

DIREITO, RAZÃO E ARGUMENTO
A Reconstrução dos Fundamentos
Democráticos e Republicanos do Direito Público
com base na Teoria do Direito

Liber Amicorum Professor Humberto Ávila

Coordenadores

DANIEL MITIDIERO

PEDRO ADAMY

- Alexandre Mariotti • Almiro do Couto e Silva • Ana Paula Ávila • André Folloni
• André Silva Gomes • Andrei Pitten Velloso • Antonio do Passo Cabral
• Arthur M. Ferreira Neto • Artur Thompsen Carpes • Breno Hermes Gonçalves Vargas
• Bruno Capelli Fulginiti • Carolina Fernández Blanco • Cassiano Menke
• Cesar Santolim • Cláudio Ari Mello • Claudio Michelon • Daniel Mitidiero
• Éderson Garin Porto • Eduardo Scarparo • Eros Roberto Grau • Fernando Leal
• Fernando Mariath Rechia • Gustavo Fossati • Gustavo Masina
• Harrison Ferreira Leite • Henry Lummertz • Hermes Zaneti Jr.
• Hugo de Brito Machado • Ígor Danilevicz • Ingo Wolfgang Sarlet
• Ives Gandra da Silva Martins • Jordi Ferrer Beltrán • Judith Martins-Costa
• Leandro do Amaral D. de Dorneles • Louise Lerina • Luana Bernardino Noronha
• Luciana Mabilia Martins • Luciana Robles de Almeida
• Luis Clóvis Machado da Rocha Júnior • Luís Eduardo Schoueri
• Luiz Eduardo Abarno da Costa • Luiz Felipe Silveira Difini
• Luiz Guilherme Marinoni • Marco Antonio Karam • Maria Angélica Feijó
• Martha Leão • Mateus Calicchio Barbosa • Maurício Luís Maioli
• Misabel Abreu Machado Derzi • Noel Struchiner
• Otávio Augusto Dal Molin Domit • Otávio Motta • Paul Kirchhof
• Paula Pessoa Pereira • Pedro Adamy • Pedro S. D. M. Aleixo • Pierluigi Chiassoni
• Rafael de Souza Medeiros • Rafael Sirangelo de Abreu • Raquel Lima Scalcon
• Ricardo Mariz de Oliveira • Riccardo Guastini • Roberto Medaglia Marroni Neto
• Ronaldo Kochem • Roque Antonio Carrazza • Sacha Calmon Navarro Coêlho
• Sérgio Cruz Arenhart • Sérgio Mattos • Thiago Danilevicz • Thomas Bustamante
• Vitor de Paula Ramos



EDITORA
*Jus*PODIVM

MALHEIROS
EDITORES

www.editorajuspodivm.com.br

23. *A Segurança Jurídica pelo Precedente – Da “Teoria dos Princípios” aos “Precedentes”*

DANIEL MITIDIERO

1. No ano de 2005 – e lá se vão quinze anos – fui aluno do Professor Humberto Ávila. Eu estava cursando o Doutorado em Direito na UFRGS, sob a orientação do saudoso Professor Carlos Alberto Alvaro de Oliveira. Dentre os meus colegas de doutorado da época, aliás, estava a Professora Ana Paula Ávila.

Era um ambiente muito enriquecedor. Fiz grandes amigos à época. Lembro de ter apresentado um seminário sobre “devido processo legal” na cadeira ministrada pelo Professor Humberto. Nesse mesmo ano, a Ana – éramos colegas na cadeira do Professor Carlos Alberto – ofereceu um jantar na casa deles. Lembro com carinho.

2. O tempo passou. Desde cedo eu tinha interesse pela história, pelo direito comparado, pela Teoria do Direito e pela filosofia do direito. Não era ainda um interesse capaz de impulsionar meus estudos em direção a essas áreas. Era um flerte. À época – ainda estou caminhando pelos meus anos de mestrado e doutorado, de 2004 a 2007 – minhas maiores influências eram os Professores Carlos Alberto Alvaro de Oliveira e Ovídio Araújo Baptista da Silva, que navegavam em seus trabalhos, com maior ou menor intensidade e profundidade, por essas áreas. Era um interesse de segunda mão – por assim dizer.

3. O primeiro livro que li do Professor Humberto foi o *Teoria dos Princípios* – publicado em 2003. Li a segunda edição, lançada no mesmo ano, em 2005. Lembro até hoje do impacto que senti. Por conta da sua leitura, meu interesse nesses temas começou a ganhar mais espaço – espaço ainda tímido à época, é certo, mas passou a ser também um dos meus interesses. Já nos meus livros lá detrás – como o *Elementos*, de 2005, e o *Processo Civil e Estado Constitucional*, de 2007 – o nome do Professor Humberto passa a frequentar as páginas. Naquela altura, não imaginava ainda por quais caminhos esse interesse iria me levar e tampouco poderia supor a influência que o Professor Humberto ainda exerceria em meu percurso intelectual.

