

3 INFORMAÇÕES JURÍDICAS DE INTERESSE INSTITUCIONAL

3.1 PÚBLICO: CONSTITUCIONAL, ADMINISTRATIVO E INSTITUCIONAL

3.1.1 O poder de polícia fiscal no exercício da atividade de fiscalização tributária e o princípio da proporcionalidade

Priscilla Guedes Castilho da Silva

*Advogada especialista em Políticas Públicas e Gestão Governamental em exercício na Advocacia-Geral do Estado de Minas Gerais
Pós-graduanda em Curso de Especialização em Direito Processual pela Universidade do Sul de Santa Catarina – UNISUL VIRTUAL*

Ao limitar as liberdades individuais a fim de assegurar a “justa tributação”, a Administração Pública, através da fiscalização tributária, desempenha dois papéis essenciais, quais sejam: “*previne as infrações, pela possibilidade sempre presente de verificação do cumprimento das obrigações e deveres dos contribuintes*” e “*prepara a repressão das infrações à legislação tributária ou administrativo-fiscal, pela constatação dos atos ofensivos*” (BATISTA JÚNIOR, 2001, p.225).

Quanto à liberdade de atuação dos fiscais de tributos, a lei concede à administração tributária a prerrogativa de agir com discricionariedade na escolha, por exemplo, do momento oportuno e conveniente em que a função de fiscalização deve ser cumprida, uma vez que tal atuação depende não só da disponibilidade de pessoal, mas também de outras variáveis que porventura possam, até mesmo, inviabilizar a efetividade dessa função.

No campo da fiscalização tributária, observa Batista Júnior (2001, p.254) que:

[...] a escolha dos tipos de fiscalização a serem adotados, cabe à Administração Fiscal, segundo os critérios de conveniência e oportunidade, visando uma atuação eficaz, razoável *margem discricionária*”.

Para este autor, “[...] é a Administração Fiscal que, com base em seus dados e indícios, verifica quem deve ser fiscalizado, quando e como.

Nesse sentido, Alberto Xavier (1977, p.165 *apud* SEIXAS FILHO, 2001, p.19) esclarece que:

É inegável a existência [...] de atos discricionários no domínio das providências probatórias, em que ao Fisco é confiada a livre escolha ou da providência a adotar, ou da sua oportunidade, ou até mesmo de sua adoção.

O autor afirma, ainda, que:

A ação fiscalizatória permite à autoridade competente adotar uma série de procedimentos, comissivos e omissivos no sentido de descobrir e identificar os fatos praticados pelo contribuinte, ou de aceitar as declarações apresentadas sem questioná-las.

Não restam dúvidas, portanto, de que a função de fis-

calização tributária emana de um poder de polícia atribuído ao Fisco, ao qual cabe agir com discricionariedade em determinadas circunstâncias, a fim de cumprir seu dever definido e delimitado pela lei.

Além dos limites genéricos atribuídos normalmente à atuação discricionária da Administração Pública, percebemos que o poder de polícia atribuído ao Fisco no exercício da fiscalização submete-se, em especial, à restrição determinada pelo princípio da proporcionalidade.

Da análise desse princípio e dos elementos que o compõem é possível perceber se a forma de conferir os fatos declarados pelo contribuinte e os mecanismos de investigação adotados durante o processo de fiscalização não ultrapassam as barreiras impostas pelas três dimensões do princípio da proporcionalidade – adequação¹, necessidade² e proporcionalidade em sentido estrito³. Assim, na análise do caso concreto, a verificação do respeito ao princípio da proporcionalidade, em sua completude, poderá se dar a partir dos seguintes questionamentos:

a) Adequação: o meio escolhido pelo Fisco para efetivar a fiscalização contribui para a obtenção do resultado pretendido, que é verificar o cumprimento das obrigações fiscais por parte dos contribuintes?

b) Necessidade: o meio escolhido pelo Fisco é realmente o menos gravoso ao contribuinte?

c) Proporcionalidade em sentido estrito: existe realmente um equilíbrio entre o meio empregado pelos fiscais e o fim da fiscalização? Ou melhor, o meio utilizado encontra-se em razoável proporção com o fim perseguido?

Para Pontes (2000, p.139) “a máxima concretização do princípio da proporcionalidade exige a consideração dos três comandos que este alberga: a adequação, necessidade e conformidade ou proporcionalidade em sentido estrito”.

O ato de polícia deve ser o menos oneroso e restritivo possível. Excedidos os limites desta prerrogativa, configurar-se-á o abuso do poder, o arbítrio, o que ensejará o acionamento de mecanismos de controle da Administração Pública, inclusive

¹ Para Pontes (2000, p.66) “a análise da adequação de uma medida estatal implica a verificação da relação de causalidade entre meio (medida) adotado(a) e o fim perseguido”.

