

PROIBIÇÃO DE TRIBUTOS COM EFEITO DE CONFISCO: QUEM INTERPRETA?

PROHIBITION OF USE OF TAXES WITH A CONFISCATORY EFFECT: WHO INTERPRETS?

Claudio Ladeira de Oliveira*

Carlos Henrique Machado**

RESUMO: O presente ensaio propõe uma reflexão acerca da legitimação democrática do controle judicial de constitucionalidade, com suporte na moderna teoria constitucional, partindo de uma análise crítica sobre os frequentes questionamentos a respeito da credibilidade das escolhas dos Parlamentos. Nesse sentido, reconhecendo-se as dificuldades hermenêuticas inerentes à delimitação conceitual do princípio da vedação do efeito de confisco tributário, busca-se responder em que medida o Poder Judiciário estaria autorizado a sobrepor-se sobre as manifestações democráticas produzidas pelo Poder Legislativo. O artigo traz uma leitura de alguns expoentes que aprofundaram a temática respeitante ao judicial review, com especial destaque para autores como Ronald Dworkin e Jeremy Waldron. Enquanto o primeiro reconhece uma forte autoridade de juízes independentes para conduzirem a revisão judicial constitucional, o segundo sustenta que a reviravolta judicial renega um importante direito individual, consubstanciado na autodeterminação democrática. Muito embora seja inegável que a produção legislativa não pode representar um espaço incólume à interferência do controle judicial de constitucionalidade, verifica-se que essa moderação acaba sendo realizada, muitas vezes, a partir de critérios moralmente falhos, implicando em mera substituição de juízos morais do legislador por diferentes critérios igualmente morais dos juízes.

Palavras-chave: Constitucionalismo. Controle de constitucionalidade. Direito Tributário. Confisco.

Artigo recebido em 26 de dezembro de 2018.

Artigo aceito em 21 de janeiro de 2019.

* Doutor em Direito (UFSC). Professor de Direito Constitucional. Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Santa Catarina. E-mail: claudioladeira@hotmail.com

** Advogado. Doutorando em Direito pela UFSC. E-mail: oab18157@gmail.com

ABSTRACT:: The present essay proposes a reflexion on the democratic legitimation of the constitutionality judicial control, supported by modern constitutional theory, based on a critical analysis of the frequent questions regarding the credibility of Parliaments' choices. In this sense, recognizing the hermeneutic difficulties inherent to the conceptual delimitation of the prohibition principle of the tributary confiscation effect, we seek to answer the extent to which the Judiciary would be authorized to overwrite the democratic manifestations produced by the Legislative. The article presents a review of a few exponents that have deepened the theme regarding the judicial review, highlighting authors such as Ronald Dworkin and Jeremy Waldron. While the first author recognizes a strong authority of independent judges to conduce the constitutional judicial review, the second author sustains that the judicial overturn denies an important individual right, embodied in the democratic self-determination. Even though it is undeniable that the legislative production cannot represent a space unscathed to the interference of the constitutionality judicial control, it is verified that this moderation ends up being executed, many times, based on morally flawed criteria, implying in a mere substitution of the legislator's moral judgements by the judges' different but equally moral criterion.

Key-words: Constitutionalism. Judicial review. Tax Law. Confiscation.

SUMÁRIO: 1. INTRODUÇÃO; 2. O SURGIMENTO DO JUDICIAL REVIEW COMO INSTRUMENTO DE CONTENÇÃO DA POLÍTICA; 3. AS DIFICULDADES HERMENÊUTICAS INERENTES AO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE UTILIZAÇÃO DE TRIBUTOS COM EFEITO DE CONFISCO; 4. JUDICIAL REVIEW: RONALD DWORKIN Vs JEREMY WALDRON. 5. A CONSAGRAÇÃO DO JUDICIAL REVIEW NO DIREITO TRIBUTÁRIO E O DESPREZO ÀS ESCOLHAS LEGISLATIVAS; 6. CONSIDERAÇÕES FINAIS; 7. REFERÊNCIAS

1. INTRODUÇÃO

Uma das principais discussões que atormenta o constitucionalismo contemporâneo reside na problemática da legitimação democrática do *judicial review*. Muito embora sejam acirrados os embates historiográficos acerca do surgimento do controle judicial de constitucionalidade, há razoável aceitação em torno do emblemático caso *Marbury*¹ como o marco introdutório desse

¹ CONTINENTINO, Marcelo C. **História do judicial review: O mito de Marbury**. In Revista de Informação Legislativa, Brasília: Senado Federal – Diretoria de Informação Legislativa, ano 53, jan./mar. 2016, nº 209, p. 116.

procedimento de revisão jurídico-política, que atua com autoridade na correção da atividade legislativa, a fim de conformar os atos normativos ao texto constitucional.

