XXVIII ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI GOIÂNIA – GO

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

LUCAS BEVILACQUA CABIANCA VIEIRA

Copyright © 2019 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. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. César Augusto de Castro Fiuza - UFMG/PUCMG – Minas Gerais
Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS – Sergipe
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Secretário Executivo - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - Unimar/Uninove – São Paulo

Representante Discente – FEPODI
Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro Prof. Dr.
Aires José Rover - UFSC – Santa Catarina
Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP – São Paulo
Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago da Silva - UDF – Distrito Federal (suplente)
Prof. Dr. Ilton Garcia da Costa - UENP – São Paulo (suplente)

Secretarias:
Relações Institucionais
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - IMED – Santa Catarina
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR – Ceará
Prof. Dr. José Barroso Filho - UPIS/ENAJUM– Distrito Federal
Relações Internacionais para o Continente Americano
Prof. Dr. Fernando Antônio de Carvalho Dantas - UFG – Goías
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
Relações Internacionais para os demais Continentes
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Maria Aurea Baroni Cecato - Unipê/UFPB – Paraíba

Eventos:
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch (UFSM – Rio Grande do Sul) Prof. Dr.
José Filomeno de Moraes Filho (Unifor – Ceará)
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta (Fumec – Minas Gerais)

Comunicação:
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro (UNOESC – Santa Catarina
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho (UPF/Univali – Rio Grande do Sul Prof. Dr. Caio
Augusto Souza Lara (ESDHC – Minas Gerais

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

D597

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

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira – Florianópolis: CONPEDI, 2019.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-5505-796-0
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Constitucionalismo Crítico, Políticas Públicas e Desenvolvimento Inclusivo

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Assistência. 3. Isonomia. XXVIII Encontro Nacional do CONPEDI (28 : 2019 : Goiânia, Brasil).

CDU: 34

Conselho Nacional de Pesquisa
Univeridade Ferderal de Goiás e Programa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis

Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

de Pós Graduação em Direito e Políticas Públicas
Goiânia - Goiás
https://www.ufg.br/

XXVIII ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI GOIÂNIA – GO

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

O CONPEDI, através do GT Direito Tributário e Financeiro II, cumpre uma vez mais papel de destaque no fomento e avaliação da pesquisa jurídica aplicada à tributação e às finanças públicas, respectivamente. Nessa edição tivemos a satisfação de avaliar artigos interdisciplinares que conseguiram estabelecer uma ponte com as ciências das finanças, contábeis e econômicas; o que fundamental para a construção e avaliação de políticas públicas adequadas à realidade brasileira.

No que respeita propriamente à tributação os trabalhos avaliados podem ser divididos em três grupos: tributação da propriedade imobiliária, tributação sobre o consumo e, ao final, tributação sobre a renda. Nessas diferentes bases econômicas de incidência questão reinante foi quanto à justiça fiscal na tributação onde predominaram questões atinentes à progressividade da tributação.

Aspecto não menos importante que teve abordagem de igual relevância foi quanto à segurança na tributação considerando, sobretudo, o sistema de "precedentes à brasileira" que vigora em nossos Tribunais Superiores; o que concebido para racionalizar e propiciar segurança jurídica vem ocasionando instabilidade e imprevisibilidades nas relações jurídicas travadas.

Os desafios de (in)justiça fiscal e (in)segurança jurídica na tributação são campos férteis para o desenvolvimento da pesquisa jurídica devendo a academia apresentar respostas para tais questões com vistas a alcançar-se um melhor ambiente econômico aos investimentos privados e, simultaneamente, concepção e execução de políticas públicas a promover a efetiva redução das desigualdades sociais e regionais.

Muito nos orgulha ter tido a oportunidade de ter participado de debates da maior profundidade; revelando que se depender de pesquisa, reflexão e proposição em matéria tributária e financeira estaremos sempre contribuindo para o progresso do direito e das relações entre o Estado e a sociedade.

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - FUMEC

Prof. Dr. Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira - UFG

Nota Técnica: Os artigos que não constam nestes Anais foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals, conforme previsto no artigo 8.1 do edital do evento. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

INTERPRETAÇÃO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

INTERPRETATION OF TAX LEGALITY BY THE SUPREME FEDERAL COURT

José caetano de menezes neto

Resumo

Objetiva o presente estudo analisar criticamente a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal quanto à sua interpretação do artigo 150, inciso I da Constituição Federal desde o julgamento do RE 343.446/SC, examinando o significado tradicional da legalidade tributária construído pela doutrina bem como a função do Poder Judiciário brasileiro e a atuação do Supremo Tribunal Federal no tocante à jurisdição constitucional, controle de constitucionalidade e concretização dos direitos fundamentais, em especial da segurança jurídica.

Palavras-chave: Legalidade tributária, Supremo tribunal federal, Jurisdição constitucional

Abstract/Resumen/Résumé

The objective of this study is to critically analyze the jurisprudence of the Federal Supreme Court regarding its interpretation of article 150, item I of the Federal Constitution since the judgment of RE 343.446 / SC, examining the traditional meaning of the tax legality constructed by doctrine as well as the function of Power Brazilian Judiciary and the action of the Federal Supreme Court in relation to constitutional jurisdiction, constitutionality control and the realization of fundamental rights, especially legal security.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax legality, Federal court of justice, Constitutional jurisdiction

1 Introdução

O Supremo Tribunal Federal, no desempenho da jurisdição constitucional, tem reinterpretado e aplicado a legalidade tributária enquanto limitação constitucional ao poder de tributar estabelecida no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988, de forma que aparenta divergir do significado tradicional construído pela doutrina, podendo gerar insegurança jurídica no administrado.

Desse modo, o presente estudo objetiva analisar criticamente a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal quanto à sua interpretação do artigo 150, inciso I da Constituição Federal desde o julgamento do RE 343.446/SC, no qual se reconhece condizente com a ordem jurídico-constitucional o regulamento delegado ou autorizado ou *intra legem*.

Partindo da constatação do significado tradicional da legalidade tributária construído pela doutrina, será examinado o entendimento atual da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal bem como sua atuação e a função do Poder Judiciário brasileiro no tocante à jurisdição constitucional, controle de constitucionalidade e concretização dos direitos fundamentais, em especial da segurança jurídica.

