XXV CONGRESSO DO CONPEDI - CURITIBA

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO III

MARIA DE FATIMA RIBEIRO

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

Copyright © 2016 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos.
Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UNICAP
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Ingo Wolfgang Sarlet – PUC - RS
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim – UCAM
Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Maria dos Remédios Fontes Silva – UFRN
Vice-presidente Norte/Centro - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes – IDP
Secretário Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba – UFSC
Secretário Adjunto - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

Representante Discente – Doutoranda Vivian de Almeida Gregori Torres – USP

Conselho Fiscal:
Prof. Msc. Caio Augusto Souza Lara – ESDH
Prof. Dr. José Querino Tavares Neto – UFG/PUC PR
Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini Sanches – UNINOVE
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS (suplente)
Prof. Dr. Fernando Antonio de Carvalho Dantas – UFG (suplente)

Secretarias:
Relações Institucionais – Ministro José Barroso Filho – IDP
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho – UPF
Educação Jurídica – Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues – IMED/ABEDi
Eventos – Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – FUMEC
Prof. Dr. Jose Luiz Quadros de Magalhaes – UFMG
Profa. Dra. Monica Herman Salem Caggiano – USP
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr – UNICURITIBA
Comunicação – Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro – UNOESC

D598
Direito tributário e financeiro III [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UNICURITIBA;
Coordenadores: Maria De Fatima Ribeiro, Raymundo Juliano Feitosa – Florianópolis: CONPEDI, 2016.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-5505-326-9
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: CIDADANIA E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL: o papel dos atores sociais no Estado Democrático de Direito.
1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Congressos. 2. Direito Tributário. 3. Direito Financeiro. I. Congresso Nacional do CONPEDI (25. : 2016 : Curitiba, PR).

CDU: 34

CONPEDI
Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Florianópolis – Santa Catarina – SC
www.conpedi.org.br

XXV CONGRESSO DO CONPEDI - CURITIBA

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO III

Apresentação

De forma abrangente a presente Coletânea examina temas relacionados com o Direito Tributário e o Direito Financeiro, destacando artigos sobre justiça fiscal, extrafiscalidade ambiental, políticas públicas e tributação, sanções políticas em matérias tributárias, prescrição, atuação do CONFAZ, imunidades, impostos diversos, orçamentos e intervenção do Estado no domínio econômico entre outros. A importância dos temas, ora publicados, estão demonstrados na preocupação do Estado no processo de arrecadação, fiscalização e operações financeiras e o universo de possibilidades de discussão acadêmica e prática sobre as temáticas diretas e indiretamente relacionadas.

Participam da obra docentes e discentes dos Programas de Pós-Graduação em Direito de todo país que apresentaram seus artigos no Grupo de Trabalho nº 24 - Direito Tributário e Financeiro III, durante o XXV CONGRESSSO NACIONAL DO CONPEDI – Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito, realizado em Curitiba - PR, entre os dias 07 a 10 de dezembro de 2016, em parceria com o Programa de Pós-graduação em Direito do Centro Universitário de Curitiba – UNICURITIBA.

Os artigos apresentados e aqui publicados propiciaram importante debate em torno de questões teóricas e práticas, considerando o momento econômico e político brasileiro, envolvendo a temática central - Direito e Desigualdades: diagnósticos e perspectivas para um Brasil justo.

Neste Livro encontram-se 19 trabalhos rigorosamente selecionados por meio de avaliação por pares, objetivando a melhor qualidade e a imparcialidade na divulgação do conhecimento da área jurídica e afim. Premiando a interdisciplinaridade, os artigos abordam assuntos que transitam pelo Direito Financeiro, Direito Tributário, Direito Constitucional, Direito Administrativo e Direito Ambiental destacadamente.

O CONPEDI, com as publicações dos Anais dos Encontros e dos Congressos, mantendo sua proposta editorial redimensionada, apresenta semestralmente os volumes temáticos, com o objetivo de disseminar, de forma sistematizada, os artigos científicos que resultam dos eventos que organiza, mantendo a qualidade das publicações e reforçando o intercâmbio de

ideias, com vistas ao desenvolvimento e ao crescimento econômico, considerando também a realidade econômica e financeira internacional que estamos vivenciando, com possibilidades abertas para discussões e ensaios futuros.

Espera-se, que a presente publicação possa contribuir para o avanço das discussões doutrinárias, tributárias, financeiras e econômicas sobre os temas abordados, que ora se apresenta como uma representativa contribuição para o aprofundamento e reflexão das temáticas abordadas e seus valores agregados.

Nossos cumprimentamos ao CONPEDI pela publicação destes escritos, agradecendo também aos autores pela exposição, debates e publicação de suas produções.

Prof. Dr. Raymundo Juliano Rego Feitosa – UNICAP

Profa. Dra. Maria de Fátima Ribeiro - UNIMAR

IMPACTOS ANTIDEMOCRÁTICOS DOS PRECEDENTES OBRIGATÓRIOS NA JURISPRUDÊNCIA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIA BRASILEIRA: UM ESTUDO DE CASO À LUZ DAS SANÇÕES POLÍTICAS TRIBUTÁRIAS.

ANTIDEMOCRATIC IMPACTS OF STARE DECISIS IN BRAZILIAN TAX CONSTITUTIONAL JURISPRUDENCE: A CASE STUDY IN THE LIGHT OF TAX POLITICAL SANCTIONS.

Tiago Moreira de Melo [1]

Resumo

A aceitação de que um sistema de justiça é tão mais racional quanto mais respeita a autoridade das Cortes de Vértice pressupõe que estas sejam minimamente representadas pela vontade popular. A propósito, dos julgamentos do Supremo sobre as chamadas sanções políticas tributárias resultam distinções ilegítimas de precedentes. Procura-se, portanto, demonstrar que a instauração de um sistema de precedentes obrigatórios no atual contexto político-jurídico brasileiro, pode agravar o elevado déficit democrático das decisões judicias. Pretende-se evidenciar também que, ainda nesse contexto nacional, a busca por justiça confunde-se paradoxalmente com a busca por segurança jurídica, à luz do positivismo metodológico-axiológico.

Palavras-chave: Precedentes obrigatórios, Distinções consistentes e inconsistentes entre precedentes, Sanções políticas tributárias inconstitucionais

Abstract/Resumen/Résumé

A justice system is as rational as most respects the authority of Vertex Cortes assumes that these are minimally represented by the popular will. Therefore, the Supreme judgments about the so-called tax policies penalties result illegitimate distinctions (inconsistent distinguishing) precedent. It seeks to demonstrate that the introduction of a compulsory previous system in the current Brazilian political-legal context, can aggravate the high democratic deficit of judicial decisions (in general) and the Supreme Court (in particular).

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Stare decisis, Consistent and inconsistent distinguishing between precedents, Tax political sanctions

---

[1] Mestrando em Direito Público pela PUC Minas. Especialista em Direito Tributário pela FDMC. Ex-Procurador do Estado do RS. Analista Judiciário do TRT3.

