

A DESJUDICIALIZAÇÃO EM FACE DAS POLÍTICAS TRIBUTÁRIAS E A APLICAÇÃO DOS MÉTODOS ADEQUADOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS

DEJUDICIALIZATION IN THE FACE OF TAX POLICIES AND THE APPLICATION OF APPROPRIATE METHODS OF CONFLICT RESOLUTION

Soniárlei Vieira Leite¹
Márcia Michele Garcia Duarte²

Recebido em 23/04/2023

Aprovado em 14/06/2023

RESUMO

Embora próximos, judicialização e ativismo judicial são institutos distintos. A presente pesquisa objetivou analisar o direcionamento das decisões do Supremo Tribunal Federal, como forma de identificar parâmetros metodológicos mínimos que caracterizam ou não a atuação da Corte Suprema como legislador positivo. Fez-se o levantamento de suas decisões na última década, coligindo com os princípios insertos na Constituição da República. O contexto da pesquisa teve ênfase sobre as decisões que impactam as políticas públicas governamentais e a defesa dos métodos adequados para a solução dos conflitos nesta seara, no caminho da desjudicialização das questões tributárias.

Palavras-chave: Judicialização; Ativismo; Políticas públicas tributárias; Métodos adequados de solução de conflitos.

ABSTRACT

Although close, judicialization and judicial activism are distinct institutes. This research aimed to analyze the direction of the decisions of the Federal Supreme Court, as a way of identifying minimum methodological parameters that characterize or not the Supreme Court's performance as a positive legislator. A survey of its decisions in the last decade was carried out, in line with the principles included in the Constitution of the Republic. The context of the research had an emphasis on the decisions that impact government public

¹ Pós-doutor em Direito Público (Universidade de Santiago de Compostela/Espanha). Doutorando em Direito (PPGDIN UFF). Doutor em Psicologia (Universidade Salgado de Oliveira; Mestre em Direito (Universidade Estácio de Sá). Especialista em Direito Educacional (PUC-MINAS), em Direito Tributário e Direito do Estado (UNESA) e em Administração Financeira (FGV-RIO). Bacharel em Direito (Universidade do Estado do Rio de Janeiro). Subprocurador do Município Engenheiro de Paulo de Frontin, RJ. E-mail: soniarleivieira@gmail.com

² Pós-doutora em Democracia e Direitos Humanos (Universidade de Coimbra/Portugal). Pós-doutora em Direito Processual (UERJ). Doutora, Mestra e Bacharela em Direito (UNESA). Professora Associada da UFF e da UERJ. Mediadora. Advogada. E-mail: marciaduarte.juridico@gmail.com

policies and the defense of adequate methods for resolving conflicts in this area, in the path of dejudicialization of tax issues.

Keywords: Judicialization; Activism; Tax public policies; Appropriate methods of conflict resolution.

INTRODUÇÃO

A crise política e moral por que passa a nação brasileira, conjugada a diversos outros fatores, tem fomentado amplo debate acerca do chamado “ativismo judicial”. Como dito pelo Ministro Luís Roberto Barroso, vivemos a “judicialização da vida” (2009). Ao vivermos a judicialização da vida, deparamo-nos com o vivenciar da judicialização política, em que se insere o Poder Judiciário em confronto permanente com os demais Poderes da República Brasileira.

O ativismo judicial experimentado hoje no Brasil se deve, entre outros fatores, à Constituição Federal de 1988 e ao movimento de afirmação de normatividade constitucional agregado às sucessivas crises que atingem os Poderes da República. Como decorrência, vivenciamos a judicialização da política de forma com que o controle do Poder Judiciário vem, por vezes, sobrepondo-se, à vontade do Poder Executivo, num movimento denominado “contramajoritário”. A inclusão de direitos sociais de forma generalizada e indeterminada nas Constituições, além do sistema de controle de constitucionalidade das leis, especialmente o abstrato, fizeram despontar a chamada “sociedade aberta aos intérpretes”, no dizer de Häberle (1998).

O Supremo Tribunal Federal tem desempenhado, ao longo das duas últimas décadas, o protagonismo da cena política e da vida institucional no Brasil. Decisões acerca de sensíveis questões nacionais têm sido proferidas, proporcionando severa reflexão em extremosas análises: elogios e críticas, simultaneamente. Este fenômeno não é apanágio deste país, pois não é incomum se observar no curso da história, em diferentes regiões do mundo, Cortes Supremas proferirem decisões de amplo espectro político e social, alterando e incrementando políticas públicas. Muitas dessas decisões trataram e tratam de questões altamente controversas.

A judicialização transfere ao Poder Judiciário, em regra, questões de ampla repercussão social e política; quando seria natural que os Poderes Executivo e Legislativo enfrentassem referidas questões. Diversas são as causas apontadas para a explicação do fenômeno de transferência de poder para a magistratura (juízes e tribunais). No Brasil, as causas

genericamente apontadas são: a redemocratização do país, que culminou com a promulgação da atual Constituição; o fenômeno da constitucionalização do direito; e a abrangência do sistema de controle de constitucionalidade.

A redemocratização promoveu a recuperação das garantias constitucionais de independência da magistratura, voltando juízes e tribunais à condição de órgão do Poder, sem a interferência direta do deposto regime militar. Uma nova geração de juízes, com espírito democrático, passou a corresponder aos anseios sociais por liberdade e, especialmente, cidadania. A população, em geral, passou a buscar proteção aos seus direitos nos tribunais, uma vez que, de forma natural, a sociedade, sem as amarras do regime, reavivou o espírito democrático, ampliando sua consciência quanto aos seus direitos fundamentais. Consequentemente, a redemocratização ensejou o significativo aumento das demandas judiciais, expandindo e fortalecendo o Poder Judiciário.

O legislador constituinte, com receio da possibilidade de retrocesso político, deu ensejo ao que denominamos “constitucionalização do direito”. A Constituição brasileira é hoje um diploma formal, no qual se faz constar inúmeras matérias não consideradas tipicamente constitucionais. As Constituições portuguesa (1976) e a espanhola (1978) também ostentam a mesma característica. A Constituição brasileira, no dizer de Gilmar Ferreira Mendes (2005) é uma carta analítica e ambiciosa. Direitos meramente individuais, quando constitucionalizados, transmudam a política em direito. Logo, questões de direito são levadas ao Judiciário.

No bojo do fenômeno da constitucionalização, o legislador ampliou consideravelmente o sistema de controle de constitucionalidade no Brasil, tornando-o um dos mais abrangentes na ordem internacional. Trata-se de uma combinação dos modelos americano (Controle Difuso) e europeu (Controle Concentrado), permitindo-se, assim, que demandas, as mais variadas, sejam processadas e julgadas perante o Supremo Tribunal Federal. Além disso, o sistema também foi ampliado no que concerne à legitimidade para a propositura de ações diretas (processadas perante o Supremo Tribunal Federal), estabelecendo que até mesmo as confederações sindicais podem propô-las. Logo, questões de ordem política são levadas à alçada da Corte Suprema.

Observa-se que o Supremo Tribunal Federal tem sido instado a se manifestar e o faz, em regra, nos limites dos pleitos que lhe são postos. Cumpre seu papel constitucional, não lhe restando alternativa, em obediência ao princípio da inafastabilidade de jurisdição. Como resultado

do fenômeno citado acima, enfatize-se a judicialização de políticas públicas, em que a população recorre ao Poder Judiciário para que este supra as falhas do Poder Público e faça a concretização das políticas públicas, que deveriam ser planejadas e executadas pelos demais Poderes da República.

É visível a progressiva atuação do Poder Judiciário, atuando como “legislador positivo”, dando azo ao que se chama de ativismo judicial. Ocorre, todavia, que o ativismo é, em parte, resultado das demandas sociais, que não são atendidas pelos demais Poderes. A atual Constituição da República Federativa do Brasil fornece os instrumentos necessários a que o Poder Judiciário supra, ainda que temporariamente, os anseios da sociedade, minimizando as consequências malélicas da inação do Governo e do Congresso Nacional.

O presente artigo visa a observar e a refletir criticamente sobre as influências e contradições do ativismo judicial nas políticas públicas tributárias, uma vez que se impinge ao Supremo Tribunal Federal a pecha de atuar como “legislador positivo”. No sistema jurisdicional, isso repercute na estrutura processual, enfrentando-se novos desafios e oferecendo respostas diversas para a solução de diversos conflitos. Objetiva-se, ainda, buscar limites ou parâmetros aceitáveis para a atuação positiva do Supremo Tribunal Federal, assim como observar o caminho inverso da desjudicialização com a utilização dos meios adequados de solução de conflitos. O tema do ativismo judicial será enfrentado sob a ótica do direito comparado, em especial nos Estados Unidos da América e Europa, destacando a incorporação do ativismo no Brasil e as críticas feitas pela doutrina ao modo com que o Supremo Tribunal Federal vem concretizando suas ações positivas. Foram enfrentadas situações relacionadas à administração pública.

12

JUDICIALIZAÇÃO OU ATIVISMO JUDICIAL

São institutos tangentes, mas não sinônimos. Não possuem a mesma origem. Na ordem jurídica brasileira, a judicialização é consequência do modelo constitucional adotado e não o resultado de um exercício exagerado da vontade política. Ao magistrado compete julgar a demanda que lhe é apresentada, de forma técnica e precisa. Por outro lado, o ativismo judicial representa um modo especial de interpretação, com proatividade política, ampliando o sentido e o alcance do texto constitucional.