Ao longo das últimas décadas, o pensamento jurídico sofreu sensível mutação. A dogmática do moderno constitucionalismo passou a defender uma ruptura com os clássicos paradigmas da hermenêutica jurídica, em especial quanto ao controle judicial de constitucionalidade. O contraste substancial desse novo arquétipo organizacional propugna uma radical redefinição do método interpretativo subsuntivo-dedutivo, legitimado pela lógica da representatividade parlamentar, com a assunção de um papel destacado e fundamental pela jurisdição constitucional. Dentre os argumentos mais recorrentes aliados favoravelmente a esse modelo, costuma-se sustentar que não é apropriado confiar às maiorias legislativas a defesa dos direitos das minorias, porquanto são particularmente insensíveis aos interesses e às preferências desses grupos menos representativos. Os legisladores, em suma, são eleitos e movem-se pela reeleição, sendo muito mais provável que assumam o lado das maiorias; os juízes, por sua vez, seriam autoridades menos vulneráveis, havendo maior probabilidade de buscarem a defesa dos interesses de segmentos minoritários.

2. O SURGIMENTO DO JUDICIAL REVIEW COMO INSTRUMENTO DE CONTENÇÃO DA POLÍTICA

Desde o final da Segunda Grande Guerra Mundial, acentuou-se um profundo deslocamento dos domínios do Poder Legislativo para o lado dos Tribunais. Observa-se, desde então, um crescente movimento de juízes, cada vez mais agudo, disposto a tentar regular o modo como a atividade política deve ser desenvolvida. Não se deve olvidar, no entanto, como bem destaca John Ferejohn,

que, nas Repúblicas, os Tribunais não se revelam ambientes com função própria de formular normas genéricas e prospectivas, cabendo ao povo, ao contrário, diretamente ou representado, o exercício do Poder Legislativo.²

Nos Estados Unidos, durante a primeira metade do Século XX, descortinou-se a teoria do Realismo Jurídico, acenando com uma nova visão a respeito do Direito, compreendido como o complexo de relações e instituições que não se refletem necessariamente no conjunto de legislações impostas. Sugere-se no ideário desse sistema, edificado a partir da descrição do *modus operandi* do Poder Judiciário, que a força do poder constitucional sobre o poder político somente surgiu e sobreviveu porque se prestou a servir aos interesses de indivíduos associados às forças sociais mais bem organizadas, como é o poder dos próprios Governos.³ Para o Realismo Jurídico, mais importante do que saber o que é propriamente o Direito, seria conhecer o que o Direito *deve ser*.

Associando-se a vozes em prol do *judicial review*, os questionamentos a respeito da credibilidade das escolhas dos Parlamentos, qualificados como espaços legítimos de produção ideológica e de referendo da vontade popular, ganharam corpo significativo nos embates travados a respeito do constitucionalismo, por vezes a partir de retóricas que praticamente criminalizam a política. Nesse contexto, na medida em que o grande público abandona a crença na capacidade do Poder Legislativo de representar os seus interesses, voltam-se as esperanças para os Tribunais.

² FEREJOHN, John. Judicializando a Política, politizando o Direito. In ASENSI, Felipe. PAULA, Daniel Giotti de (orgs). **Tratado de Direito Constitucional**, vol. 1, Rio de Janeiro: Elsevier, 2014, p. 709-736.

³ HOLMES, Stephen. **Constituições e Constitucionalismo**. Trad. Marcelo Henrique Pereira Marques. In ASENSI, Felipe. PAULA, Daniel Giotti de (ORGS). **Tratado de Direito Constitucional**, vol. 2, Rio de Janeiro: Elsevier, 2014, 577-608.