2 Significado da legalidade tributária construído pela doutrina

A Constituição Brasileira exige, no artigo 150, I, em conjunto com seu artigo 5º, II, a edição de lei (ordinária, art. 59 e ss.) para a instituição ou o aumento de tributos. Nesse caso, Humberto Ávila (2008, p.176) explica que somente o Poder Legislativo, por meio do procedimento legislativo, pode instituir ou aumentar tributos.

Hugo de Brito Machado Segundo (2018, p.58) registra o significado desse conhecido princípio da estrita legalidade, dizendo que não apenas o dever de pagar deve estar referido na lei, mas todos os seus atributos devem estar nela expressamente previstos, como explicita o artigo 97 do Código Tributário Nacional. Lei, para fins de atendimento ao princípio da estrita legalidade, é o ato normativo editado por órgão dotado da função legislativa, nos termos do processo legislativo previsto constitucionalmente (lei em sentido formal), mas esse ato deve ser, também, dotado de hipoteticidade, ou, por outras palavras, ser geral e abstrato (lei em sentido material).

Assim é que, tradicionalmente, a doutrina sobre a legalidade tributária é formalista, defendendo ser a legalidade tributária fechada, absoluta e exauriente, exigindo lei para o tratamento de todos os elementos da regra matriz de incidência tributária, de modo que a garantir a segurança jurídica do contribuinte.

Alberto Xavier (1978, p.77-78) afirma que o princípio da legalidade surge configurado como uma reserva absoluta de lei (formal ou material), cuja ideia envolve que ela contenha em si não só o fundamento, como também o próprio critério da decisão. Se o órgão de aplicação do direito deve ter na lei predeterminado o conteúdo da decisão, isto não pode deixar de significar que o princípio da tipicidade atua integralmente na norma tributária, em todos os seus elementos, na previsão ou hipótese e na estatuição ou injunção. E, desta sorte, são objeto de tipificação todos os elementos necessários à fixação do quantum da prestação tributária. Portanto, afirma, ainda, Alberto Xavier (1978, p.92) que a tipicidade do Direito Tributário é, pois, segundo certa terminologia, uma tipicidade fechada: contém em si todos os elementos para a valoração dos fatos e produção dos efeitos, sem carecer de qualquer recurso a elementos a ela estranhos e sem tolerar qualquer valoração que se substitua ou acresça à contida no tipo legal.

Gerd W.Rothmann (1972, p.242, 245-246), por sua vez, ensina que a legalidade da tributação se apresenta sob as seguintes feições: a) como legalidade da administração pública; b) como reserva da lei – corolário da administração vinculada, condicionando as intervenções onerosas na esfera jurídica do indivíduo à existência de uma lei formal, isto é, emanada do poder legislativo; c) como estrita legalidade tributária - proibição constitucional dirigida à administração federal, estadual e municipal de instituir ou aumentar tributos sem que haja uma lei que o autorize; d) como conformidade da tributação com o fato gerador.

Atualmente, a doutrina busca reinterpretar a legalidade tributária do ponto de vista da praticabilidade tributária, inclusive como grande garantidora da segurança jurídica quando se aplica. Misabel Derzi (1987/1988, p.251-252) define a Praticabilidade como sendo o nome que se dá a todos os meios e técnicas utilizáveis com o objetivo de tornar simples e viável a execução das leis. Como princípio geral de economicidade e exequibilidade, inspira o Direito de forma global. Afirma, ainda, que toda lei nasce para ser aplicada e imposta, por isso não falta quem erija a praticabilidade a imperativo constitucional implícito. A praticabilidade

afeta, em primeiro lugar, ao Poder Legislativo. A norma legal se utiliza, já o notamos, de abstrações generalizantes, esquemas e conceitos. Ela usa tipos e conceitos não só por razões de segurança mas, em muitos casos, para viabilizar a execução de seus comandos.

Logo, o princípio da legalidade sempre foi visto tradicionalmente como uma limitação negativa impedindo o exercício do poder, pois funciona como critério para determinar o que não se inclui ou não se admite no âmbito da tributação, como observa Marco Aurélio Grego (2008, p.103).

3 Análise crítica da interpretação do art.150, inciso I, da Constituição da República Federativa do Brasil pelo Supremo Tribunal Federal

Malgrado tenha decidido, por unanimidade, não conhecer do recurso extraordinário, o Supremo Tribunal Federal externou sua interpretação quanto à legalidade tributária prevista no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, em sessão plenária no dia 20.03.2003, no julgamento do RE 343.446/SC. Este recurso pretendia discutir, no mérito, à luz do referido dispositivo constitucional, a inconstitucionalidade dos Decretos 612/92 e 2.137/97 ao regulamentar o artigo 22, inciso II, da Lei 8.212/91 sob alegação de terem inovado a ordem jurídica ao redefinir o conceito e atividade preponderante e graus de risco, o que repercutiu na base de cálculo, nas alíquotas e na definição de contribuintes. Entendeu o Tribunal Pleno que, se o regulamento vai além do conteúdo da lei – e na verdade é isto que se alga no recurso – a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.

Para tanto, os julgadores consideraram que tratam os Decretos 612/92 e 2.137/97 de regulamentos delegados intra legem, condizentes com a ordem jurídico-constitucional porquanto não se trata de delegação pura que é ofensiva ao princípio de legalidade genérica (CF, art. 5º, II) e da legalidade tributária (CF, art. 150, I), mas sim de atribuição que a lei comete ao regulamento para a aferição de dados e elementos, em concreto, de modo que, no caso em questão, a Lei 8.212/91, no seu artigo 22, inciso II, definiu, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida, inclusive fixando a alíquota. Aqui está a *ratio decidendi* da decisão, pois, caso assim não entendessem os julgadores, reconhecendo, ao contrário, serem praeter legem os regulamentos delegados, a

conclusão seria diferente, pela admissão do recurso extraordinário e declaração de inconstitucionalidade dos decretos.

Assim, concluíram que o fato de lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de riso leve, médio e grave" não implica ofensa ao princípio de legalidade genérica (CF, art. 5º, II) e da legalidade tributária (CF, art. 150, I).