1 INTRODUÇÃO

Em inovador estudo sobre os meios de cobrança coercitiva do crédito tributário alternativos à execução fiscal, Castro (2016, p. 15) afirma que, até hoje, poucos foram os trabalhos que trataram do tema sem preconceitos. Atribui este fenômeno à consolidação, há várias décadas, na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, do entendimento dogmático e apriorístico de que a Fazenda Pública, ao instituir instrumentos diversos da execução fiscal para cobrança da dívida ativa, "estaria violando a livre iniciativa empresarial, o direito de livre escolha profissional, bem como alguns dos direitos fundamentais dos sujeitos passivos. Costuma-se denominar indiscriminadamente os meios alternativos de cobrança de tributos de *sanções políticas tributárias*".

A observação tem procedência, uma vez que, fazendo eco à doutrina majoritária, o STF sedimentou sua jurisprudência no sentido de que a execução fiscal é o meio menos gravoso, entre os igualmente idôneos, para cobrar coativamente o crédito tributário, razão pela qual, à luz da proporcionalidade, todo e qualquer outro meio de cobrança é desnecessário e, por conseguinte, inconstitucional. Posto isso, Castro propõe rever o tema à luz da ideia de solidariedade subjacente ao Estado Democrático de Direito, a qual, segundo sustenta, é positivada em várias passagens da Constituição.

Este estudo compartilha da premissa inicial e das questões formuladas por Castro, mas não de sua metodologia, tampouco de seu referencial teórico. Isso porque, em avaliação preliminar, uma melhor abordagem da questão depende menos das chamadas "justiça fiscal" e "superação da visão liberal e retorno à virtude" e mais de institutos relativos à teoria dos precedentes obrigatórios – positivada, em grande parte, no Novo Código de Processo Civil brasileiro (BRASIL, 2015) –, e suas intrínsecas relações com a jurisprudência do STF. É dizer: a finalidade de revisão do tema é a mesma, mas as premissas são outras.

A despeito da maturação teórica por mais de cinco décadas, o tema das sanções políticas foi – não raro, ainda é – tratado sem o desejável rigor científico por doutrina e jurisprudência brasileiras que, apesar da questionável metodologia, lançaram fundamentos úteis à sistematização consistente do instituto. A fim de atingir esse desiderato, este estudo se desenvolve a partir das estruturas lógicas do sistema de Direito Positivo e começa pela clássica assertiva de Bobbio (2005, p. 23) de que "a experiência jurídica é uma experiência normativa". Parte-se, portanto, da compreensão de que o Direito é um conjunto de normas ou

regras de conduta, com esteio no estudo das normas jurídicas de Kelsen[1] (1996, 2006).

Ressalva-se que não se adere a todos os aspectos do positivismo kelseniano, mas tão somente ao que se refere à estrutura normativa. Neste sentido, não passam desapercebidas as críticas formuladas pelo multifacetado neoconstitucionalismo contemporâneo, que acusa o positivismo de apropriação do discurso de verdade, ou seja, de pretender chegar a uma e apenas uma resposta correta ou válida a todos os casos concretos (SAMPAIO, 2013, p. 184), de esvaziamento da ideia de justiça (CRUZ, 2014, p. 122-123) e de menosprezar a centralidade dos direitos fundamentais (SAMPAIO, 2013, p. 557). É importante esclarecer que, ciente dessas críticas, este estudo não pretende, em absoluto, aproximar o Direito das Ciências Naturais e refuta com veemência o código jurídico binário certo/errado, válido/inválido. A opção pela matriz teórica positivista – ou, como preferimos, normativista – justifica-se, muito antes, pela confiança depositada no direito positivo brasileiro, o qual reputamos capaz de prover respostas justas, lógicas e coerentes para as questões a cujo crivo lhe são submetidas. Desta forma, imprimem-se ao marco teórico adotado os temperamentos do constitucionalismo contemporâneo, os quais se reputam necessários e compatíveis. O objetivo é, nestes termos, contribuir para o debate, não o finalizar.

Ao fim desta introdução, impede reportar que o enfrentamento da matéria com o adequado rigor científico pressupõe análises prévias sobre: 1) a contemporânea aproximação entre *common law* e *civil law*, notadamente a operada no Brasil pelo regramento advindo do NCPC; 2) o déficit democrático das decisões judiciais prolatadas em controle de constitucionalidade no Brasil, agravado por propostas que militam em favor da atribuição de efeitos vinculantes e concentradores à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal; 4) a perquirição sobre a (in)consistência das distinções estabelecidas pelo STF nos julgamentos sobre sanções políticas tributárias;

Por óbvio, o esgotamento de todos esses tópicos foge ao escopo deste trabalho, que se propõe ao exame propedêutico e perfunctório da matéria, mas que não se furta a enfrentar pontos nodais e aparentemente sensíveis à doutrina juspublicista nacional. Com excurso a Luhmman (1997, p. 68), a Constituição é, por excelência, o *ponto de irritação* entre os sistemas do direito e da política. Por isso, a fim de atingir sua finalidade, este estudo abordará não apenas aspectos estritamente jurídicos, mas também algumas relevantes circunstâncias

[1] Refere-se, de início, à obra Kelseniana, por ser adotada como o marco teórico do estudo da estrutura da norma jurídica (normas de conduta e de sanção), na sua concepção hipotética. Foge ao escopo deste trabalho a sistematização das diversas teorias que conceituam a norma jurídica. Nesse particular, remete-se à leitura das obras de Bobbio (2005), Hart (1986), Vilanova (2000), Silva (2007), entre outras arroladas nas referências, autores que enumeram as diversas teorias e seus respectivos precursores.

sociopolíticas peculiares do Brasil.

2 TEORIA DOS PRECEDENTES OBRIGATÓRIOS E DEMOCRACIA

2.1 Legitimidade democrática das principais Cortes Constitucionais europeias

Em seus “Precedentes Obrigatórios”, Marinoni (2016) descreve um relevante histórico das distintas circunstâncias políticas e culturais que engendraram o *common law* e o *civil law*. Com esteio em ostensivo substrato fático, o autor promove a tese de que a contraposição entres estes sistemas cedeu lugar à ideia contemporânea de que eles constituem dois aspectos de uma mesma e grande tradição jurídica ocidental. A obra começa pela explanação, em termos de jogos históricos de poder, das diferentes gêneses das tradições jurídicas, com foco voltado às distintas funções atribuídas aos juízes desses sistemas:

> Na Inglaterra, ao contrário do que ocorreu na França, os juízes não só constituíram uma força progressista preocupada em proteger o indivíduo e em pôr freios no abuso do governo, como ainda desempenharam papel importante para a centralização do poder e para a superação do feudalismo. [...] A Revolução Francesa, porém, procurou criar um direito [...] nacional e esse tinha que ser claro e completo para não permitir qualquer interferência judicial. Não havia como confiar nos juízes, que até pouco tempo estavam ao lado dos senhores feudais e mantendo forte oposição à centralização do poder. [...] além da rejeição do direito comum e da necessidade de instituição de um direito novo, foi imprescindível a subordinação do juiz ao Parlamento. [...] havia bom motivo para não dar aos juízes o poder de interpretar as normas traçadas pelos "representantes do povo". (MARINONI, 2016, p. 47-48)