3. AS DIFICULDADES HERMENÊUTICAS INERENTES AO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE UTILIZAÇÃO DE TRIBUTOS COM EFEITO DE CONFISCO

No Brasil, a Constituição Federal de 1988, em seu art. 150, inciso VI, dispõe ser vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizarem tributos com efeito de confisco, alçando ao nível constitucional as dificuldades hermenêuticas inerentes ao entendimento do que vem a ser a tributação justa e razoável. Ao longo dos anos, importantes teóricos do Direito Tributário têm-se debruçado sobre essa temática e empreendido esforços, ainda muito pouco profícuos, no sentido de desvelar qual autoridade pública deve figurar como intérprete constitucional democraticamente legitimada a dissolver esses obstáculos semânticos do enunciado normativo. Conclui-se, entretanto, na grande maioria das vezes, que qualquer empreitada científica empreendida com o propósito de promover a objetivação de um texto constitucional, deliberadamente carregado de indeterminação conceitual, fatalmente resultará malsucedida.

Enfrentando esse problema da confiscatoriedade, diversos tributaristas propuseram toda sorte de delimitação normativa. Antonio Roberto Sampaio Doria assinala que o poder de tributar, legítimo, desnatura-se em confisco, vedado, quando o imposto absorva substancial parcela da propriedade ou totalidade da renda do indivíduo ou da empresa.⁴ José de Oliveira Vargas, por sua vez, aduz que toda imposição tributária que tenha como resultado um *plus* indevido a favor do Estado, terá natureza confiscatória, terá efeito de confisco.⁵ Para Renato Lopes Becho, o confisco tributário pode ser visto como a transferência total ou de parcela exagerada e insuportável do bem objeto da

⁴ SAMPAIO DÓRIA, Antonio Roberto. **Direito Constitucional Tributário e Due Process of Law**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1986. p. 195.

⁵ VARGAS, Jorge de Oliveira. **Princípio do Não-Confisco: como garantia constitucional da tributação justa**. Curitiba: Juruá, 2009. p. 72.

tributação, da propriedade do contribuinte para o Estado.⁶ Hugo de Brito Machado afirma que o tributo com efeito de confisco é aquele que, por ser excessivamente oneroso, seja sentido como penalidade.⁷ Luiz Emygdio da Rosa Júnior, na mesma linha, diz que tributo com efeito confiscatório é aquele que pela sua taxaço extorsiva corresponde a uma verdadeira absorção, total ou parcial, da propriedade particular pelo Estado, sem o pagamento da correspondente indenização ao contribuinte.⁸ Fabio Goldschmidt, finalmente, remata que é confiscatório o tributo que aniquila a propriedade, atingindo-a na sua substância e essência.⁹

Como conclusão, observa-se que todas as iniciativas da doutrina voltadas a firmar um entendimento semântico preciso sobre a significação de efeito de confisco tributário acabaram, invariavelmente, apenas se prestando a substituir o enunciado constitucionalizado por outros diferentes conceitos jurídicos indeterminados (*plus* indevido, substancial parcela, excessivamente oneroso, parcela exagerada e insuportável, taxaço extorsiva), cuja aplicabilidade prática exige do sujeito cognoscente esforços hermenêuticos objetivamente insuperáveis. Relembre-se do *Justice* Oliver Holmes, que advertia ser mais importante explicar o óbvio do que elaborar sobre o abstruso.¹⁰ Nessa direção, Héctor Villegas, ao analisar precedente da Suprema Corte argentina, identificou que os impostos são confiscatórios quando absorvem uma *parte substancial* dos

⁶ BECHO, Renato Lopes. **Filosofia do Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 412.

⁷ MACHADO, Hugo de Brito. **Os Princípios Jurídicos da Tributação na Constituição de 1988**. 5. ed. São Paulo: Dialética, 2004. p. 110.

⁸ ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário**. 20. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007. p. 274.

⁹ GOLDSCHMIDT, Fabio. **O Princípio do Não-Confisco no Direito Tributário**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003. p. 49.