No seu voto, valendo-se do julgamento do RE 290.079/SC de 17.10.2001, também em Tribunal Pleno, o relator deixa claro os argumentos nos quais fundamentou a tese fixada em *ratio decidendi*, quais sejam:

1. A Suprema Corte norte-americana tem admitido a legislação pelo Executivo, em termos de regulamentação, como técnica de administração, desde que observados os seguintes critérios: a) a delegação pode ser retirada daquele que a recebeu, a qualquer momento, por decisão do Congresso; b) o Congresso fixa standards ou padrões que limitam a ação do delegado; c) razoabilidade da delegação;
2. A lei fixa os padrões e parâmetros, condicionando e limitando o Executivo, pelo que o regulamento não pode inovar na ordem jurídica;
3. Citando Aliomar Baleeiro enquanto Ministro do Supremo Tribunal Federal: no direito brasileiro, se a lei fixa exigências taxativas, é exorbitante o regulamento que estabelece outras, como é exorbitante o regulamento que faz exigência que não se contém nas condições exigidas pela lei;
4. E, por fim, valendo-se da própria decisão recorrida de relatoria de Ellen Gracie, impedida por ser Ministra do Supremo Tribunal Federal quando deste julgamento: o regulamento possui uma finalidade normativa complementar, à medida que explicita uma lei, desenvolvendo e especificando o pensamento legislativo, o que não significa ampliar ou restringir o texto da norma; não se está modificando os elementos essenciais da contribuição, mas delimitando conceitos necessários à aplicação concreta da norma.

Nota-se, portanto, que todo o julgamento se baseia na legalidade tributária compreendida no seu significado tradicionalmente construído pela doutrina, uma vez que se admite o regulamento como constitucional apenas se for uma aplicação da lei ao caso

concreto de forma adequada, jamais cabendo transferir ao Poder Executivo a fixação de critérios não definidos na norma impositiva tributária.

Registre-se ainda que, neste RE 343.446/SC, os Decretos 612/92 e 2.137/97 não foram examinados em concreto, no mérito, por entender o Supremo Tribunal Federal se tratar de matéria infraconstitucional, mas examinados tão somente de modo geral e abstrato, como razão de decidir, quanto à possibilidade ou não de complementarem a norma impositiva tributária e quais seus limites.

Desde então, a jurisprudência posterior do Supremo Tribunal Federal vem adotando o mesmo entendimento quanto à estrita legalidade tributária, como razão de decidir em diversas situações normativas, no sentido de que a instituição e majoração dos tributos relacionados na CF/88 somente podem ser promovidos por meio de lei, e não por decreto ou qualquer outro ato de natureza infralegal.

Em 01.06.2011, o Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, no julgamento da ADI 3.674/RJ de Relatoria do Ministro Marco Aurélio, entendeu ser discrepante da Constituição Federal, considerando o princípio da legalidade estrita tributária, lei por meio da qual se delega ao Poder Executivo fixação de alíquota de Imposto sobre Circulação de Mercadorias – ICMS, até mesmo em caso de redução do tributo, e, de forma mais restrita ainda, decidindo pouco importar a previsão na norma de teto relativo à redução. Em 30.06.2011, o Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, no julgamento do RE 556.854, decidiram que o parágrafo único do art. 24 do Decreto-Lei n. 288/1967, que autoriza a Superintendência da Zona Franca de Manaus – Suframa a instituir taxas por meio de portaria contraria o princípio da legalidade e, portanto, não foi recepcionado pela Constituição da República de 1988. Em 22.05.2013, o Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, concluindo o julgamento do RMS 25.476/DF que se iniciou em 2006, no qual se discutiu aumento da base de cálculo da contribuição social alusiva ao frete mediante portaria, reitera esta interpretação da estrita legalidade tributária prevista no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal.

Neste ponto, como regra geral, esclarece que, em matéria tributária, o princípio de legalidade prevalece em termos absolutos, em sua feição de reserva da lei (vincula a Administração sujeitando-a às definições da lei), não havendo espaço, em matéria tributária,

no que concerne à obrigação principal, para o exercício, pelo Poder Executivo, de qualquer parcela de função regulamentar. O art. 150, I, da Constituição Federal consagra, portanto, o princípio da legalidade em termos absolutos, no bojo do qual o vocábulo "lei" conota ato legislativo, lei em sentido formal, razão pela qual o texto não deixa margem a dúvida: somente mediante lei em sentido estrito poderá ser exigido, ou aumentado, qualquer tributo.

Depois, em 01.08.2013, a estrita vinculação do regulamento à lei foi considerada, também pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, no RE 648.245/MG, ao julgar pela inconstitucionalidade da majoração do IPTU sem edição de lei em sentido formal, com base em posicionamento consolidado no sentido de ser vedada a atualização do valor de determinado tributo, por ato do Executivo, em percentual superior aos índices oficiais de correção monetária pois, assim procedendo, resta configurada majoração de tributo necessitando prévia edição de lei. Neste julgamento, o Tribunal Pleno aduziu, além da jurisprudência, que o princípio constitucional da reserva legal, previsto no inciso I do art. 150 da Constituição Federal, é claro ao vedar a exigência e o aumento de tributo sem lei que o estabeleça, tratando-se de prescrição fundamental do sistema tributário, que se coliga à própria ideia de democracia, aplicada aos tributos, pelo que, afora as exceções expressamente previstas no texto constitucional, a definição dos critérios que compõem a regra tributária – e, entre eles, a base de cálculo – é matéria restrita à atuação do legislador, não podendo o Poder Executivo imiscuir-se nessa seara, seja para definir, seja para modificar qualquer dos elementos da relação tributária.

Ademais, conforme ata de julgamento e notas taquigráficas, nota-se que os Ministros do Supremo Tribunal Federal deixam clarividente a jurisprudência desta Corte no sentido da submissão à estrita legalidade tributária, sendo sempre necessária lei formal para fixação ou majoração do aspecto quantitativo do tributo. Contudo, os julgadores suscitaram a iminência de, em outro caso, no futuro, discutir uma "mitigação" deste princípio, ao examinar a possibilidade de delegação legislativa para o Executivo na matéria de fixação ou majoração do aspecto quantitativo do tributo bem como quais seriam os parâmetros, tese esta que não é objeto do recurso em análise.