É importante notar que isso não só explica porque o *common law* confiou e apostou no Judiciário, enquanto o *civil law* o escravizou ao Parlamento, mas também porque a superação do jusnaturalismo pelo positivismo teve efeitos distintos nos dois sistemas, dando origem ao antagonismo entre o *juge bouche de la loi* e o *judge make law*. A obra de Marinoni é tão brilhante quanto inovadora. A linguagem é acessível, a concatenação lógica de premissas é impecável e as conclusões são academicamente sedutoras. Contudo, ela constrói um raciocínio que pode contribuir para agravar o déficit democrático das decisões judiciais no Brasil. A propósito, considere-se o que é colocado sobre o individualismo do juiz no *civil law:*

> Imaginar que o juiz tem o direito de julgar sem se submeter aos precedentes das Cortes Supremas é não enxergar que o magistrado é uma peça no sistema de distribuição de justiça, e, mais do que isso, que este sistema não serve a ele, porém ao cidadão. Como é óbvio, o juiz ou o tribunal não decidem para si, mas para o jurisdicionado. Por isso, pouco deve importar se o juiz tem posição pessoal, acerca de questão de direito, que difere das Cortes Supremas. O que realmente deve ter significado é a irracionalidade de o Judiciário decidir questões iguais de forma diferente. O juiz que contraria a "última palavra" do Poder de que faz parte está

> muito longe do exercício de qualquer liberdade, estando muito mais perto da prática de um ato de afronta ao Poder e à coerência da ordem jurídica. É preciso colocar ponto final no cansativo discurso de que o juiz tem a liberdade ferida quando obrigado a decidir de acordo com as Cortes Supremas. (MARINONI, 2016, p. 53)

É certo que o magistrado é uma peça no sistema de distribuição de justiça que não serve a ele, mas ao cidadão; concorda-se que a posição pessoal do juiz acerca da questão de direito não deve interferir na igualdade da prestação jurisdicional; compartilha-se da aversão ao discurso que coloca a suposta liberdade de julgar do magistrado acima da coerência da ordem jurídica; é evidente que a decisão judicial não deve ser tornar mero obstáculo a ser contornado por meio de interposição de recurso, em franca violação ao direito fundamental à razoável duração do processo (art. 5º, LXXVIII, CRFB).

Entretanto, a recomendação de atribuição do monopólio da interpretação da legislação federal e da Constituição às chamadas "Cortes de Vértice", consubstancia o que Cruz (2014, p. 103), denomina de "óptica mecanicista da justiça", a qual "saúda, na atualidade, propostas favoráveis à atribuição de efeitos vinculantes e concentradores" à jurisprudência dessas Cortes. Esse fenômeno remonta ao formalismo positivista clássico – que pretendia dar uma e tão somente uma resposta correta a todos os casos –, antes calcado na lei, agora na intepretação fixada de forma monopolística pelas Cortes Superiores. A propósito, o acatado mestre afirma que "o respeito ao Supremo Tribunal Federal, como único e legítimo intérprete da Constituição, remonta ao tomismo escolástico que elegia a Igreja como única e legítima intérprete das Escrituras" (CRUZ, 2014, p. 103).

Esta incisiva colocação encontra ressonância na arguta observação de Sampaio (2013, p. 182) de que o reconhecimento da normatividade da Constituição implicou o carregamento de sua força supralegitimante "para dentro das áreas jurídicas acomodadas à legalidade ordinária dos Códigos, acompanhado de seu contrário: a ampliação do poder normogenético do Judiciário. O paradoxo é a alma do direito". Uma das principais questões deste estudo gravita justamente em torno desse suposto "espaço legislativo" atribuído às Cortes Constitucionais. Noutros termos, cumpre indagar: é correto asseverar que os precedentes judiciais desses Tribunais funcionam como "legislação política" atribuída ao órgão responsável pelo controle de constitucionalidade?

Reputa-se que a resposta a essa questão não prescinde de análise prévia sobre a legitimidade democrática dessas Cortes Constitucionais A propósito, todas as Cortes Constitucionais listadas por Cruz – austríaca, alemã, espanhola e portuguesa –, funcionam como órgãos independentes dos três poderes clássicos. A título de exemplo, o Tribunal de

Justiça Federal da Alemanha, órgão máximo do Poder Judiciário, funciona paralelamente ao Tribunal Constitucional da Alemanha, órgão que não integra nenhum dos três poderes e sequer se localiza na Capital Berlim, situando-se na cidade de Karlsruhe. Outro relevante "termômetro" da necessária legitimidade democrática é a composição dessas Cortes. A propósito, depreende-se estudo elaborado por Newton Tavares Filho (2009) – integrante da Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados do Brasil – o seguinte quadro sinóptico:

Quadro 1:

Cortes Constitucionais

	ALEMANHA	ÁUSTRIA	ESPANHA	PORTUGAL
COMPOSIÇÃO	16 membros.	14 membros e 6 suplentes	12 membros.	13 membros
GARANTIAS	Não-destituição e inamovibilidade.	Independência funcional, semelhante à magistratura.		Independência, inamovibilidade, imparcialidade e irresponsabilidade por suas decisões.
IDADES MÍNIMA E MÁXIMA	40 anos e 68 anos, respectivamente.	Não há. Aposentadoria compulsória aos 70 anos.		Não há, assim como não há aposentadoria compulsória
INVESTIDURA	Em cada Senado, 3 membros são escolhidos dentre os integrantes dos tribunais federais superiores, e os demais, livremente. A eleição dos juízes é feita metade pelo Parlamento Federal (Bundestag) e metade pelo Conselho Federal (Bundesrat).	Escolhidos dentre magistrados, funcionários administrativos e catedráticos das faculdades de Direito e Ciências Políticas, sendo: 8 membros e 3 suplentes, pelo Poder Executivo; 6 membros e 3 suplentes são pelo Parlamento, sendo 3 membros e 2 suplentes pelo Conselho Nacional, e 3 membros e 1 suplente pelo Conselho Federal.	Por decreto do Rei, sendo que o Congresso indica 4 membros, o Senado, 4 membros, o Poder Executivo, 2 membros e o Conselho Geral do Poder Judicial, 2 membros.	10 juízes são escolhidos pela Assembleia da República, mediante eleição, e 3 juízes são escolhidos ("cooptados") pelo próprio Tribunal.
REQUISITOS	Direitos políticos exigíveis para acesso ao Legislativo federal e os requisitos para o exercício da magistratura.	Ser formado em Direito e Ciências Políticas, e ter exercido por no mínimo 10 anos profissão para a qual se exija tal qualificação.	Cidadãos espanhóis, magistrados ou fiscais (Ministério Público), professores universitários, funcionários públicos ou advogados, todos juristas com mais de 15 anos de exercício profissional.	6 membros são obrigatoriamente juízes dos demais tribunais; os 7 restantes, dentre juristas
MANDATO	Mandato de 12 anos, vedada a reeleição.	Cargos vitalícios.	Mandato de 9 anos.	Mandato de 9 anos, sem renovação.

2.2 Ilegitimidade democrática do Supremo Tribunal Federal e a adoção de um sistema de precedentes obrigatórios no Brasil: uma incompatibilidade?

