

VII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

ALINE TEODORO DE MOURA

JONATHAN BARROS VITA

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

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 - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - FMU - São Paulo

Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

Comunicação:

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Profa. Dra. Gina Vidal Marcílio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

Eventos:

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

Membro Nato - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Aline Teodoro de Moura; Antônio Carlos Diniz Murta; Jonathan Barros Vita – Florianópolis: CONPEDI, 2024.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-996-4

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: A pesquisa jurídica na perspectiva da transdisciplinaridade

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. VII Encontro Virtual do CONPEDI (1: 2024 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



VII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

Aos membros da comunidade de pesquisadores em Direito:

Com grande satisfação, sob a coordenação dos Professores Doutores Aline Teodoro de Moura (Universidade do Grande Rio), Antônio Carlos Diniz Murta (Universidade FUMEC) e Jonathan Barros Vita (Universidade de Marília), apresentamos os 18 trabalhos que compõem o Grupo de Trabalho Direito Tributário e Financeiro II, realizado no âmbito do VII Encontro Virtual do CONPEDI. Este GT tem como objetivo a promoção da discussão aprofundada de temas relevantes para a área, reunindo pesquisadores de todo o Brasil.

Os trabalhos abordam uma ampla gama de temas, como questões conceituais, inovações sociolegislativas e propostas de reforma legislativa. A diversidade dos estudos demonstra a riqueza e a pujança da pesquisa em Direito Tributário e Financeiro.

O GT oferece uma oportunidade valiosa para aprofundar o conhecimento sobre temas relevantes da área. Os artigos apresentados abordam questões de grande importância para a pesquisa jurídica e para o debate acadêmico, pois promovem o diálogo entre pesquisadores, tendo como norte a sociedade e o Direito. O GT reúne pesquisadores de diferentes instituições e regiões do país, possibilitando o intercâmbio de ideias e experiências.

É possível afirmar que o CONPEDI é uma referência na pesquisa em Direito, diante da qualidade dos trabalhos apresentados, o que reafirma seu compromisso com a promoção da excelência acadêmica.

Convidamos a todos os participantes a lerem os artigos com atenção e a participarem dos debates. Nesse contexto, apresentamos a lista completa dos 18 trabalhos apresentados no GT-40:

1. REFLEXÕES SOBRE A EVOLUÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA NA DEFINIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ISSQN NA CONSTRUÇÃO CIVIL. O artigo analisa a evolução da jurisprudência sobre a definição da base de cálculo do ISSQN na construção civil, identificando as principais tendências e seus impactos na tributação do setor. A pesquisa

contribui para a compreensão da dinâmica das relações entre o Poder Judiciário e a Administração Pública na esfera tributária, além de fornecer subsídios para a aplicação prática do ISSQN.

2. **INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA NO GANHO DE CAPITAL EM OPERAÇÕES COM CRIPTOMOEDAS: UM ENSAIO ACERCA DO MOMENTO DE SUA REALIZAÇÃO.** O artigo discute a incidência do Imposto sobre a Renda no ganho de capital em operações com criptomoedas, examinando os diferentes momentos em que a realização do ganho pode ocorrer. A pesquisa busca contribuir para a elucidação de um tema ainda controverso na doutrina e na jurisprudência, orientando os contribuintes e profissionais da área sobre a tributação de criptoativos.

3. **ANÁLISE DA CIDE-COMBUSTÍVEL: TREDESTINAÇÃO E IMPLICAÇÕES ECONÔMICAS.** Este artigo analisa a CIDE-Combustível sob a ótica da sua destinação e das implicações econômicas dessa tributação. A pesquisa contribui para o debate sobre o papel da CIDE-Combustível na arrecadação de receitas para o financiamento de políticas públicas, além de avaliar seus impactos no preço dos combustíveis e na competitividade da economia brasileira.

4. **SOLIDARIEDADE SOCIAL: REFLEXOS NO DEVER DE PAGAR TRIBUTOS E NA PROGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA.** O artigo examina os reflexos da solidariedade social no dever de pagar tributos e na progressividade tributária. A pesquisa contribui para a compreensão do papel da solidariedade na construção de um sistema tributário mais justo e equânime, além de analisar os desafios da aplicação prática desse princípio no âmbito tributário.

5. **A CONCENTRAÇÃO DA RENDA E RIQUEZA NO BRASIL, OS BLOQUEIOS INSTITUCIONAIS E AS “REFORMAS TRIBUTÁRIAS”: SERÁ QUE O JOGO PODE MUDAR?** O artigo analisa a relação entre a concentração da renda e riqueza no Brasil e as reformas tributárias propostas nos últimos anos. A pesquisa identifica os bloqueios institucionais que dificultam a implementação de reformas mais progressivas, além de discutir as perspectivas de mudança nesse cenário.

6. **INTERPRETAÇÃO ECONÔMICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO E A ANÁLISE ECONÔMICA DO DIREITO: DISTINÇÕES NECESSÁRIAS.** O artigo diferencia a interpretação econômica do Direito Tributário da análise econômica do Direito, destacando

os métodos e objetivos de cada uma delas. A pesquisa contribui para a compreensão dos diferentes instrumentos disponíveis para a análise das normas tributárias, orientando a aplicação do Direito Tributário em situações complexas.

7. AS IMPLICAÇÕES DA EMENDA CONSTITUCIONAL N. 132 DE 2023 NO REGIME DO SIMPLES NACIONAL. O artigo analisa as implicações da Emenda Constitucional nº 132/2023 para o regime do Simples Nacional. A pesquisa identifica as principais mudanças introduzidas pela emenda e seus impactos para as microempresas e empresas de pequeno porte, além de avaliar os desafios da implementação dessas mudanças.

8. A INFLUÊNCIA DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NA ESTRUTURAÇÃO DA MATRIZ TRIBUTÁRIA. O artigo examina a influência da capacidade contributiva na estruturação da matriz tributária brasileira. A pesquisa contribui para o debate sobre a justiça fiscal e a progressividade do sistema tributário brasileiro, além de analisar os desafios da aplicação do princípio da capacidade contributiva na prática.

9. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL: EXTRAFISCALIDADE E EFETIVIDADE DO TRIBUTO. O artigo analisa a extrafiscalidade do Imposto Territorial Rural (ITR) e sua efetividade como instrumento de política pública. A pesquisa contribui para o debate sobre o papel do ITR na promoção do desenvolvimento rural e na redução das desigualdades sociais no campo, além de avaliar a efetividade do tributo na consecução de seus objetivos.

10. O PROCESSO LEGISLATIVO TRIBUTÁRIO A PARTIR DA EMENDA CONSTITUCIONAL 132, DE 2023: OS NOVOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E A CIÊNCIA DA LEGISLAÇÃO. O artigo analisa os novos princípios constitucionais introduzidos pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e sua influência no processo legislativo tributário. A pesquisa contribui para a compreensão das novas regras que disciplinam a elaboração de leis tributárias, além de analisar os desafios da aplicação desses princípios na prática.

11. CÓDIGO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE: POLÍTICA DE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA. Este artigo examina o Código de Defesa do Contribuinte como instrumento de política de justiça tributária. A pesquisa contribui para o debate sobre os direitos dos contribuintes e a efetividade da justiça fiscal no Brasil, além de analisar os desafios da aplicação do Código de Defesa do Contribuinte na prática.

12. A EXTRAFISCALIDADE COMO MECANISMO DE ENFRENTAMENTO DE FATORES DE VULNERABILIDADE QUE ATINGEM A RELAÇÃO JURÍDICA

TRIBUTÁRIA. O artigo analisa a extrafiscalidade como mecanismo de enfrentamento de fatores de vulnerabilidade que atingem a relação jurídica tributária. A pesquisa contribui para o debate sobre a função social do tributo e a proteção dos direitos dos contribuintes mais vulneráveis, além de analisar os desafios da aplicação da extrafiscalidade na prática.

13. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS: ALTERAÇÕES RECENTES, DÚVIDAS ANTIGAS. Este artigo analisa as alterações recentes na legislação sobre subvenção para investimentos e as dúvidas que persistem sobre a aplicação desse regime. A pesquisa contribui para a compreensão das regras que disciplinam a concessão de subvenções para investimentos, além de analisar os desafios da aplicação dessas regras na prática.

14. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO TRIBUTÁRIO: O IMPACTO DA FLEXIBILIZAÇÃO DA COISA JULGADA NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS DE TRATO SUCESSIVO. O artigo analisa o impacto da flexibilização da coisa julgada nas relações tributárias de trato sucessivo, à luz do controle de constitucionalidade. A pesquisa contribui para o debate sobre a segurança jurídica e a modulação dos efeitos das decisões judiciais no âmbito tributário, além de analisar os desafios da aplicação da flexibilização da coisa julgada na prática.

15. COOPERATIVE COMPLIANCE, ECONOMIA DIGITAL E GESTÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL. O artigo examina a relação entre o cooperative compliance, a economia digital e a gestão tributária municipal. A pesquisa contribui para o debate sobre a modernização da administração tributária municipal no contexto da economia digital, além de analisar os desafios da implementação do cooperative compliance nesse contexto.

16. INCENTIVOS FISCAIS E MEIO AMBIENTE: COMO A EXTRAFISCALIDADE PODE CONTRIBUIR COM A REALIZAÇÃO DA LOGÍSTICA REVERSA. O artigo analisa como a extrafiscalidade pode contribuir para a realização da logística reversa por meio de incentivos fiscais. A pesquisa contribui para o debate sobre a utilização de instrumentos tributários para a proteção do meio ambiente, além de analisar os desafios da implementação de incentivos fiscais para a logística reversa na prática.

17. DRAWBACK NO AGRONEGÓCIO E OS BENEFÍCIOS TRAZIDOS PELA PORTARIA SECEX Nº 295/24. Este artigo analisa os benefícios trazidos pela Portaria SECEX nº 295/24 para o regime de drawback no agronegócio. A pesquisa contribui para a compreensão das novas regras do drawback no agronegócio, além de analisar os impactos dessas regras para o setor.

18. POLÍTICAS PÚBLICAS DE BENEFÍCIOS FISCAIS PARA PESSOAS COM DEFICIÊNCIA (PCD'S): A NECESSIDADE DA DISCRICIONARIEDADE ADMINISTRATIVA CONTEMPLAR POR ISONOMIA OS PORTADORES DE DOENÇAS RENAIAS CRÔNICAS. O trabalho analisa as políticas públicas de benefícios fiscais para pessoas com deficiência (PCD's) à luz da isonomia, com foco na necessidade de contemplar por igual os portadores de doenças renais crônicas. A pesquisa contribui para o debate sobre a justiça fiscal e a inclusão social, defendendo a ampliação da abrangência das políticas públicas de benefícios fiscais para garantir a igualdade de oportunidades para todas as pessoas com deficiência, independentemente da natureza de sua deficiência.

Os 18 trabalhos que compõem o GT-40 - Direito Tributário e Financeiro II - demonstram a riqueza e a diversidade da pesquisa em curso na área. Esperamos que a apresentação desses trabalhos contribua para o conhecimento e o debate sobre temas relevantes para o Direito Tributário e Financeiro.

Agradecemos a todos os participantes do GT.

Atenciosamente,

Coordenação do GT Direito Tributário e Financeiro II.