Origem do ativismo judicial

A derrocada da autocracia absolutista ensejou a valorização do Poder Legislativo com o advento do Estado Liberal Burguês, no século XIX, originando o que se entende por Estado Constitucional. Em sua obra “O Espírito das Leis”, Montesquieu explicitou o exercício das três funções estatais, quais sejam legislativa, executiva e judiciária. As funções seriam exercidas por três órgãos distintos, autônomos e independentes entre si, em que cada qual exerceria uma função típica, inerente a sua natureza, erigindo-se assim a teoria dos freios e contrapesos.

No Estado Constitucional Contemporâneo as Constituições têm como principal função a organização e divisão dos setores de Poder. O Direito era expresso pelos códigos, em um sistema fechado, com diminuto espaço para a exegese, para a interpretação. Ramos (2010) cita o positivismo com a premissa de que as ciências jurídicas devem ser observadas como fato social. Não se toma em conta considerações de ordem valorativa. Dessa forma, o objetivo dogmático jurídico do positivismo são as normas vigentes em um determinado Estado, em determinada época, sem considerações acerca de ideais de justiça.

Com o desenvolvimento da estatalidade, surgem novos modelos estatais, dentre os quais o do Estado intervencionista. Neste, o protagonista é o Poder Executivo, materializando em realidade os projetos do legislador. A Constituição alemã de Weimar (1919) é um exemplo histórico importante nessa mudança de paradigma. Uma característica relevante no padrão intervencionista foi o gigantismo do Executivo e sua intervenção no campo dos direitos individuais. É expressivo nessa época o repúdio aos governos nazistas e fascistas que deixaram um trauma, sem precedentes, na História da Humanidade, observando-se que o Estado Legalista Liberal não impediu suas injustiças; o que levou a mudança na postura dos magistrados e à afirmação nas constituições de todo o mundo de princípios ligados à dignidade humana, destacando-se também o incremento dos sistemas de controle de constitucionalidade (ZANETI JR, 2010).

Todavia, isso gerou contradições, na medida em que o enorme crescimento estatal, aliado a uma forte atuação legiferante, determinou ao Estado uma atuação mais efetiva na concretização de direitos sociais. Colocou-se em discussão o modelo adotado pelo Estado Moderno. Os magistrados passaram a exercer seu ofício com mais criatividade, abandonando a figura de mero aplicador da norma jurídica. No direito moderno, há profunda preocupação com o que vem se convencionando

chamar “Ditadura do Judiciário”, porquanto se perquire em que medida a sociedade deseja, de fato, a ampliação da capacidade hermenêutica do juiz, na condição de intérprete e aplicador do direito.

No passado, encontravam-se mais doutrinadores que controvertiam a respeito da postura do magistrado, ora ativista (*judicial activism*) ora autocontido (*judicial restraint*). Há pesquisas que discutem também a teoria oposta ao *judicial activism*, a qual é denominada *self restraint* (ou autocontenção), que significa a diminuição da ingerência do Poder Judiciário sobre os demais Poderes, restringindo o escopo de aplicação da Constituição em favor das esferas políticas. É, em regra, defendida por quem não reconhece legitimidade ao Judiciário para resolver questões de natureza política, tendo em vista que seus membros não foram popularmente eleitos. Nessa corrente de pensamento, contrária à ampliação da atuação do Judiciário, encontra-se Luhmann. De acordo com Gouvêa (2018), não pode o Supremo Tribunal Federal isoladamente protagonizar o processo de interpretação constitucional. Protesta-se contrariamente à expansão da atuação do Judiciário, argumentando, sobretudo, que o ativismo judicial viola a teoria da separação dos poderes. Niklas Luhmann, pai da “teoria sistêmica”, posiciona-se contrário ao ativismo, fundando suas convicções no fato de que os sistemas político e jurídico “apresentam códigos e programas específicos e operacionalidade próprios” (1993).

Na sua origem, o pós-positivismo remonta ao controle judicial da Suprema Corte Norte Americana sobre os atos do Executivo e Legislativo, em casos que alcançaram repercussões midiáticas. O movimento passou a designar condutas ativas por parte dos magistrados de situações nela não incluídas; as ações dos julgadores vão desde à interpretação da lei até a produção de provas de ofício, sendo que hoje fica difícil estabelecer limites ao ativismo judicial. Agindo desta maneira, os magistrados buscam a concreção dos direitos sociais aplicando uma interpretação construtiva dos preceitos abertos que a lei confere, pautando-se na concreção dos direitos sociais.

Importante a transcrição do pronunciamento de Marco Aurélio de Mello, que enfatiza de forma peculiar essa postura:

Sempre afirmo que, como julgador, a primeira coisa que faço, ao defrontar-me com uma controvérsia, é idealizar a solução mais justa de acordo com a minha formação humanística, para o caso concreto. Somente após, recorro à legislação, à ordem jurídica, objetivando encontrar o indispensável apoio. Desejo, na busca deste respaldo –

porque já tenho idealizado a solução justa – refletir e pesquisar sobre o tema, em que pese a proficiência do voto do nobre Relator. (...) – (BRASÍLIA, STF, AOE. 13, Rel. Min. Celso de Mello, 2007).

É nesse contexto que se apresenta um novo modelo. A exegese hermenêutica amplia seu espaço para de forma concreta salvaguardar direitos; direitos esses declarados pelo Poder Judiciário, especialmente pelo Supremo Tribunal Federal.

ATIVISMO JUDICIAL NO BRASIL

O Brasil deixou de conviver com uma Constituição meramente simbólica, política-ideológica, proveniente de direitos e garantias fundamentais, sem qualquer função jurídico-instrumental. No processo de redemocratização do Brasil, e consequente promulgação da Constituição de 1988, apresentou-se um novo momento político, econômico e social. A partir desse novo momento, destacaram-se os Poderes Legislativo e Executivo, cada qual com sua esfera de atuação idealizada por Montesquieu, porém, interagida, policêntrica e devidamente socializada (BINENBOJM, 2006).

Os Poderes Executivo e Legislativo apresentaram, rapidamente, os sintomas de uma crise de representatividade, de identidade e de legitimidade. Atribui-se essa crise à grande expansão das atividades administrativas e sociais assumidas pelo Estado, bem como pela enormidade do volume de normas que visam às garantias constantes do novo texto constitucional. Diante dessa mudança de cenário, dos questionamentos éticos e morais dos poderes Executivo e Legislativo e da falta de credibilidade perante os cidadãos, tem-se verificado que os representantes do Judiciário, diante de sérias e costumeiras omissões do Legislativo e do Executivo, sobretudo no que se refere à consecução de políticas públicas, têm agido como legislador positivo dando força ao ativismo judicial, com claro apoio popular que deposita seus clamores e esperanças no Judiciário.

O Poder Judiciário se modifica expressivamente, nos aspectos político e estrutural. Deixa de ser mero aplicador da lei e assume a condição de intérprete contumaz dos dispositivos constitucionais. Passa a promover os direitos fundamentais, em consonância com as transformações sociais advindas de um novo regime democrático (PASQUALINI, 1999).

Os resultados positivos de uma Justiça competente e dinâmica fazem com que o magistrado, considerado ativista, seja encarado como o que realiza o direito, a despeito da fragilidade dos demais Poderes. Esses magistrados têm sido comparados àqueles profissionais que se apresentam como progressistas e reformadores, interpretando a realidade de seu momento histórico, proferindo decisões construtivas e modernas, consagrando os direitos fundamentais. Contudo, este protagonismo não está isento de críticas. E isso se agrava na medida em que as decisões digam respeito a políticas públicas.

Mas, o protagonismo judicial provoca críticas incisivas ao ativismo, que se ampliam notavelmente quando a intervenção judicial recai sobre as políticas públicas. E isso pelo conforto institucional que se estabelece entre os três poderes quando o Judiciário frustra ações do Executivo e do Legislativo.

Ainda segundo Barroso (2009), a postura ativista do Poder Judiciário se manifesta por meio de diferentes condutas que incluem: (i) aplicação direta da Constituição em situações não expressamente contempladas em seu texto e independentemente de manifestação do legislador ordinário; (ii) a declaração de inconstitucionalidade de atos normativos emanados do legislador, com base em critérios menos rígidos que os de patente e ostensiva violação da Constituição; (iii) a imposição de condutas ou de abstenções ao Poder Público, notadamente em matérias de políticas públicas.

O Supremo Tribunal Federal vem atuando ativamente no reconhecimento da normatividade de princípios, ainda que não estejam escritos. De forma semelhante, observa o princípio da dignidade da pessoa humana como o fundamental e mais relevante, conferindo-lhe caráter norteador e de diretriz aos demais direitos fundamentais. Esse cenário tem atraído a atenção da doutrina para a temática da relação entre o direito e as políticas públicas. Quando o protagonismo judicial provoca a ingerência do Poder Judiciário na seara das ações governamentais, é imperioso compreender as políticas públicas sob o ângulo jurídico:

Cada vez mais o tema das políticas públicas vai se infiltrando entre as preocupações do jurista, tendo merecido, no entanto, pouco trabalho sistemático nessa área. Não obstante, numa época em que o universo jurídico se alarga – em que os direitos sociais e transindividuais deixam de serem meras declarações retóricas e passam a ser direito positivados em constituições e leis, em busca de efetividade –, não seriam as políticas públicas um foco de interesse juridicamente pertinente, como “esquema de agregação de interesses e institucionalização dos conflitos?” (BUCCI, 2010).