Transpondo a sistematização das Cortes Constitucionais consideradas no Quadro 1 ao Supremo Tribunal Federal brasileiro, verifica-se haver certa convergência de características no que tange: 1) à composição enxuta de 11 membros (art. 101, *caput*, CRFB); 2) às garantias próprias da magistratura em geral, isto é, independência funcional, inamovibilidade e irredutibilidade de subsídio (art. 95, II e III, CRFB); 3) às idades mínima e máxima de 35 e 65 anos, respectivamente (art. 101, *caput*, CRFB); e 4) aos requisitos de investidura, sendo passíveis de escolha cidadãos brasileiros de notável saber jurídico e reputação ilibada[2].

Por outro lado, há traços divergentes do STF, quais sejam: 1) integrar o Poder Judiciário, como seu órgão máximo (art. 92, I, "a", CRFB), cabendo-lhe também o controle concentrado (art. 102, I, CRFB) e difuso de constitucionalidade (art. 102, III, CRFB) dos atos dos três poderes; 2) ter todos os seus membros nomeados por ato do Chefe do Poder Executivo, depois de aprovada a escolha pelo Senado Federal (art. 101, parágrafo único, CRFB); e 3) não haver mandato fixo, ou seja, após a nomeação, os membros ocupam o cargo de forma vitalícia (art. 95, I, CRFB), até a aposentadoria compulsória aos 75 anos (art. 100, ADCT).

Some-se a essas características a tese fixada pelo Supremo no julgamento do RE n. 228977 (BRASIL, STF, 2002), de que não apenas os seus próprios membros, mas todos os magistrados em geral "enquadram-se na espécie *agente político*, investidos para o exercício de atribuições constitucionais, sendo dotados de plena liberdade funcional no desempenho de suas funções, com prerrogativas próprias e legislação específica" (destacou-se).

Acrescente-se que a contradição entre o déficit democrático do STF e a suposta ampliação de seu papel normogenético no Estado brasileiro não é novidade para a doutrina nacional. O impasse se agrava pela constatação de que, a despeito desse déficit, o Supremo frequentemente profere decisões mais motivadas por critérios políticos do que pelas normas jurídicas em vigor. Complica-se ainda mais pela verificação de que essa motivação política se escamoteia por meio da seletividade dos métodos interpretativos, o que se evidencia pelas ilegítimas disparidades de julgamentos dados a caso idênticos, ou seja, pelas constantes distinções inconsistentes (*inconsistent distinguishing*) de precedentes, o que será objeto de demonstração no próximo capítulo.

3 ESTUDO DE CASO: sanções políticas tributárias

[2] Não se ignora ser questionável aproximar, quanto aos requisitos de investidura, o STF e as Cortes Constitucionais exemplificadas. A rigor, estas têm, em regra, requisitos capacitatórios mais rígidos do que o sistema brasileiro. Porém, o enfrentamento desta questão é despiciendo aos escopos deste trabalho.

A doutrina tributarista brasileira consolidou o entendimento de que a execução fiscal é o meio menos gravoso, entre os igualmente idôneos, para cobrar coativamente o crédito tributário, razão pela qual, à luz da proporcionalidade, todo e qualquer outro meio de cobrança é desnecessário e, por conseguinte, inconstitucional. Neste exato sentido, o Supremo Tribunal Federal tem histórica e sedimentada jurisprudência a inquinar de inconstitucionalidade os meios alternativos de cobrança, o que se depreende dos enunciados das Súmulas n. 70[3], 323[4] e 547[5]. Muito embora tenham sido aprovadas na década de 60, as Súmulas foram indexadas, como razões de decidir, nos julgamentos das ADI n. 395 (BRASIL, 2007) e n. 173 (BRASIL, 2008) e dos vários prolatados em controle difuso de constitucionalidade, que serão examinados ainda neste capítulo. Logo, à míngua de qualquer crítica sobre a coerência e a atualidade da tese genérica fixada nas Súmulas, certo é que ela permanece viva e pujante na jurisprudência da Corte Excelsa brasileira.

Não obstante, os entes federados continuam a legislar a fim de instituir procedimentos diversos da execução fiscal para cobrar seus créditos, o que leva à constante reiteração, sem muito esforço argumentativo, dessa tese. O entendimento parece afirmar a superioridade apriorística do direito fundamental ao livre exercício de atividade profissional e econômica (art. 5º, XIII; art. 170, parágrafo único, CRFB) sobre o direito igualmente fundamental à igualdade (art. 5º, *caput*, CRFB) em sua face fiscal (art. 150, II, CRFB), que pressupõe a isonômica repartição das cargas tributárias conforme a capacidade contributiva (art. 145, § 1º, CRFB). Ignora também o mandamento jusfundamental de preservação da livre concorrência (art. 146-A e art. 170, IV, CRFB) que permeia a referida colisão de direitos.

Nestes termos, é possível criticar, com elevado grau de certeza científica, as distinções inconsistentes (*inconsistent distinguishing*) de precedentes operada pelo Tribunal na matéria, como se introduz doravante.

3.1 Distinção consistente (*distinguishing*) de precedentes

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região proferiu, contra a *Lona Branca Coberturas e Materiais Ltda.* decisão que considerou constitucional o art. 17, V, Lei Complementar n.

---

[3] "É inadmissível a interdição do estabelecimento como meio coercitivo para a cobrança de tributo" (BRASIL, STF, 1963);

[4] "É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos" (BRASIL, STF, 1963a)

[5] "Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça atividades profissionais" (BRASIL, STF, 1969)

123/2006 (BRASIL, 2006), que veda a adesão ao sistema de apuração e recolhimento de impostos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (Simples Nacional) à microempresa e empresa de pequeno porte que "possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa". Interposto o RE n. 627543 (BRASIL, STF, 2014b), julgado em 30/10/2013, o Pleno do STF, negou provimento ao extraordinário, por maioria e nos termos do voto do Ministro Dias Toffoli, vencido o Ministro Marco Aurélio.

No voto condutor do acórdão, o Relator reconheceu a histórica linha de precedentes do Supremo que considera inconstitucionais as chamadas sanções políticas tributárias. Adiante, pontuou que "é justamente na defesa do princípio da isonomia – ou igualdade – tributária que se busca amparo para a discriminação insculpida no dispositivo impugnado". Neste sentido, fixou expressamente a tese de que não pode haver provimento jurisdicional que favoreça contribuintes inadimplentes, os quais participariam do mercado com vantagem competitiva em relação àqueles que cumprem, a tempo e modo, suas obrigações tributárias (BRASIL, 2014, p. 13-14).

A distinção proposta é relevante. Como salientado anteriormente, a tese de que todo meio alternativo de cobrança de créditos tributários é aprioristicamente inconstitucional pressupõe a uma hierarquia superior do direito fundamental ao livre exercício de atividade econômica sobre o da repartição isonômica das cargas tributárias. Ignora, ademais, o mandamento igualmente jusfundamental de preservação da livre concorrência. O entendimento externado pelo Ministro agregou à análise da questão essas duas variáveis, até então desconsideradas. Compreendeu, acertadamente, que a jurisprudência do STF sobre as sanções políticas tributárias não poderia operar em favor da inadimplência recalcitrante de contribuinte imbuído do propósito de obter vantagem concorrencial.

