

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA  
DO RIO DE JANEIRO



**Marcos Antonio Bezerra Brito**

**Uma Metodica do Sistema Tributário Nacional  
O Procedimento Fiscal Fazendário Federal no  
Constitucionalismo Contemporâneo**

**Tese de Doutorado**

Tese apresentada como requisito parcial para a obtenção do grau de Doutor pelo Programa de Pós-Graduação em Direito do Departamento de Direito da PUC-Rio.

Orientador: Prof. José Ribas Vieira

**Volume I**

Rio de Janeiro  
Setembro de 2010



**Marcos Antonio Bezerra Brito**

**Uma Metodica do Sistema Tributário Nacional  
O Procedimento Fiscal Fazendário Federal no  
Constitucionalismo Contemporâneo**

Tese apresentada como requisito parcial para a obtenção do grau de Doutor pelo Programa de Pós-Graduação em Direito do Departamento de Direito da PUC-Rio, para avaliação da seguinte banca examinadora:

**Prof. José Ribas Vieira**

Orientador  
Departamento de Direito – PUC-Rio

**Prof<sup>a</sup>. Ana Lúcia de Lyra Tavares**  
Departamento de Direito – PUC-Rio

**Prof. Fabio de Carvalho Leite**  
Departamento de Direito – PUC-Rio

**Prof. Adilson Rodrigues Pires**  
UERJ

**Prof. Marco Aurélio Grecco**  
FGV-SP

**Prof<sup>a</sup>. Mônica Herz**  
Vice-Decana de Pós-Graduação do Centro de  
Ciências Sociais – PUC-Rio

Rio de Janeiro, 13 de setembro de 2010

Todos os direitos reservados. É proibida a reprodução total ou parcial do trabalho sem autorização da universidade, do autor e do orientador.

### **Marcos Antonio Bezerra Brito**

Graduado em Administração (1991) e Direito (2002) pela Universidade Federal Fluminense, cursou aperfeiçoamento em Política e Estratégia pela Escola Superior de Guerra do Ministério da Defesa (2004), mestrado em Teoria do Estado e Direito Constitucional Tributário (PUC-Rio/2005), e doutorado em Direito Tributário na PUC-Rio, 2010. Pesquisador convidado na Deutsche Hochschule für Verwaltungswissenschaft - Speyer (Escola Alemã de Altos Estudos em Ciência da Administração de Speyer) em 2009, professor e Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. Pós-doutorando em Administração Fazendária em Sistemas Multiníveis 2011-2012.

#### Ficha catalográfica

BRITO, Marcos Antonio Bezerra

Uma Metodica do Sistema Tributário Nacional: O Procedimento Fiscal Fazendário Federal no Constitucionalismo Contemporâneo; orientador: José Ribas Vieira. – Rio de Janeiro: PUC; Departamento de Direito, 2010.

2 vols. 30cm.

1. Tese (doutorado) – Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Departamento de Direito  
Inclui referências bibliográficas.

1.Direito – Tese. 2. Constituição 3. seguridade social. 4. sistema tributário. 5. potestade publica. 6. legitimidade procedimental. 7. normatividade. 8. concretização. 9. metódica jurídica. 10. procedimento fiscal fazendário no constitucionalismo contemporâneo. I. Brito, Marco Antonio Bezerra. II. Vieira, José Ribas. III. Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro. Departamento de Direito. IV. Título.

CDD: 340

## Agradecimentos

Ao Estado Brasileiro e à Igreja Católica,  
Pela educação, o civismo, e por esta oportunidade.

## Dedicatória

A meus pais,  
da infância, em casa,  
da juventude, nas escolas  
e desse início de maturidade na academia.

## Resumo

Brito, Marco Antonio Bezerra; Vieira, José Ribas. **Uma metódica do sistema tributário nacional: o procedimento fiscal fazendário federal no constitucionalismo contemporâneo**. Rio de Janeiro, 2010, 330p. Tese de Doutorado - Departamento de Direito, Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro.