Uma das passagens que mais me chamou a atenção no *Teoria dos Princípios* logo de início já veio a título de *distinções preliminares*. O Professor Humberto – citando um autor de que eu jamais tinha ouvido falar, Riccardo Guastini – deixou muito clara a distinção entre *texto e norma* e os conceitos de *descrição, construção e reconstrução* do significado normativo. Intuí que era algo importante.

À época, o *Teoria dos Princípios* não era o que é hoje. Estava na 2ª edição (e não na 19ª) e ainda não havia sido publicado em outros idiomas (de lá para cá, ganhou edição em alemão em 2005, com prefácio de Claus-Wilhelm Canaris, em inglês em 2007, com prefácio de Frederick Schauer, e em italiano em 2014, com prefácio de Riccardo Guastini – provavelmente é o livro jurídico brasileiro mais bem-sucedido no panorama internacional). Foi uma sorte ter lido e gostado do livro certo.

4. Em 2010, o Professor Luiz Guilherme Marinoni – outra grande influência na minha vida – publicou o seu *Precedentes Obrigatórios*. Outro grande impacto. Procurei lê-lo também à luz daquelas lições sobre interpretação retiradas do *Teoria dos Princípios* e dos livros do Riccardo Guastini que busquei pelo seu intermédio.

Neste exato momento, duas grandes influências se encontraram. Eu vinha da publicação de livros muito ligados à dogmática do processo civil – meu *Colaboração*, de 2009, cuja ligação com os estudos do Professor Carlos Alberto é evidente, meu *Antecipação da Tutela*, de 2013, cuja ligação com os estudos do Professor Ovídio e do Professor Marinoni é também indiscutível. A partir daí, porém, comecei a perceber que era possível utilizar os temas da Teoria do Direito para discutir temas de processo civil.

5. É justo dizer, portanto, que meus passos seguintes acabaram sendo enormemente influenciados por esse encontro.

Em 2013 fui estudar na Itália com o Professor Michele Taruffo – outra grande influência. Lá escrevi o meu *Cortes Superiores e Cortes Supremas*, publicado igualmente em 2013. Os referenciais de Teoria do Direito desse trabalho são em grande medida o Professor Humberto Ávila e os Professores Riccardo Guastini, Pierluigi Chiassoni e Giovanni Tarello – cujo trabalho como teórico do direito me foi apresentado pelo Professor Michele Taruffo. Os referenciais de processo civil desse trabalho são em grande medida o Professor Luiz Guilherme Marinoni e o Professor Michele Taruffo. Vale dizer: encontrei no tema das *Cortes Supremas* um ponto de confluência entre a Teoria do Direito e o processo civil – dito de outro modo, entre a influência do Professor Humberto Ávila, do Professor Luiz Guilherme Marinoni e do Professor Michele Taruffo.

6. Meu livro sobre *Cortes Superiores e Cortes Supremas* foi o primeiro trabalho que escrevi em que a influência do Professor Humberto Ávila aparece como algo indiscutível. Aliás, nessa altura, já não é mais apenas a influência do *Teoria dos Princípios*, mas também do *Teoria da Segurança Jurídica*, de 2011 – com que o Professor Humberto Ávila conquistou a cátedra de Direito Tributário da Universidade de São Paulo (diga-se de passagem, também com edição em espanhol em 2012, com prefácio de Jordi Ferrer Beltrán, e em inglês em 2016, com prefácios de José Joaquim Gomes Canotilho e Riccardo Guastini).

7. Em meu *Cortes Superiores e Cortes Supremas* procuro desenhar dois modelos ideais de cortes de vértice.

O primeiro, que denominei de *cortes superiores*, outorga às cortes de vértice a função de *uniformizar a jurisprudência* mediante um *controle reativo e retrospectivo das decisões* das cortes de justiça. O meio para promoção dessa finalidade é o de reconhecer às partes o *direito ao recurso* em todos os casos em que alegada uma violação ao direito. O segundo, que denominei de *cortes supremas*, outorga às cortes de vértice a função de *interpretar proativa e prospectivamente o direito* visando à *unidade do direito* mediante a formação de *precedentes*. O meio para promoção dessa finalidade é o de reconhecer para as cortes, *a partir de um caso concreto*, a oportunidade para *adscrever sentido ao direito*.

O fator decisivo para a construção desses modelos e para a alocação de uma corte de vértice em um ou em outro está no *significado da interpretação*. Se interpretar for compreendido como *descrever* um significado prévio e unívoco do texto (vale dizer, se a interpretação pode ser compreendida nos domínios do *cognitivismo*), então o modelo apropriado para a promoção do *império do direito* por uma corte de vértice é o modelo de

cortes superiores. Se interpretar for compreendido como *adscrever* um sentido dentre os possíveis a um texto (vale dizer, se a interpretação pode ser compreendida nos domínios do *ceticismo*), então o modelo apropriado para a promoção do *império do direito* por uma corte de vértice é o modelo de *cortes supremas*.