² Para Philippe (*apud* Bonavides, 1994, p.319) “pela necessidade não se questiona a escolha operada, ‘mas o meio empregado’ e que este ‘deve ser dosado para chegar ao fim pretendido’. Complementando esta idéia, Pontes (2000, p.68) observa que “o juízo de necessidade exige, portanto, uma seleção dos meios, igualmente adequados para alcançar o fim objetivado, diante do grau e da intensidade da limitação que cada qual impõe aos vários bens jurídicos constitucionalmente tutelados”.

³ Bonavides (1994, p.315), ao diferenciar a proporcionalidade em sentido amplo da proporcionalidade em sentido estrito, cita Pierre Muller para o qual, em sentido estrito, há “violação do princípio da proporcionalidade, com ocorrência de arbítrio, toda vez que os meios destinados a realizar um fim não são por si mesmos apropriados e ou quando a desproporção entre meios e fim é particularmente evidente, ou seja, manifesta”. Em sentido amplo, por sua vez, “entende Muller que o princípio da proporcionalidade é regra fundamental a que devem obedecer tanto os que exercem quanto os que padecem do poder”.

através do emprego de remédios judiciais, como o mandado de segurança, por exemplo.

Ao analisar o princípio da proporcionalidade contra abusos da administração, Bandeira de Mello (2002, p.730)⁴ observa que:

Mormente no caso da utilização de meios coativos, que, bem por isso, interferem energeticamente com a liberdade individual, é preciso que a Administração se comporte com extrema cautela, nunca se servindo de meios mais enérgicos que os necessários à obtenção do resultado pretendido pela lei, sob pena de vício jurídico que acarretará responsabilidade da Administração. Importa que haja proporcionalidade entre

a medida adotada e a finalidade legal a ser atingida.

As atuações fiscais em desconformidade com o princípio da proporcionalidade devem ser evitadas, enfim, tanto para assegurar a garantia dos direitos individuais dos contribuintes quanto para evitar ações de ressarcimento que resultam na responsabilização do Estado em tais circunstâncias.

Durante o procedimento de fiscalização tributária, a existência de atuações que extrapolem os limites impostos pelas três dimensões do princípio da proporcionalidade resulta em ofensa aos direitos fundamentais do cidadão contribuinte, o que gera consideráveis desgastes para a Administração Pública, responsável pela atuação daqueles que agem em seu nome.

⁴ Bandeira de Melo (2002, p.730) observa, ainda, que o excesso cometido pela Administração pode dar-se, eventualmente, de dois modos: quando “a intensidade da medida é maior que a necessária para a compulsão do obrigado” ou quando “a extensão da medida é maior que a necessária para a obtenção dos resultados lícitamente perseguíveis”.

Referências bibliográficas

- BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *O poder de polícia fiscal*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2001.
- BARROS, Suzana de Toledo. *O princípio da proporcionalidade e o controle das leis restritivas de direitos fundamentais*. Brasília: Brasília Jurídica, 1996.
- BEZNOS, Clóvis. *Poder de polícia*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1979.
- BONAVIDES, Paulo. O princípio constitucional da proporcionalidade e a constituição de 1998. *Direito Constitucional*. 5.ed.São Paulo: Malheiros, 1993.
- BUECHELE, Paulo Arminio Tavares. *O princípio da proporcionalidade e a interpretação da constituição*. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.
- CRETELLA JÚNIOR, José. *Do poder de polícia*. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1999.
- DI PIETRO, Maria Silvia Zanella. *Direito administrativo*. 14.ed.São Paulo: Atlas, 2002.
- FIORINI, Bartolomé A. *Poder de polícia*, 2.ed. Buenos Aires: Alfa, 1962.
- MEIRELES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 14.ed.São Paulo: Revista dos tribunais, 1989.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 15.ed.São Paulo: Malheiros, 2002.
- PONTES, Helenilson Cunha. *O princípio da proporcionalidade e o direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2000.
- QUEIROZ, Raphael Augusto Sofiati de. *Os princípios da razoabilidade e proporcionalidade das normas: e sua repercussão no processo civil brasileiro*. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2000.
- SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. *Princípios fundamentais do direito administrativo tributário: a função fiscal*. Rio de Janeiro: Forense, 2001.
- TÁCITO, Caio. O poder de polícia e seus limites. *Revista de Direito Administrativo da Fundação Getúlio Vargas*, n.27, jan./mar, 1952.