CÓDIGO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE: POLÍTICA DE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA

TAXPAYER DEFENSE CODE: TAX JUSTICE POLICY

Jose Carlos Buzanello

Resumo

Inserir esse artigo dentro dos direitos constitucionais ao separar os direitos fundamentais do contribuinte com os direitos do Estado em tributar. Busca-se, assim, incentivar a criação do “Código de Defesa do Contribuinte”, já aprovada na Câmara dos Deputados, para regular a relação entre o contribuinte e o Fisco garantindo um conjunto de direitos que devem ser observados pela administração tributária, enquanto “norma geral” para a União, Estados e Municípios. Recupera-se, em parte a memória do processo legislativo em curso no Congresso Nacional e das indicações da Comissão de Juristas em prol dos direitos do contribuinte brasileiro. Desta forma, a proposta de código busca-se reforçar as garantias dos direitos fundamentais, por mais aperfeiçoamento que temos no sistema jurídico-administrativo de proteção, ele não poderá evitar todas as ameaças e violações de direitos e abuso da autoridade tributária. Para o aperfeiçoamento da reforma tributária resta-nos a aprovação desta lei integradora aos direitos fundamentais, o Código de Defesa do Contribuinte.

Palavras-chave: Direitos do contribuinte, Código de defesa do contribuinte, Defesa fiscal, Tributação justa, Procedimento justo

Abstract/Resumen/Résumé

It inserts this article within constitutional rights by separating the taxpayer's fundamental rights from the State's rights to tax. The aim is, therefore, to encourage the creation of the “Taxpayer Defense Code”, already approved by the Chamber of Deputies, to regulate the relationship between the taxpayer and the Tax Authorities, guaranteeing a set of rights that must be observed by the tax administration, the “general standard” for the Union, States and Municipalities. The memory of the ongoing legislative process in the National Congress and the recommendations of the Commission of Jurists in favor of the rights of the Brazilian taxpayer is partially recovered. In this way, the code proposal seeks to reinforce the guarantees of fundamental rights, however perfected we have in the legal-administrative protection system, it does not you will be able to avoid all threats and violations of rights and abuse of tax authority. To improve tax reform, we only need to approve this law that integrates fundamental rights, the Taxpayer Defense Code.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Taxpayer rights, Taxpayer defense code, Tax defense, Fair taxation, Fair procedure

Introdução

O presente artigo visa contribuir com a aprovação do “Código de Defesa do Contribuinte”, contante no Projeto de Lei Complementar – PLC 17/2022, que regula a relação entre o contribuinte e o Fisco-Estado, já aprovado pela Câmara dos Deputados e ora em trâmite no Senado Federal. Busca-se, assim por meio desse Código de Defesa do Contribuinte um procedimento padronizado da administração tributária nacional, a fim de simplificar e garantir um conjunto de direitos ao contribuinte. O projeto do código corrobora com as finalidades da Reforma Tributária descrito na Emenda Constitucional 132, de 20 de dezembro de 2023.

No Estado moderno se reconhece a legitimidade do Fisco/Estado ter na coleta dos seus tributos um dos traços marcantes de sua sustentação financeira, mas de outro lado, a devida correspondência de direitos do contribuinte, que devem ser respeitados e protegidos. Desta forma, as partes devem entregar e receber o que lhe é de direito, isto é, os contribuintes devem entregar ao Fisco/Estado parte do seu rendimento ou patrimônio para receber em troca serviços e atividades de Estado de direito. Desta forma, um Estado democrático que não respeita adequadamente os direitos dos seus contribuintes não exercita plenamente a sua condição democrática civilizatória.

Fato alvissareiro foi a aprovação da Reforma Tributária (Emenda Constitucional 132/2023) que altera o sistema tributário nacional, sendo a primeira ampla reforma do sistema tributário sob a égide da Constituição Federal de 1988, em busca da simplificação tributária por unir impostos sobre o consumo de estados e municípios, acabar com a guerra fiscal e dar mais transparência aos tributos pagos.

Agora, falta-nos as várias leis integrativas a Reforma Tributária, o que se inclui o Código de Defesa do Contribuinte, principalmente para solucionar a relação deficitária e não dialógica entre administração tributária e os contribuintes. Para isso se impõe uma nova “norma procedimental” para restaurar o princípio da equidade da justiça tributária - dar a cada um o que é seu - no relacionamento amistoso entre contribuinte e fisco.

Nessa toada há vários esboços legislativos em andamento no Congresso Nacional que tratam do “Código de Defesa do Contribuinte”, sendo aprovado pela

Câmara dos Deputados o Projeto de Lei do Deputado Felipe Rigone (UNIÃO/ES). Essa demanda legislativa e regulatória também faz parte de recomendação da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), o chamado *Regulatory Impact Assessment para aferição do impacto regulatório na economia*. Muitos países (Estados Unidos, Espanha, França, México, Canadá, Venezuela, Austrália e Peru) já o adotam esses esboços regulatórios de defesa do contribuinte, segundo Scaff (2022), com propósitos iguais aos propugnados, mas com variações de nomenclaturas, com também denominam de “Código de Defesa do Pagador de Impostos”, ou assinalando outras características como nos Estados Unidos (*Taxpayer Bill of Rights II*, de 30 de julho de 1996) ou na Espanha (*Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes*, de 26 de fevereiro de 1998).

1. Sistema de defesa do contribuinte

Não há um sistema de defesa do contribuinte. O sistema tributário nacional possui a lógica de privilegiar a arrecadação do Estado em detrimento do contribuinte, que ora pretende-se inverter parcialmente essa lógica com a criação do código de defesa do contribuinte, com vistas à coibição de abusos e retoques e inserções pontuais no sistema tributário.

Os direitos de defesa do contribuinte inserem-se dentro dos chamados “direitos fundamentais constitucionais”, que por sua vez abrem a discussão sobre os limites dos direitos do contribuinte e sua relação com o Estado-Fisco, que aparece nas reiteradas obras de Ingo Sarlet. Desta forma, registra-se que este reforço de garantias do contribuinte, não se confunde com os maus contribuintes e as distorções jurídicas que os beneficiem, em prejuízo ao erário.