Como se pode perceber, aquela intuição de 2005 acabou se tornando o alicerce de um dos meus livros em 2013. A partir desses dois modelos, propus a compreensão do *Supremo Tribunal Federal* e do *Superior Tribunal de Justiça* não mais como cortes superiores, mas sim como cortes supremas.

8. Essa primeira aproximação às relações entre Teoria do Direito e processo civil acabou me levando à releitura de vários institutos processuais, dentre os quais se destacam aqueles que mais de perto tocam a atividade das cortes supremas. Por essa razão, ao lado de Luiz Guilherme Marinoni, publiquei em 2017 o *Ação Rescisória* e em 2019 o *Recurso Extraordinário e Recurso Especial*. Em outras palavras, a Teoria do Direito, cujo interesse me foi despertado pelas lições do Professor Humberto Ávila, veio para ficar.

9. Contudo, não fui do *Cortes Superiores e Cortes Supremas* diretamente para o *Ação Rescisória* e para o *Recurso Extraordinário e Recurso Especial*. Em 2015 tive a alegria de ministrar uma cadeira no Mestrado e Doutorado em Direito com o Professor Humberto Ávila (emblematicamente, agora percebo, sobre *Interpretação e Aplicação do Direito*) e em 2016 publiquei o meu *Precedentes – da Persuasão à Vinculação*.

Em meu livro sobre *Precedentes* a relação entre a Teoria do Direito e o processo civil aparece de maneira ainda mais profunda. Não por acaso, para além das várias notas ao longo do texto que dão conta de meus diálogos com os Professores Humberto Ávila, Luiz Guilherme Marinoni e Michele Taruffo, bem como do percurso intelectual que – em grande parte – fui levado por eles, a primeira nota remete ao *Teoria da Segurança Jurídica*.

10. E precisamente aqui cabe uma reflexão – a título de singela *homenagem* ao nosso amigo, Professor Humberto Ávila.

Embora o tema do precedente não frequente as páginas nem do *Teoria dos Princípios*, nem do *Teoria da Segurança Jurídica* (que trabalha a proteção da segurança jurídica nos domínios da *jurisprudência*) e nem do *Constituição, Liberdade e Interpretação*, publicado em 2019, não tenho dúvida de que as lições do Professor Humberto Ávila são *compatíveis* com um desenvolvimento de uma teoria das *Cortes Supremas* e dos *Precedentes*. A questão que fica, todavia, não se encontra propriamente no campo da compatibilidade.

A questão que fica é a seguinte: a teoria dos *Precedentes*, como teoria voltada à promoção da segurança jurídica, da liberdade e da igualdade mediante *precedentes vinculantes* (isto é, *normativos*), constitui um desenvolvimento *necessário* das lições que vão desde o *Teoria dos Princípios* até o *Constituição, Liberdade e Interpretação*? Vale dizer: para além da compatibilidade, há uma *necessidade*?

Seja no *Teoria dos Princípios*, seja no *Teoria da Segurança Jurídica*, o Professor Humberto Ávila propõe que se compreenda a *interpretação como uma atividade adscreviva de sentido*. Nessa linha, interpretar importa *conhecer* sentidos mínimos e prévios, *argumentar* a favor ou contra esses sentidos e *decidir* por um desses sentidos. Esse núcleo conceitual básico é mantido no *Constituição, Liberdade e Interpretação*. De 2003 a 2019, interpretar continua sendo reconstruir, adscrever sentido. Em outras palavras: o que interessa para caracterização fiel do pensamento do Professor Humberto Ávila a respeito desse tema não

é tanto o *cognitivismo* ou o *ceticismo* – mas o *moderado*, como bem acentuado em seu *Constituição*.

Se isso é verdade, então *interpretar exige decidir*: a partir de um procedimento racional, justificado interna e externamente, com a utilização de postulados interpretativos e aplicativos necessários para estruturar a atividade lógico-argumentativa e para testar os seus resultados, *interpretar exige – tudo considerado – decidir*. A norma é o resultado – e não o objeto – da interpretação.

Se interpretar exige decidir, então a formulação normativa que *institucionalmente* interessa advém de uma colaboração entre o legislador, o doutrinador e o juiz, especialmente os juízes das Cortes Supremas – encarregados *constitucionalmente de dar a última palavra* sobre o significado da Constituição e da legislação federal. Conhecer o direito, a fim de orientar-se e autodeterminar-se juridicamente, exige a cognoscibilidade não propriamente dos textos, mas das normas oriundas da respectiva interpretação. Vale dizer: do significado adscrito pelas Cortes Supremas aos textos constantes dos documentos dotados de autoridade jurídica.

Isso significa que uma teoria *cognitivista moderada* ou *cética moderada* da interpretação exige – como complementação *necessária* – uma *teoria dos precedentes vinculantes*. Trabalhar o tema das *cortes supremas* e dos *precedentes vinculantes*, com todo o seu instrumental, portanto, constitui um desenvolvimento necessário para a promoção da segurança jurídica, da liberdade e da igualdade em um marco teórico pautado pela teoria cognitivista ou cética moderadas da interpretação.