O Poder Judiciário tem agido, nos últimos anos, em claro ativismo. Muitas foram as decisões e, a título exemplificativo, destacam-se: a fidelidade partidária, criando nova hipótese de perda de mandato parlamentar; o nepotismo, extraindo um vedação que não estava prevista constitucionalmente; a declaração de inconstitucionalidade de atos normativos emanados do Congresso Nacional, produzindo critérios menos rígidos que os presentes na Constituição; e a distribuição de medicamentos e determinação de terapias por decisão judicial, fixando uma lista paralela de medicamentos e terapias não existentes nos protocolos do Ministério da Saúde ou das Secretarias de Saúde estaduais e municipais.

Objecções e críticas ao ativismo judicial

O ativismo judicial, como um fenômeno contemporâneo, não passaria incólume, sem severas críticas ao seu *modus operandi*. A primeira objeção que se apresenta é a relativa à legitimidade democrática. O Poder Judiciário não é composto por membros eleitos, mas, apesar disso, exercem poder político, podendo, inclusive, declarar nulos os atos dos outros Poderes. Esses Poderes são compostos por nomes que foram sufragados e escolhidos pelo povo; o que, por si só, atesta suas legitimidades. Entretanto, no jogo democrático, a Constituição da República fixou parcela de poder ao Judiciário, constituído, em regra, por agentes públicos que, embora não sejam selecionados na via eleitoral, são servidores cuja atuação é predominantemente técnica e imparcial.

Uma segunda objeção que se faz ao ativismo judicial diz respeito ao risco de politização da Justiça. Não é incomum o debate, com base nas expressões “judicialização da política” ou “politização do direito”, especialmente quando se refere à intervenção dos magistrados proativos no campo político e, mais especificamente, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal. Direito e Política não se confundem, embora se tangenciem. O Direito deve sempre andar de mãos dadas à Ética (KAHN, 2003), ensejando ser um instrumento de realização de justiça e de dignidade. Isso é o que se espera em uma cultura pós-positivista. A Constituição faz a ligação entre o mundo jurídico e o universo político, logo sua interpretação sempre estará refletida na dimensão política, mas isso não significa que o Direito admita decisões tendenciosas, com escolhas indevidas, ideologizadas e partidárias.

Outra, mas não menos importante objeção ao ativismo judicial, é a capacidade institucional e seus limites. Reconhecer que questões técnicas

merecem análise especializada dever ser levado em consideração pelo magistrado. Nem sempre o juiz é o árbitro mais qualificado para decidir, tendo em vista a falta de informação ou conhecimento específico. Todavia, e apesar disso, a decisão final será sempre sua. O magistrado deve agir com o bom senso ao prestigiar e reconhecer o valor das manifestações dos Poderes Legislativo e Executivo, dada a complexidade e especificidade das matérias que lhe são propostas. Não há dúvida de que o magistrado está preparado para realizar concretamente a justiça, promovendo o que se chama de microjustiça (BARCELLOS, 2006).

ATIVISMO JUDICIAL E POLÍTICAS TRIBUTÁRIAS

Políticas públicas tributárias são medidas adotadas para a consecução de objetivos extrafiscais, o que já revela a ligação entre suas finalidades e a “realização de objetivos socialmente relevantes”. Mas mesmo quando dirigidas ao âmbito econômico ou puramente fiscal, ainda assim, as políticas tributárias são ações coletivas idealizadas para que possam produzir efeitos sociais, cujos benefícios possam ser sentidos por toda a sociedade. Então, quando esse aspecto é levado em conta, percebe-se que as políticas tributárias também se integram na categoria das políticas públicas em geral.

Se a principiologia constitucional é frequentemente invocada como fundamento para o questionamento judicial das políticas públicas, também é verdade que as objeções a essa forma de protagonismo judicial buscam fundamento na Constituição. E a principal objeção retórica que se opõe a esse ativismo é a que se concentra no princípio da separação dos poderes. Esse dogma, pontualmente, é utilizado com fundamento para a contenção judicial. No entanto, esse argumento retórico da separação dos poderes vem sendo atacado pela doutrina especializada já há algum tempo. Uma primeira resposta é a de que a própria Constituição admite graves censuras judiciais contra os outros Poderes:

Na verdade, a ordem constitucional brasileira já contempla inúmeras hipóteses que configuram interferências muito mais graves na esfera do poder legislativo. Declarar a nulidade de uma norma aprovada pelo Legislativo (ou seja, atuar como ‘legislador negativo’) pode representar uma interferência muito mais grave na esfera legislativa que elaborar a norma, ou aplicá-la por analogia, na hipótese de inércia dos órgãos legiferantes. (Brasília, STJ, HC 114762, Rel. Min. Maria Thereza de Assis Mourda, DJ 28.06.2011).

Também rebatem a objeção fundada do dogma da separação dos Poderes a doutrina que se propõe a analisar histórica e cientificamente esse princípio, sustentando que há sobre ele uma má compreensão:

Não se pode esquecer que a chamada “teoria da separação dos poderes”, atribuída a Montesquieu, baseia-se sobretudo em um capítulo do seu “Espírito das Leis”, no qual Montesquieu ‘descreve’ o sistema político inglês por volta de meados do século XVIII, e que isso tem muito pouco em comum com as democracias presidencialistas contemporâneas (SILVA, 2010).

Outra crítica constante é a de que o juiz, quando decide, não tem condições de antever as consequências econômicas de sua decisão. Souza Neto, quando fala sobre o aspecto econômico à concretização judicial das políticas públicas, analisa o aspecto de as decisões judiciais serem auferidas a partir de um juízo consequencialista. E, nesse sentido, a melhor decisão será aquela que melhor produz efeitos práticos e não necessariamente a que se subsume às regras legais. Ao se conceber políticas públicas em conformidade com parâmetros próprios da dogmática dos direitos fundamentais, o Judiciário impede a maximização dos benefícios produzidos pelos investimentos públicos. Essa maximização só poder ser alcançada através do cálculo custo-benefício próprio da análise econômica e sendo assim, ao invés de promover o bem-estar social, a judicialização das políticas sociais, na prática, estaria levando à redução do impacto da atuação pública (2010).

Várias decisões judiciais se prestam a esclarecer a compatibilidade entre a ampliação dos poderes jurisdicionais e a Constituição. E a jurisprudência atual é uma demonstração de que no plano prático o Judiciário vem preenchendo lacunas legislativas e *déficits* executórios do Executivo. Assim, não se discute mais, ao menos no senso predominante, a legitimidade da atuação criativa e proativa do Judiciário. A questão que resta parece ser a dos parâmetros. Existe atualmente um esforço dos teóricos para se encontrar parâmetros capazes de balizar a atividade jurisdicional em sua incursão nas políticas públicas.

Bom exemplo é a questão da imunidade tributária. Todas essas percepções, que extraem “do sistema”, de disposições “implícitas”, a ideia de que a imunidade tributária recíproca é “uma decorrência pronta e imediata do postulado da isonomia dos entes constitucionais” (BRASÍLIA, STF, AI 174. 808, Rel. Min. Maurício Corrêa. 1996). É o tipo de discussão que se verifica nos precedentes do Supremo Tribunal Federal em que se destacam a interpretação literal da Constituição para estenderem o alcance

da imunidade recíproca às empresas públicas e às sociedades de economia mista que atendam a determinados requisitos.

Essa leitura principiológica da Constituição, por meio da qual o Poder Judiciário se permite desapegar-se do texto da lei para extrair dele decorrências lógicas, sentidos implícitos e suprir lacunas, tem suas consequências e uma delas é provocar o temor de que as funções do Poder Legislativo estejam sendo usurpadas. O crescimento do ativismo judicial é já um fato tido como certo. Segundo Dieter Grimm não pode haver dúvida de que, em consequência desse desenvolvimento, o Legislativo perde poder. Para ser exato, ele perde o poder de permanecer inativo em face de um perigo manifesto para um direito fundamental ou o poder de preterir grosseiramente um interesse constitucional protegido em favor de outro. O poder perdido pelo legislador é ganho pelo Poder Judiciário (2007). Essas críticas assumem direção muitas vezes oposta: se diz às vezes que o tribunal não teve coragem para de fato mudar o estado das coisas; noutras vezes, e isso se verifica mais frequentemente na academia, que houve invasão nas funções dos outros poderes. Porém, seja num sentido ou noutro, as perplexidades têm como traço comum a percepção de que o Judiciário, e especialmente o STF, não se basearia em critérios ou parâmetros minimamente conhecidos. Teme-se sempre a arbitrariedade.

A discussão judicial dessas políticas ganha especial complexidade na ordem jurídica brasileira que, a par de uma Constituição repleta de normas programáticas, tem uma legislação extensamente codificada, nos moldes do *civil law*, mas que possui ao mesmo tempo um progressivo movimento no sentido do fortalecimento dos precedentes, com o que se inicia uma curiosa aproximação do *common law*. Assim, ao lado da fórmula do *civil law*, que extrai das normas legisladas relações jurídicas individuais que criam pretensões e impõem prestações, passa a conviver a ideia de criação judicial do direito, que no plano constitucional desfruta de maior liberdade hermenêutica.

A tributação normalmente está atrelada à ideia arrecadatória com o objetivo de implementar as diversas ações governamentais. Contudo, determinados institutos de direito tributário servem como instrumentos diretos para a proteção de bens jurídicos ou para a concreção de valores constitucionais. Por vezes a política tributária se presta para incentivar ou coibir condutas por parte de seus destinatários, contribuindo para a realização de finalidades sociais ou econômicas, quando a tributação é utilizada com esse escopo de efetivação concreta de preceitos

constitucionais, trazendo efeitos sociais, atribui-se a ela a característica da extrafiscalidade.

