

# **O Direito Fundamental à Boa Administração Pública e seu Diálogo com o Direito Tributário**

*Felipe Esteves Grandó*

*Mestrando em direito público pela PUCRS,  
especialista em direito tributário e advogado em Porto Alegre/RS*

**RESUMO:** A moderna administração pública reclama por atos administrativos que sejam entregues aos administrados com a devida atenção ao conjunto de princípios, regras e valores adotados pela Constituição Federal. A construção do direito fundamental à boa administração, diante de sua aplicação imediata e direta, fornece ao intérprete um importante referencial hermenêutico para controlar a validade dos atos administrativos. Diante do conjunto de normas que compõem o conteúdo normativo do direito fundamental à boa administração pública, como também pela sua função de irradiação normativa sobre o ordenamento jurídico como um todo. Sua melhor compreensão facilita em muito a atividade de controle, evitando que se perpetuem indesejáveis arbitrariedades. Em matéria tributária, mesmo diante de atos vinculados, a adequação dos atos administrativos aos princípios e às regras constitucionais afasta a idéia de mera subsunção, reforçando a concepção de uma interpretação sistemática do direito frente ao normativismo do "tudo-ou-nada". Mesmo diante de atos administrativos tributários vinculados, o direito fundamental à boa administração pública surge como virtuosa ferramenta ao intérprete para solucionar antinomias e controlar práticas arbitrárias.

**PALAVRAS CHAVE:** *TRIBUTAÇÃO - CONTROLE - ARBITRARIEDADE - DIREITO FUNDAMENTAL À BOA ADMINISTRAÇÃO.*

## **I. INTRODUÇÃO**

Dentre as grandes conquistas jurídicas dos Estados modernos, notadamente dos Estados Constitucionais, encontra-se o crescente reconhecimento de direitos fundamentais. Praticamente não mais existe Estado que não tenha aderido a algum tratado internacional em matéria de direitos humanos ou não reconheça direitos fundamentais em sua Constituição.

A presença de direitos fundamentais em um ordenamento constitucional representa um consistente mecanismo de defesa do cidadão contra a atuação do Estado, além de expor quais as tarefas que estão a cargo dos entes estatais para realizar.

Nessa perspectiva, o direito fundamental à boa administração pública surge como uma norma implícita, decorrente da interpretação do regime dos princípios adotados pela Constituição Federal de 1988, garantindo, diante de sua aplicação direta e imediata, o controle dos atos administrativos, de forma que a discricionariedade não venha a ser exercida de forma excessiva ou omissiva.

Obviamente que o dever da administração pública de realizar boas escolhas se espalha pelos diversos ramos do Direito, em que estabelece relações jurídicas de direito público, como ocorre, por exemplo, no âmbito do direito tributário. Os atos administrativos de direito tributário, ainda que em sua maior parte vinculados, também sujeitam-se ao crivo do direito fundamental à boa administração pública como moderna ferramenta de controle de sua constitucionalidade.

Assim, em um primeiro momento nesse trabalho será tratado do conteúdo normativo do direito fundamental à boa administração pública, ainda que de forma breve, já que a riqueza e relevância do tema certamente demanda estudos monográficos. Passando para uma segunda etapa, se fará um breve cotejo com algumas questões inerentes ao direito tributário, reafirmando a valiosa função sindical dessa norma jusfundamental com relação aos atos administrativos realizados pelo Fisco.

Cabe por fim situar-se que esse ensaio tem forte influência dos ensinamentos dos Professores Ingo Sarlet e Juarez Freitas, cujas recentes obras respectivamente sobre a eficácia dos direitos fundamentais<sup>1</sup> e sobre o direito fundamental à boa administração pública<sup>2</sup> colaboraram sobremaneira à melhor hermenêutica constitucional.

## **II. O CONTEÚDO JURÍDICO DO DIREITO FUNDAMENTAL À BOA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

A identificação de um direito fundamental não se esgota diante daqueles que foram positivados, embora sua presença formal em uma Constituição em muito facilite o trabalho do intérprete. A doutrina moderna sobre os direitos fundamentais, nesse grupo incluídos os mestres lusitanos José Joaquim Gomes

<sup>1</sup> A eficácia dos direitos fundamentais. Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2008.