11. A doutrina do Professor Humberto Ávila é imprescindível para a promoção dos ideais de protetividade inerentes ao Estado de Direito. Seus livros são essenciais para um adequado desenvolvimento do direito brasileiro – e não só, aliás, como vem sendo assinalado com cada vez mais frequência pela doutrina estrangeira, como se pode perceber claramente ao folhearmos este *livro em homenagem*. Parafraseando-o, eu diria que conhecer suas lições é algo absolutamente necessário para quem deseja *plasmar seu presente e com autonomia e independência, sem engano ou injustificada surpresa, planejar seu próprio futuro* no campo do Direito.

46. Limitações “materiais” ao Poder de Tributar
– Ou: Humberto Ávila e a Ressignificação
dos Limites Constitucionais ao Poder Tributário Estatal

PEDRO ADAMY

1. A razão da homenagem

Tive a felicidade de conhecer três aspectos diferentes de Humberto Ávila: o professor Humberto, o advogado Humberto e o amigo Humberto.

O professor Humberto é generoso, atencioso e crítico – três características tão essenciais quanto raras entre professores universitários. O professor Humberto é aquele que incentiva com palavras e ações, que conduz seus alunos pela dúvida, não impondo certezas; que questiona e obriga à reflexão, mas não obriga à concordância; que critica, mas não desencoraja. O professor Humberto ensina pelo exemplo, ensina questionando e ensina mostrando caminhos possíveis, jamais exigindo vassalagem intelectual. A nós, alunos do professor Humberto, compete decidir o caminho que desejamos seguir. Quem o segue – como eu orgulhosamente o faço – o faz por vontade e convicção próprias, jamais por receio de contrariar o Mestre.

O advogado e parecerista Humberto é dedicado, original e admirado por clientes e colegas. O sucesso acadêmico é acompanhado de um sucesso profissional de igual dimensão. Em minha passagem por seu escritório pude vivenciar um grande advogado em ação. Vi como ele usa o manancial teórico de que dispõe a serviço dos interesses de seus clientes. Presenciei o Dr. Humberto, na qualidade de parecerista, oferecer soluções inovadoras que não foram encontradas por dezenas de advogados e consultores que representavam as partes. Em todos os momentos o Dr. Humberto está aberto a críticas, sugestões, comentários, ainda que discorde frontalmente deles. Ao final, valem os melhores argumentos que podem auxiliar os interesses daqueles que buscam o advogado Humberto.

O amigo Humberto é leal e sincero. Que, mesmo à distância, sabe a importância de uma palavra de incentivo. Uma confissão pessoal: durante um dos períodos mais difíceis de minha estadia na Alemanha escrevi ao professor Humberto, relatando as dificuldades e citando um poema do Mário Quintana que, na minha visão, representava o vazio e a ausência de sentido de toda aquela dificuldade pela qual eu passava. O professor Humberto transmutou-se no amigo Humberto e me mostrou que o poema também poderia ser uma ode a uma vida bem vivida. No final da mensagem, em Alemão, ele escreveu: “Você sabe que pode sempre contar comigo”.

Por todas essas razões, sinto-me obrigado – no bom sentido da palavra – a homenagear o meu Professor. Como já tive a oportunidade de escrever, Humberto é professor e amigo,

na melhor e mais verdadeira acepção de cada uma das palavras.¹ Para tanto, tomo de empréstimo as palavras de Claus-Wilhelm Canaris ao festejar os 70 anos de seu Mestre, Karl Larenz.² Em Humberto Ávila o *ethos* científico e a paixão são características marcantes tanto no trabalho quanto na personalidade. Quem enxerga a alegria e o prazer no trabalho e nas discussões jurídicas terá certeza de que para Humberto Ávila a dedicação ao Direito não é apenas um trabalho, mas uma vocação.

2. *A razão deste artigo*

Por ser uma homenagem ao meu Professor, usarei um tom mais pessoal, lembrando de uma ocorrência pessoal com o professor Humberto que remonta ao longínquo ano de 2003. Durante a Graduação concorri a uma bolsa de estudos para um intercâmbio acadêmico na Universidade de Tübingen, na Alemanha. Tendo sido aceito pela Universidade, minha mãe recomendou que eu conversasse com um professor que havia estudado em Munique, de quem ela havia lido um excelente artigo no jornal. Ainda jovem e inconsequente, procurei o telefone nas antigas listas telefônicas e liguei para o escritório do Dr. Humberto Ávila. Para minha surpresa, a secretária passou a ligação, e do outro lado um simpático professor ouvia com atenção um estudante da Graduação ávido por aconselhamento. Para aumentar ainda mais a minha surpresa, o professor Humberto sugeriu que eu fosse até o seu escritório, para que conversássemos pessoalmente.