Nesta mesma época, em 31.10.2013, no ARE-RG 748.445, a maioria do plenário do Supremo Tribunal Federal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada para reafirmar a jurisprudência desta Corte no sentido de que a

Anotação de Responsabilidade Técnica, instituída pela Lei 6.496/1977, cobrada pelos Conselhos Regionais de Engenharia, Arquitetura e Agronomia, tem natureza jurídica de taxa, sendo, portanto, necessária a observância do princípio da estrita legalidade tributária previsto no art. 150, I, da Constituição Federal, de maneira que a Lei nº 6.496/77 foi declarada inconstitucional, por afronta ao princípio da reserva legal em matéria tributária, porque, em seu art. 2º, §2º, delegou aos Conselhos Regionais de Engenharia, Arquitetura e Agronomia, sem qualquer limitação, a competência tributária para fixar e alterar, por regulamento, os valores das taxas da ART.

Em 18.06.2015, o Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, no julgamento do RE 632.265 RJ, externou mais uma vez a estrita legalidade tributária no sentido formal e material, decidindo que a criação de nova maneira de recolhimento do tributo, partindo-se de estimativa considerado o mês anterior, deve ocorrer mediante lei no sentido formal e material, descabendo, para tal fim, a edição de decreto, a revelar o extravasamento do poder regulamentador do Executivo. Assim, reconhecendo a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada, à unanimidade, fixou a tese de que somente lei em sentido formal pode instituir o regime de recolhimento do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços – ICMS por estimativa.

Em 05.05.2016, o Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, no julgamento do ARE 957.650 AM, também em repercussão geral, reafirma a jurisprudência dominante sobre a matéria para declarar inconstitucional o art. 1º da Lei 9.960/00, que instituiu a Taxa de Serviços Administrativos (TSA), por não definir de forma específica o fato gerador da exação.

Por último, merece maior destaque o julgamento do RE 838.284/SC de relatoria do Ministro Dias Toffoli, em sessão plenária, no dia 19.10.2016, quando, por maioria, o Supremo Tribunal Federal consolidou como regra geral o entendimento do RE 343.446/SC e ARE 748.445/SC quanto à estrita legalidade tributária prevista no inciso I do artigo 150 da Constituição Federal e a possibilidade de regulamentação infralegal na fixação do aspecto quantitativo da regra matriz de incidência, desde que obedecidos os parâmetros estabelecidos na própria lei para essa atuação do Poder Executivo. Tanto se trata de consolidação de entendimento que restou indeferido o pedido de modulação dos efeitos da decisão por reconhecerem os julgadores que não houve mudança de entendimento.

Discute-se, no referido caso, à luz do artigo 5º, inciso II e do artigo 150, inciso I, ambos da Constituição Federal, a constitucionalidade da taxa devida pela anotação de responsabilidade técnica na forma do artigo 2º, parágrafo único, da Lei nº 6.994/82 que delegou a ato normativo infralegal a atribuição de fixar o valor do tributo em proporção razoável com os custos da atuação estatal até o limite do teto prescrito em lei.

O Tribunal fixou tese nos seguintes termos: "Não viola a legalidade tributária a lei que, prescrevendo o teto, possibilita ao ato normativo infralegal fixar o valor de taxa em proporção razoável com os custos da atuação estatal, valor esse que não pode ser atualizado por ato do próprio conselho de fiscalização em percentual superior aos índices de correção monetária legalmente previstos".

No seu voto, o relator justificou esta conclusão sob os seguintes argumentos:

1. Na jurisprudência atual da Corte, o princípio da reserva de lei não é absoluto. Caminha-se para uma legalidade suficiente, sendo que sua maior ou menor abertura depende da natureza e da estrutura do tributo a que se aplica. No tocante às taxas cobradas em razão do exercício do poder de polícia, por força da ausência de exauriente e minuciosa definição legal dos serviços compreendidos, admite-se o especial diálogo da lei com os regulamentos na fixação do aspecto quantitativo da regra matriz de incidência. A lei autorizadora, em todo caso, deve ser legitimamente justificada e o diálogo com o regulamento deve-se dar em termos de subordinação, desenvolvimento e complementariedade;
2. No RE nº 343.446/SC, alguns critérios foram firmados para aferir a constitucionalidade da norma regulamentar. "a) a delegação pode ser retirada daquele que a recebeu, a qualquer momento, por decisão do Congresso; b) o Congresso fixa standards ou padrões que limitam a ação do delegado; c) razoabilidade da delegação";
3. A razão autorizadora da delegação dessa atribuição anexa à competência tributária está justamente na maior capacidade de a Administração Pública, por estar estreitamente ligada à atividade estatal direcionada a contribuinte, conhecer da realidade e dela extrair elementos para complementar o aspecto quantitativo da taxa, visando encontrar, com maior grau de proximidade (quando comparado com o legislador), a razoável equivalência do valor da exação com os custos que ela pretende ressarcir, o que otimiza a justiça comutativa;

4. O Poder Legislativo não está abdicando de sua competência de legislar sobre a matéria tributária. A qualquer momento, pode o Parlamento deliberar de maneira diversa, firmando novos critérios políticos ou outros paradigmas a serem observados pelo regulamento.

Muito embora tenha o Relator exposto sobre a tendência doutrinária em oferecer uma alternativa teórica à corrente formalista tradicional do princípio de legalidade, denominando-a "legalidade suficiente", não absoluta, é notório que esta decisão não traz argumentos novos em relação à do RE 343.446/SC, pelo que o Supremo Tribunal Federal continua a adotar a ortodoxa legalidade tributária fechada no seu significado tradicionalmente construído pela doutrina, não havendo que se falar em superação de precedente.

Isso porque, apesar de admitir a regulamentação da lei por ato normativo infralegal para fixação do aspecto quantitativo da regra matriz de incidência, o que aparenta um afastamento da tradicional teoria formalista, limita essa atuação normativa do Poder Executivo ao quanto estabelecido em lei para evitar o arbítrio, o que a mantem adepta à legalidade fechada, ou, no máximo, a uma legalidade aberta limitada.