O poder de tributar do Estado é restrito, assim a construção desse código pretende delimitar a imposição de tributos ao sujeito passivo, de acordo com as elhores práticas da jurisprudência e diretrizes fiscais. Atualmente, é possível observar que as diversas Fazendas Públicas dos entes federados com o fim da consecução de seu papel arrecadatório praticam atos procedimentais excessivos ao contribuinte. Tal conduta, por vezes, de natureza presuntiva, em que pese possuir boa intenção, não deve ser amparada pelo sistema tributário e sua sua coibição é dever do Poder Legislativo, uma vez que estas constituem pontos fundamentais para procedimentos administrativo-fiscais. Também deve realçar que a existência de processo judicial ou extrajudicial em face de contribuinte não impede a fruição de

benefícios e incentivos fiscais e participação em processos licitatórios (Lei 14.133/21), ao entender que o sujeito passivo da relação tributária não pode ser privado do exercício da atividade econômica.

Nesse procedimento dual de arrecadação tributária, reiterando que “contribuinte” é a pessoa física ou jurídica que a lei determina o cumprimento de obrigação tributária, independentemente de estar inscrita como tal, praticando ações enquadradas como fatos geradores de tributos de competência estatal, considerando relação tributária como a instituição de processo administrativo fiscal, destinado à regular a prática dos atos da Administração Pública e do contribuinte, com a instalação do devido processo legal (art. 5º, LIV, CF) e suas partes, quais sejam, o Fisco e o Contribuinte.

Dentro desse conceito de “contribuinte” aparece o conceito do “direito de defesa do contribuinte”, que trata da capacidade dos contribuintes em falar seus reclames exigir do Estado o que lhes for de Direito, para garantia do pronto atendimento à determinado direito tributário ou econômico. Esse direito deve estar fundamentado dentro do sistema jurídico, empregando regras e princípios constitucionais, princípios gerais de direito, princípios dos direitos fundamentais, da legítima defesa, da segurança jurídica e do devido processo legal, dentre outras normas específicas.

O direito de defesa vem de longe na linha do tempo jurídica, que remonta à história da formação do constitucionalismo inglês, expresso na *Magna Charta Libertatum* (1215). Deste grandioso documento jurídico originaram-se o direito de defesa do contribuinte e seus instrumentos jurídicos para todo o mundo ocidental, tais como direitos de petição, de certidão e outros inseridos no curso das constituições brasileiras.

A busca desta harmonização é central na construção das sociedades democráticas, já ensina a História. Caso contrário, abre-se o conflito político-tributário, já que quase todas as guerras e revoluções tiveram origem numa questão tributária ou de fisco. O exemplo clássico vem da Inglaterra na Dinastia Stuart, século XVII, período marcado por forte conflito entre o Rei e o Parlamento. A iniciativa do Rei Charles I de coletar impostos sem a autorização do parlamento deu início as disputas que levaram à duas guerras civis e, posteriormente, ao fim do absolutismo no país e ao nascimento da democracia inglesa. A Independência das Colônias Inglesas na América do Norte, no século XVIII, teve como importante estopim a criação de

um imposto sobre o chá. Nesta disputa colonos fizeram uso do princípio consagrado nas disputas com a Dinastia Stuart, de que sem representação no parlamento não estariam obrigados a aceitar impostos criados pela Realeza.

No Brasil, o direito de defesa não surge de forma autônoma, tendo fortes influências do direito Francês e Italiano (DI PIETRO, 2016, p.4), com acentuada presença na Constituição do Brasil de 1988, que estabeleceu o núcleo de desenvolvimento do direito de defesa assentando esta segurança jurídica no art. 5º, CF, principalmente no inciso LV, *verbis*, “Aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Toda esta materialidade se combina com os elementos constitucionais da cidadania e a dignidade da pessoa humana, erguidos como fundamentos do Estado Democrático (art. 1º. II, III). Além disto, o sistema constitucional brasileiro, desmembrou o direito de defesa do contribuinte em várias espécies, dentre as quais, no artigo 5º da Constituição Federal, o direito de petição (XXXIV), o direito de certidão (LXVIII), o mandado de segurança (LXIX), a ação popular (LXXIII), o devido processo legal (LIV) e vários outros. Neste caso, o código do contribuinte também deve atentar para garantir a ampla defesa, devido a problemas como os que em muitas instâncias administrativas tributárias não permitem que advogados realizem sustentações orais, entreguem memoriais ou mesmo assistam ao julgamento de processos que possuem interesse, em clara violação ao artigo 7º da Lei 8.906/94 (Estatuto da OAB). Existem reiteradas decisões no sentido de assegurar a ampla defesa do advogado.

O direito de defesa do contribuinte opera-se como legítima defesa civil e constitui-se em uma competência de substituição provisória do Estado, deixada aos indivíduos realizarem as suas próprias defesas, frente aos abusos de autoridade, sejam no âmbito penal ou disciplinar, como disposto no art. 4º, da Lei 4898/65.

1. Projetos de Código de Contribuinte

O cenário atual é deficitário quanto à experiência dialógica entre administração tributária e contribuintes. Todos querem os benefícios da Reforma tributária, mas ninguém quer ceder. Há vários projetos de esboço legislativo que tratam do Código de Contribuinte. Entre outros projetos de lei, registra-se o apresentado pelo Dep. Felipe Rigone (União/ES) e outros deputados e já aprovado

pela Câmara dos Deputados na forma de substitutivo (Projeto de Lei Complementar 17/22) pelo relator Deputado Pedro Paulo (PSD/RJ). O projeto estabelece normas gerais sobre direitos e garantias aplicáveis na relação tributária do contribuinte com as Administrações Fazendárias da União, dos Estados e dos Municípios.

Também o projeto Código de Defesa do Contribuinte atribui à Fazenda Pública a competência de identificar os bons pagadores, inclusive com a permuta de informações com os demais entes federados. Os bons pagadores poderão contar com flexibilização de prazos para pagar tributos; concessão de descontos progressivos pela adimplência contínua e de condições mais favorecidas na resolução de litígios fiscais; prioridade na análise de processos administrativos e na devolução de créditos; e acesso a canais de atendimento simplificados para orientação e regularização.