¹⁰ GOMES DE SOUSA, Rubens. 3ª Assembléia do II Curso de Especialização em Direito Tributário da PUC/SP. In MORAES, Bernardo Ribeiro de [ORG.]. **Interpretação no Direito Tributário: aulas e debates do II Curso de Especialização em Direito Tributário**: promovido pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo: Saraiva, EDUC, 1975. p. 106.

bens ou da renda. A dificuldade, contudo, diz ele, evidencia-se justamente em não ser possível determinar com precisão o que se entende por *parte substancial*, podendo-se afirmar que não existe uma resposta certa em termos absolutos. Para Héctor Villegas, a razoabilidade da imposição tributária deve-se estabelecer em cada situação concreta, conforme as exigências de tempo e lugar, observadas as finalidades socioeconômicas de cada modalidade de imposto.¹¹

Vê-se, portanto, diante desse dispositivo que veda a utilização, pelos entes federativos, de tributos com efeito de confisco, que o dilema constitucional acirra-se diante de uma diretriz principiológica revestida de elevada carga axiológica e ampla vagueza conceitual. Para além disso, é o próprio ordenamento que estabelece os contornos dessa dificuldade jurídica, a partir da adoção de um conceito indeterminado proposto pelo legislador constituinte originário, o que acaba inviabilizando uma solução singela diante desse verdadeiro *hard case*. Celso Antônio Bandeira de Melo explica que a utilização de conceitos jurídicos indeterminados traduz técnica de construção normativa, de maneira que a imprecisão repousa sobre o próprio conceito, e não na palavra que o rotula. Não fosse assim, complementa Bandeira de Melo, caso a própria palavra estivesse marcada pela indeterminação, e não simplesmente o conceito, bastaria substituí-la por outra qualquer ou então cunhar uma palavra nova para que desaparecesse a fluidez daquilo que se quis comunicar.¹² Há, portanto, evidentemente, um problema interpretativo a ser enfrentado.

Na hipótese do art. 150, inciso VI, especificamente, impõe-se no texto constitucional uma solene limitação à competência tributária, ou seja, enuncia-se ao legislador ordinário qual a delimitação fronteira para o exercício legítimo do

¹¹ VILLEGAS, Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. 7. ed. *ampl. y actual*. Buenos Aires: Depalma, 2001. p. 207.

¹² BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Discricionariedade e Controle Jurisdicional**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1998. p. 21.

poder de tributar, restando a cargo do órgão de produção legislativa ordinária a tarefa de bem compreender o comando da Constituição e, interpretando-o, firmar o juízo positivo infraconstitucional. Nessas situações, porém, a grande inquietação que tem causado furor na teoria constitucional coloca-se em saber em que medida é autorizado ao Poder Judiciário sobrepor-se às manifestações democráticas do Parlamento? Em outras palavras, qual nível de intromissão jurisdicional é aceitável na atividade política, admitindo-se ingerência legítima dos juízes sobre a atuação positiva do Poder Legislativo, sobretudo quando se está diante de escolhas absolutamente válidas eleitas pelo Parlamento? Por certo, o julgador não é, e nem deve ser, um substituto com poderes ilimitados dos desígnios do legislador.

Em recente julgamento proferido pelo Supremo Tribunal Federal, ocorrido em 29/10/2015, reconheceu-se a repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 736.090-SC, sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, a fim de submeter ao Poder Judiciário a apreciação dos limites razoáveis das multas fiscais qualificadas em razão de sonegação, fraude ou conluio, tendo em vista a vedação constitucional do efeito confiscatório. Isso porque a Lei Federal nº 9.430, de 1996, estabelece que, nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas multas de 75% sobre a totalidade ou diferença dos impostos ou das contribuições, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e declaração inexata, podendo esse percentual ser duplicado para 150%, nas hipóteses de sonegação, fraude ou conluio (art. 44, I, c/c § 1º). Portanto, a questão que se coloca, e que nos interessa tentar responder, resume-se a saber em que medida é legítimo que os juízes constitucionais não eleitos, malgrado independentes, frustrem a vontade dos representantes do povo e contrariem as suas escolhas legislativas?