No dia seguinte o professor Humberto recebeu aquele desconhecido estudante de forma cordial e generosa. Durante mais de uma hora deu orientações, dicas e algumas advertências sobre a vida, a língua e a Universidade na Alemanha. Ao final, fez algumas recomendações de leitura e disse: “Se você já conseguir entender o Alemão, talvez seja interessante ler a minha tese de Doutorado. Está publicada pela Editora Nomos, de Baden-Baden”.

Esse artigo é, portanto, uma resenha – ainda que com muito atraso – de um livro que me marcou profundamente. E continua marcando, tendo em vista que muitas das ideias que hoje são aprofundadas em livros e artigos do professor Humberto já se encontravam naquela tese de Doutorado.

3. *Limitações materiais ao poder de tributar na Constituição brasileira e na Lei Fundamental alemã*

Aliomar Baleeiro inicia a 1ª edição de seu clássico *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar* da seguinte maneira:

O tributo é vetusta e fiel sombra do poder político há mais de 20 séculos. Onde se ergue um governante, ela se projeta sobre o solo da sua dominação. Inúmeros testemunhos, desde a Antiguidade até hoje, excluem qualquer dúvida.³

1. Pedro Augustín Adamy, *Renúncia a Direito Fundamental*, São Paulo, Malheiros Editores, 2011, p. XX.

2. Claus-Wilhelm Canaris, “Karl Larenz zum 70. Geburtstag”, *Juristenzeitung* 28/258, 1973.

3. Aliomar Baleeiro, *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*, Rio de Janeiro, Forense, 1951, p. 1.

Não é de hoje o debate sobre a natureza jurídica da relação entre a autoridade tributária e o contribuinte. Durante a maior parte da formação da Civilização esta relação foi caracterizada pela imposição unilateral, advinda do poder estatal e da justificação do próprio Estado.

No Brasil, no entanto, a relação tributária foi, durante a maior parte de nossa formação histórica, vista como mero exercício de poder. Daí ter a doutrina renunciado à crítica ampla ao poder de tributar e seus fundamentos e ter se dedicado, exaustiva e quase exclusivamente, ao fenômeno normativo da incidência.⁴ Um marco importante nessa mudança de análise é a publicação da tese de Doutorado do professor Humberto, defendida com nota máxima (*summa cum laude*) na Universidade de Munique.⁵

A análise de Humberto Ávila é “orientada à prática”, isto é, trata-se de uma “doutrina do direito tributário conforme à prática”.⁶ Em uma época na qual a doutrina jurídica se preocupava prioritariamente em depurar conceitos, detalhar as facetas da norma jurídica e analisar histórica ou analiticamente o fenômeno normativo, excluindo da análise tudo quando não coubesse nesse restritivo aspecto, Humberto ousou usar a jurisprudência – como manda a boa tradição acadêmica alemã – como elemento central na análise do direito tributário. Como afirmou no texto, à época, a doutrina tributária brasileira fazia demais e de menos: demais, ao manter-se apegada a teses e teorias mesmo depois de decisões terminativas do STF; de menos, ao não se preocupar com temas que eram muito relevantes nas decisões do mesmo Supremo Tribunal.⁷ No entanto, o autor não defende fazer *tabula rasa* da tradição que o antecedeu, mas reconhece seu esforço para “complementar” a atual doutrina, objetivo “que somente pode ser alcançado por meio da crítica”.⁸

A comparação entre o direito constitucional tributário alemão e o brasileiro se justificava por uma razão singela. Conquanto os textos fossem diversos, a reconstrução normativa que era feita de ambos era semelhante. Nas palavras do autor: “Os textos constitucionais são diferentes; as normas jurídico-constitucionais nem tanto”.⁹ Ou, “ainda que sejam diferentes na forma”, ambas as Constituições “possuem conteúdos e eficácias semelhantes”.¹⁰

A diferenciação entre texto e norma, hoje corrente tanto na doutrina quanto na jurisprudência brasileiras, era analisada de forma pioneira na tese de Doutorado de Humberto Ávila.¹¹ Por essa razão, defendeu o autor, algumas das limitações poderiam ter natureza tanto formal quanto material.¹²

4. Humberto Ávila, “A doutrina e o direito tributário”, in Humberto Ávila, *Fundamentos do Direito Tributário*, São Paulo, Marcial Pons, 2011, pp. 221 e ss., e “Função da ciência do direito tributário: do formalismo epistemológico ao estruturalismo argumentativo”, *Revista de Direito Tributário Atual* 29/181 e ss., São Paulo, Dialética, 2013.

5. Humberto Bergmann Ávila, *Materiell verfassungsrechtliche Beschränkungen der Besteuerungsgewalt in der Brasilianischen Verfassung und im deutschen Grundgesetz*, Baden-Baden, Nomos, 2001. A tese foi posteriormente, com alterações e inclusões, publicada em Português – Humberto Ávila, *Sistema Constitucional Tributário*, São Paulo, Saraiva, 2004 –, com sucessivas edições.