A finalidade desta tese sobre o poder de polícia fiscal fazendário é propor um método de trabalho para a administração fazendária federal que atenda aos requisitos de legitimidade de suas decisões nos procedimentos fiscais, à vista das novas tarefas do estado constitucional contemporâneo brasileiro, fixadas pela CF88 no modelo de tributação estatal, o qual alterou o sistema de lançamento tributário federal.

## Palavras-chave

Constituição; seguridade social; sistema tributário; *potestade publica*; legitimidade procedimental; normatividade; concretização; metódica jurídica; procedimento fiscal fazendário no constitucionalismo contemporâneo.

## Abstract

Brito, Marco Antonio Bezerra; Vieira, José Ribas (advisor). **A methodic for the national taxation system: the federal fiscal taxation proceeding in the contemporary constitutionalism.** Rio de Janeiro, 2010, 330p. PhD Thesis - Departamento de Direito, Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro.

This thesis about fiscal taxation proceedings has the purpose to offer a work methodic for the brazilian federal tax administration, to attend legitimation requirements for taxation proceedings and the new state tasks fixed for the taxation in the brazilian constitution, that has changed the federal taxation system.

## Keywords

Constitution; social security; taxation system; *potestade publica*; procedural legitimation; normativity; concretization; juridical methodic; fiscal taxation proceeding.

## Sumário

Introdução posição do problema, nossa hipótese, justificativa, quadro de referências teóricas, metodologia e ordenação do tema	14
1. Teoria constitucional moderna ou contemporânea? A nova constitucionalização da segurança e da seguridade social	33
1.1. Introdução – Constituição e teoria constitucional contemporânea da segurança social como seguridade	33
1.2. Constituição e Teoria Constitucional Contemporânea: novo quadro teórico constitucional nos anos 90 do século XX	36
1.2.1. Uma teoria da constituição com garantia dos direitos fundamentais como eixo central ante a fragmentação da soberania estatal: necessidade política e defesa da constituição	36
1.2.2. O marco teórico clássico da teoria constitucional: governo de crise e “ditadura constitucional”	39
1.2.3. Segurança e liberdade na sociedade de risco global	41
1.2.4. Sociedade de risco e a disciplinarização da segurança	44
1.2.5. Segurança, diversidade e solidariedade em lugar de liberdade, igualdade e fraternidade	47
2. Elementos de teoria da justiça e de teoria do estado nas decisões políticas e jurídicas: o procedimento de legitimação das decisões do estado autoridade do interesse público ao estado administração dos recursos sociais	50
2.1. Uma introdução genealógica da <i>potestade publica</i> fazendária: a coexistência dos indivíduos e do Estado	50
2.2. Pontos básicos	52
2.3. A desconstrução da força do direito fundada na mística da autoridade	53
2.3.1. A tematização desconstrutivista de direito e justiça através da investigação fenomenológica de três aporias, a necessidade de justiça constitucional e a possibilidade de justiça estatal no exercício da <i>potestade publica</i> fiscal fazendária	60
2.4. Pela estrada anti-formalista da atuação estatal contemporânea do após-guerra: neopragmatismo e controle das tarefas constitucionais do estado-administração	64
2.4.1. Significado e intenção nas tarefas constitucionais do estado	64
2.4.2. Legitimação dos princípios pela prática: a atuação do poder-dever	