Outro esforço para a criação do Código de Defesa do Contribuinte aparece no Relatório da Comissão de Juristas instituída pelo Ato Conjunto dos Presidentes do Senado Federal e do Supremo Tribunal Federal n. 01/2022, presidida pela Ministra Regina Helena Costa, do Superior Tribunal de Justiça (STJ), para elaboração de anteprojetos de proposições legislativas que dinamizem, unifiquem e modernizem o processo administrativo e tributário nacional. A referida Comissão elaborou um conjunto de lei, abordando as necessidades diversas que o Sistema Tributário Brasileiro enfrenta dada sua complexidade, sendo elas: Lei do Processo Administrativo Tributário Federal; Lei de Execução Fiscal; Lei de Custas Federais; Lei Complementar sobre normas gerais de prevenção de litígios, Consensualidade e Processo Administrativo Tributário em Matéria Tributária; Lei Complementar de Arbitragem Tributária; Lei de Mediação Tributária; e Lei de Consulta Tributária Federal. Os anteprojetos apresentados consagram a figura do contribuinte como sujeito de direitos e deveres, promovendo um novo paradigma de confiança e cooperação mútua.

Esse esforço também é decorrência das recomendações do Conselho Nacional de Justiça (CNJ) que aponta gargalos das administrações tributárias na adoção de medidas de transparência e relacionamento cooperativo. Destaca-se do referido estudo o uso de mecanismos para induzir o contribuinte à satisfação do crédito, antes ou concomitantemente à propositura da execução, sendo a maioria dos mecanismos mencionados coercitivos. Também se constatou a ausência de programas de premiação de contribuintes regulares e escassa utilização de meios adequados de solução de conflitos tributários.

Há, outrossim, deficiência na solução administrativa de questões que não envolvem diretamente o crédito tributário, e na adoção de medidas de transparência quanto aos atos preparatórios de normas e atos tributários. Sugere-se melhorar às expectativas dos contribuintes sobre a aplicação da legislação tributária, a redução da litigiosidade, a facilitação do cumprimento das obrigações tributárias, repressão à evasão e a presunção de boa-fé do contribuinte no âmbito judicial e extrajudicial. Os dispositivos foram pensados de maneira a impedir que o mau contribuinte se favoreça das vantagens trazidas pela Administração Fiscal ao bom contribuinte e as use de maneira premeditada a fim de escapar ao pagamento do imposto devido. Isso demonstra, por outro lado, respeito ao bom contribuinte, auxiliando-o no cumprimento de suas obrigações, criando um elo de confiança e respeito.

Nesse conjunto de ações seria vazado a criação do Código de Defesa dos Contribuintes. A ideia é separar aquele que age de boa-fé e tem um histórico de bom comportamento do devedor contumaz, que não quer, simplesmente, pagar tributos. Hoje, por exemplo, todos os contribuintes que sofrem um auto de infração recebem, automaticamente, uma multa de ofício. A Receita Federal aplica multas de até 75% sobre os valores cobrados. A proposta prevê que os contribuintes com bons antecedentes tenham benefícios, com redução de até 50% da multa de ofício e a possibilidade de pagar os tributos por meio de transação, com direito a descontos e parcelamento, ou resolver conflitos com o fisco na mediação ou arbitragem.

O novo projeto de código também permitiria acesso a canais de atendimento simplificados para orientação e regularização dos débitos, flexibilização das regras de aceitação ou substituição de garantias e prioridade na análise de processos administrativos (em especial os de devolução de créditos).

Já os contribuintes caracterizados como devedores contumazes além de não terem direito aos benefícios dos bons contribuintes, seriam impedidos, por exemplo, de aderir a parcelamentos e quitar os débitos com o uso de prejuízo fiscal e base negativa em cadastro próprio.

1.2. Outros pontos aprovados no Projeto de Lei

O projeto aprovado no PLC 17/22 não circunscreve-se apenas a defesa dos direitos dos contribuintes, alargando-se para outros temas, como:

I - a quantidade de notificações não poderá ser usada como critério para bônus de eficiência e produtividade do agente tributário;

II - o processo administrativo fiscal será suspenso entre 20 de dezembro e 20 de janeiro para o contribuinte;

III - se perder a causa, a Fazenda deverá ressarcir o contribuinte pelas despesas na constituição de fiança ou seguro bancário quando o crédito tiver sido lançado de ofício;

IV - estados e municípios não poderão cobrar correção monetária e taxa de juros de mora sobre seus créditos tributários em patamares superiores aos cobrados pela União;

V - as Fazendas públicas dos municípios poderão compartilhar atividades de fiscalização, lançamento e cobrança de tributos para otimizar sua capacidade tributária;

VI - para fins de enquadramento nos crimes contra as ordens tributária e econômica e contra as relações de consumo, o texto define grave dano à coletividade, um dos agravantes previstos, como o crédito tributário com valor total superior a R\$ 1 milhão na decisão de primeira instância;

VII – nos casos de descon sideração da personalidade jurídica nos processos judiciais de cobrança da dívida ativa, se o pedido for aceito, ele interrompe a prescrição do crédito tributário desde a data do pedido, o qual poderá ser feito dentro de cinco anos, contados da ocorrência do fato que o justifique ou da constituição definitiva do crédito tributário;

VIII - em relação à dívida ativa, proíbe a inscrição do contribuinte como devedor se não lhe tiver sido concedido o direito ao prévio contraditório, em processo administrativo ou judicial, ressalvadas as hipóteses de sucessão de responsabilidade previstas em lei;

IX - permitir ao contribuinte fazer compensação tributária com o Fisco com qualquer crédito tributário do respectivo ente tributante;

X- Outra novidade é a arbitragem para a prevenção ou a resolução de controvérsia tributária, com sentença de efeito vinculante entre as partes.