6. Humberto Bergmann Ávila, *Materiell verfassungsrechtliche Beschränkungen der Besteuerungsgewalt in der Brasilianischen Verfassung und im deutschen Grundgesetz*, cit., p. 27.

7. Idem, p. 35.

8. Idem, p. 38.

9. Idem, p. 31.

10. Idem, p. 33.

11. Idem, p. 49.

12. Idem, p. 47.

Da mesma forma, a diferenciação entre princípios e regras, que havia sido objeto de artigo anterior¹³ à publicação da tese em Alemão, surge como elemento definidor do que o autor entende por norma jurídico-constitucional e suas diferentes espécies.¹⁴

O caráter analítico que marcará as futuras publicações já ficava claro no trabalho de Doutorado. Humberto Ávila faz uma divisão entre limitações formais e limitações materiais. As primeiras são subdivididas em três grupos: procedimentais, temporais e aplicativas. Estas dizem respeito “à competência, aos procedimentos e à forma da imposição”.¹⁵ As segundas são, igualmente, subdivididas em três subgrupos: limitações por disposições sobre competência, limitações por reserva de fonte normativa e limitações substanciais. Estas últimas subdividem-se em limitações indiretas e limitações diretas. Por seu turno, estas últimas subdividem-se em limitações diretas positivas e limitações diretas negativas. Cada uma delas será detalhadamente analisada na obra, mas todas “dizem respeito ao conteúdo da restrição” imposta por meio da tributação.¹⁶

Todas essas limitações podem – defende o autor – determinar o comportamento tanto do legislador tributário quanto da imposição tributária posterior.¹⁷ O importante é que se mantenha em mente que:

As normas que são obtidas a partir dessas limitações – isso é relevante – são resultados de uma interpretação das disposições constitucionais (no sentido de dispositivos, textos normativos). Uma norma é um texto normativo interpretado, seu significado normativo.¹⁸

A ideia de que texto e norma não possuem uma relação biunívoca seria novamente retomada em obra já tornada clássica.¹⁹ Atualmente tal distinção, antes desconhecida de grande parte da doutrina brasileira, é corrente e adotada quase de forma unânime.

A parte propedêutica inclui uma análise das imunidades tributárias na Constituição brasileira (tema que será aprofundado na sequência do trabalho) e uma análise original e bastante incomum em trabalhos de direito tributário, sobretudo na Alemanha. Humberto Ávila faz uma análise aprofundada das diretrizes constitucionais do direito tributário. Inicia analisando dos efeitos da imposição fiscal,²⁰ passando pelo dever de clareza conceitual, chegando ao tema dos critérios da imposição, isto é, se as normas buscam a repartição da carga tributária (*Lastenausteilungsnormen*) – e, por consequência, devem ser controladas com base na igualdade –, ou se buscam finalidades extrafiscais (*Lenkungsnormen*) – sendo controladas pela proporcionalidade.²¹

13. Humberto Ávila, “Princípios e regras e a redefinição do dever de proporcionalidade”, *RDA* 215/151-179, 1999.

14. Humberto Bergmann Ávila, *Materiell verfassungsrechtliche Beschränkungen der Besteuerungsgewalt in der Brasilianischen Verfassung und im deutschen Grundgesetz*, cit., p. 44.

15. Idem, pp. 45-46.

16. Idem, p. 47.

17. Idem, p. 49.

18. Idem, ibidem.

19. Humberto Ávila, *Teoria dos Princípios – Da Definição à Aplicação dos Princípios Jurídicos*, São Paulo, Malheiros Editores, 2003, e sucessivas edições.

20. Humberto Bergmann Ávila, *Materiell verfassungsrechtliche Beschränkungen der Besteuerungsgewalt in der Brasilianischen Verfassung und im deutschen Grundgesetz*, cit., p. 53.

21. Idem, pp. 53-66.

Nesse ponto o trabalho torna-se inovador, tanto do ponto de vista teórico quanto formal: Humberto passa a analisar a proporcionalidade e seus subelementos no direito tributário. É inovador teoricamente pois o autor propõe uma nova concepção da proporcionalidade, que vai de encontro ao que boa parte da doutrina alemã considera consolidado. É inovador na forma pois trabalhos de Doutorado em direito tributário na Alemanha tendem a ser bastante descritivos e exaustivos, porém pouco propositivos. Ainda que se exija uma tese, as *Dissertationen* tendem a oferecer pequenos avanços em ideias já consolidadas.²²

Humberto Ávila, no entanto, logo na parte inicial propõe uma nova concepção de um instituto jurídico utilizado, analisado, depurado e discutido há décadas pela doutrina e jurisprudência alemãs.²³ Pode-se apenas imaginar a reação do professor Klaus Vogel, então o mais reconhecido publicista alemão, ao ler as ideias originais de um orientando brasileiro.