<sup>2</sup> Discricionariedade administrativa e o direito fundamental à boa administração pública. São Paulo, Malheiros.

Canotilho<sup>3</sup> e José Carlos Vieira de Andrade<sup>4</sup>, defende a idéia da construção de um conceito material de direitos fundamentais.

Nesse aspecto, a Constituição Federal de 1988 está na vanguarda da interpretação constitucional, dispondo expressamente no art. 5º, § 2º, que os direitos e garantias fundamentais nela expressos não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados. Nosso ordenamento jurídico não é composto somente pelos direitos fundamentais presentes no catálogo constitucional, sendo formado também por outros localizados fora dele, escritos e não-escritos, cuja vinculação ao regime material dos direitos fundamentais afirma sua fundamentalidade.

É justamente nesse contexto que os princípios constitucionais fundamentais ganham relevo, na medida em que se prestam como um referencial hermenêutico para a construção de direitos fundamentais não-escritos<sup>5</sup>. Os princípios fundamentais atuam como parâmetro para o surgimento de um direito fundamental não-escrito, naquilo que regula o art. 5º, § 2º, servindo de igual sorte como a base que atribui a fundamentalidade da norma.

Segundo a concepção de Ingo Sarlet, o regime dos princípios atua como o substrato de conteúdo normativo para que direitos fundamentais implícitos e não-escritos afirmem sua fundamentalidade, não evidentemente por meio de um regime formal, mas sim em decorrência de um regime material, confirmando que o regime jurídico dos direitos fundamentais não apenas comporta as posições jurídicas formais, mas também aquelas que materialmente podem ser construídas, exegese que se impõe em homenagem ao art. 5º, § 2º da Constituição Federal<sup>6</sup>.

Por meio dessa medida é que se legitima a construção de um direito fundamental à boa administração pública, de aplicação imediata e direta, já que seu regime jurídico é de norma jufundamental, mesmo que implícito.

Nosso Estado Democrático é formado por princípios fundamentais como a cidadania<sup>7</sup> e a separação do poderes<sup>8</sup>, devendo a administração pública pautar sua atuação pelos princípios específicos da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência<sup>9</sup>. Da reunião dessas finalidades é que se extrai a existência de um direito fundamental à boa administração pública, cujo conteúdo normativo irradia sobre as relações administrativas forte carga axiológica, na busca dos melhores resultados possíveis. A cidadania e a separação de poderes exigem que o Estado-administrador, pautando-se pelos princípios específicos que norteiam a administração pública, atue de forma boa, fazendo as melhores escolhas possíveis,

3 Direito Constitucional e Teoria da Constituição. Coimbra, Almedina, 7ª Ed.

4 Os direitos fundamentais na Constituição Portuguesa de 1976. Coimbra, Almedina, 1998.

5 A eficácia dos direitos fundamentais, pág. 125.

6 A eficácia dos direitos fundamentais, 106.

7 Constituição Federal do Brasil de 1988, art. 1º, II.

8 Idem, art. 2º

9 Ibidem, art. 37.

---

de forma que o cidadão esteja protegido contra condutas arbitrárias, além da própria administração vir a ser orientada sobre os limites que a norteiam.

O direito fundamental à boa administração pública poderia ser visto como um feixe que escorre para dentro da relação jurídico-administrativa as diretrizes axiológicas superiores do ordenamento jurídico, tendo nos princípios acima referidos a composição de seu núcleo normativo mínimo, permitindo que o controlador pondere se o ato administrativo é fruto de uma boa escolha sistemática. Seu conteúdo axiológico dá ao intérprete parâmetros concretos para o controle da juridicidade do ato administrativo, orientando de igual sorte o agente público para melhor realizar suas escolhas.

A partir dessa ótica é que o dever de motivação dos atos administrativos, por meio de uma clara exposição dos fatos e do direito que o compõem, ganha extrema relevância em prol do controle. É diante da plena motivação que o controlador poderá sindicá-lo se o ato administrativo efetivamente está em harmonia com o plexo de princípios constitucionais superiores e interpretar a legitimidade do ato diante do sistema jurídico.