XI - Em relação aos depósitos judiciais, determina que, se houver a substituição do depósito judicial por outra modalidade de garantia antes do encerramento do processo, o valor do ganho de causa pelo contribuinte será devolvido a ele em até 20 dias (contra os três dias da regra geral);

XII - Sobre os crimes tributários, caberá ao Fisco apresentar a representação fiscal para fins penais depois da decisão final na esfera administrativa. Se o devedor estiver incluído em parcelamento, durante esse período haverá suspensão da pretensão punitiva do Estado em relação a esses crimes. Entretanto, se o contribuinte tiver sido condenado anteriormente ou tenha contra si denúncia pela prática de crime desse tipo, o parcelamento não impede o encaminhamento da representação fiscal para fins penais e a continuidade do processo criminal. (BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS, 2022).

2. Reforço principiológico tributário

Os princípios básicos da Administração Pública estão esculpidos no art. 37 da Constituição Federal, mas não são taxativos (*numerus clausus*) o que permite a aplicação de outros tantos princípios previstos sejam na Constituição, como também em leis que regulam a atividade administrativa-tributária. Assim, assumindo que os princípios ocupam um papel fundamental na construção da norma, temos que os princípios básicos que regem a Administração Pública são: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Os fundamentos principiológicos do direito de defesa do contribuinte apresentam-se nos recursos convencionais do direito processual administrativo e em todos os tipos de ações jurídicas, reforçando, desta forma os princípios previstos na ordem jurídica de construção do Código do Contribuinte, tais como:

Princípio da publicidade: o princípio da publicidade não corresponde apenas à possibilidade de informação dos atos públicos, significa que eles devem ser mais claros possíveis, junto com a simplificação do sistema tributário;

Princípio da eficiência administrativa: este princípio adentrou na ordem constitucional pela Reforma do Estado promovida na gestão do Ministro Bresser Pereira (BRESSER PEREIRA, 1966, p. 232), para reta produção de metas e resultados da Administração Fazendária, com fins de evitar a oneração em demasia ao contribuinte ou ao Erário, como no caso da avaliação de bens móveis ou imóveis em preço abaixo ao de mercado, ou no caso do contribuinte recalcitrante não fazer o devido ressarcimento por prejuízos ao erário;

Segurança Jurídica e não-surpresa: deve-se também aplicar o princípio da não-surpresa às decisões judiciais em controle concentrado de constitucionalidade, princípio este derivado da segurança jurídica, que se concretiza por meio da anterioridade tributária e noventena, previstas nos artigos 150, III, b, c, CF e 195, § 6º, CF;

Capacidade contributiva e vedação ao confisco: ao código do contribuinte caberia instituir meios de auferimento da capacidade contributiva dos contribuintes, em especial dos menos favorecidos, que têm sua renda destruída pelos impostos indiretos, principalmente os de consumo. Outro ponto importante é a observância do princípio do não confisco na aplicação de multas tributárias, que muitas vezes se

encontram completamente desconexas da realidade. Desta forma, dever-se-ia limitar ao máximo de 30% o valor da exação tributária, salvo comprovada má-fé ou dolo, conforme jurisprudência pacífica, de que valores acima de 30% são considerados confiscatórios.

O Conselho Nacional de Justiça (CNJ) em estudo próprio (BRASIL CNJ, 2002) já aponta um amplo gargalo das administrações tributárias na adoção de relacionamento cooperativo, para incentivar o uso de mecanismos de meios adequados de solução de conflitos tributários (mediação/negociação) para à satisfação do crédito, antes de qualquer judicialização. Da mesma forma, incentivar programas de premiação de contribuintes regulares e também impedir que o mau contribuinte se favoreça das vantagens trazidas pela Administração Fiscal ao bom contribuinte e as use de maneira premeditada a fim de escapar ao pagamento do imposto devido. Isso demonstra, por outro lado, respeito ao bom contribuinte, auxiliando-o no cumprimento de suas obrigações, criando um elo de confiança e respeito.

Há, outrossim, deficiência na solução administrativa de questões que não envolvem diretamente o crédito tributário, e na adoção de medidas de transparência quanto aos atos preparatórios de normas e atos tributários.

3. Tópicos para a construção do Código de Defesa do Contribuinte

Levam-se em considerações os seguintes objetivos o novo código:

I - promover o bom relacionamento entre o fisco e o contribuinte, baseado na cooperação, no respeito mútuo e na parceria, visando a fornecer ao Estado recursos necessários ao cumprimento de suas atribuições;

II - proteger o contribuinte contra o exercício abusivo do poder de fiscalizar, de lançar e de cobrar tributo instituído em lei;

III - assegurar a ampla defesa dos direitos do contribuinte no âmbito dos processos administrativos;

IV - prevenir e reparar os danos patrimoniais e morais decorrentes de abuso de poder por parte do Estado na fiscalização, no lançamento e na cobrança de tributos;

V - assegurar a adequada prestação de serviços de orientação aos contribuintes.

À seguir são apresentados alguns destes elementos jurídicos próprios de “normas gerais” na relação tributária do contribuinte com as administrações fazendárias da União, dos Estados e dos Municípios, recolhidos nos processos

legislativos.

3.1. Direitos do contribuinte

São direitos dos contribuintes:

I - a igualdade de tratamento, com respeito e urbanidade, em qualquer repartição fazendária;

II - o acesso aos dados e informações de seu interesse registrados nos sistemas de tributação, arrecadação e fiscalização e o fornecimento de certidões. Não ser obrigado a exibir documento que já se encontre em poder do órgão requisitante;

III - a adequada e eficaz prestação de serviços pelos órgãos fazendário, como fato gerador, lançamento, prazos para pagamento e demais encargos, conhecendo formalmente as decisões neles proferidas;

IV - a identificação do servidor nas repartições administrativas e fazendárias e nas ações fiscais;

V - a faculdade de, independentemente do pagamento de taxas, apresentar petição aos órgãos públicos para defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;

VI - a informação sobre os prazos de pagamento e reduções de multa, quando atuado;

VII - a obtenção de certidões em repartições públicas para defesa de direitos e esclarecimento de situações de seu interesse;

VIII - a ampla defesa no âmbito do processo administrativo e judicial e a reparação dos danos causados aos seus direitos;

IX - criar a segunda instância para julgamento administrativo dos processos fiscais de caráter colegiado;

X - regras para compensação de débitos tributários será automática e para todos os tributos administrados pelo mesmo órgão arrecadador;

XI - dispor de um sistema tributário transparente, simplificado, eficaz e de baixo custo operacional;

XII - efetiva educação tributária e a orientação sobre procedimentos administrativos.

