da proporcionalidade (adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito).

Aqui, vale esclarecer que valemo-nos da nomenclatura de Virgílio Afonso da Silva (2011, p. 169) o qual afasta o termo princípio para designar este instrumento de aplicação de outras regras (também denominada pelo mesmo autor como regra de segundo nível ou meta-regra).

Neste sentido, a invasão de um domicílio para a obtenção de documentos fiscais e contábeis é, inequivocamente, um meio adequado ao fim almejado. Ou seja, é um meio apto a

fomentar ou realizar o objetivo pretendido, qual seja, fiscalizar o escorreito cumprimento da legislação tributária pelos contribuintes e, se for o caso, promover a constituição e exigência de tributos e penalidades.

Entretanto, quando da análise acerca do requisito da "necessidade", a violação ao referido direito fundamental sucumbe, tendo em vista a existência de outros meios igualmente eficientes – como o ajuizamento de medida cautelar *inaudita altera parte* ou a imposição de sanções tributárias – e que são menos gravosos.

Logo, diante da exigência de formas menos gravosas e igualmente eficazes para se atingir o mesmo fim concluísse que a auto-executoriedade exercida pelos agentes fazendários no curso da fiscalização tributária não abarca a possibilidade de ingresso nos estabelecimentos empresariais caracterizados como "casa", consoante o inciso XI do artigo 5º da Constituição Federal, constituindo tal conduta uma violação ao direito fundamental e não uma restrição constitucionalmente fundamentada.

5 - CONCLUSÕES

Diante do quanto exposto nos tópicos precedentes, é possível extrair algumas conclusões:

1) Os direitos fundamentais são elementos essenciais à constituição material e inerentes à constituição jurídico-positiva de um Estado Democrático de Direito.

2) Os direitos e garantias fundamentais do indivíduo, previstos a partir do artigo 5º da Constituição Federal também são aplicáveis à seara tributária. Dado ao objeto do presente trabalho, vale frisar de maneira expressa que, dentre aqueles, destacamos a inviolabilidade do domicílio, previsto no inciso XI.

3) As limitações constitucionais ao poder de tributar, previstas na Seção II do capítulo da Constituição Federal relativa ao Sistema Tributário Nacional, também possuem fundamentalidade material.

4) O direito fundamental à inviolabilidade do domicílio tanto é intrínseco às pessoas físicas quanto às pessoas jurídicas.

5) O vocábulo "casa", utilizado no inciso XI do art. 5º da Constituição Federal compreende qualquer compartimento fechado ou com acesso restrito ao público em que o titular exerça a sua ocupação com exclusividade, no sentido de inibir o acesso de terceiros ao

mesmo, seja este destinado a moradia, lazer ou trabalho, como na hipótese dos estabelecimentos empresariais, escritórios e consultórios.

6) A fiscalização constitui elemento essencial da atividade administrativa tributária, tendente a apurar o cumprimento da legislação tributária por parte do contribuinte. Neste sentido emerge a importância de os agentes fazendários terem amplo acesso aos documentos que registrem as operações realizadas pelas pessoas jurídicas, direito este assegurado pela legislação ordinária de regência.

7) O contribuinte possui o dever de colaborar com os agentes fazendários bem como o fisco possui o direito de acesso aos livros e documentos fisco-contábeis.

8) Acaso o contribuinte descumpra com suas obrigações o fisco pode se valer da prerrogativa contida no art. 200 do Código Tributário Nacional, o qual faculta que o mesmo requisite o apoio de força policial acaso seja vítima de embaraço no exercício de suas atividades, mesmo na hipótese da conduta do contribuinte não constituir crime.

9) A possibilidade acima prevista apenas pode ser exercida acaso sejam respeitados os direitos fundamentais do contribuinte, inclusive a inviolabilidade do domicílio, de sorte a inibir o acesso forçado ao estabelecimento empresarial para a obtenção de livros e documentos que – acaso recolhidos de maneira indevida – podem vir a ser considerados como imprestáveis como elemento de prova.

10) A fiscalização tributária não se encaixa nas hipóteses de desastre, prestação de socorro ou flagrante delito, razão pela qual o acesso dos agentes fazendários sem o consentimento do contribuinte apenas pode se dar por meio de autorização judicial.

11) O Fisco possui meios próprios que podem ser utilizados como forma de sujeitar o contribuinte ao cumprimento da legislação tributária de sorte que, na hipótese deste se negar a outorgar-lhe acesso ao estabelecimento ou aos documentos à que tem direito de examinar, poderá tomar as seguintes condutas: a) impor multa isolada em razão do descumprimento da obrigação acessória; b) promover a constituição do crédito tributário mediante o arbitramento, nos termos do art. 148 do Código Tributário Nacional; ou c) ajuizar medida cautelar com pedido *inaudita altera parte* para que lhe seja outorgado acesso, mediante ordem judicial, aos mesmos.

12) A conclusão acima externada tem como intuito concretizar o direito constitucionalmente previsto interpretando-o de sorte a conferir máxima efetividade ao mesmo e conceder interpretação conforme à legislação ordinária que outorga prerrogativas ao Estado para o atingimento do seu interesse arrecadatório.

13) Por fim, insta realizar uma ressalva óbvia, quase desnecessária, no sentido de que em nenhum momento se está a defender o descumprimento das obrigações tributárias, mas a possibilidade de o Fisco exigir o cumprimento destas por meio de procedimentos válidos, que respeitem os direitos fundamentais do contribuinte, notadamente a inviolabilidade do domicílio.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 15 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

AVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Direito Constitucional**. 22 ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 13 ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

GARCIA, Leonardo de Medeiros; ROCHA, Roberval. **Direito Tributário**. Salvador: Editora Juspodivm, 2012.

GROTTI, Dinorá Adelaide Mussetti. **Inviolabilidade do Domicílio na Constituição**. São Paulo: Malheiros, 1993.

MACHADO, Hugo de Brito. **Estudos de Direito Penal Tributário**. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. Curso de Direito Tributário. 27 ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Processo Tributário**. São Paulo: Atlas, 2012.

MARINS, James. **Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial)**. 5 ed. São Paulo: Dialética, 2010.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário – Constituição e Código Tributário**. 14 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos Direitos Fundamentais:** Uma teoria geral dos Direitos Fundamentais na perspectiva constitucional. 11 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

SILVA, Virgílio Afonso da. **Direitos Fundamentais**: conteúdo essencial, restrições e eficácia. 2 ed. São Paulo: Malheiros: 2011.

SILVA NETO, Manoel Jorge e. **Curso de Direito Constitucional**.8 ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

_____. **O princípio da Máxima Efetividade e a Interpretação Constitucional**.1 ed. São Paulo: LTr, 1999.