Nabias afirma que a extrafiscalidade se manifesta pelo conjunto de norma que, embora formalmente integrem o direito fiscal, tem por principal finalidade a consecução de resultados econômicos ou sociais através da utilização do instrumento fiscal e não a obtenção de receitas para fazer face às despesas públicas (2004). Não são apenas os tributos que se prestam para promover fins não-arrecadatórios, mas, sobretudo as exonerações tributárias, tais como isenções e imunidades. Como exemplo pode-se citar a imunidade das instituições de ensino, sem fins lucrativos, que tem como objetivo facilitar o acesso e ampliação de vagas para estudantes.

Em alguns casos a extrafiscalidade é o meio utilizado para promover políticas públicas. Um exemplo é o uso da extrafiscalidade do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados para coibir o uso de determinados produtos que são nocivos à saúde e podem causar dependência química, mas socialmente aceitos. No caso, ao invés de impor a proibição do uso de drogas como álcool e tabaco o Estado utilizou da tributação para conter o uso, atribuindo aos cigarros a incidência de mais de 300% de IPI. O aspecto da extrafiscalidade é importante para compreender a relação tributária com as políticas públicas, e este argumento tem sido usado STF para manter normas que foram arguidas de inconstitucionalidade.

É possível inferir que a jurisprudência designa como “política tributária” uma zona de tratamento tributário especial, cuja instituição é deferida ao Legislativo e ao Executivo, sob o amparo do princípio da separação dos poderes, não cabendo ao Poder Judiciário revisar tais questões. É exatamente esta a linguagem dos tribunais:

Não cabe ao Poder Judiciário ampliar ou reduzir o alcance das normas legais que regem a tributação, a pretexto de corrigir eventuais distorções, posto que essas questões têm natureza de política tributária e competem aos Poderes Legislativo e Executivo 3. Apelação não provida. 4. Peças liberadas pelo Relator, em 12/09/2011, para publicação do acórdão. (Brasília, TRF da 1ª Região, na AMS 200332000008496).

O próprio Supremo Tribunal Federal tem várias decisões nesse sentido. Podemos citar o julgamento do RE 405.579 no qual se pretendia a extensão do benefício fiscal de redução de alíquota do Imposto de Importação, conferido pelo § 1º do artigo 1º da Lei 10.182/02, exclusivamente às importações destinadas aos processos produtivos das empresas montadoras e dos fabricantes de veículo, restando excluído os

destinados ao mercado de reposição. Nesse julgado, a recorrida GINAP – Grande Importadora de Pneus LTDA, empresa importadora, mas não produtora, pleiteava, com base no princípio da isonomia, o alcance da redução da alíquota prevista na Lei 10.182/02. O STF entendeu que as isenções estabelecidas pelo legislador configuravam políticas extrafiscais de incentivo a indústria nacional. O Ministro Relator Joaquim Barbosa afirmou em seu voto o entendimento pacífico do Tribunal da impossibilidade de o Poder Judiciário acrescentar privilégios fiscais à Lei. O Relator citou ainda precedente do Ministro Celso de Mello, no qual afirmou:

Os magistrados e Tribunais – não possuem função legislativa – não podem conceder, ainda que sob fundamento de isonomia, o benefício da exclusão do crédito tributário em função daqueles a quem o legislador, com apoio em critérios impessoais, nacionais e objetivos, não quis contemplar com o benefício da isenção. (Brasília, STF, no RE 405.579).

No mesmo sentido o STF se manifestou no julgamento do Recurso Extraordinário 344.994, relatado pelo Ministro Marco Aurélio (voto vencido no julgamento). No caso, discutia-se a afronta constitucional da Lei 8.981/95, artigos 42 e 57 que alterava o sistema de compensação de prejuízos fiscais, retirando a limitação temporal, mas restringindo a forma de sua efetivação.

A lei acima citada não permitia a utilização do montante integral acumulado do prejuízo, possibilitando a dedução de somente uma parcela de eventual lucro, gerando a obrigatoriedade da outra parcela do lucro ser apurada como lucro possível de tributação. O Supremo Tribunal Federal considerou o “direito do abatimento dos prejuízos fiscais acumulado em exercício anterior é expressivo benefício fiscal em favor do contribuinte” e sendo benefício fiscal é instrumento de política pública. Logo, não poderia ser revisado pelo Poder Judiciário (Brasília, STF, no RE 344.994).

Ocorre que essa genérica fórmula – a política tributária pertence à discricionariedade e assim é imune à jurisdição – é extremamente vaga. Tanto que existem casos em que, a rigor, o STF censurou a política tributária. Isso ocorreu, por exemplo, quando se decidiu pela inconstitucionalidade da diferenciação entre as alíquotas de IPVA cobradas de carros importados:

Recurso extraordinário inadmitido. 2. Constitucional. Tributário. 3. Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores - IPVA. 4. Art. 150, II, da Constituição Federal. Isonomia tributária. Vedação de

tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente. 5. Precedente: ADI n.º 1.655/AP, 10.09.97, Ministro MAURÍCIO CORRÊA. 6. Agravo regimental a que se nega provimento (BRASÍLIA, STF, AI 203.845 AgR, DJ 03.12.1999).

No julgado acima, e sob a fundamentação de afronta ao princípio da isonomia, questionava-se lei do estado do Rio de Janeiro que previa tratamento tributário diferenciado entre veículos de nacionalidades distintas. No julgamento, o STF destacou o princípio constitucional da isonomia tributária que impede tratamento diferenciado entre contribuintes em razão de procedência e destino de bens e serviço. O Tribunal entendeu que a lei estadual não poderia estabelecer alíquotas de IPVA diferenciada, pois “na verdade o tratamento desigual apenas significa nova tributação pelo fato gerador do Imposto de Importação.” (BRASÍLIA, STF, AI 203.845 AgR, DJ 03.12.1999). Nesta decisão, diferente do que aconteceu nas decisões já citadas, o Tribunal não levou em consideração a política tributária de proteção a indústria nacional que o estado do Rio de Janeiro pretendia com a diferenciação das alíquotas.

Outra decisão do Supremo Tribunal Federal que ampliou a extensão de princípios tributários foi o julgamento da Adin 939, relatada pelo Ministro Sidney Sanches, em 13/09/1093.

No caso, foi questionada a inconstitucionalidade da Emenda Constitucional n. 3/93 que, entre outras, autorizava a União Federal a instituir o Imposto sobre movimentação ou transmissão de valores e créditos e direitos de natureza financeira – IPMF. A alegação era de que o referido imposto violava os princípios constitucionais da anterioridade, imunidade, cumulatividade, bitributação e o equilíbrio orçamentário.

Durante o julgamento, discutiu-se sobre a relatividade do princípio da anterioridade previsto no artigo 150, III, b da Constituição Federal. O Ministro Ilmar Galvão ao falar sobre o tema asseverou:

Nem por isso, entretanto, se descaracteriza como garantia individual, destinado a prevenir surpresas tributárias, cuja observância se impõe, não apenas ao legislador ordinário, mas também ao poder constituinte originário, em face do disposto no art. 60, § 4º, inc. IV da Constituição. (Brasília, STF, no ADIN 939).

O Supremo Tribunal Federal entendeu que era inconstitucional o dispositivo da emenda porque havia suprimido o princípio da anterioridade. O Ministro Celso de Mello afirmou que o “princípio da anterioridade da lei tributária, além de constituir limitação ao poder impositivo do Estado,

representa um dos direitos fundamentais mais importantes outorgados pela Carta da República ao universo dos contribuintes” (Brasília, STF, no ADIN 939).

O Tribunal considerou que a essência do princípio da anterioridade das leis tributária reflete expressão fundamental em que se apoiam os direitos básicos em favor dos contribuintes. A ofensa do Estado a esses valores que desempenham, enquanto categorias fundamentais que são, um papel subordinante na própria configuração dos direitos individuais ou coletivos, introduz um perigoso fator de desequilíbrio sistêmico e rompe, por completo, a harmonia que deve presidir as relações sempre tão estruturalmente desiguais entre as pessoas e o Poder. Não posso desconhecer especialmente neste momento em que se aplica o espaço do dissenso e se intensificam, em função de uma norma tão claramente hostil a valores constitucionais básicos, as relações de antagonismo entre o Fisco e os indivíduos, que os princípios constitucionais tributários, sobre representarem importante conquista político-jurídica dos contribuintes, constituem expressão fundamental dos direitos outorgados, pelo ordenamento positivo, aos sujeitos passivos das obrigações fiscais. Desde que existem para impor limitações ao poder de tributar, esses postulados têm por destinatário exclusivo o poder estatal, que se submete, quaisquer que sejam os contribuintes, à imperatividade de suas restrições (Brasília, STF, no ADIN 939).

Assim, o STF entendeu que princípio da anterioridade da lei representa um dos direitos fundamentais mais relevantes outorgados ao universo dos contribuintes pela Constituição e que apesar de não estar no artigo 5º da CF tem natureza de direito fundamental, não podendo ser extinto por emenda constitucional, tampouco por uma lei ou qualquer outro ato normativo, como preceitua o artigo 60, parágrafo 4º, inciso IV da Constituição da República (PACOBAYHA, 2011).

A invocação do princípio da separação dos poderes feita pelo Supremo Tribunal Federal quando julga indevida sua intervenção em matérias de políticas públicas tributária é criticada como uma antiquada forma de decisão em matéria de políticas públicas. Zaneti Júnior sustenta o seguinte:

A encetar esse engano comum, está a indevida adoção simplista, por parte da doutrina, no Brasil, do modelo europeu puro de separação de poderes. Nosso modelo é outro, quer por razões históricas, a exemplo da adoção do modelo constitucional da judicial *review* norte-americano, desde 1891, quer por razões teóricas, a consolidação do neoconstitucionalismo, com a Constituição de 1988. (2010)

Outro caso expressivo é o que demonstra a judicialização por meio da ação direta de inconstitucionalidade nº 5.635/DF. Leis estaduais instituíram o adicional temporário de ICMS, incidente à razão de 10% (dez por cento) do proveito econômico auferido com benefícios fiscais. Houve diversos questionamentos por parte dos contribuintes, associações e federações. Alguns obtiveram a concessão de tutelas provisórias de urgência e outros provimentos de mérito para impedir a cobrança do gravame tributário.