3.2. Administração fazendária

Sobre a Administração fazendária propõe-se, que:

I - a Administração Fazendária assegurará aos contribuintes o pleno acesso às informações acerca das normas tributárias e à interpretação que oficialmente lhes seja atribuída. As normas jurídicas que modifiquem matéria tributária indicarão, expressamente, as que estejam sendo revogadas ou alteradas, identificando com clareza o assunto;

II - devem ser adotadas medidas voltadas diretamente para o reforço da segurança jurídica dos contribuintes e para a simplificação das suas obrigações acessórias.

III - cabe a Administração Fazendária toda gestão tributária, inclusive as restituições de pagamento indevido, cabendo o mesmo tratamento aplicável por esta na exigência de juros e atualização monetária na cobrança de seus créditos tributários, posto que existem casos em que são remetidos para outros órgãos e unidades não responsáveis pelo fisco, como o Tesouro Nacional;

IV - manter em boa ordem os registros contábeis e societários, como os livros e documentos fiscais, inclusive os sistemas informatizados para escrituração ou controle interno;

V - no lançamento das multas fiscais, inclusive as decorrentes de obrigações acessórias, não podem ser superiores ao montante do tributo, sob pena de caracterização de multa confiscatória, salvo nos casos de crimes fiscais;

VI - no caso de consumada a prescrição relativa aos créditos tributários e a outros débitos de responsabilidade do contribuinte, as repartições fazendárias, de ofício, excluirão de seus sistemas quaisquer referências à eles;

VII - cabe ao Estado implantar programa permanente de educação tributária;

VIII - a expedição da certidão negativa de débitos tributários (CND), que terá validade de até seis meses com força declaratória de regularidade fiscal, alcançando inclusive as hipóteses de concessão de benefícios fiscais;

IX - o contribuinte terá também o dever de auxiliar a administração tributária a identificar a ocorrência de práticas evasivas de tributos, “sobretudo nos casos em que a conduta afete a livre concorrência”.

- premiar a denúncia espontânea feita pelo próprio contribuinte por meio da eliminação da multa de mora e as obrigações acessórias, que serão feitas mediante alteração no Código Tributário Nacional. Defendeu o PLS 298/2011 o Senador Armando Monteiro (PE) que “Essa medida é recomendável, na medida em que o conceito de infração à legislação tributária está relacionado aos ilícitos tributários oriundos do descumprimento de obrigações principais e acessórias. Ao estabelecer expressamente tal possibilidade, a legislação estará em conformidade com os princípios penais da intervenção mínima e estimulará a correção das infrações praticadas pelos sujeitos passivos”.

X – fortalecer a Transação tributária: Com o advento da transação tributária através da Lei nº 13.988/2020 inaugurou-se um novo capítulo de soluções autocompositivas

entre o Fisco e o contribuinte, própria para a fase administrativa e/ou pré-litígio tributário.

A administração pública pode rever seus próprios atos pelo recurso hierárquico à qualquer tempo. O ato jurídico praticado em desacordo com a ordem legal é o ato nulo e, sendo ato nulo, não produz efeitos para aqueles diretamente interessados na relação administrativa, conforme Enunciado da Súmula 473, do Supremo Tribunal Federal, *verbis*: “A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial”.

3.3. Vedações à Administração Fazendária

Sobre as limitações da gestão fazendária propõe-se, que:

I - dentre as vedações à administração tributária, como a proibição de bloquear, suspender ou cancelar inscrição do contribuinte sem lhe assegurar ampla defesa, a administração poderá ficar impedida também de levar força policial nas diligências ao estabelecimento do contribuinte;

II – a Ação penal para apuração de crime tributário que pressuponha a supressão ou redução de tributo somente será proposta após o encerramento do respectivo processo administrativo, que passará a ser requisito para a propositura da ação penal, conforme jurisprudência do STF (Súmula Vinculante nº 24);

III - veda-se, expressamente, a aplicação de multas ou encargos de índole sancionatória, em decorrência do acesso à via judicial por iniciativa do contribuinte;

IV - veda-se inibição de limitações ao recurso administrativo ou obstáculo à interposição, salvo as exigências de prazo, forma e competência. Com isto, fica revogada tanto a exigência de arrolamento, quanto de depósito prévio;

V - recusar, em razão da existência de débitos tributários pendentes, autorização para o contribuinte imprimir documentos fiscais necessários ao desempenho de suas atividades;

VI - induzir, por qualquer meio, a autodenúncia ou a confissão do contribuinte, por meio de artifícios ou prevalecimento da boa-fé, temor ou ignorância;

VII - reter, além do tempo estritamente necessário à prática dos atos assecuratórios de seus interesses, documentos, livros e mercadorias apreendidos dos contribuintes, nos casos previstos em lei;

- VIII - divulgar, em órgão de comunicação social, o nome de contribuintes em débito;
- IX - impor ao contribuinte a cobrança de débito, cujo fato gerador não tenha sido devidamente apurado e demonstrado;
- X - arbitrar o valor da operação ou prestação sem a observância de procedimento técnico idôneo, assegurado o contraditório e a ampla defesa;
- XI - bloquear, suspender ou cancelar inscrição do contribuinte sem motivo fundamentado ou comprovado por agente do Fisco;
- XII - inscrever o crédito tributário em dívida ativa ou ajuizar ação executiva fiscal quando souber indevida;
- XIII - submeter o contribuinte inadimplente a qualquer tipo de constrangimento ilegal na cobrança de débitos;
- XIV - exigir honorários advocatícios na cobrança de crédito tributário antes de ajuizada a ação, ainda que inscrito em dívida ativa;
- XV - são nulas as exigências administrativas que estabeleçam obrigações com base em presunção não prevista na legislação tributária e que obriguem a renúncia do direito de indenização.