Desse modo, esta última interpretação da Suprema Corte jamais configura uma mitigação ao princípio da estrita legalidade tributária no seu significado tradicionalmente construído pela doutrina e jurisprudência, expressando, pelo contrário, sua própria afirmação ao ser reinterpretado para concretizar direitos fundamentais e otimizar a justiça comutativa com base na praticabilidade tributária. Poder-se-ia entender como mitigação caso fosse permitida regulamentação pelo Poder Executivo fora dos limites da lei. Até porque, como afirmado pelo relator, na espécie, não há delegação de poder de tributar no sentido técnico da expressão, sendo um mecanismo que visa otimizar a justiça comutativa.

Humberto Àvila (2008, p.176-177) estuda o fundamento constitucional da regra da legalidade sob o influxo do princípio democrático, explicando que tendo o Poder Executivo dever de executar a lei (art. 76 e ss., especialmente o art. 84, IV), o Poder Judiciário dever de editar normas individuais (art. 92 e ss.) e sendo os três Poderes independentes e harmônicos entre si (art. 2º), a lei deve ser geral e abstrata, sob pena de violar as competências de outros Poderes. Daí decorre a proibição de os regulamentos e atos administrativos violarem a lei (supremacia da lei). A Administração deve executar a lei, que possui presunção de validade,

por meio de regulamentos executivos a serem editados quando necessários à aplicação da lei, jamais tendo a "liberdade de configuração" ou "margem de apreciação" que é concedida ao legislativo relativamente ao conteúdo de seus atos. A Administração possui função executiva e não legislativa, o que proíbe que os funcionários públicos coloquem em dúvida a validade da lei. Fora dessa proibição estão as leis manifestamente inconstitucionais. A reserva constitucional de lei é vinculante para todos os Poderes estatais: ela deve ser observada tanto para a instituição e aumento quanto para a fiscalização e cobrança de tributos. Isso vale tanto para a instituição e aumento de tributos quanto para o estabelecimento de exonerações tributárias.

Na verdade, como atualmente disciplinado pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federa, o princípio da legalidade tributária demandará maior controle de regularidade por parte do Poder Judiciário, em especial do Supremo Tribunal Federal, seja quanto à legalidade seja quanto à constitucionalidade do ato normativo infralegal do Poder Executivo e do ato normativo elaborado pelo Poder Legislativo, para averiguar a relação de subordinação, desenvolvimento e complementariedade do regulamento com a lei, bem como a razoabilidade da atribuição do regulamento e suas razões técnicas, fáticas ou de otimização de princípios ou valores previstos na Constituição, principalmente de um modo proativo e expansivo de interpretar a Constituição com o objetivo de concretizar seus princípios em situação não expressamente previstas nem pelo Constituinte nem pelo Legislador.

4 Função do Poder Judiciário, em especial do Supremo Tribunal Federal, na interpretação da legalidade tributária.

As organizações político-constitucionais evoluíram para o Estado Social e, modernamente, Estado Democrático Constitucional, cuja prioridade é a tutela e garantia dos direitos fundamentais, pelo que a separação de poderes não é mais vista com aquela mesma rigidez que a originou, de tal forma que inexiste a proibição de interferência do Poder Judiciário nos atos dos demais Poderes.

Isso é reflexo direto da superação do positivismo (supremacia da lei) em nome da supremacia da Constituição. E, no Brasil, a Constituição Federal de 1988 já evidencia essa evolução porquanto deixou de ser simplesmente uma norma jurídica que constitui e estrutura o Estado para se tornar também uma garantia de direitos fundamentais do cidadão,

protegendo-o na sua relação com outros particulares, contra atos do Estado, e, também, contra o Legislador.

Assim é que o Poder Judiciário Brasileiro passa a ter sua função redefinida na medida em que a concepção do processo também evolui para o definir como uma garantia constitucional que funciona de instrumento para realização de direto material e, sobremaneira, dos direitos fundamentais e outras garantias constitucionais, destacando-se, assim, a força normativa da Constituição dotada de aplicabilidade direta e imediata e a expansão da jurisdição constitucional com sua supremacia na interpretação da Constituição.

Essa expansão da jurisdição deve-se, ainda, à própria Constituição por ser esta extremamente abrangente, não cuidando apenas de Separação de Poderes e Organização do Estado, mas também Direito e Garantias Fundamentais, Defesa do Estado e das Instituições Democráticas, do Sistema Tributário Nacional, das Finanças Públicas, da Ordem Econômica e Financeira, da Ordem Social, da Seguridade Social, da Saúde, da Previdência Social, da Assistência Social, da Educação, da Cultura e do Desporto, da Ciência, Tecnologia e Inovação, da Comunicação Social, do Meio Ambiente, da Família, da Criança, do Adolescente, do Jovem e do Idoso, e dos Índios. E, portanto, judicializa a vida brasileira.

Desse modo, a noção de jurisdição amplia-se para significar não somente dizer o direito no caso concreto de demanda, mas também realizar os direitos fundamentais e garantias constitucionais, produzindo normas gerais e abstratas e não apenas norma individual e concreta. Até porque a própria Constituição Federal jamais restringiu a jurisdição ao caso concreto conforme se depreende do artigo 5º, inciso XXXV, podendo os processos serem subjetivos, quando defende direto subjetivo, ou objetivos, quando objetivam somente a defesa da Constituição, a exemplo do que ocorre no controle abstrato de constitucionalidade.

Gilmar Mendes (1994, p.53, 95 e 97) diz configurar a ação declaratória de constitucionalidade típico processo objetivo, destinado a elidir a insegurança jurídica ou o estado de incerteza sobre a legitimidade de lei ou ato normativo federal. Acrescenta, ainda, que se cuida de um instituto processual específico de controle abstrato de normas e, portanto, que, declarada a constitucionalidade de uma norma pelo Supremo Tribunal, ficam também os órgãos do poder Judiciário obrigados a seguir a orientação fixada pelo próprio guardião da

Constituição, salvo no caso de significativa mudança das circunstancias fáticas ou de relevante alteração das concepções jurídicas dominantes.

No Brasil, o ordenamento jurídico encontra-se em atual convergência entre o *civil law* e *common law*, decorrente desse fenômeno da constitucionalização do direito, com notória eficácia dos direitos fundamentais e do Estado Democrático de Direito, com a concretização dos princípios constitucionais, bem como da crescente importância atribuída à doutrina (MACÊDO, 2016, p. 60-67).