Finalizada a parte propedêutica, isto é, terminado o enfrentamento dos fundamentos conceituais que orientam as ideias e argumentos, o trabalho passa à análise das limitações formais.²⁴ Nesse ponto são analisados, em diferentes graus de aprofundamento, o devido processo, a legalidade – com uma necessária explicação sobre as medidas provisórias e a lei complementar em matéria tributária. Dois temas muito relevantes, tendo em vista as publicações futuras de Humberto Ávila, são objeto de análise: de um lado, a segurança jurídica e o dever de previsibilidade, bem como a proteção da confiança e a boa-fé do contribuinte, no contexto das limitações formais temporais.²⁵ De outro, o postulado da proporcionalidade, no contexto das limitações formais aplicativas.²⁶

Nesse ponto deve ser chamada a atenção para a coragem – um elemento que acompanhou o professor Humberto em suas publicações desde sempre – de defender a “correta aplicação do postulado da proporcionalidade”.²⁷ Não faz(ia) parte da tradição doutrinária brasileira criticar as decisões do STF de maneira tão direta. Afirma o autor:

Além disso, o STF não utiliza critérios intersubjetivamente controláveis, uma vez que as relações entre meio e fim e os critérios de controle não são determinados. Em poucas palavras: a fundamentação de sua utilização é ambígua quando deveria ser clara (*Die Begründung seiner Anwendung ist mehrdeutig statt eindeutig*).²⁸

As limitações materiais são objeto de escrutínio em seguida. Humberto faz uma profunda análise das imunidades, tanto com base na doutrina quanto na jurisprudência do STF.²⁹ Nesse ponto o trabalho é de riqueza ímpar para os leitores alemães que pretendem conhecer o sistema tributário brasileiro. Humberto apresenta traduções ao Alemão dos dispositivos constitucionais e de longos trechos das decisões do STF. Seus argumentos são construídos desta forma: partindo dos textos e das decisões, ele demonstra a natureza

22. Ingo von Münch, *Promotion*, 2ª ed., Tübingen, Mohr Siebeck, 2003, p. 39.

23. Humberto Ávila, *Materiell verfassungsrechtliche Beschränkungen der Besteuerungsgewalt in der Brasilianischen Verfassung und im deutschen Grundgesetz*, cit., pp. 67-77.

24. Idem, pp. 86-129.

25. Idem, pp. 111 e 120 e ss.

26. Idem, p. 115.

27. Idem, p. 117.

28. Idem, p. 119.

29. Idem, p. 130.

material das imunidades. Em outras palavras: muito mais do que simples limites descritos constitucionalmente, Humberto demonstra a relação direta das imunidades com os direitos fundamentais e as finalidades constitucionais que elas buscam proteger.³⁰

Após é analisado o papel dos princípios e sua recepção pela jurisprudência do STF. Humberto Ávila, após descrever os principais elementos das decisões do STF (tese do legislador negativo, tese da violação reflexa e não apreciação dos efeitos da tributação), faz uma apreciação crítica, incluindo elementos da então recém-promulgada Lei 9.868/1999.³¹

Ainda nas limitações substanciais indiretas, Humberto analisa o princípio do Estado de Direito. Dele são derivados dois outros princípios: de um lado, o princípio da divisão de Poderes, tendo a proibição de delegação e a primazia da lei como decorrência.³² De outro, a legalidade e a tipicidade, que determinam que todos os elementos da imposição tributária deverão estar expressa e claramente previstos em lei.³³

Após, passa o autor às limitações diretas substanciais. Nesse ponto são analisados, em diferentes graus de aprofundamento, princípios tradicionais da doutrina tributária, com especial atenção à igualdade.

Em primeiro lugar, Humberto aborda a dignidade da pessoa humana e a vida como limitações substanciais, defendendo um efeito conformador delas sobre as relações tributárias.³⁴ Em segundo lugar, a propriedade e a liberdade de exercício de atividade profissional (*Berufsfreiheit*). Nesse ponto há interessante e inovadora abordagem das multas e de seus impactos com base na jurisprudência do STF.³⁵ Em terceiro lugar, Humberto toca no tema dos direitos de personalidade e suas implicações para a correta compreensão do sigilo fiscal e suas consequências para o contribuinte.³⁶ Em quarto lugar, Humberto faz uma análise bastante detalhada e aprofundada do princípio da igualdade no direito tributário.³⁷ Nesse ponto o trabalho diferencia as finalidades fiscais (fins internos) e as finalidades extrafiscais (fins externos) da tributação e suas diferentes consequências sob o ponto de vista da igualdade.³⁸ Após, passa à relação entre igualdade e capacidade contributiva. Aqui, faz interessantíssima análise da expressão “sempre que possível” prevista no texto constitucional brasileiro. De forma bastante original, Humberto defende que

O cerne é que a expressão não estipula uma autorização, mas sim um dever de que as capacidades econômicas fáticas do contribuinte devem ser levadas em consideração. A expressão “sempre que possível” também expressamente cria a abertura para a imposição de tributos extrafiscais.³⁹