Nestes termos, conclui-se que o julgamento operou distinção legítima (*distinguishing*[6]) entre os fatos relevantes de cada caso, representando, portanto, uma elogiável evolução da tese genérica sobre o tema, e não a sua total superação (*overruling*[7]). Aceita esta premissa, a partir desta decisão, reputar-se-iam cumpridos os mencionados deveres de coerência, estabilidade e integridade de sua jurisprudência (art. 926, *caput*, NCPC), se o Supremo

[6] Como pontua Ravi Peixoto (2015, p. 341), o *distinguishing* é basicamente uma forma de verificar se existem diferenças relevantes entre dois casos ao ponto de se afastar a aplicação de precedente invocado. Acrescenta muito embora simples na teoria, a utilização da técnica exige grande esforço argumentativo, consistente em "demonstrar o quanto os fatos que ensejam a distinção são decisivos para a correta interpretação e aplicação dos termos dos dispositivos legais e outras disposições normativas".

[7] Conforme assevera Silvia Bellandi Paes de Figueiredo (2014, p. 14), no *overruling* "há completa superação do precedente, seja por intermédio de ação rescisória, seja pela apreciação de novos argumentos que mudem basicamente o entendimento esposado. [...] O Tribunal, nesse caso, passa a adotar nova orientação".

enfrentasse a mesma questão nos julgados ulteriores.

3.2 Distinção questionavelmente consistente de precedentes

O Tribunal Regional Federal da 2ª Região proferiu contra a *American Virginia Indústria e Comércio Importação e Exportação de Tabacos Ltda.* decisão que considerou constitucional o art. 2º, II, do Decreto-Lei nº 1.593/1977 (BRASIL, 1977), o qual dispõe que o registro especial para fabricação e comercialização de cigarros poderá ser cancelado em razão do "não-cumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, relativa a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal". Interposto o RE n. 550769 (BRASIL, STF, 2013), julgado em 22/05/2013 – poucos meses antes da decisão analisada no subcapítulo anterior –, o Pleno do STF negou-lhe provimento, por maioria e nos termos do voto do Ministro Joaquim Barbosa, vencidos os Ministros Gilmar Mendes, Marco Aurélio e Celso de Mello.

No voto condutor do acórdão, o Relator iniciou por agregar ao antigo conceito de sanções políticas tributárias, os novos caracteres, de *desproporcionalidade* e de *não-razoabilidade*, definindo-as como: "restrições não-razoáveis ou desproporcionais ao exercício de atividade econômica ou profissional lícita, utilizadas como forma de indução ou coação ao pagamento de tributos" (BRASIL, 2013, p. 15). Adiante, Ministro pontuou haver "de um lado, o direito fundamental à livre atividade econômica lícita e o direito fundamental de acesso à Jurisdição. De outro, estão o direito à livre-concorrência e o dever fundamental de pagar tributos". À luz do tríplice teste da proporcionalidade, o Ministro asseverou que, à primeira vista, a norma não passaria pelo teste de adequação, pois "há uma série de outros mecanismos, menos sacrificantes ao direito à Jurisdição, postos a serviço da salvaguarda do dever fundamental de pagar tributos [...]. Contudo, entendo que a norma deve ser concebida para regular situações extremas e de grave desequilíbrio concorrencial" (BRASIL, 2013, p. 22). Até este ponto, seria de se concluir que o julgamento teria operado a mesma distinção legítima que estabeleceu o recurso analisado no subcapítulo anterior, à luz da preservação da livre concorrência. Representaria, assim, a afirmação da tese que seria reafirmada pela decisão prolatada no RE n. 627543.

Porém, o Relator ainda fez o "sopesamento próprio do teste de proporcionalidade em sentido estrito" colocando que, "dada a ambigüidade do texto legal e a conseqüente falta de calibração expressa, a norma [...] será inconstitucional se atentar contra um dos três parâmetros constitucionais [...]: 1) relevância do valor dos créditos tributários em aberto, cujo

não pagamento implica a restrição ao funcionamento da empresa [...]" (BRASIL, 2013, p. 23).

A tese causa estranheza. Nenhum dos dispositivos o Texto Constitucional justifica, sequer indiretamente, tratamento desigual entre contribuintes pela invocada *relevância do valor dos créditos tributários*. Muito ao revés, a isonomia tributária (art. 150, II, CRFB) induz conclusão diametralmente oposta, no sentido de ser vedado aos entes tributantes "instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos". Sem embargo da expressa disposição constitucional, o Relator concluiu que: "[...] todas as três salvaguardas constitucionais apresentadas foram atendidas [...] o montante total do débito tributário atribuído à empresa (mais de setecentos milhões de reais, de acordo com a representação fiscal em 31.08.2005 – Fls. 75)" (BRASIL, 2013, p. 24).

A motivação político-econômica invocada no excerto em epígrafe caracteriza o que Sampaio compreende por *politização da Justiça* e *ativismo judicial*, representados, respectivamente, pela "admissibilidade de critérios políticos pelos juízes" e pelas interpretações "consequenciais: definidas pelo impacto jurídico das decisões. São ativistas aquelas que [...] revogam precedentes da Corte ou adotam uma interpretação constitucional minoritária" (SAMPAIO, 2013, p. 188). Os dois fenômenos estão chapados na decisão. A inadimplência da recorrente – que potencialmente alcançaria bilhões de reais – contrariava o interesse político-orçamentário da União, com consequências nefastas sobre a arrecadação federal. Esta parece ter sido a principal dissemelhança levada em conta no julgamento, muito antes de qualquer outra representada em norma constitucional vigente.

Entretanto, tendo em vista que a consideração deste parâmetro seria prescindível ao mesmo julgamento de improcedência do recurso – como restou evidenciado meses depois no julgamento do RE n. 627543 –, reputa-se que não houve total inconsistência desta distinção, mas sim consistência questionável.

3.3 Distinções inconsistentes (*inconsistent distinguishing*) de precedentes

Como explica Ravi Peixoto (2015), a distinção ilegítima ou inconsistente (*inconsistent distinguishing*) de precedentes ocorre quando as diferenças entre os casos não são relevantes ao ponto de haver uma fuga legítima ao âmbito de incidência de um determinado precedente. Há, por conseguinte, uma contração indevida do precedente, por meio de fatos e argumentos que não são capazes de justificar a diferenciação. Trata-se, com efeito, de uma deturpação da

técnica da distinção, mediante discurso da Corte de que há fatos atos relevantes que sustentam a criação de uma nova norma judicial, mesmo quando eles inexistem. O autor pontua que este desvio geralmente ocorre quando: "[...] o precedente não está mais conforme o direito, mas, por algum motivo [...] não se deseja realizar a revogação. Esta utilização errônea [...] não é desejável por violar a integridade do direito, já que situações semelhantes acabam sendo tratadas de forma diferente, não se respeitando o precedente aplicável ao caso" (PEIXOTO, 2015, p. 349-350).

Posto isso, em 29/05/2014, o Plenário do Supremo conheceu e proveu, à unanimidade, o RE n. 565048 (BRASIL, STF, 2014), interposto contra acórdão do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul que reputou constitucional a legislação do Estado que condicionava a expedição de notas fiscais à fiança, garantia real ou fidejussória por parte do contribuinte.