A jurisprudência dos Tribunais, por sua vez, passa a ser consagrada esta como fonte do direito. A decisão judicial, além da norma jurídica do caso concreto, produz norma jurídica geral a ser aplicada a caso semelhantes. O aspecto normativo da decisão judicial, antes restrito a seu dispositivo, revela-se também na sua fundamentação (LARENZ, 1997, p.611), de onde se extrai o precedente, que, a depender do caso, pode ter eficácia vinculante, pelo que essas transformações impõem uma reconstrução do conceito de cláusula geral e de conceitos jurídicos processuais fundamentais, como jurisdição e decisão dada a constatação do papel normativo da jurisdição (DIDIER Jr., 2013, p.164-165 e 169-171).

Sem se aprofundar no assunto por não ser o objeto principal deste trabalho, a jurisdição poder-se-ia ser conceituada como a função atribuída a terceiro imparcial de realizar o Direito de modo imperativo e criativo (reconstrutivo), reconhecendo/efetivando/protegendo situações jurídicas concretamente deduzidas em decisão insuscetível de controle externo e com aptidão para tornar-se indiscutível (DIDIER Jr., 2017, v.1, p. 173).

Candido Rangel Dinamarco (2016, v.1, p.453), afirmando que a tutela jurisdicional não é necessariamente tutela de direitos, mas tutela a pessoas ou a grupo de pessoas, bem como considerando que um dos escopos do sistema processual é o de atuação do direito material, define jurisdição como função do estado, destinada a solução imperativa de conflitos e exercida mediante a atuação da vontade em casos concretos.

Nesse contexto, entendida a interpretação jurídica como atribuição de sentido (ou significado) a um texto normativo, não se pode ignorar a distinção entre texto e norma jurídica (GUASTINI, 2005, p.23-24), sendo esta o sentido construído a partir da interpretação

sistemática de textos normativos. Logo, os dispositivos são objeto de interpretação e as normas seu resultado (ÁVILA, 2009, p.30).

Nelson de Sousa Sampaio (1981, p.20), abordando sobre as novas competências deferidas ao Judiciário, resenha sobre as tarefas legislativas ou quase-legislativas dos órgãos judiciais e a tendência para o precedente judicial vinculante, escalonando entre os atos dos juízes quanto á crescente extensão dos seus efeitos da seguinte forma: a sentença clássica, o precedente, a sentença normativa, a jurisprudência vinculante, os atos quase-legislativos e os plenamente legislativos. Destacou, assim, a força normativa do judiciário de produzir normas genéricas e abstratas, e não apenas a de criar normas individuais.

Edvaldo Brito (2005, p.6-7 e 9) também aborda essa força normativa do Judiciário ao comentar algumas categorias da técnica de deliberação tendente a superar conflitos (teoria da decisão), quais sejam: a) normas gerais criadas por atos judiciais – função de legislador positivo, no caso dos precedentes, quando a decisão judicial tem força obrigatória para a futura de todos os casos semelhantes; b) a função de legislador negativo – quando o Tribunal tem competência para anular uma lei; c) a função de legislador racional – quando o juiz é o destinatário da norma produzida por uma fonte primária (legislativo), dando modelo ao ordenamento jurídico ao suprir os defeitos do legislativo com a técnica da plenitude e concretude apontada pelos dogmas de inexistência de contradições e lacunas; e d) conceitos jurídicos indeterminados – quando o legislador os utiliza e deixa ao juiz a função de precisá-los, a partir de um núcleo de significação buscado na pragmática da comunicação jurídica, limitada essa discricionariedade pelo ordenamento jurídico, inclusive exigindo do juiz o máximo de neutralidade axiológica. E conclui dizendo que a função e a força das decisões dos tribunais tem sido contempladas como elemento criador do direito positivo.

Sobre interpretação dos conceitos indeterminados, Antonio Francisco de Souza (1994, p. 192-193 e 225) afirma que a mesma nunca pode ser feita desintegradamente do contexto legal, inclusive no ramo jurídico, em que se enquadram esses conceitos, não havendo liberdade ao intérprete, valendo a lei como um todo lógico e não apenas por alguns de seus componentes, pelo que os Tribunais tem por função aperfeiçoar o direito.

O artigo 5º da Constituição Federal, ao garantir aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à

propriedade, diz expressamente, no inciso XXXV, que a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito. Resta clara aqui a função do poder judiciário.

Vigora, assim, no Brasil, o sistema de jurisdição una, pelo que somente o Poder Judiciário detém a competência para apreciação da lesão ou ameaça a direito (artigo 5º, inciso XXXV da Constituição Federal), como bem demonstrado por Cretela Junior (1971, p.43) ao examinar o contencioso administrativo brasileiro, inclusive com direito comparado.

A jurisdição constitucional, na exposição de Hans Kelsen (2007, p.126 e 150), significa uma garantia repressiva de regularidade das regras imediatamente subordinadas à Constituição, ou seja, garantia de anulação do ato inconstitucional por um órgão diferente (um tribunal constitucional) do próprio órgão que o produziu. E Hans Kelsen (2007, p. 179 e 182) ainda traz o significado jurídico e político da jurisdição constitucional ao concluir sua exposição, afirmando que uma Constituição em que falte esta garantia não é plenamente obrigatória, no sentido técnico, ao passo em que a ideia política do Estado federativo só é plenamente realizada com a instituição de um tribunal constitucional, como uma instancia objetiva para solução pacífica de problemas de ordens jurídicas, uma vez que, sendo a repartição de competências o cerne político da ideia federalista, qualquer violação dos limites traçados pela Constituição é uma violação da lei fundamental o Estado federativo.

A jurisdição constitucional funciona, por conseguinte, como um método de segurança da rigidez da Constituição Federal Brasileira, a qual, sendo uma expressão escrita das forças reais de poder, estabelece regras para que permaneçam por algum tempo, pelo que somente deveriam ser alteradas através da atuação formal do poder de revisão constitucional.