Considerações Finais

Hoje se reconhece que o ambiente institucional é marcado por indesejável insegurança jurídica e ampliado no campo tributário, por um sistema caracterizado por sua complexidade e pela carga excessiva que onera a sociedade. Da mesma forma, o direito de defesa do contribuinte se fortalece, ao recuperar os aspectos civis e políticos da cidadania.

O direito de defesa do contribuinte é um direito de exercício da cidadania. De toda sorte, isso somente tem um significado na história do pensamento moderno, nas Declarações de Direito e nas Constituições. Os direitos que provêm do processo histórico da modernidade, como tolerância, igualdade, liberdade, fraternidade e pluralismo são promessas constitucionais, que ainda não se completaram.

Os direitos de defesa receberam a seguinte fórmula genérica na Constituição Federal de 1988, no art. 5º, inciso LV: “Aos litigantes em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a eles inerentes”. Este direito-garantia de defesa completa-se com pormenores detalhamentos, em outros dispositivos constitucionais

e legais, tais como o devido processo legal, os princípios do contraditório e da ampla defesa, o direito de petição e de certidão, o controle de constitucionalidade, dentre outros.

A teoria de defesa do contribuinte também desnuda a proposta jurídico-positivista na formação do Estado moderno, de que o direito positivo era bastante o suficiente para a regulação da vida social. Ao trazer para o campo do direito constitucional a problemática do direito de defesa do contribuinte, se estabelecem os critérios normativos quanto sua extensão jurídica. Surge também o conceito de necessidade constitucional, ao possibilitar a defesa, por vários dos instrumentos de resistência constitucional, ao possibilitar a defesa, por vários dos instrumentos de resistência (BUZANELLO, 2016). Desta forma, este direito serve para a incorporação de direitos individuais, instrumento jurídico para alcançar direitos primários (segurança de patrimônio), servindo ainda como sinal de alerta contra a ilegalidade e o abuso de autoridade.

Na atividade de cobrança do tributo, a autoridade administrativa e seus agentes públicos, além de vinculados à legalidade, estão sujeitos à sanções penais. O art. 315, § 1º do Código Penal estabelece que, *in verbis*, “se o funcionário exige tributo ou contribuição social que sabe ou deveria saber indevido, ou, quando devido, emprega na cobrança meio vexatório ou gravoso, que a lei não autoriza”, resta caracterizado o crime em tela. Na prática, essa disposição legal é inoperante.

No caso em tela, se as autoridades fazendárias e seus agentes geralmente estão mais preocupados com a arrecadação do que com a lei, ou interpretam de forma tendenciosa em favor do erário, cabe ao contribuinte, ao seu turno, exercer o direito de resistência tributária ou direito de espinhar (*jus sperniandi*) mediante expedientes próprios ao Judiciário e órgãos de controle sobre os cometimentos delituosos dos agentes do fisco. Segundo Seabra Fagundes, restringir as vias para repugnar o ato ilegal ou injusto ou desamparar o servidor dos elementos substanciais da retidão de comportamento, será pugnar pela perpetuidade da injustiça, pela negação definitiva do direito, que é origem e razão de ser do Estado (FAGUNDES, 1946, p. 9).

Reconhece-se, de forma geral, que a Administração tributária está em crise, funciona mal para a sociedade, penaliza os mais pobres e ainda maltrata os contribuintes em geral. Assim, busca-se uma solução de justiça tributária por meio de Código de Defesa do Contribuinte para à correta interpretação e aplicação dos princípios que regem a administração pública, para atender às expectativas dos contribuintes quanto a redução da litigiosidade, a facilitação do cumprimento das

obrigações tributárias, a repressão à evasão e a presunção de boa-fé do contribuinte.

Por fim, os anteprojeto elaborados pela Comissão de Juristas consagram a figura do contribuinte como sujeito de direitos e deveres, promovendo um novo paradigma de confiança e cooperação mútua. Para o aperfeiçoamento do sistema jurídico, falta-nos essa lei integradora aos direitos fundamentais, o Código de Defesa do Contribuinte.

Por fim, um Estado democrático que não respeita adequadamente os direitos dos seus contribuintes não exercita plenamente a sua condição democrática civilizatória. Para o aperfeiçoamento da reforma tributária resta-nos a aprovação desta lei integradora aos direitos fundamentais, o Código de Defesa do Contribuinte.

Referências Bibliográficas

BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. Projeto de Lei apresentado pelo Dep. Felipe Rigone (UNIÃO/ES).

<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2317281>

BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. Agência Câmara de Notícia, 2022.

<https://www.camara.leg.br/noticias/918013-aprovado-em-plenario-o-codigo-de-defesa-do-contribuinte-vai-beneficiar-os-bons-pagadores/>

BRASIL. CNJ. <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf>

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. *Crise Econômica e Reforma do Estado no Brasil*. São Paulo: Editora 34, 1996.

BUZANELLO, José Carlos. *Direito de resistência constitucional*. 4ª. ed. Curitiba: Juruá, 2016.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. São Paulo: Atlas, 2016.

FAGUNDES, Seabra. *Da proteção do indivíduo contra o ato administrativo ilegal ou injusto*. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional (DASP), 1946.

SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional*. 12. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015.

SCAFF, Fernando Facury. <https://www.conjur.com.br/2022-jul-25/justica-tributaria-codigo-defesa-pagador-impostos-entre-holmes-marshall>

SILVA, José Afonso. *Curso de direito constitucional positivo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989.