Definindo o direito fundamental à boa administração pública, Juarez Freitas aduz com extrema propriedade que essa norma pode ser tratada como um “direito fundamental à administração pública eficiente e eficaz, proporcional cumpridora de seus deveres, com transparência, motivação, imparcialidade e respeito à moralidade, à participação social e à plena responsabilidade por suas condutas omissivas e comissivas. A tal direito corresponde o dever de a administração pública observar, nas relações administrativas, a convergência da totalidade dos princípios constitucionais que a regem”<sup>10</sup>. Continua o autor referindo que o direito fundamental à boa administração pública é um conglomerado de direitos entrelaçados nesse conceito, esmiuçando-os da seguinte forma:

(a) o direito à administração pública transparente, que implica evitar a opacidade (princípio da publicidade), salvo nos casos em que o sigilo se apresentar justificável, e ainda assim não-definitivamente, com especial ênfase às informações inteligíveis sobre a execução orçamentária;

(b) o direito à administração pública dialógica, com as garantias do contraditório e da ampla defesa – é dizer, respeitadora do devido processo (inclusive com duração razoável), o que implica o dever de motivação consistente e proporcional;

(c) o direito à administração pública imparcial, isto é, aquela que não pratica a discriminação negativa de qualquer natureza;

(d) o direito à administração pública proba, o que veda condutas éticas não-universalizáveis;

(e) o direito à administração pública respeitadora da legalidade temperada e sem “absolutização” irrefletida das regras, de modo que toda e qualquer

---

10 Discrecionalidade administrativa e o direito fundamental à boa administração pública. São Paulo, Malheiros. Pág. 20.

competência administrativa supõe habilitação legislativa;

(f) o direito à administração pública eficiente e eficaz, além de econômica e teleologicamente responsável, redutora de conflitos intertemporais, que só fazem aumentar os chamados custos de transação.

Por meio desse conceito, cujos direitos que o compõem não excluem outros além desse substrato mínimo, se extrai a sua forte carga principiológica, revelando que as escolhas administrativas têm sua legitimidade exclusivamente vinculadas à eficácia perante os princípios que compõem o sistema e que, como antes afirmado, conformam o conteúdo normativo do direito fundamental à boa administração pública.

Assim, mesmo no campo dos atos vinculados, mas mais precisamente diante da discricionariedade, diante da necessidade do ato administrativo estar conformado com os princípios constitucionais para ter legitimidade e eficiência afirmada perante o sistema, a mera subsunção se afasta por completo. A boa administração pública exige que um somatório de fatores esteja presente no ato administrativo, obrigando constantemente que o exercício da ponderação faça parte da atividade do administrador. A visão do agente público como mero servo da lei retiraria do Direito o papel do intérprete, por meio do qual o sistema aperfeiçoa-se<sup>11</sup>.

Inclusive alguns autores modernamente defendem a abdicação das clássicas concepções de atos administrativos vinculados e discricionários, assumindo uma idéia de maior ou menor grau de vinculação dos atos administrativos com os princípios superiores que ordenam o sistema jurídico, com a finalidade de concretização prática dos direitos fundamentais<sup>12</sup>.

Assumindo-se ou não a concepção tradicional que distingue entre atos discricionários e vinculados, ou mesmo concebendo-se a idéia de atos com maior ou menor justificação diante do sistema, o que não se pode olvidar é que tais concepções repelem o modelo normativista, pela qual da mera subsunção decorre o Direito, desconsiderando todos os valores que constantemente pairam sobre as relações jurídicas. A riqueza da matriz jurídica sistemática está no fato do intérprete ter o dever de fazer a melhor escolha possível diante dos princípios, normas e valores jurídicos, hierarquizando-os e superando suas antinomias, em busca das finalidades constitucionais que com mais eficácia solucionam o caso concreto, sendo a motivação a pedra de toque para o controlador confirmar o caráter racional da escolha. Ao mesmo passo que o sistema determina que o aplicador deva produzir a melhor escolha possível, segundo todos os princípios,

11 Discricionariedade administrativa e o direito fundamental à boa administração pública. São Paulo, Malheiros. Pág. 53.

12 Gustavo Binenbojm. A constitucionalização do direito administrativo no Brasil: um inventário de avanços e retrocessos. In: Revista Brasileira de Direito Público n. 14, 2006.



normas e valores nele inseridos, é preciso que as razões de fato e de direito que motivaram a escolha sejam explicadas, sob pena de por excesso ou por omissão perpetuarem-se arbitrariedades.