do estado-administração cria o direito no cumprimento de suas tarefas constitucionais	66
2.4.3. A legitimação do exercício do poder-dever estatal pelo cumprimento de suas tarefas fixadas na constituição e na legislação tributária	69
2.4.4. A vontade e o poder no juízo jurídico estatal contemporâneo	72
2.5. A desconstrução da máscara do direito vestido de justiça: do círculo hermenêutico de auto-justificação do direito como justiça à constitucionalização do direito na situação hermenêutica aberta para dentro do tempo dos procedimentos de exercício da <i>potestade publica</i> fazendária	76
2.5.1. Cotejo desconstrutivista do estado autoridade do interesse público ao estado administração dos recursos sociais	84
3. Elementos de teoria da tributação e de teoria do estado no câmbio de papéis do estado moderno ao estado constitucional contemporâneo no Brasil: A função fiscal extrativa de tributos da coerção e resistência à tributação estatal para a tributação de solidariedade social	91
3.1. Coerção e capital: o motor das trajetórias de formação do estado moderno	92
3.2. Capital, cidades, estado e coerção: mirada na experiência brasileira	92
3.3. Coerção, estados e dominação	94
3.4. Coerção e capital da Europa para a formação do aparelho extrativo de tributos no Brasil	96
3.5. A apreensão, a fabricação ou a compra da coerção e seu controle pelo estado. A opção do Estado Brasileiro pela disciplina sistemática da extração de tributos segundo sua função fiscal	102
3.6. O estado moderno e o pagamento das dívidas	104
3.7. O pagamento das dívidas sociais, o custeio da promoção social e a tributação no estado constitucional contemporâneo do após-guerra: O modelo contemporâneo de tributação no Brasil para o custeio da seguridade social no procedimento fiscal fazendário federal	106
4. Os direitos fundamentais no procedimento fiscal fazendário e no processo administrativo / judicial tributário: a atuação da liberdade originária e da liberdade comunitária - Estudo em teoria constitucional contemporânea dos direitos fundamentais para compreensão, análise e projeção nas decisões formadoras do sistema tributário brasileiro diferenciado pelas fixações da CF88	109
4.1. Questões motivadoras deste estudo e resposta introdutória	109
4.2. Estudo em teoria constitucional contemporânea dos direitos fundamentais para compreensão, análise e projeção nas decisões	

formadoras do sistema tributário brasileiro diferenciado pelas fixações da CF88	110
4.2.1. Introdução	110
4.2.2. Categorias de estudo para compreensão, análise e projeção nas decisões do procedimento fiscal fazendário e do processo administrativo / judicial tributário	115
4.2.2.1. Os direitos fundamentais na “teoria interna”, na “teoria externa”, no “princípio da ponderação” e na “ponderação de bens” ou “modelo dos direitos fundamentais enquanto princípios”	115
4.2.2.1.1. Os direitos fundamentais na “teoria interna” e na “teoria externa” pela noção de liberdade comunitária.	115
4.2.2.1.2 Os direitos fundamentais na “teoria interna” e na “teoria externa”, pela noção de liberdade originária:	119
4.2.2.1.3 Os direitos fundamentais na “teoria interna”, na “teoria externa”, e as liberdades originária e comunitária	121
4.2.2.2. Direitos fundamentais e “ponderação”: “princípio da ponderação”, ponderação de princípios” e “ponderação de bens”	123
4.2.2.2.1 A ponderação pela noção de liberdade comunitária	123
4.2.2.2.2. A ponderação pela noção de liberdade originária	126
4.2.2.3. A hierarquia das normas constitucionais: o sentido dos direitos fundamentais e sua significação constitutiva do sistema jurídico-constitucional de valores nas normas constitucionais, nas leis gerais e na legislação em geral	131
4.2.2.4. Direitos fundamentais absolutos e / ou relativos	134
4.2.2.5. Restrições ao legislador previstas / não previstas nas constituições	136
4.2.2.6. Reservas ao legislador (geral, diferenciada e simples) e limites	138
4.2.2.7. Mecanismos formais / materiais de controle da conformação / restrição de direitos fundamentais: ponderação, razoabilidade e proporcionalidade	141
5. As transformações no sistema tributário brasileiro contemporâneo e no sistema de lançamento tributário federal	147
5.1. Introdução: O direito tributário brasileiro como sistema e como norma de decisão	147
5.2. Sistemas, sistemas jurídicos, e sistema tributário nacional: a tributação como prática de ciência e como ciência prática	147
5.2.1. Direito, sistema e interpretação constitucional tributária pelo STF	151
5.3. O problema da legitimação das valorações no direito e da construção do sistema constitucional tributário jurídico / normativo	155