O trabalho passa, então, a enfrentar a problemática envolvendo a capacidade contributiva e a capacidade econômica concreta.⁴⁰ Aqui, Humberto defende que o texto cons-

30. Idem, pp. 130-165.

31. Idem, p. 179.

32. Idem, pp. 188-193.

33. Idem, p. 194.

34. Idem, p. 198.

35. Idem, pp. 201 e ss.

36. Idem, p. 207.

37. Idem, pp. 208-251.

38. Idem, pp. 209 e 211.

39. Idem, p. 227.

40. Idem, p. 228.

tucional fundamenta a imposição sobre a capacidade de pagar os tributos, nas sobre a capacidade de uma prestação futura em virtude deles. Para aprofundar a análise, o autor passa a aplicar as premissas até então desenvolvidas às diferentes espécies de impostos, às taxas e contribuições sociais. Assim, são abordados o imposto sobre a renda, sobre o patrimônio imobiliário (*Grundsteuer*) e os impostos indiretos.⁴¹ Aqui, Humberto avança ideias e concepções originais sobre progressividade e seletividade, que viriam a marcar suas análises futuras.⁴² A parte final do capítulo das limitações substanciais diretas é dedicada à proteção do casamento e da família, tema ainda pouco estudado na doutrina tributária brasileira.⁴³ Humberto reconhece que a proteção da família no Brasil “não foi reconhecida” uma eficácia relevante.

Ao final dessa parte são abordadas as limitações na Lei Fundamental de Bonn e, após, é feita a análise comparativa dos dois sistemas. Apesar de extremamente didáticas e profundas, não será objeto do presente artigo. O intuito, aqui, era demonstrar que a tese de Humberto Ávila era inovadora na forma de análise e no conteúdo. Mas, mais importante, ela significou uma nova forma de significação do poder impositivo estatal. Apesar de escrever em Alemão, para um público específico, o trabalho trouxe uma verdadeira ressignificação na forma como a doutrina deveria entender as limitações constitucionais ao poder de tributar. E nesse ponto reside o mérito do trabalho. Ao escrever no exterior Humberto estava livre das amarras teóricas, sociais, acadêmicas e que tais, que poderiam limitar a forma e o conteúdo analisado no Brasil. Ao fazê-lo como fez, o professor Humberto trouxe novas luzes para todo o direito tributário brasileiro.

Em outras palavras: Humberto mostrou – com argumentos originais, bibliografia e jurisprudência – que o direito tributário não se resume a uma defesa formal do cidadão contra o poder estatal. Mas, antes, que as disposições constitucionais oferecem possibilidades interpretativas que, se interpretadas e aplicadas corretamente, permitem a reconstrução de normas materiais que limitam e conformam o próprio poder impositivo.

4. *Por ter que concluir*

A concretização da relação obrigacional tributária restringe a esfera jurídica do homem, afetando-lhe indiretamente a dignidade individual e familiar, a disponibilidade jurídica acerca dos direitos de propriedade e de liberdade. São justamente esses fins relativos à garantia de condições de possibilidade de desenvolvimento da dignidade humana, da propriedade e da liberdade que o Estado, exatamente por ter de preservá-los, não os poderá excessivamente restringir por meio da tributação.⁴⁴

Humberto Ávila mostrou que a relação jurídico-tributária não deve(ria) ser mais entendida como mera relação de poder. Ainda, inovou ao abordar as limitações ao poder tributário não como meras disposições constitucionais que limitavam a forma pela qual o Estado exercia tal poder. Seu trabalho demonstrou que o texto constitucional apresentava um manancial de possibilidades aos intérpretes e aplicadores e que havia formas melhores de compreensão daquelas limitações.

41. Idem, pp. 230-236.

42. Idem, pp. 238 e ss.

43. Idem, p. 250.

44. Humberto Ávila, “Estatuto do contribuinte”, in *Anais das XX Jornadas do ILADT*, Rio de Janeiro, Renovar, 2000, pp. 587-588.

Humberto Ávila demonstra, com base em sólida bibliografia e com base em centenas de decisões judiciais, que a relação jurídico-tributária está fundada em uma relação jurídica, conformada pelos direitos fundamentais, e que o poder impositivo estatal possui limitações formais e materiais. E que é dever da doutrina e dos tribunais concretizar tais limitações e garantias do cidadão-contribuinte.

Essas ideias, que hoje podem parecer banais e comezinhas, não o eram quando da publicação da tese. Rememore-se que a doutrina brasileira à época – e, parcialmente, até hoje – preocupava-se majoritariamente em depurações dos elementos normativos e linguísticos, descuidando-se da eficácia e dos efeitos de tais normas na realidade do ordenamento jurídico.

A leitura da tese de Doutorado de Humberto, publicada em 2001, faz lembrar da história do *uovo di Colombo*: depois que ele escreveu, tudo isso parece absolutamente óbvio. Mas *somente* depois de ele ter escrito.