Em paralelo, a Confederação Nacional da Indústria ajuizou perante o Supremo Tribunal Federal a ação direta de inconstitucionalidade nº 5.635/DF, pleiteando a declaração de inconstitucionalidade dos artigos 2º, 4º, caput e inciso I, e 5º da Lei fluminense (do Estado do Rio de Janeiro) nº 7.428/16 e, por arrastamento, dos dispositivos correlatos do Decreto nº 45.810/16. A ação foi distribuída para o Ministro Luís Roberto Barroso, que adotou o rito abreviado do art. 12 da Lei nº 9.868/98 e, em decisão monocrática, limitada à apreciação da alegação de violação ao direito adquirido no que tange aos benefícios fiscais condicionados. A liminar não foi concedida para suspender a eficácia da Lei fluminense nº 7.428/16, até o julgamento final da ação, em face da manifestação do Estado do Rio de Janeiro, no sentido de que a citada lei não suprimia incentivos fiscais condicionados.

Vê-se que se trata de mais um caso que ensejará a atuação do Poder Judiciário como legislador positivo. Em tal situação, a decisão do Supremo Tribunal Federal firmará posição de mérito que será aplicável a outras leis estaduais que também condicionam a fruição de benefícios fiscais relativos ao ICMS à realização de depósito em favor do Fundo de Equilíbrio Fiscal.

Nas análises feitas neste trabalho dos precedentes do STF percebe-se que o uso impreciso das palavras jurídicas não prejudica a segurança interpretativa porque o Tribunal não utiliza precisamente sequer o alcance dos princípios. Não foi possível verificar parâmetros mínimos que possam justificar um possível uso de imprecisão terminológica, já que a imprecisão encontra-se em um grau mais elevado. O STF não estabeleceu parâmetros de julgamentos que possam identificar se as relações que envolvem políticas tributárias são relações jurídicas ou se são relações jurídico-privadas.

A conclusão possível de se verificar é que o STF vem agindo como legislador positivo em matéria de políticas públicas tributárias, embora afirme em seus acórdãos a impossibilidade de agir desta forma. E o ativismo

do Supremo tem se voltado para reconhecer normatividade de princípios, realizando um juízo de generalidade e operacionalidade dos conceitos. Diante deste quadro, exsurge a possibilidade da desjudicialização com a aplicação de métodos adequados de solução de conflitos, nos parecendo forma mais apropriada de pacificação de demandas.

OS MÉTODOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS COMO ALTERNATIVA VIÁVEL

Mediação e conciliação

O crédito tributário é passível de transação, podendo esta ocorrer através do procedimento dos meios alternativos³ de solução de conflito, aplicando-se os próprios institutos de hipótese de extinção do referido crédito prevista no Código Tributário Nacional. Por outro lado, também é possível determinar os litígios tributários provenientes de interpretações diversas entre sujeito passivo e Administração Tributária com os meios alternativos de solução de conflitos, sanando dúvidas, verificando aspectos da realidade fática que dá ensejo à incidência da norma tributária. São os meios ora tratados como a mediação e a conciliação que se passa analisar sobre os aspectos de sua utilização para fins de transação tributária. A negociação, a mediação e a conciliação são meios alternativos de solução de, por meio do qual se pode alcançar a solução consensual é formada e estruturada pelas partes. No entanto, na seara do Direito Tributário se aplicariam apenas a mediação e a conciliação, tendo em vista que a negociação, pela sua própria natureza, não possui um procedimento formalizado e definido legalmente. A mediação e a conciliação merecem destaque como meios para realização da transação tributária, haja vista que já estão institucionalizadas na Lei nº 13.105/2015, sendo a mediação regulamentada na Lei 13.140/2015, e a conciliação prevista na Lei 9.099/1995 e na Lei de 12.153/2009.

A mediação, por se tratar de meio alternativo de solução de conflito em que há um terceiro que auxilia no entendimento entre as partes valendo-se da ferramenta de comunicação, pode ser realizada no âmbito da Administração Tributária para fins de cobrança de crédito tributário que não fora pago tempestivamente pelo sujeito passivo. A obrigação tributária também se veste de uma relação entre Estado e sujeito passivo de forma dinâmica e democrática, uma relação constante, cabível de ser mediada. O

Estado depende do cumprimento de outras obrigações pelos particulares para que ele próprio possa desempenhar suas obrigações, ao passo que o particular depende do Estado para o desempenho de funções que ele não tem condições de exercer de forma individual (SOUZA, 2012).

A mediação é o método de solução de conflitos mais adequado para as disputas que envolvem também o Poder Público, em todas as suas manifestações, sendo preferível a abordagem ampla e uma prática que seja, sempre possível, pedagógica e transformativa, possibilitando às pessoas e organizações envolvidas aprender com cada conflito, a fim de administrarem de forma produtiva os novos problemas que inevitavelmente surgirão em seu relacionamento futuro. É a mediação na seara do Direito Tributário que permite uma melhor relação entre o particular e a Administração Tributária, posto que esta passa a observar com mais afinco as causas que levam ao conflito tributário e quais os motivos que conduzem o sujeito a não realizar o pagamento dos tributos ou cumprimento das obrigações acessórias. Em outras palavras, passa a haver uma aproximação entre o particular a Administração Tributária, vencendo as barreiras referentes à falta de credibilidade dos administrados no Poder Público quanto à utilização das verbas arrecadas para a promoção de seus direitos e interesses públicos primários.

A Administração Tributária deve oportunizar ao contribuinte a realização da mediação para fins de transação tributária e consequente acordo para extinção do crédito tributário. Ou seja, será dada a oportunidade ao contribuinte demonstrar os aspectos pessoais que impediram ou dificultaram o pagamento da exação fiscal, de forma que será observada a sua capacidade contributiva pela Administração Tributária para fins de cobrança adequada e justa do tributo. Ademais, seria realizada a isonomia tributária no seu aspecto material, derrubando qualquer argumento em desfavor da utilização dos meios alternativos de solução de conflitos nesta temática. A mediação, portanto, seria a melhor opção para a Administração Tributária recuperar o crédito que não fora pago pelo sujeito passivo, ultrapassando-se a visão que se tem dela como órgão que se destina a desfalecer o patrimônio privado.

Através da mediação, a Administração Tributária poderá realizar coleta de dados para verificar em que status de comprometimento com o pagamento de tributos se encontram os sujeitos passivos, bem como identificar quais as dificuldades que encontram para realizar o adimplemento dos tributos, tais como legislação minuciosa e confusa, difícil acesso aos órgãos de fiscalização tributária e à obtenção de informações

esclarecedoras por parte dos agentes públicos. Seria possível a confecção de relatórios e estatísticas que facilitariam a atuação da Administração tributária e dariam maior efetividade à arrecadação. Cabe ressaltar que a mediação no âmbito administrativo seria mais bem aplicada aos casos em que os valores devidos a título de tributo fossem limitados aos valores indicados nas leis de juizados especiais estaduais e federais, incidindo respectivamente nos tributos de competência municipal, estadual e federal os referidos limites. Dessa forma, a Administração Tributária estaria agindo de forma coesa ao Poder Judiciário, no âmbito do qual é permitida a solução consensual entre as partes de forma mais célere, conferindo o direito à extinção do litígio através de concessões entre as partes, trazendo eficiência ao instituto.

Ademais, impediria que o governo utilizasse meios indiretos de cobrança do seu crédito tributário, como o protesto das Certidões de Dívida Ativa no Tabelionato de Protesto de Títulos, a inscrição do nome do contribuinte devedor no cadastro de inadimplentes, o envio de cartas de cobrança pelo correio, a utilização de call center e a negativa de expedição de Certidão de Regularidade Fiscal. Essa mediação teria base legal na Lei 13.140/2015, bem como na Lei 13.105/2015, haja vista a previsão de possibilidade de mediação de créditos tributários. Faltaria apenas uma lei que regulamentasse o procedimento da mediação no âmbito.

Apesar de necessitar de regulamentação específica em matéria tributária, a regra geral dos métodos consensuais de resolução de conflitos disposta do Código de Processo Civil de 2015 e a Lei nº 13.140/2015 constitui importante marco normativo levando a significativo passo para a solução de litígios tributários sem a intervenção do Poder Judiciário. Esse movimento poderá agilizar o recebimento dos créditos pelos entes, bem como a regularização fiscal dos contribuintes devedores. Realizada a mediação, a obrigação tributária persistiria, haja vista que esta nascera com a realização pelo sujeito passivo do ato ou da ocorrência do fato previsto na norma tributária como causa de sua incidência e nascimento da referida obrigação. Seria apenas alvo da mediação o crédito tributário, podendo ser alterado o valor a ser pago a título de tributo ou de sanção por descumprimento de obrigação acessória. Tais modificações devem ser realizadas sob a orientação da lei e sob a observação dos limites que a lei autorizadora traz para a realização da transação tributária.