Mesmo diante de atos administrativos vinculados, o administrador se depara com a interpretação, na medida em que o Direito é composto por tipos abertos, de tal sorte que suas “pré-compreensões”<sup>13</sup> sempre são colocadas em jogo. A idéia da vinculação absoluta e da “única resposta correta” desconsidera que o sistema jurídico é uma rede hierarquizada de princípios e valores que se completa no intérprete, por meio do qual, diante do caso concreto, valendo-se da ponderação, encontrará a “melhor resposta possível”, cuja motivação permite o controle da arbitrariedade (omissão ou excesso). Tomando-se o lançamento tributário como exemplo, mesmo que se tratando de uma atividade administrativa de plena vinculação, tal liame demanda que as “pré-compreensões” do agente fiscal sobre os elementos que compõem a constituição do crédito tributário sejam utilizadas em comunhão com os princípios que estruturam o sistema, evitando, assim, que o simples manejo da legalidade retire dos demais princípios constitucionais o forte conteúdo axiológico que eles notadamente possuem.

Se os mandamentos normativos possuem textura aberta, não sendo crível, por exemplo, que se exerça o poder de tributar sem que os elementos do tipo tributário como mercadoria, renda, faturamento, entre outros, sejam devidamente compreendidos em concreto e à luz de seu cotejo com o sistema, afastando-se assim a idéia do “tudo-ou-nada”. Dessa forma, inclusive os atos vinculados devem ser motivados, por meio de demonstração suficiente dos fatos e fundamentos jurídicos que embasaram a escolha. A motivação garante o controle dos atos administrativos e, por meio do diálogo entre as partes inseridas na relação jurídica<sup>14</sup>, a vinculação do ato com a rede de princípios, regras e valores que compõem o sistema fica salvaguardada.

No que diz respeito aos atos discricionários, a liberdade do agente público em agir, mediante juízos de conveniência e oportunidade, em busca da melhor escolha possível, não é livre. A legitimidade da liberdade se afirma em uma escolha afinada com o sistema. A possibilidade de escolher as conseqüências do ato administrativo “sistematiza” o agir da administração, vinculando sua margem de atuação com a rede de princípios, normas e valores que forma o sistema. Essa rede, embora hierarquizada, encontra na escolha do intérprete sua construção ou reconstrução, de tal sorte que a liberdade permite que a melhor escolha possível seja tomada, ao se praticar a hierarquização dos mesmos no caso em concreto.

13 Hans-Georg Gadamer. Verdade e método: traços fundamentais de uma hermenêutica filosófica. Vozes, 4 ed. 2002.

14 Carlos Ari Sundfeld. Processo administrativo: um diálogo necessário entre Estado e cidadão. In: Revista A&C 23/46-47.

A escolha administrativa discricionária será boa se for finalisticamente atenta aos princípios constitucionais que orientam o sistema, encontrando na motivação a mensuração capaz de provar que o ato não infringiu os limites do direito fundamental à boa administração pública. Analisando-se o dever de convalidar<sup>15</sup>, o agente público é instado a decidir se sua decisão irá ou não acarretar lesão ao interesse público e prejuízos a terceiros. O interesse público e os prejuízos a terceiros são tipos que colocam o intérprete em choque com a discricionariedade, na medida em que sua abertura semântica convida o agente público ou o controlador a interpretar o texto diante do caso concreto e produzir norma.

Ocorre que a escolha discricionária somente será legítima se orientada pelo direito fundamental à boa administração pública, de tal sorte que a motivação restringe que a interpretação seja feita de forma arbitrária, sendo que a ponderação do agente-aplicador ou do administrador negativo<sup>16</sup> se dá pela hierarquização em concreto do conjunto de axiomas que preenchem o conteúdo normativo dessa norma jusfundamental.