4. JUDICIAL REVIEW: RONALD DWORKIN Vs JEREMY WALDRON

As principais teorias sobre o *judicial review* e o respeito à democracia transitam entre visões entusiasticamente positivas e outras inqualificavelmente negativas, conforme bem observa Woicjeck Sadurski,¹³ estremadas a partir de dois dos expoentes que melhor se debruçaram sobre a temática: Ronald Dworkin e Jeremy Waldron.

Ronald Dworkin defende o papel ativo e poderoso da Suprema Corte americana, assentando a sua teoria no reconhecimento da forte autoridade de juízes independentes para conduzirem a revisão judicial constitucional, consubstanciada em um método particular de ler e executar a Constituição Política, o que o autor batizou de *leitura moral*. Para Dworkin, a leitura moral insere a moralidade política no próprio âmago do Direito Constitucional; entretanto, sendo essa moralidade intrínseca e controversa, o sistema de governo que incorpora os princípios em suas leis precisa decidir quem deterá a autoridade suprema para compreendê-los e interpretá-los.¹⁴ A leitura moral deve funcionar, assim, como uma barreira para a discricionariedade jurisdicional, não permitindo que cada magistrado possa fincar a sua bandeira ideológica sobre as questões controvertidas submetidas ao seu crivo. Dessa forma, as decisões fundamentais devem ser pautadas numa ideia de integridade e, por princípio, estar justificadas em circunstâncias abstratas, promovendo um sistema coerente e que não admita ao juiz individualmente infligir as suas convicções de cunho pessoal.

Essa teoria da *Constituição de Princípios* de Ronald Dworkin tem, contudo, merecido algumas confrontações contundentes, talvez por se mostrar desairosa

¹³ SADURSKI, Woicjeck. Revisão judicial e a proteção dos direitos constitucionais. Trad. Deo Campos Dutra, In ASENSI, Felipe. PAULA, Daniel Giotti de (orgs). **Tratado de Direito Constitucional**. vol. 2, Rio de Janeiro: Elsevier, 2014, p. 942.

¹⁴ DWORKIN, Ronald. **O Direito da Liberdade**: a leitura moral da constituição norte-americana. São Paulo: Martins Fontes, 2006, p. 02.

dos pontos de vista intelectual e político. Conforme ressalta Ingeborg Maus, Dworkin representa a mais plena expressão do pensamento dominante de que o Direito e a moral não podem ser separados na atividade jurisprudencial, pois as perspectivas morais e os princípios são imanentes ao conceito de Direito, mesmo quando não encontram sustentação no texto legal, devendo orientar o processo decisório judicial desde o seu início. Aduz a autora que, a despeito de suas melhores intenções, a motivação pela qual a tese de Dworkin é capaz de encobrir os decisionismos judiciais situa-se não só na generalidade extrema da ótica da moral, em oposição às normas jurídicas, mas também na relação indeterminada havida entre a moral atribuída ao Direito e as convicções morais empíricas de uma sociedade.¹⁵ Com isso, rompe-se parcialmente o pressuposto de legitimação do positivismo jurídico, pautado na lógica geral de que as leis são premissas da atividade decisória judicial. Ainda nas palavras de Ingeborg Maus, o juiz torna-se o próprio juiz da lei, investindo-se como sacerdote-mor de uma nova divindade, o direito supra positivo, sendo-lhe confiada a tarefa central de sintetizar a heterogeneidade social.¹⁶

Paralelamente a essa que é a crítica mais corrente à formulação teórica de Dworkin, no sentido de que a leitura moral da Constituição oferece ao juiz um poder absoluto de impor as suas próprias convicções morais ao grande público, outra censura que o jurista vem suportando é a de que ele não estaria verdadeiramente preocupado com o teor substancial das decisões proferidas pela Suprema Corte, nem tampouco ficaria perturbado quando a legislatura demonstra-se mais protetora dos direitos que a própria Corte Suprema. Por isso, dizem os críticos, a teoria da revisão judicial deve ser efetivamente testada pelos

¹⁵ MAUS, Ingeborg. **Judiciário como Superego da Sociedade: o papel da atividade jurisprudencial na “sociedade órfã”**. Novos Estudos: CEBRAP, nº 58, novembro de 2000, p. 186.