Além disso, deve haver ressalvas para se utilizar a mediação: a renúncia do direito do sujeito passivo em recorrer aos órgãos administrativos, assim como a redução ou o cancelamento do crédito

tributário dependerá de manifestação de autoridades superiores da Administração Tributária. Assim, impedir-se-ia qualquer forma de ato arbitrário do agente público. Haveria apenas a extinção do crédito tributário, mas não da obrigação tributária. Do crédito, porque seria apresentado novo lançamento através dos procedimentos previstos para a mediação tributária, havendo a participação do sujeito passivo na realização do ato administrativo. O crédito tributário que dera ensejo ao procedimento de transação tributária por meio da mediação se esvairia, dando espaço para um novo crédito definido na e proveniente da mediação. Ademais, poderia ser objeto da mediação a aplicação das hipóteses de extinção do crédito tributário previstas no próprio Código Tributário Nacional. A obrigação tributária seria extinta, por sua vez, após o cumprimento do acordo, pondo um ponto final na relação jurídica tributária proveniente da ocorrência do fato previsto na norma no mundo fenomênico.

A mediação, no entanto, não deve ser aplicada apenas para a recuperação do crédito tributário, de forma que deve haver paridade de armas para a instituição de uma Administração Tributária consensual. Em outras palavras, não se deve favorecer a recuperação dos valores não pagos a títulos de tributo, mas também deve ser possível a realização da mediação para fins de tornar célere a repetição do indébito. Assim, o contribuinte poderia, através do direito de petição que lhe é consagrado na Constituição Federal, apresentar requerimento diretamente à sede da Administração Tributária para realizar a mediação para fins de reaver o valor que fora indevidamente pago, sem ter que esperar pelos procedimentos do processo administrativo ou do processo judicial.

Também haveria a possibilidade de o contribuinte realizar concessões para a Administração Tributária, com fins de receber de forma mais célere. Todavia, este procedimento deverá ser oferecido a todos os sujeitos credores do Poder Público, sob pena de se ferir o princípio da isonomia. Malgrado a apresentação dessa proposta de mediação logo após a identificação do não pagamento do tributo e antes da lavratura de auto de infração ou envio de notificação ao sujeito passivo, a Lei 13.140/2015 também apresenta a possibilidade de mediação no âmbito judicial. Seria a mediação incidental, que teria lugar sempre que fosse distribuída demanda exacional, em qualquer valor, antes de se determinar a realização da penhora para fins de garantia do crédito tributário exequendo. Assim, realizada a mediação nos termos da lei autorizadora – quanto ao que fosse possível de realização de concessões por parte da Administração Tributária

- obtido o acordo, não haveria necessidade de intervenção do juiz estatal, exceto pela ótica de validade transaccional para fins homologatórios.

Sobre o assunto, o único problema é, mais uma vez a isonomia. Se esta possibilidade de troca de desconto no valor do crédito por uma abreviação no prazo para recebimento existir, deve ela ser dada a todos os credores do ente público em questão. Deveria, portanto, ser elaborado ato normativo prevendo a possibilidade, a fim de que todos os interessados em semelhante acordo possam por ele optar. Não se pode admitir que a mera facilidade de acesso ao Poder Público seja critério para legitimar a transação celebrada em tais condições (SOUZA, 2012). A mediação incidental deverá ser realizada com supedâneo na lei autorizativa da mediação realizada previamente no órgão da Administração Tributária no que se refere aos limites das concessões para realizar a transação tributária, impedindo que houvesse a arbitrariedade do agente público figurado na pessoa do procurador. Ademais, deve ser realizada por mediador cadastrado no Conselho Nacional de Justiça, impedindo-se que o magistrado interferisse durante a realização do procedimento de mediação, sob pena de se transfigurar numa conciliação.

Ainda com relação à mediação obrigatória, vale outra observação: a facultatividade tem sido sublinhada como um dos princípios fundamentais do instituto. Em contraponto, tem sido apontada a necessidade de se operar a mudança de mentalidade para que a via consensual seja mais cultivada do que aquela de longa data enraizada, a litigiosa. Isso se mostra um dado essencial para o êxito das referidas vias consensuais, que compreendem a mediação. Entretanto, a exegese atual para alguns casos indicados como de mediação obrigatória, por força de lei (como se dá nas ações de família), é a realização da sessão de mediação e não o acordo, o que poderia perfeitamente servir aos diversos campos das relações de direito material. Assentado que os chamados meios alternativos de solução das controvérsias, mais do que uma alternativa ao processo judicial, configuram instrumentos complementares e idôneos para processo de pacificação, é preciso estimular a sedimentação de uma cultura que permita seu vicejar. E, para tanto, a mediação obrigatória parece constituir promissor caminho para alimentar essa cultura.

No caso da conciliação como meio de solução de conflito para realizar a transação tributária, deve-se observar primeiramente as suas características que a diferem da mediação. O fato e os critérios discutidos entre o conciliador e as partes para obtenção do acordo, normalmente, resumem-se aos parâmetros legais, e não se costuma investigar as causas

e interesses subjacentes ao conflito, como corre na mediação. Espera-se do conciliador uma postura mais ativa na condução das partes a um acordo, resolvendo-se o conflito apresentado, não cabendo ao conciliador apreciá-lo com profundidade, verificando o que há além dele. O conciliador intervém muitas vezes no sentido de viabilizar um acordo (SOUZA, 2012). Na seara tributária, o conciliador seria o terceiro que poderia manifestar a sua opinião sobre a solução justa para o conflito e sugerir os termos do acordo entre o particular e Administração Tributária, desde que observasse os limites da lei autorizadora. Em outras palavras, o conciliador poderá inspirar uma solução ao caso, para que possam concordar ou não o representante do Estado e o sujeito passivo, tanto no âmbito do processo administrativo como no processo judicial. Na alçada do processo administrativo, a conciliação poderia se dar após a instauração dele, com a apresentação pelo sujeito passivo de uma impugnação. O conciliador, que atuará preferencialmente nos casos em que não houver vínculo anterior entre as partes, poderá sugerir soluções para o litígio, sendo vedada a utilização de qualquer tipo de constrangimento ou intimidação para que as partes conciliem.

O particular apresentaria uma solicitação para que fosse realizada a audiência de conciliação, na tentativa de se realizar a transação tributária que poderia se concretizar mediante concessões mútuas baseadas em facilitação de pagamento, discussões a respeito da verdade real dos fatos considerados numa notificação ou num auto de infração, estudando-se o caso de forma mais detalhada com fins de realizar o princípio da isonomia no seu aspecto material e a considerar adequadamente a capacidade contributiva. Assim, um terceiro, conciliador escolhido pelas partes num cadastro nacional de conciliadores, estaria incumbido de presidir a audiência de conciliação entre o particular e o agente público, nos termos da lei autorizadora que discipline o procedimento para instauração deste tipo de conciliação, suspendendo o processo administrativo até o deslinde da conciliação positiva ou frustrada.

Sob essa sistemática, seria possível haver o prosseguimento do processo, levando a julgamento em primeira instância da impugnação do sujeito ativo. Não se pode negar o dever de incidir sobre a conciliação no processo administrativo todos os princípios deste, principalmente a busca e prevalência da verdade real dos fatos. É por este princípio possível demonstrar a atuação consensual da Administração Tributária, posto que, junto ao sujeito passivo, decidiria a respeito da necessidade de reavaliação do lançamento tributário que houvera dado azo ao crédito tributário em discussão. Não deve haver descumprimento da lei, modificação da hipótese

de incidência, mas sim averiguação do *quantum* efetivamente devido – não há modificação da obrigação de pagar, mas apenas quanto ao seu montante.

A conciliação também pode se desenvolver no âmbito do processo judicial a qualquer momento. Isto porque assim prevê a Lei n. 13.105/2015, bem como as Leis ns. 9.099/95709 e 10.259/2009. Ademais, pode ser alvo da conciliação judiciária qualquer montante de crédito tributário exequendo, acarretando como efeito do acordo a extinção do crédito tributário e suspensão da demanda até o efetivo cumprimento daquele pelas partes, com base no artigo 40 da Lei n. 6.830/80. O conciliador pode ser tanto um sujeito cadastrado no banco de dados do Conselho Nacional de Justiça, assim como o próprio juiz. No primeiro caso, a conciliação iria ocorrer antes da realização da garantia da execução fiscal, enquanto no último caso seria realizada a pedido de uma das partes pela audiência de conciliação após a apresentação de garantia do débito pelo executado, podendo ocorrer em qualquer fase do processo. As sugestões do conciliador e do juiz no âmbito do processo judicial devem atender aos ditames da lei autorizadora da conciliação, observando os limites referentes à renúncia do crédito tributário, haja vista que o procurador da Fazenda não poderá ir além do que a lei o permite. Ademais, não serão observadas as condições do contribuinte ou as razões do seu inadimplemento, mas, tão somente, os aspectos de validade negocial estampados na transação.

Arbitragem

A norma que estabelece a transação tributária permite à Administração Pública, aberta à discricionariedade, atender de forma otimizada ao bem comum, perante as peculiaridades do caso concreto. No entanto, deve observar a finalidade do interesse público, da coletividade e não ao interesse de seu próprio organismo (BATISTA JÚNIOR, 2002). Dessa forma, a Administração Pública deve buscar a solução transacional que vise ao interesse coletivo, viabilizado por meio do interesse fiscal. Para tanto, deve poder solucionar os litígios procurando a otimização do recebimento de suas receitas tributárias, mesmo que isso importe na aparente redução destas. Espera-se que a Administração Pública conte com o interesse do contribuinte, propiciando concessões recíprocas para solucionar controversas (DACOMO, 2009).