Ao se fazer uma escolha com base em um princípio (explícito ou implícito), Riccardo Guastini chama a atenção para fato de o intérprete estar assumindo a superioridade daquela norma frente às demais<sup>17</sup>. A vinculação de um ato administrativo com o direito fundamental à boa administração pública afirma sua coerência com os princípios superiores do sistema, confirmando sua legitimidade e, sobretudo, afirmando a eficiência e eficácia do ato. A compatibilidade do ato administrativo com o direito fundamental à boa administração pública reafirma no caso concreto a superioridade dos princípios fundamentais que ordenam o sistema.

O direito fundamental à boa administração pública é ferramenta hermenêutica que com grande valia se presta também à defesa do cidadão-contribuinte. Na relação administração-arrecadadora e cidadão-contribuinte o dever fundamental de pagar tributos, ainda que destinado ao custeio da promoção dos direitos fundamentais, é de igual sorte limitado pelos direitos fundamentais em sua dimensão de defesa. Nessa perspectiva, o direito fundamental à boa administração pública é um importante referencial hermenêutico à elaboração e ao controle de atos administrativos tributários, evitando arbitrariedades e permitindo o cumprimento dos objetivos superiores implícitos e explícitos de nosso Estado Democrático.

15 Lei n. 9.784, art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.

16 Termo utilizado por Juarez Freitas para denominar o Poder Judiciário na figura de controlador dos atos administrativos.

17 Distinguiendo – estudios de teoria e metateoría del derecho, Barcelona, Gedisa, 1999.

### **III. O DIREITO FUNDAMENTAL À BOA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E SEU DIÁLOGO COM O DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ao longo da exposição algumas referências já se fizeram necessárias entre o direito fundamental à boa administração pública e o direito tributário, até mesmo porque diversos são os atos administrativos que fazem parte do processo da tributação.

Ao permear para o interior da relação jurídico-administrativa os princípios, regras e valores que compõem o ordenamento jurídico, o direito fundamental à boa administração pública permite ao intérprete fechar o sistema jurídico, devidamente controlável pela motivação. Ainda diante de atos administrativos plenamente vinculados como no caso do lançamento tributário, o agente público está instado a dialogar com os princípios superiores, analisando se o ato (a) está sendo praticado por agente capaz investido de competência; (b) se alcançou os melhores resultados ou finalidades possíveis, exteriorizando os fatos e fundamentos jurídicos que o abalizaram; (c) se a forma é adequada; e (d) se o objeto é determinável, lícito e possível.

O controle desses aspectos, ainda que em um primeiro plano já fossem manifestações do princípio da legalidade, relevam que mesmo os atos vinculados não ficam restritos à mera subsunção. Se o ato administrativo deixar de ser adequadamente motivado, o controle de sua transparência, imparcialidade, garantia do contraditório e da ampla defesa, dentre tantos outros direitos que conformam o conteúdo normativo do direito fundamental à boa administração pública, cresce circunstancialmente o risco das sobremaneira indesejadas arbitrariedades em um Estado de Direito.

Contudo, embora em sua maioria vinculados, existem atos administrativos em matéria tributária que ensejam o exercício da discricionariedade da autoridade fiscal, fortemente limitados pelo direito fundamental à boa administração pública em sua manifestação vinculada à estabilidade, previsibilidade e segurança das relações jurídicas estabelecidas entre o cidadão-contribuinte e a fisco-administração. Não resta dúvida que o conteúdo normativo do direito fundamental à boa administração pública é preenchido normativamente pela moralidade como decorrência da boa-fé e da proteção da confiança legítima.

A Constituição de 1988 instituiu a moralidade como um princípio geral da administração pública, prescrevendo também que a previsibilidade das relações jurídicas é um direito fundamental (art. 37 e art. 5º, XXXVI). Dessa medida, se pode interpretar que a revogação dos atos administrativos, vinculada a uma



idéia de conveniência e oportunidade, fica fortemente limitada pelos objetivos e finalidades do sistema, do qual a confiança legítima, boa-fé e estabilidade das relações jurídicas fazem parte.