No voto condutor do acórdão, o Ministro Marco Aurélio recobrou as Súmulas n. 70, 323 e 547, a fim de reafirmar a antiga tese abstrata – supostamente superada – de que qualquer meio de cobrança do crédito tributário alternativo à execução fiscal viola o livre exercício de atividade profissional e econômica e, portanto, é inconstitucional. No inteiro teor do acórdão, a única menção à preservação da livre concorrência, foi feita pelo Ministro Joaquim Barbosa, de forma sintética, no sentido de que "a Fazenda Estadual não provou, acima de dúvida razoável, que o recorrente é empresa que deriva sua maior vantagem concorrencial de inadimplência preordenada e sistemática" (BRASIL, STF, 2014, p. 16). Poder-se-ia sustentar, a favor da aplicação da antiga tese, que o Ministro Dias Toffoli, Relator do RE n. 627543 – que operou distinção de precedentes reputada consistente (subcapítulo 2.1) –, não esteve presente à sessão Plenária do dia 29/05/2014, quando o recurso foi julgado.

Porém, a inconsistência anunciada neste subcapítulo não decorre apenas da reafirmação da tese abstrata e supostamente superada, mas se evidencia, também e principalmente, das sucessivas decisões monocráticas dos Ministros sobre a matéria, nos termos do art. 21, § 1º, do Regimento Interno do STF (BRASIL, STF, 2016f), que autoriza o Relator a "negar seguimento a [..] recurso manifestamente inadmissível, improcedente ou contrário à jurisprudência dominante ou a Súmula do Tribunal, [...] bem como cassar ou reformar, liminarmente, acórdão contrário à orientação firmada"[8].

Com base no referido dispositivo regimental, houve sucessivas decisões monocráticas que negaram seguimento a recursos interpostos pelo Município de São Paulo, contra acórdãos do Tribunal de Justiça de São Paulo que consideraram inconstitucional legislação municipal

[8] A disposição regimental se reporta aos arts. 543-B e 557, Lei nº 5.869/1973 (BRASIL, 1973) – antigo Código de Processo Civil –, sendo este o seu fundamento de validade.

que determinava a suspensão da autorização para emissão de Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) de contribuinte pessoa jurídica que deixasse de recolher o ISS devido por: 1) quatro meses de incidência consecutivos; ou 2) seis meses de incidência alternados dentro de um período de doze meses.

Neste sentido, foi negado seguimento, monocraticamente, aos seguintes recursos interpostos pelo Município: 1) ARE n. 977581 (BRASIL, STF, 2016d), Relator Ministro Dias Toffoli; 2) ARE n. 975269 (BRASIL, STF, 2016b), Relator Ministro Celso de Mello; 3) ARE n. 975336 (BRASIL, STF, 2016c), Relator Ministro Roberto Barroso; 4) ARE n. 970166 (BRASIL, STF, 2016), Relatora Ministra Cármen Lúcia; e 5) ARE 970529 (BRASIL, STF, 2016b), Relator Ministro Luiz Fux. A motivação de todas essas decisões se limitou a reproduzir – de forma simples e rasa – que, no julgamento do RE n. 565048, o STF recrudesceu o entendimento genérico e abstrato consolidado nas Súmulas n. 70, 323 e 547, de que qualquer meio diverso da execução fiscal para cobrar créditos tributários é inconstitucional por violar o direito fundamental ao livre exercício de atividade econômica e profissional. Em nenhuma delas a questão da inadimplência recalcitrante de contribuinte imbuído do propósito de obter vantagem concorrencial foi enfrentada pelos Ministros, apesar de ter sido suscitada pelo Município. Finalmente, é possível afirmar com elevado grau de isenção científica, que o STF operou sucessivas distinções inconsistentes de precedentes em todas essas decisões.

Mas não é só. No incidente de inconstitucionalidade n. 70048229124 (RIO GRANDE DO SUL, TJRS, 2012), o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul declarou a constitucionalidade do art. 2º da Lei Estadual n. 13.711/2011 (RIO GRANDE DO SUL, 2011), que instituiu Regime Especial de Fiscalização (REF)[9] de ICMS. Contra a decisão, a *Vinícula Lídio Carraro Ltda.* interpôs Recurso Extraordinário, não admitido na origem.

Contra esta decisão, a sociedade empresária interpôs o Agravo n. 837436 (BRASIL, STF, 2015), ao qual o Ministro Dias Toffoli negou seguimento, nos termos do art. 21, § 1º, RISTF, ou seja, com esteio na mesma disposição regimental que importou negativa de seguimento dos recursos do Município de São Paulo, asseverando, na oportunidade, que "[...] a análise da questão referente ao regime especial de fiscalização, demanda a prévia apreciação da causa à luz das normas infraconstitucionais aplicáveis à espécie, notadamente o Decreto Estadual nº 48.494/11 e a Lei Estadual nº 13.711/11, cujo reexame é vedado em sede de

[9] Os dispositivos julgados inconstitucionais, a saber, o art. 3º, §§ 4º e 5º, Decreto Estadual n. 48.494/11 (RIO GRANDE DO SUL, 2011) – que regulamentou a Lei – disciplinam a publicidade a ser conferida ao REF. Os dispositivos que instituem o Regime propriamente dito foram considerados constitucionais e, portanto, preservados.

recurso extraordinário" (BRASIL, STF, 2015).

Contra a decisão em epígrafe, a parte interessada interpôs Agravo Regimental n. 837436 (BRASIL, STF, 2016e), ao qual, na sessão de 15/03/2016, a Segunda Turma do STF negou provimento por unanimidade e nos termos do voto do Relator, no qual o Ministro reiterou que "para superar o entendimento do Tribunal a quo e acolher a pretensão recursal, seria necessário o reexame da causa à luz da legislação infraconstitucional pertinente [...]. Eventual ofensa ao texto constitucional seria, caso ocorresse, apenas indireta ou reflexa, o que é insuficiente para amparar o recurso extraordinário" (BRASIL, STF, 2016e, p. 8-9).

Posto isso, todas as relacionadas decisões monocráticas do Supremo sobre a matéria invocaram manifesta contrariedade à jurisprudência dominante do Tribunal (art. 21, § 1º, RISTF), ora para declarar a inconstitucionalidade de meio alternativo à execução fiscal para a cobrança de crédito tributário (precedentes do Município de São Paulo), ora para declarar-lhe a constitucionalidade (precedentes do Estado do Rio Grande do Sul). Quanto a estas últimas, o mérito da matéria sequer foi analisado, ao argumento de que eventual reforma pressuporia reexame da causa à luz da legislação infraconstitucional, bem assim que eventual ofensa ao texto constitucional seria, caso ocorresse, apenas indireta ou reflexa. Todas essas decisões foram oportunamente referendadas pelos órgãos colegiados competentes. À guisa de conclusão preliminar, reputam-se dissipadas quaisquer dúvidas que eventualmente pairassem sobre a inconsistência das distinções operadas.