Todavia, as mudanças constitucionais não decorrentes desta atuação são uma realidade na vida constitucional dos Estados, pelo que a doutrina convencionou a distinção entre reforma constitucional e mutação constitucional: a primeira consistindo nas modificações constitucionais reguladas no próprio texto da Constituição (emendas), pelos processos por ela estabelecidos; e a segunda, na definição da Ana Cândida da Cunha Ferraz (2015, p.9-10), todo e qualquer processo que altere ou modifique o sentido, o significado e o alcance do texto constitucional sem lhe violar a letra e o espírito, o que se processar através do controle de constitucionalidade; portanto, não podendo haver mutações inconstitucionais.

Konrad Hesse (1983, p.87-88), ao estudar os limites da mutação constitucional, esclarece que a vontade da Constituição não seria algo imutável senão uma vontade estável transformável, de tal modo que ante uma modificação das circunstâncias cabe acudir a novas interpretações, pelo que o Tribunal Constitucional Federal declarou que que um preceito constitucional pode sofrer uma mudança de significado quando em um âmbito surjam fatos novos, não previstos, ou quando fatos bem conhecidos, como consequência de sua inserção no curso geral de um processos evolutivo, mostram-se com novo significado ou numa relação.

E não se trata a jurisdição constitucional de controle de constitucionalidade simplesmente, mas sim de Declaração de Constitucionalidade / Inconstitucionalidade, esta de competência exclusiva do Poder Judiciário, entendido o controle como gênero do qual a declaração é espécie, portanto, atos distintos.

Themistocles Brandão Cavalcanti (1966, p.177-178) ensina que a apreciação da validade da lei em face da Constituição, com a consequente declaração de inconstitucionalidade, é função do Judiciário. A competência para apreciar a constitucionalidade é privativa do Poder Judiciário, mas admite que é licito à administração exercer o controle de constitucionalidade ao aplicar preceito constitucional, auto-executável, desprezando a lei ordinária. Pode, por conseguinte, aquele que tem a responsabilidade de aplicar a lei, aplicar a maior na hierarquia das normas.

Este controle de constitucionalidade, no Brasil, segundo Edvaldo Brito (2003, p.212), tem natureza de direito subjetivo público uma vez que é direito de cada sujeito integrante da sociedade civil titular da prerrogativa de adquirir e exercer direitos e de cumprir deveres jurídicos apenas que estejam conforme a Constituição, podendo ser invocado cada vez que essa prerrogativa estiver ameaçada ou sofrer de violência ou de coação por parte de quem estiver no exercício do Poder Público. Direito subjetivo público é aquela faculdade de agir que o seu titular recebe da Constituição e, por isso, pode opor *erga omnes*, portanto, contra qualquer entidade política, contra qualquer órgão que esteja formando a estrutura da em entidade política, porque, acima de todas entidades, está o princípio maior da dignidade da pessoa humana que norteia o Estado de Direito.

Baseado neste pensamento, Edvaldo Brito (2013, p.45) defende que a Constituição Federal de 1988 organizou o sistema brasileiro de controle de constitucionalidade no modelo

de controle difuso, permitindo que qualquer órgão de execução exerça-o. Contudo, ainda no modelo de controle difuso, deferiu a qualquer órgão integrante do Poder Judiciário a competência exclusiva para declaração de constitucionalidade, de tal forma que jamais configura o modelo de controle concentrado, pelo qual somente um órgão tem competência exclusiva para declarar a inconstitucionalidade de qualquer ato de todo o sistema, muito menos o controle de constitucionalidade misto, inclusive inexistente este em qualquer ordenamento jurídico.

Aliado a isso, o Supremo Tribunal Federal desempenha um papel importante ao atender demandas sociais quando não são satisfeitas pelo Poder Legislativo ou pelo Poder Executivo, objetivando assegurar e concretizar os direitos fundamentais. Nesse aspecto, Ran Hirschl (2009, p.163) registra que em numerosos países ao redor do mundo tem havido uma crescente deferência legislativa ao Judiciário, uma crescente intrusão do Judiciário em prerrogativas de legislaturas e executivos, e uma correspondente aceleração do processo por meio do qual agendas políticas tem sido judicializadas. Juntos, tais desenvolvimentos contribuíram para a crescente confiança em meios judiciais para clarificar e resolver controvérsias morais fundamentais e questões políticas altamente controversas, transformando tribunais superiores nacionais em importantes órgãos de decisões políticas.

Em outra análise sobre esse tema da judicialização da política, Ran Hirschl (2012. p.53) alerta para o conflito de poderes que pode surgir com o excesso de ativismos judicial ao afirmar que, ocasionalmente, tribunais podem responder a contestações antiestabelecimento com sentenças que ameaçam alterar as relações de poder político nas quais os tribunais estão imbricados. Os legislativos, na maioria dos países no mundo do novo constitucionalismo, tem sido capazes de responder de forma efetiva a tais julgamentos desfavoráveis ou de impedir sua implementação.

Neste ponto, importa esclarecer que esta judicialização da política não se confunde com o ativismo judicial, sendo este um modo proativo e expansivo de interpretar a Constituição com o objetivo de concretizar seus princípios em situação não expressamente previstas nem pelo Constituinte nem pelo Legislador. O conflito entre órgãos constitucionais evidencia-se quando o Judiciário interfere ativamente na atuação do Executivo ou do Legislativo, violando a competência destes quanto às decisões políticas e, por conseguinte, sofrendo retaliações.

Ocorre que a legitimidade destas retaliações dos Poderes Executivo e Legislativo devem ser analisadas no caso concreto porquanto o Supremo Tribunal Federal, atuando como Corte Constitucional, já se posicionou acertadamente quanto ao modo de decidir estas questões, concretizando a separação de poderes e assegurando o efetivo exercício do Estado Democrático de Direito em todos seus fundamentos, como restou sedimentado pelo plenário no caso de greve no serviço público no MI 708, cuja medida judicial se faz necessária até mesmo para controlar e desestimular as greves no país, minimizando os efeitos negativos de uma manifestação popular. Diz-se acertado entendimento do STF porque restou legítima sua atuação dentro dos limites que norteiam o modo de decidir.

Assim, o referido julgado do STF deixa claro que o Poder Judiciário tem a obrigação de respeitar a decisão política tomada pelo Poder Legislativo ou Poder Executivo somente na hipótese de estes órgãos terem efetivamente atuado em cumprimento de uma imposição constitucional e realização concreta dos direitos preceitos da Constituição.