Ao que interessa ao presente trabalho, cabe afirmar-se que a administração pública está fortemente limitada pela proibição de voltar-se contra fato próprio (*venire contra factum proprium*), somente permitindo-se que assim proceda mediante a presença fundamentada de um valor constitucional muito intenso, traduzido em concreto pela conveniência e oportunidade. Com efeito, cabe ser sublinhado que prática administrativa reiteradamente observada em matéria tributária, inclusive, foi tratada pelo legislador complementar como e normativa<sup>18</sup>.

Embora o ato administrativo não seja uma fonte normativa no sentido de criar novas obrigações tributárias, isso não significa que a prática administrativa não tenha um significado normativo a ponto de desenvolver no cidadão-contribuinte a confiança legítima para tomar decisões que possuam a aparência de conformidade com o sistema jurídico tributário. O Superior Tribunal de Justiça já decidiu que a isenção concedida ao contribuinte não pode ser livremente revogada, sob pena de quebrar-se a confiança, tida como relevante finalidade do ordenamento jurídico advinda da ampla concepção de direito adquirido<sup>19</sup>. De igual sorte, o Superior Tribunal de Justiça<sup>20</sup> também já se manifestou afirmando que práticas reiteradas das autoridades fiscais, fornecendo ao contribuinte guias de importação e registro de direito de isenção vinculam a administração pública, limitando que a posterior mudança de critério adotado pelo Fisco seja materializada em punição, sem desconsiderar-se a idéia de responsabilidade civil do Estado.

A rigor, o que nesses dois julgamentos trazidos à análise se protegeu foram as estabilidades nas relações administrativas e a proteção da confiança legítima do contribuinte que realizou determinada operação sob o manto da autorização das autoridades fiscais. Embora a conveniência e a oportunidade da revogação da isenção estivessem imantadas pelo dever fundamental de pagar impostos<sup>21</sup>, o direito fundamental à boa administração pública foi devidamente interpretado pelo controlador no papel de administrador negativo, evitando que valores superiores do sistema jurídico, em sua antinomia no caso concreto com o princípio da efetividade de arrecadação, fossem superados, ferindo a coerência do sistema e perpetrando uma arbitrariedade.

Ainda que determinados atos administrativos sejam viciados diante de uma

18 Código Tributário Nacional, art. 100.

19 STJ, REsp 390733/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07.11.2002, DJ 17.02.2003 p. 226.

20 STJ, REsp 162616/CE, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02.04.1998, DJ 15.06.1998 p. 53.

21 José Casalta Nabais. O dever fundamental de pagar impostos. Coimbra, Almedina, 1996.

mera visão de subsunção à lei, ao produzirem efeitos práticos que concretizam valores muito fortes inseridos em nosso sistema, surge o dever do agente público ou ao controlador de convalidá-los, ou mesmo evitar que seja punido o contribuinte que agiu em confiança aos mesmos, mantendo, assim, a estabilidade do sistema e a manutenção da confiança legítima. A noção de sistema jurídico aplicado às escolhas administrativas, ainda que com especial atenção ao princípio da legalidade em âmbito tributário, solidifica o direito fundamental à boa administração pública, garantido, por conseqüência, escolhas eficientes e eficazes, e o fundamento democrático do Estado de Direito.

#### **IV. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Considerando-se a moderna constitucionalização do Direito e a abertura semântica que a Constituição de 1998 possui, especialmente em matéria de direitos fundamentais, a construção de um direito fundamental à boa administração pública surge como relevante ferramenta hermenêutica para o combate dos atos administrativos arbitrários. Ao permitir que os princípios superiores do ordenamento jurídico propaguem conteúdo normativo sobre as relações administrativas, o direito fundamental à boa administração pública determina que a melhor escolha seja tomada sistematicamente, valendo-se o intérprete dos princípios, regras e valores ao hierarquizá-los, e solucionar o caso concreto.

No que diz respeito ao direito tributário, a relevância do direito fundamental à boa administração pública afirma-se igualmente. Mesmo diante de atos administrativos ditos vinculados, que em menor grau relativamente aos discricionários demandam justificação nos princípios superiores que ordenam o sistema jurídico, a mera subsunção não resolve a complexa idéia de concretização dos direitos fundamentais.