4 CONCLUSÃO

Como se buscou demonstrar, atualmente o Supremo Tribunal Federal brasileiro: acumula as funções de Corte Constitucional e de órgão máximo do Poder Judiciário nacional; compreende e proclama seu "espaço legislativo" dentro do Estado, vale dizer, a atividade normogenética que desempenha no ordenamento jurídico, sob os rótulos de "função paradigmática" ou "função conformadora" do direito; recorre, com pretensões de infalibilidade, a métodos interpretativos constitucionais oriundos da doutrina e jurisprudência alemãs, notadamente a proporcionalidade; subtrai-se ao debate sobre o déficit democrático que se verifica pelo cotejo de sua composição com a da própria Corte Constitucional da Alemanha e dos demais Tribunais Constitucionais europeus; a despeito desse déficit, profere com frequência decisões mais motivadas por critérios políticos do que pelas normas jurídicas em vigor; e escamoteia essa motivação política por meio da seletividade dos métodos interpretativos, o que se evidencia pelas ilegítimas disparidades de julgamentos dados a caso

idênticos, ou seja, pelas constantes distinções inconsistentes (*inconsistent distinguishings*) de precedentes.

Consoante a lição Gadamer (1999, p. 423), o processo de conhecimento envolve uma ação circular, cujo estágio inicial é a identificação de uma pré-compreensão, isto é, de uma noção familiar ao sujeito cognoscente. Logo, a atitude genuinamente científica do intérprete não é ignorar suas pré-compreensões, mas sim levá-las em conta no processo de cognição. É por essa razão que este estudo perfilha matriz teórica positivista, vale dizer, por acreditar que a única forma de "frear" o decisionismo – cada vez mais nítido e ostensivo – do Judiciário brasileiro e de garantir o mínimo de segurança jurídica que é da essência de qualquer Estado Democrático, é retornar à compreensão do Direito enquanto conjunto de normas positivadas.

Neste sentido, cumpre atentar para a advertência Ávila (2014, p. 52-53) de que há "traços de significado mínimos incorporados ao uso ordinário ou técnico da linguagem", os quais "funcionam como condições dadas da linguagem" (2014, p. 52-53). Por isso, o fato de caber ao intérprete a tarefa de preencher o conteúdo dos termos antecedente e consequente da norma jurídica prescritiva, não deve levar à conclusão de que não há significado algum antes do processo de interpretação[10]. Muito ao revés, quase todos os elementos das normas jurídicas têm sentido precisamente definido noutras normas positivadas, razão pela qual ao Judiciário não deve ser facultado ignorar um texto legal ou constitucional explícito, a pretexto de estar "construindo" o conteúdo da norma.

Em arremate, a despeito do suposto antagonismo histórico entre justiça e segurança, conclui-se que, em *terra brasillis*, a consecução primeira depende da promoção à segunda. Isso porque as apontadas distinções inconsistentes de precedentes demonstram, por si sós, que a fórmula matemática da proporcionalidade não é de aplicação cogente, tampouco opera o mesmo resultado independentemente do intérprete. É dizer: ante a amorfa tripartição de poderes brasileira, na qual o hipertrofiado Judiciário parece não conhecer limites senão os que ele mesmo lhe impõe (*self-restraints*), reputa-se que a única garantia de justiça é a que se denominou, no introito deste estudo, de *positivismo jurídico metódico-axiológico*, o qual, na lição de Torres:

> Bem compreendida, a adoção de uma concepção positivista (monista ou exclusiva) requer uma legitimação orientada segundo normas, e não segundo valores morais socialmente cambiantes. Portanto, essa abertura axiológica de que falamos tem que

[10] Aqui cumpre esclarecer que a análise formal do Direito promovida neste estudo diverge de muitas premissas e conclusões de Humberto Ávila, notadamente quanto à função da intepretação: descritiva para nós, construtiva para o Professor gaúcho. Longe de ser dissenso meramente acadêmico, essas noções opostas têm sensíveis repercussões práticas, notadamente quanto ao controle de constitucionalidade.

> ver com o próprio sentido de abertura constitucional do Estado Democrático de Direito, na construção do direito com base em princípios e garantias constitucionais. [...] Esta é a razão pela qual se propõe aqui sua compreensão a partir do construtivismo metódico-axiológico, ou seja, o método que considera o positivismo elaborado segundo valores e em conformidade com a unicidade metódica, excluídas as interferências da moral ou do jusnaturalismo. (TORRES, 2011, p. 46)

REFERÊNCIAS

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios**. 15. ed., revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2014.

BERNARDES, Flávio Couto. **O aspecto procedimental como elemento da norma jurídica tributária e seus reflexos na formação do título executivo**. Tese (Doutorado) – Universidade Federal de Minas Gerais, Doutorado em Direito Tributário, Belo Horizonte, 2006. Disponível em: <http://www. bibliotecadigital.ufmg.br/dspace/handle/1843/BUBD-96ZKBJ>. Acesso em 29 jun. 2016.

BOBBIO, Norberto. **Teoria da norma jurídica**. Tradução de Fernando Pavan Baptista e Ariani Bueno Sudatti, 3. ed. rev. Bauru: Edipro, 2005.

BONFIM, Diego. **Tributação e livre concorrência**. São Paulo: Saraiva, 2011.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembleia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais... **Diário Oficial da União, Brasília**, 5 out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto. gov.br/ccivil_03/constituicao /constituicao.htm> Acesso em: 08 mar. 2014.

BRASIL. Decreto-Lei n. 2.848, de 07 de dezembro de 1940. Código Penal. **Diário Oficial da União**, Brasília, 1940. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ decreto-lei/Del2848compilado.htm>. Acesso em: 16 jul. 2016.

BRASIL. Decreto-Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, 27 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 16 jul. 2016.

BRASIL. Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Código Civil. **Diário Oficial da União,** Brasília, 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/ l10406.htm>. Acesso em: 16 jul. 2016.

BRASIL. Lei n. 11.033, de 21 de dezembro de 2004. Altera a tributação do mercado financeiro e de capitais; institui o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTO... **Diário Oficial da União,** Brasília, 2004. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l11033.htm>. Acesso em: 16 jul. 2016.

BRASIL. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. **Diário Oficial da União,** Brasília, 17 de março de 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em: 16 jul. 2016.