¹⁶ Ibidem., p. 196.

resultados que verdadeiramente produz, a partir da comparação entre os seus ganhos e as suas perdas. É até possível que o balanço geral seja positivo, mas precisa ser genuinamente demonstrado.¹⁷

Num pólo oposto, Jeremy Waldron sustenta que a reviravolta judicial renega um importante direito individual, que é a autodeterminação democrática, inexistindo razões concretas para se acreditar que o *judicial review* torne mais justa a sociedade, independentemente de ser ou não compatível com a democracia. Waldron questiona se os juízes podem dispor livremente das escolhas feitas por uma legislatura legitimamente escolhida, aduzindo que algo sempre se perde, sob o ponto de vista da democracia, quando um indivíduo ou uma instituição que não foram eleitos democraticamente tomam alguma decisão vinculante no sentido de estabelecer os requisitos da democracia,¹⁸ mesmo que esse ponto de vista esteja correto e ofereça melhorias à democracia. Além do mais, mesmo diante dos inegáveis problemas da representatividade, não seria cabível remediá-los com um corpo de juízes ainda menos responsáveis, nem tampouco deveriam os juristas ficar se dedicando a retratar os membros das maiorias democráticas como predadores irresponsáveis e egoístas. Ronald Dworkin observa, como contraponto, que para muitos juristas e cientistas políticos a leitura moral parecerá extravagante e até perversa, pois atribui aos juízes, dentro de uma estrutura política, uma interpretação elitista, antipopulista, antirrepublicana e antidemocrática. Para ele, todavia, tal ideia baseia-se num

¹⁷ SADURSKI, Woicjeck. **Revisão judicial e a proteção dos direitos constitucionais**. p. 943-944.

¹⁸ WALDRON, Jeremy. O *Judicial Review* e as Condições da Democracia. In BIGONHA, Antônio Carlos Alpino; MOREIRA, Luiz (orgs). **Limites do Controle de Constitucionalidade**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009, p. 257.

pressuposto bastante difundido, mas não necessariamente verdadeiro, da vinculação que existiria entre a democracia e a regra da maioria.¹⁹

A problemática da desconfiança impingida aos legisladores é igualmente abordada por Waldron, sustentando que o argumento parece ser largamente incompatível com a ideia de que os cidadãos possuem plena autonomia e responsabilidade eletiva.²⁰ Nessa mesma esteira, Woicjeck Sadurski defende que é difícil comprovar, na fiel balança, que os direitos individuais sejam realmente mais bem protegidos sob um sistema de revisão judicial, levando-se em conta que o próprio número e a significância das decisões protetoras dos direitos superariam em larga escala a quantidade e a significância das decisões que enfraqueceriam os direitos legislativamente conferidos. Restaria inadequado, por essa razão, descartar as decisões erradas como aberrações ou como casos de fracasso do sistema, pois são ocorrências inevitáveis em qualquer instituição humana.²¹ Logo, o ponto crucial em questão não seria exatamente saber se os juízes têm de fato autoridade para a revisão judicial, mas sim se eles deveriam continuar a exercer tal poder.

Especificamente em relação à questão do princípio tributário fundamental, e sem perder de mente que os direitos individuais não são comprovadamente mais bem protegidos nos países em que existe o controle judicial de constitucionalidade, caberia ao Judiciário imiscuir-se na discussão da confiscatoriedade das multas aplicadas em casos de sonegação, fraude ou conluio, sobrepondo-se às escolhas dos representantes do povo eleitos democraticamente? Em que limites?

¹⁹ DOWORKIN, Ronald. **O Direito da Liberdade**: a leitura moral da constituição norte-americana. p. 09.

²⁰ WALDRON, Jeremy. *O Judicial Review e as Condições da Democracia*. p. 246.

²¹ SADURSKI, Woicjeck. **Revisão judicial e a proteção dos direitos constitucionais**. p. 944.