5.3.1. Sobre o intento de <i>práxis</i> metódica da jurisprudência constitucional tributária do STF	156
5.4. O problema da densidade valorativa dos princípios constitucionais expressos	183
5.5. Meios de legitimação da atuação do estado em sua função fiscal: procedimento sistêmico e procedimento ético-discursivo	186
5.5.1. A legitimação das valorações no direito pelo procedimento sistêmico luhmanniano	186
5.5.2. A Legitimação das valorações em direito pelo procedimento ético-discursivo	200
5.6. O trabalho de concretização do direito segundo o sistema tributário federal brasileiro	208
5.6.1. O sistema tributário brasileiro e suas diferenciações expressas na constituição e na legislação	208
5.6.2. O trabalho da metódica estruturante do direito segundo as diferenciações do sistema tributário federal brasileiro	210
5.6.3. O trabalho metódico de concretização do direito segundo as diferenciações expressas no sistema de lançamento tributário federal	217
5.6.4. O itinerário dos juízos jurídico-tributários do cidadão e do decisor estatal	224
6. Elementos dogmáticos, teóricos e metódicos de decisão nos procedimentos de lançamento tributário da administração fazendária federal – Receita Federal do Brasil	228
6.1. Introdução	228
6.2. Elementos dogmáticos de decisão na constituição de obrigações e créditos	230
6.3. O Procedimento Administrativo Fiscal da Receita Federal do Brasil	232
6.4. O direito tributário e os princípios político-jurídicos	234
6.5. O Registro de Procedimento Fiscal	238
6.6. O poder-dever da Administração Fazendária no Brasil	241
6.7. A prestação de informações e a movimentação financeira	242
6.8. A Requisição de Informações Sobre a Movimentação Financeira – RMF	244
6.9. Elementos dogmáticos, teóricos e metódicos da <i>potestade publica</i> no procedimento administrativo fiscal federal	248
7. O procedimento fiscal e o exercício do poder de polícia fazendário no sistema tributário federal do Brasil e da Alemanha: um ensaio metódico comparativo do conjunto, do sistema e da estrutura das normas	253

7.1. Introdução	253
7.2. As especificidades do procedimento fiscal fazendário no âmbito do exercício do poder de polícia administrativo	254
7.2.1. Uma genealogia do poder de polícia: a co-existência dos indivíduos e do Estado	254
7.2.2. O poder de polícia fazendário estatal	256
7.3. Construção da escolha metódica de abordagem comparativa do procedimento fiscal fazendário brasileiro e alemão, a partir dos modelos lógicos “conjunto”, “sistema” e “estrutura”	257
7.3.1. Noções de conjunto, sistema e estrutura, a cidadania e a função fiscal, e o sistema constitucional tributário legislado	258
7.3.2. O sistema tributário nacional expresso na constituição e na legislação, segundo elementos de teoria de conjuntos, elementos de teoria de sistemas e elementos de teoria de estruturas	263
7.4. Exame tópico de um conjunto comparativo dos textos de normas / normas constitucionais de exercício do poder de polícia da administração fazendária da atual Constituição do Brasil e da Lei Fundamental Alemã: intersecções e especificidades distintivas de cada conjunto	265
7.5. Sobre o poder de polícia fazendário nos <i>sistemas jurídicos</i> infraconstitucionais contemporâneos do Brasil e da Alemanha	268
7.5.1. Um cotejo comparativo do poder de polícia fazendário nos sistemas infraconstitucionais do Brasil e da Alemanha	270
7.6. Identificação tópica de referências para o exercício do poder de polícia fazendário no procedimento fiscal federal pelo exame das <i>estruturas normativas</i> dos <i>sistemas tributários</i> do Brasil e da Alemanha	273
7.6.1. Os elementos dogmáticos e metódicos de concretização jurídico-tributária no procedimento fiscal fazendário do Brasil e da Alemanha	274
8. Conclusões	308
9. Referências Bibliográficas	310
9.1 Anexos	322

## Lista de Figuras

Elementos de método estruturantes da decisão jurídica no procedimento fiscal do Brasil e da Alemanha – Atividade: fiscalização (capítulo 7) – Primeiro grupo	281
Elementos de método estruturantes da decisão jurídica no procedimento fiscal do Brasil e da Alemanha – Atividade: fiscalização – Segundo grupo	292