BRASIL. Lei n. 8.112, de 11 de dezembro de 1990. Dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais. **Diário Oficial da União**, Brasília, 18 abr. 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8112cons.htm>. Acesso em: 18 jul. 2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade n.173 Relator Ministro Joaquim Barbosa. **Diário de justiça eletrônico**, Brasília, 25 de setembro de 2008. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=582642>. Acesso em: 10 out. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 395 Relatora Ministra Carmén Lúcia. **Diário de justiça eletrônico**, Brasília, 17 de maio de 2007. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=479108>. Acesso em: 10 out. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 3453 Relatora: Ministra Carmén Lúcia. **Diário de Justiça eletrônico**, Brasília 16 de março de 2007. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=582642>. Acesso em: 10 out. de 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 318725. Relatora: Ministra Ellen Gracie, Segunda Turma. **Diário de Justiça eletrônico**, Brasília 27 de fevereiro de 2009. Disponível em <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=578274>. Acesso em: 10 out. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração recebidos como Agravo Regimental em Recurso Extraordinário 847601. Relator: Ministro Roberto Barrosso, Primeira Turma. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 22 de setembro de 2015b. Disponvível em em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=9551987>. Acesso em 10 out. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de declaração no Recurso Extraordinário 553637. Relatora: Ministra Ellen Gracie, Segunda Turma. **Diário de Justiça eletrônico**, Brasília 25 de setembro de 2009a. Disponível em <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=603133>. Acesso em: 10 out. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 369820, Relator: Ministro Carlos Velloso, Segunda Turma. **Diário de Justiça eletrônico**, Brasília 27 de fevereiro de 2004a. Disponível em <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=261622>. Acesso em: 10 out. de 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 550769. Relator Ministro Joaquim Barbosa. **Diário de justiça eletrônico**, Brasília, 22 de maio de 2013. Disponível em <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=5569814>. Acesso em: 10 out. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 576320. Relator Ministro Gilmar Mendes. **Diário de justiça eletrônico**, Brasília, 11 de fevereiro de 2014. Disponível em <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID= 5264812>. Acesso em: 10 out. de 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 591874. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski, Tribunal Pleno. **Diário de Justiça eletrônico**, Brasília 18 de dezembro de 2009b. Disponível em <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=607037>. Acesso em: 10 out. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 787241. Relator Ministro Marco Aurélio. **Diário de justiça eletrônico**, Brasília, 05 de maio de 2015a. Disponível em <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=8546415>. Acesso em: 10 out. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula n. 70. **Diário de Justiça**, Brasília, 13 de dezembro de 1963. Disponível em <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=70.NUME.%20NAO%20S.FLSV.&base=baseSumulas> Acesso em 02 nov. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula n. 323. **Diário de Justiça**, Brasília, 13 de dezembro de 1963a. Disponível em <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=323.NUME.%20NAO%20S.FLSV.&base=baseSumulas > Acesso em 02 nov. 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula n. 547. **Diário de Justiça**, Brasília, 03 de dezembro de 1969. Disponível em <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=547.NUME.%20NAO%20S.FLSV.&base=baseSumulas>. Acesso em 02 nov. 2015.

CAMPOS, Diogo Leite de. **O Sistema Tributário no Estado dos Cidadãos**. Coimbra: Almedina, 2006.

CANOTILHO, J. J. Gomes; MENDES, Gilmar Ferreira; SARLET, Ingo Wolfgang; STRECK, Lenio Luiz; LEONCY, Léo Ferreira (coord.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013.

CARVALHO NETO, Tarcísio Vieira. **O princípio da alternância no regime democrático**. Brasília a. 49 n. 196 out/dez. 2012. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/496622/000967063.pdf?sequence=1>. Acesso em: 16 jul. 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**, 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Teoria da norma tributária**. 3. ed. São Paulo: Max Limonad, 1998.

CASTRO, Eduardo Moreira Lima Rodrigues de. **Tributação & Fazenda Pública**: meios alternativos de cobrança de tributos como instrumentos de justiça fiscal. Curitiba: Juruá, 2016.

CRUZ, Álvaro Ricardo de Souza. **Jurisdição Constitucional Democrática**. 2. ed. rev. e ampl. Belo Horizonte: Arraes, 2014.

DALLA, Ricardo Corrêa. **Multas tributárias**: natureza jurídica, sistematização e princípios aplicáveis. Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

GADAMER, Hans-Georg**. Verdade e método**. Tradução de Flávio Paulo Meurer. 3. ed. Petrópolis: Vozes, 1999.

GANDARA, Leonardo André. **Sanções políticas e o direito tributário**: permeabilidade com os princípios constitucionais e a admissibilidade sob o prisma do Estado Democrático de Direito. 2012. Tese (Doutorado) - Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Mestrado em Direito Público, Belo Horizonte, 2012.

KELSEN, Hans. **Teoria geral das normas**. Tradução de José Florentino Duarte. Porto Alegre: Fabris, 1996.

KELSEN, Hans. **Teoria geral do direito e do estado**. Tradução de Luís Carlos Borges. 4. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. Tradução João Baptista Machado. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

LARENZ, Karl. **Metodologia da ciência do Direito**. Tradução José Lamego. 3. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1997.

LUHMANN, Niklas. O conceito de sociedade. In: NEVES, Clarissa Eckert Baeta; SAMIOS, Eva Machado Barbosa (Org.). **Niklas Luhmann**: a nova teoria dos sistemas. Porto Alegre: Ed. UFRGS, 1997.

MACHADO SEGUNDO. Sanções tributárias. In: MACHADO, Hugo de Brito (coord). **Sanções administrativas tributárias**. São Paulo: Dialética, 2004.

MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). **Sanções administrativas tributárias**. Fortaleza: Dialética, 2004.

MACHADO, Hugo de Brito. **Estudos de direito penal tributário**. São Paulo: Atlas, 2002.

MACHADO, Hugo de Brito. Responsabilidade pessoal do agente público por danos ao contribuinte. **Revista Forense**, Rio de Janeiro, Forense, v. 365, p. 25-42, jan./fev. 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. Sanções políticas no direito tributário. **Revista Dialética de Direito Tributário**, n. 30, mar. 1998.

MARINONI, Luiz Guilherme. **Precedentes obrigatórios.** 4. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

NERY JUNIOR, Nelson. **Princípios do processo civil na Constituição Federal**. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

OSÓRIO, Fábio Medina. **Direito administrativo sancionador**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

PANUTTO, Peter. A preferência constitucional pelo controle concentrado de constitucionalidade e os precedentes judiciais vinculantes no novo CPC. In: **Revista de Processo**, São Paulo, v. 40, n. 242 , p. 357-388, abr. 2015.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário:** Constituição e CTN à luz da doutrina e da jurisprudência. 16. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

PEIXOTO, Ravi. O sistema de precedentes desenvolvido pelo CPC/2015 – uma análise sobre a adaptabilidade da distinção (distinguishing) e da distinção inconsistente (inconsistent distinguishing). In: **Revista de processo**. São Paulo: RT, Vol. 248, ano 40, pag. 331-365. out. 2015.

REQUIÃO, Maurício; LUIZ, Fernando Vieira. O caráter normativo do precedente. In: **Revista de processo**. São Paulo: RT, Vol. 223, ano 38, pag. 333-346. set. 2013.

RESENDE, Lucas Teixeira de; RICCETTO, Pedro Henrique Arcain. Crise do Estado moderno, separação de Poderes e stare decisis: os precedentes judiciais no novo Código de Processo. In: **Revista de processo**. São Paulo: RT, Vol. 245, ano 40, pag. 15-35. jul. 2015.

SAMPAIO, José Adércio Leite. **Teoria da constituição e dos direitos fundamentais**. Belo Horizonte: Dey Rey, 2013.

SILVA, Paulo Roberto Coimbra. **Direito tributário sancionador**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

TAVARES FILHO, Newton. **Tribunais Constitucionais**. Biblioteca Digital da Câmara dos Deputados, 2009. Disponível em: <https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwif8szQ_qXOAhWLGz4KHV7hB_YQFggcMAA&url=http%3A%2F%2Fbd.camara.leg.br%2Fbd%2Fbitstream%2Fhandle%2Fbdcamara%2F1571%2Ftribunais_constitucionais_tavares.pdf%3Fsequence%3D4&usg=AFQjCNFBZ51TwC0F-pFCzS4F5sILRdELzA&sig2=GG7K0gSaOraEHGOk0eo-qg&bvm=bv.128617741,d.cWw> Acesso em: 16 jul. de 2016.

TORRES, Heleno Taveira. **Direito constitucional tributário e segurança jurídica**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. São Paulo: Max Limonad.