Logo, havendo omissão do Poder Legislativo ou do Poder Executivo de cumprir seus deveres constitucionais de forma que afete a democracia ou impossibilite o exercício dos direitos fundamentais, o Poder Judiciário tem a obrigação de intervir na situação, pois, mantendo inerte, também incorrerá em omissão, restando comprometidas a integridade e a eficácia da própria Constituição.

Desse modo, a segurança jurídica e a proteção da confiança seria garantida não só pela estrita legalidade como também pela concretização dos direitos fundamentais constitucionais através do Poder Judiciário ao controlar o emprego das normas pelo Poder Legislativo e pelo Poder Executivo.

5 Conclusão

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem interpretado o princípio da legalidade tributária de acordo com seu significado tradicionalmente construído pela doutrina de modo que se admite o regulamento como constitucional apenas se for uma aplicação da lei ao caso concreto de forma adequada, jamais cabendo transferir ao Poder Executivo a fixação de critérios não definidos na norma impositiva tributária.

Não se trata de delegação do poder de tributar no sentido técnico da expressão, sendo apenas um mecanismo que visa otimizar a justiça comutativa e concretizar direitos fundamentais com base na praticabilidade tributária, cujo controle de regularidade compete ao Poder Judiciário.

Logo, a interpretação do art.150, inciso I, da Constituição da República Federativa do Brasil pelo Supremo Tribunal Federal jamais configura uma mitigação ao princípio da estrita legalidade tributária no seu significado tradicionalmente construído pela doutrina e jurisprudência, expressando, pelo contrário, sua própria afirmação. Poder-se-ia entender como mitigação caso fosse permitida a regulamentação do poder de tributar pelo Poder Executivo fora dos limites da lei.

6 Referências Bibliográficas

ÀVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário, de acordo com a emenda constitucional n. 53, de 19-12-2006*. 3. ed. ver. E atual. São Paulo: Saraiva, 2008.

ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. São Paulo: Malheiros, 2009.

BRITO, Edvaldo. Efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade na lei tributária. In. *Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional*. Curitiba: Academia Brasileira de Direito Constitucional, n.3, 2003.

_____. Jurisdição Constitucional: Controle de Constitucionalidade no Direito Brasileiro. Inconstitucionalidades das Reformas. Efetividade dos Direitos Fundamentais. *Revista Erga Omnes*, v. 7, 2013.

_____. Teoria da Decisão. *Revista do Magistrado*, Salvador/Ba, v. II, p. 06-09, 2005.

CAVALCANTI, Themistocles Brandão. *Do controle de Constitucionalidade*. Rio de Janeiro; Forense, 1966.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Tipo ou conceito no Direito Tributário? In: *Revista da Faculdade de Direito da UFMG*, Belo Horizonte, n. 30/31, pp. 213-260, 1987/1988.

DIDIER Jr., Fredie. *Sobre a Teoria Geral do Processo, essa desconhecida.* 2ª ed. Salvador: Editora Jus Podivm, 2013.

DIDIER Jr., Fredie. *Curso de Direito Processual Civil.* 19ª ed. Salvador: Editora JusPodivm, 2017, v.1.

DINAMARCO, Candido Rangel. *Instituições de Direito Processual Civil*. São Paulo: Malheiros, 2016, v. 1.

FERRAZ, Anna Candida da Cunha. *Processos informais de mudança da constituição: mutações constitucionais e mutações inconstitucionais*. 2.ed. Osasco: Edifieo, 2015.

GRECO, Marco Aurélio. Três Papeis da Legalidade Tributária. In: RIBEIRO, Ricardo Lodi; ROCHA, Sergio André. *Legalidade e tipicidade no Direito Tributário*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2008.

GUASTINI, Riccardo. *Das fontes às normas*. Edson Bini (trad.). São Paulo: Quartier Latin, 2005.

HESSE, Konrad. *Escritos de Derecho Constitucional*. Madrid Centro de Estudios Constitucionales. 1983.

HIRSCHL, Ran. *O novo constitucionalismo e a judicialização da política pura no mundo*. In. Revista de Direito Administrativo.,v.251, 2009.

HIRSCHL, Ran. *Judicialização da megapolítica e o surgimento dos Tribunais Políticos.* In. Judicialização da política. São Paulo: 22 Editorial, 2012.

JUNIOR, Cretela. *O Contencioso Administrativo na Constituição de 1969*. Rio de Janeiro: Rev. Dir. Adm. Nº104, p.30-48, abr.jun.1971.

KELSEN, Hans. *Jurisdição constitucional*, 2ªed. Trad.de Alexandre Drug. São Paulo: Martins Fontes, 2007.

LARENZ, Karl. *Metodologia da ciência do direito*. 3ª ed. José Lamego (trad.) Lisboa: Fundação Calouste Gulbekian, 1997.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Manual de Direito Tributário*. 10. Ed. ver. Atual. e ampl. - São Paulo: Atlas, 2018.

MACÊDO, Lucas Buril de. *Precedentes judicias e o Direito Processual Civil*. Salvador: Juspodivm, 2016.

MENDES, Gilmar. *Ação declaratória de constitucionalidade a inovação da emenda onstitucional n.3, de 1993*. In. Ação declaratória de constitucionalidade/ Ives Gandra da Silva Martins, Gilmar Ferreira Mendes coordenadores. – São Paulo: Saraiva, 1994.

RIBEIRO, Ricardo Lodi; ROCHA, Sergio André. *Legalidade e tipicidade no Direito Tributário*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2008.

ROTHMANN, Gerd. W. O Princípio da Legalidade Tributária. In: *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, n. 109, pp. 11-33, jul./set. 1972.

SAMPAIO, Nelson de Souza. O Supremo Tribunal Federal e a nova fisionomia do Judiciário. In. *Revereor. Estudos Jurídicos em Homenagem à faculdade de Direito da Bahia*. São Paulo: Saraiva, 1981.

SOUZA, Antonio Francisco de. *Conceitos Indeterminados no Direito Administrativo*. Coimbra: Almedina, 1994.

XAVIER, Alberto. *Os princípios a legalidade e da tipicidade na tributação*. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, p1978.