Uma das formas que se apresenta como demonstração da nova postura consensual da Administração Pública é a introdução da técnica da

arbitragem, melhorando a situação atual do procedimento de gestão de controvérsias (LAPATAZA, 1996). Nesse caso, o contribuinte deve ter direito a uma solução arbitral e vinculante nas seguintes hipóteses: quando se aplicar a presunção; quando se aplicar o conceito jurídico indeterminado como o de valor de mercado, e; nas hipóteses de avaliação indireta. A arbitragem, como técnica de resolução de conflitos, em nada atacaria o princípio da indisponibilidade da relação tributária. A arbitragem tributária pode ser definida como método voluntário heterocompositivo de resolução de conflitos intersubjetivos propostos em matéria fiscal, no qual um ou vários árbitros resolvem o litígio suscitado, de maneira definitiva, por meio da aplicação do Direito (DACOMO, 2009).

Segundo Hugo de Brito Machado, a arbitragem não se mostra adequada para a solução de conflitos na relação tributária, tendo em vista a indisponibilidade do direito da Administração Tributária de arrecadar o tributo, de forma que o agente estatal não pode abrir mão, a não ser em condições excepcionais e pela forma especialmente para esse fim estabelecida (MACHADO, 2001). Sob o ponto de vista sociológico que se entrelaça com alguns argumentos jurídicos, a arbitragem em matéria tributária pode se justificar pelo próprio tripé da arbitragem em geral, ou seja, por sua celeridade, especialidade de conhecimento e confiança. Se um destes elementos faltar a própria justificativa da arbitragem em matéria tributária não se sustentaria.

Do ponto de vista mais estritamente jurídico, a decisão do Supremo Tribunal Federal sobre a constitucionalidade da lei de arbitragem privada apreciou, fundamentalmente, duas questões que podem favorecer a arbitragem tributária. A primeira foi a da universalidade da jurisdição, ou da inafastabilidade da apreciação pelo Poder Judiciário de qualquer lesão de direito individual. Analisou-se se era constitucional uma lei de arbitragem permitir, através de convenção entre as partes, que o litígio não fosse levado ao judiciário após a decisão arbitral. Então, o Supremo Tribunal Federal debateu a questão e entendeu que o que proibiria aquele dispositivo constitucional seria uma lei que forçasse a arbitragem. A segunda questão fundamental discutida foi a natureza da lei de arbitragem que se restringia a direitos disponíveis. Assim, entrou-se indireta e, paralelamente, na discussão do conceito de direitos disponíveis e indisponíveis. Dessa forma, compreendendo que seria disponível o crédito tributário e, portanto, transacionável, caberia a utilização da arbitragem para solução dos conflitos que se apresentassem sobre a matéria.

No campo tributário, a arbitragem, tendo por objeto as situações factuais que envolvem a constituição do crédito tributário, necessita ter tratamento legal específico que fixe os limites dentro dos quais possa ser praticado, como ocorre com a arbitragem entre particulares. Isso porque, há normas constitucionais e infraconstitucionais que precisam ser observadas, como é o caso do princípio da legalidade, sob pena de transgressão de princípios administrativos. A arbitragem corresponderia à heterocomposição de interesses, sendo encaminhada à resolução do litígio para os árbitros, de forma que as partes renunciem ao Poder Judiciário, mas não ao direito de ação. Há sujeição das partes ao juízo arbitral sem que tenham prévio conhecimento da decisão a ser proferida, pretendendo as partes fazerem valer normalmente a totalidade dos seus direitos. Por fim, tem-se a decisão arbitral como possibilidade de fazer caso julgado e valer como título executivo.

Uma coisa é a obrigação tributária, os seus elementos essenciais, o seu nascimento, bem como as regras para a sua correta aplicação, a intervenção sejam matérias reservadas à Lei; outra, muito diferente, é que, diante da existência de uma controvérsia entre a Administração e o contribuinte, os dois decidam confiar a sua resolução ao árbitro. Assim, as partes não dispõem da obrigação tributária, porque esta nasceu desde o momento em que ocorreu o fato gerador e foi observada de acordo com o mandamento legal. A única diferença que ocorre perante a existência de um conflito é que as partes da obrigação, em vez de resolverem o litígio por meio das vias comuns, os recursos administrativos, decidem apresentar a controvérsia à autoridade de um árbitro, que se apresenta como estranho às partes, obrigando-se estas a acatar a decisão que este último adote.

Dessa forma, não seria a existência da obrigação tributária a ser decidida pelos árbitros, mas o litígio, exatamente como estabelece o artigo 171 do Código Tributário Nacional. Dispõe que a lei pode facultar aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação tributária, mediante concessões mútuas, importando na solução do conflito e, conseqüentemente, na extinção da obrigação tributária. Ademais, para a instauração da arbitragem, tanto o agente da Administração Tributária como o sujeito precisam demonstrar interesse em realizar o procedimento, devendo haver lei complementar autorizadora e lei ordinária regulamentadora, haja vista que a voluntariedade a caracteriza.

A arbitragem na área do Direito Tributário dependerá sempre, portanto, de lei que a autorize e do consenso prévio dos seus autores, o que se dá ao firmar o compromisso arbitral, através do qual os interessados

se comprometem a resolver eventuais querelas através da arbitragem e não da via judicial. Esse compromisso pode ficar restrito às situações de fato que envolvam o critério material e quantitativo. Admite-se, ainda, a possibilidade de o Estado se envolver em arbitragens tributárias, desde que haja a autorização a ser efetuada por lei especial, como de fato ocorrera com a modificação da legislação pertinente à arbitragem.

Todavia, não seria injurídica, embora de duvidosos efeitos, a eventual adoção de uma forma obrigatória de arbitragem. Ocorreria em substituição a recursos na área administrativa, desde que a matéria discutida, por sua especificidade, apresentasse-se de melhor solução arbitral que através de decisão de um órgão da Administração Tributária, nem sempre composto por elementos que entendam suficientemente da questão discutida.

Cabe ressaltar que no Direito Tributário Internacional, o procedimento arbitral aplica-se nos casos de dupla tributação internacional e a solução fica entregue a um terceiro, por vezes, a uma comissão arbitral. Essa possibilidade ilustra a aplicação de expedientes não judiciais de resolução de litígios, que podem até mesmo envolver dois Estados, embora no direito positivo interno não haja previsão legal. No âmbito do Mercosul, o Protocolo de Brasília prevê o procedimento arbitral para o deslinde de conflitos, inclusive de matéria fiscal, no que concerne à interpretação, à aplicação ou não do cumprimento das disposições contidas no Tratado de Assunção, dos acordos no âmbito dele, bem como das decisões do Conselho do Mercado Comum e das Relações do Grupo Mercado Comum.

Para haver a arbitragem, é imprescindível uma lei complementar que a autorize a transação tributária pela arbitragem, assim como uma lei ordinária que regulamente o procedimento. Aquela lei estabelecerá as condições objetivas, a fim de dirimir as discricionariedades em que sujeitos ativos e passivos da obrigação tributária poderão arbitrar, devendo a última indicar as regras do procedimento e a autoridade competente para autorizar a aplicação do instituto. O juízo arbitral sempre foi admitido no ordenamento jurídico até mesmo nas causas contra a Fazenda Pública. Pensar de modo contrário seria restringir a autonomia contratual do Estado, que, como toda pessoa jurídica, pode prevenir o litígio pela via do pacto de compromisso, salvo nas relações em que age como Poder Público, por insuscetíveis de transação. As normas devem descrever todos os elementos da regra-matriz de incidência tributária que podem ser submetidos à arbitragem. O sistema jurídico deve respeitar o interesse geral e não diminuir a repressão às infrações, que devem continuar sendo penalizadas. Assim, incumbe estabelecer que as diminuições ou extinções não podem ter como efeito

permitir aos contribuintes obter um desconto maior, no que diz respeito ao pagamento dos seus impostos, do que aqueles que podem eventualmente obter no sistema financeiro.

A adoção da arbitragem poderia evitar ou terminar conflitos, quer na área administrativa, quer na área judicial, compondo os interesses em face de exigências descabidas e potencialmente geradoras de prejuízos tanto para o fisco quanto para o contribuinte, algumas vezes violadora de princípios constitucionais do contribuinte. Mais ainda no que diz respeito à contingente valoração dos bens sob constrição judicial quando da sua alienação em hasta pública. Ou seja, se fisco e contribuinte não concordam com a avaliação dos bens, quer quando penhorados, quer quando no momento da sua alienação judicial, poderiam ambos, em vez de prolongarem uma discussão com perícias, compor-se-iam através de transação em que a arbitragem serviria de instrumento para que se chegasse ao consenso sob o valor de tais bens (DACOMO, 2009).

A concordância com a adoção de meios alternativos de solução de controvérsias não deve ser rejeitada pela Administração Pública ou pelo legislador, visto que o objetivo do fisco não é simplesmente arrecadar tributos, mas sobretudo atender ao interesse social contido na obtenção de recursos através deles. O poder público deve visar à simplificação de procedimentos através da substituição de técnicas e métodos usuais por outros meios que apresentem idêntico resultado de maneira mais rápida e econômica para a própria administração e para os contribuintes.

A arbitragem deve ser analisada especialmente do ponto de vista de seus efeitos, no caso, das vantagens que pode proporcionar, como a redução do tempo para dirimir os conflitos. Nota-se que a aplicação do instituto permite que a resolução de contendas seja mais rápida, sendo benéfico tanto para o Estado como para os sujeitos passivos. Nesse sentido, haveria diminuição da sobrecarga do Poder Judiciário, pois um conjunto de ações judiciais que ocupa esse meio pode encontrar outra forma para resolver as suas lides, inclusive, de modo mais rápido. Essa vantagem reflete uma economia para o contribuinte e para a Administração Tributária, realizando o princípio da eficiência. Além disso, convém destacar que haveria menor custo, tendo em vista o menor número de diligências, custas advocatícias e judiciais mais baixas, e probabilidade de o juízo arbitral produzir coisa julgada. Os tributos são exigidos e arrecadados não com o escopo de enriquecer a Administração Tributária, mas para tornar possível atender às necessidades públicas, aos interesses primários da sociedade,

sendo, portanto, os créditos tributários disponíveis, posto que servem como instrumento.

A arbitragem, como alternativa que à visa dar celeridade ao processo de decisão em matéria tributária não pode repetir os erros e as deficiências normalmente encontradas no processo regular, o que demandaria custos adicionais indesejáveis. A justiça no caso concreto exige procedimentos simples e eficazes, sob pena de, possivelmente, acrescentar-se à arbitragem o moroso sistema vigente para a solução convencional de litígios. De fato, é de se reconhecer que a privatização das formas de solução de controvérsias esbarra na resistência dos governantes em abrir mãos dos privilégios de arrecadar e gastar, expressão maior do poder no mundo moderno. O recurso à arbitragem no Direito Tributário parece próximo. É certo, contudo, que algum tempo ainda se há de defrontar com a classe dirigente que reluta em abandonar os últimos instrumentos de controle da sua principal fonte de poder.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A judicialização e o ativismo judicial são institutos cada vez mais próximos e essa é a realidade brasileira nas últimas décadas. Entretanto, são institutos distintos. A judicialização é resultado do modelo constitucional adotado, em que o controle de constitucionalidade passou a ser um dos mais abrangentes do mundo. Ela decorre da vontade do legislador constituinte, e não do Poder Judiciário. O ativismo judicial, por seu turno, traduz a vontade do intérprete da norma, em uma singular proatividade, potencializando o alcance das normas.

Vários são os riscos do ativismo judicial, especialmente no que concerne à legitimidade democrática, a politização da justiça e a falta de capacidade institucional do Poder Judiciário. Mas, apesar disso, a observação prática dos fatos tem demonstrado que o instituto se apresenta, na maioria das vezes, como solução, e não como problema.

A partir da análise levada a efeito, pretendeu-se verificar a existência de parâmetros nas decisões aditivas do Supremo Tribunal Federal e se era necessário estabelecer novos indicadores para o julgamento das matérias envolvendo políticas públicas. Após análise de julgados em matérias envolvendo políticas públicas, e aqui se inclui políticas públicas tributárias, foi possível perceber que o Supremo Tribunal Federal não estabeleceu parâmetros mínimos ao enfrentar o tema.

Por vezes, julga questões referentes a políticas públicas como se fossem relações jurídico-privadas, entendendo que o dever do Estado decorre de uma relação contratual, sem citar possíveis consequências da decisão e sem levar em consideração a necessidade de efetivar transformações sociais e a igualdade material. Em outras situações, o Supremo afasta determinados princípios, afirmando que não pode ser alegada quando há ausência de implementação de políticas públicas para concretizar o direito pleiteado.

Sendo assim, uma das conclusões deste trabalho é que o Supremo não observa parâmetros mínimos para justificar sua atuação como legislador positivo. A Corte Suprema vem aplicando o ativismo para reconhecer normatividade de princípios, mesmo daqueles que não estejam positivados, e confere ao princípio da dignidade da pessoa humana a categoria de mais importante dos princípios, atribuindo caráter norteador na concretização das políticas públicas.

O Supremo Tribunal Federal age como nominalista e realiza um juízo de generalidade e operacionalidade dos conceitos. Aparentemente enxerga conceitos gerais como convenientes apenas a categorizações da experiência concreta, colocando dentro dessas categorias as regras e os significados que escolhem.

Há um amplo reconhecimento de que o Estado brasileiro atravessa grave crise financeira, moral e política; o que demanda atuação forte e precisa, sendo necessária a adoção de medidas drásticas no campo das receitas e das despesas públicas. Ainda assim, não se pode admitir a afronta aos direitos e garantias constitucionalmente assegurados aos contribuintes, sob o pretexto de atingir um suposto equilíbrio fiscal.

A sociedade deve se perquirir em que medida interessa a ocupação do espaço político por um Poder divorciado de sua função típica, em detrimento da inércia e incapacidade dos demais Poderes em corresponderem aos anseios da população. Esta pesquisa não se encerra em si mesma. Recomendam-se novos estudos, especialmente no que diz respeito à análise de metodologias que possam ajudar a estabelecer parâmetros para a atuação responsável do Supremo Tribunal Federal, em sintonia com os valores sociais vigentes.

As inúmeras dificuldades que se apresentam com o atual momento histórico em que vivenciamos o processo de ativismo judicial/judicialização, com bons olhos, os doutrinadores enxergam nos meios alternativos, adequados ou apropriados de solução de conflitos em um fluxo oposto, qual seja: a desjudicialização. Na seara tributária, no confronto com as políticas

públicas, a mediação, a conciliação e a arbitragem amadurecem em nosso ordenamento jurídico, ensejando mudança de cultura.

Na mediação e na conciliação, as partes devem observar, na construção do acordo, os limites legais, de forma a verificar a disponibilidade dos interesses envolvidos, a fim de se entender o balizamento jurídico do possível acordo. No caso dos direitos relacionados à Administração Tributária, o ordenamento jurídico traz um esqueleto do acordo, mas às partes cabem colocar os tecidos e fluídos, dando corpo ao acordo com a aparência e funcionalidade que melhor atenda a seus legítimos interesses, corroborando para o novo paradigma da relação, na seara tributária, com os cidadãos.

Observa-se que a maioria da doutrina considera ser possível aplicar o instituto sob a autorização do Código Tributário Nacional, desde que haja lei autorizadora, bem com preveja o procedimento, coadunando-se com a Lei de Arbitragem já existente no ordenamento jurídico brasileiro. A extinção do litígio pela arbitragem se dá não com a modificação da obrigação tributária ou dos aspectos do fato ocorrido no mundo fenomênico. Em verdade, discutem-se os elementos do aspecto quantitativo, haja vista poderem ser alterados a partir da análise do caso concreto, sanando-se dúvidas a respeito de interpretações divergentes entre o contribuinte e a Administração Tributária, ou até mesmo entre os próprios agentes públicos.

REFERÊNCIAS

BARCELLOS, Ana Paula de. **Constitucionalização das políticas públicas em matéria de direitos fundamentais: o controle jurídico no espaço democrático**. Revista de Direito do Estado, 2006.

BARROSO. Luiz Roberto. **Judicialização, Ativismo Judicial e Legitimidade Democrática**. Madrid: Anuario Iberoamericano de Justicia Constitucional, 2009.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. “Transação no direito tributário, discricionariedade e interesse público”. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo, nº 83 ano, 2002.

BINENBOJM, Gustavo. **Uma teoria do direito administrativo: direitos fundamentais, democracia e constitucionalização**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

BUCCI, Maria Paula Dallari. **Direito Administrativo e políticas públicas**. São Paulo: Saraiva, 2010.

DACOMO, Natália de Nardi. “Natureza jurídica da obrigação tributária”. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo, nº 83, ano 2009, p. 122.

GOUVÊA, Eduardo de Oliveira. **Jurisdição constitucional contemporânea: autonomia, acoplamento estrutural e abstrativização dos sistemas de controle**. Juiz de Fora: Editar Editora Associada Ltda, 2018.

GRIMM, Dieter. **A Função Protetiva do Estado, A Constitucionalização do Direito: Fundamentos Teóricos e Aplicações Específicas**, Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

HÄBERLE, Peter. **Hermenêutica Constitucional: A Sociedade Aberta dos Intérpretes da Constituição**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1998.

KAHN, Paul. **Comparative constitucionalismo in a new key**. USA: Michigan Law Review, 2003.

LAPTAZA, J.J. Ferreiro. “Arbitrage sobre relaciones tributárias”. **Convención y arbitrage em el derecho tributário**. Madri: Marcial Pons, 1996.

LUHMANN, Niklas. **Sociologia do direito**. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1993.

MACHADO, Hugo de Brito. “A transação no direito tributário”. *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo. nº 75, 2001.

MENDES, Gilmar Ferreira. **Jurisdição constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2005.

NABIAS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Imposto**. Coimbra: Almeida, 2004.

PACOBAYBA, Fernanda Mara de Oliveira Macedo Carneiro. A Anterioridade Tributária como Garantia Individual do Contribuinte. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário**. V. 6, n. 1. p. 50-71, jan/jun 2011.

PASQUALINI, Alexandre. **Hermenêutica e sistema jurídico: uma introdução à interpretação sistemática do direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1999.

RAMOS, Elival da Silva. **Ativismo Judicial: parâmetros dogmáticos**. São Paulo: Saraiva, 2010.

SILVA, Virgílio Afonso da. **Direitos sociais: fundamentação, judicialização e direitos sociais em espécies**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.

SOUZA, Luciane Moessa. **Meios consensuais de solução de conflitos envolvendo entes públicos: negociação, mediação e conciliação na esfera administrativa e judicial**. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

SOUZA NETO, Claudio Pereira de. **A justiciabilidade dos direitos sociais: críticas e parâmetros. Direitos sociais: fundamentos, judicialização e direitos sociais em espécie**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010. Coords. Daniel Sarmento; Claudio Pereira de Souza Neto.

ZANETI JUNIOR, Hermes. **A Teoria da separação de Poderes e o Estado Democrático Constitucional**, *Revista Brasileira de Direito Processual*. Belo Horizonte, ano 18, n. 70, abr./jun. 2010.