Toda essa discussão desagua, inexoravelmente, no entendimento acerca do papel que as Constituições exercem diante do atual paradigma do constitucionalismo. Carl Schmitt cunhou a tese política de que a essência de uma Constituição não está contida numa lei ou numa norma. No fundo de toda normatização reside uma decisão política do titular do poder constituinte; significa dizer, do povo na democracia e do monarca na monarquia autêntica.²² Ferdinand Lassalle, por outro lado, sob uma perspectiva sociológica, assentara que a Constituição é, em essência, a soma dos fatores reais do poder que regem um país. Há, segundo ele, uma estreita relação entre as duas Constituições de um país: uma Constituição real e efetiva, integralizada pelos fatores reais e efetivos que regem a sociedade, e outra Constituição escrita, denominada de folha de papel,²³ que de nada serve caso não se acomode à realidade. Stephen Holmes, mais recentemente, desenvolveu uma ideia de constitucionalismo como o modelo de perpetuação e manutenção de elites no poder, sustentando que a Constituição não restringe, mas, ao contrário, amplia o domínio das classes privilegiadas.²⁴ Aludindo a Aristóteles, Holmes aduz que a manutenção da Constituição pressupõe que a parte do Estado que deseja a sua conservação deve ser mais poderosa que aquela que assim não deseja, sob pena de entrar em colapso o constitucionalismo. Por isso, exatamente, as classes dominantes tendem a abdicar das parcelas de poder que não querem ou que não lhes interessam, aceitando suportar algumas perdas menores no presente em prol de obter significativas vantagens futuras.²⁵ A grande ficção do constitucionalismo encontra-se, pois, na tentativa de construir e garantir um modelo social

²² SCHMITT, Carl. **Teoría de la Constitución**. Madrid: Alianza Editorial, 1982, 1996. p. 47.

²³ LASSALLE, Ferdinand. **O que é uma Constituição?** Trad. Walter Stönnner. São Paulo: Edições e Publicações Brasil, 1933. p. 20-25.

²⁴ HOLMES, Stephen. **Constituições e Constitucionalismo**. p. 587

²⁵ HOLMES, Stephen. **Constituições e Constitucionalismo**. p. 606.

organizado e justo, com uma suposta participação assegurada a todos os cidadãos, sem deixar de preservar, no entanto, o poder das classes sociais dominantes, que tendem a se auto restringir vislumbrando a manutenção de privilégios.

Mas que força seria essa então, por detrás de uma Constituição, dotada de capacidade suficiente para impor restrições indesejáveis e ainda assim resistir eficazmente diante de circunstâncias politicamente inconvenientes? Segundo a proposta de Jeremy Waldron, as Constituições funcionam como limites, de maneira que o constitucionalismo, ao contrário do Estado de Direito, não parece ser apenas uma teoria normativa sobre formas e processos de governança, mas uma importante teoria substantiva de controle, limites e restrições dos poderes do Estado.²⁶ Já Daryl J. Levinson, com um entendimento diferente, propõe que o constitucionalismo figura muitas vezes como uma analogia à Odisseia de Ulisses, o poema épico de Homero, que descreve as aventuras do Rei de Ítaca, que solicitou ser amarrado ao mastro de sua embarcação para resistir ao encanto fatal das sereias.²⁷ Haveria no constitucionalismo, de maneira semelhante, algum dispositivo equivalente e capaz de possibilitar que os atores políticos democráticos limitassem as suas próprias capacidades contínuas de autogoverno?

Para muito constitucionalistas, a resposta seria afirmativa e repousaria exatamente na força e no poder dos Tribunais constitucionais como mecanismos de segurança e contenção dos Parlamentos. Para Levinson, contudo, essa proposta obscurece justamente o ponto mais fundamental de um sistema eficaz de Direito Constitucional, que deve ser em algum sentido a ideia de auto

²⁶ WALDRON, Jeremy. **Political Political Theory: Essays on Institutions**. Cambridge: Harvard University Press, 2016, p. 29-30.

²⁷ LEVINSON, Daryl. J. Parchment and Politics: The positive puzzle of constitutional commitment. **Harvard Law Review**. Vol. 124, nº 3, 2011, p. 658.

aplicação, independentemente da revisão judicial. A partir dos escritos de Madison, Levinson defende que o quebra-cabeça do compromisso constitucional é bem mais profundo que isso, ponderando que o desafio central do constitucionalismo resume-se a conseguir converter as barreiras de pergaminho em restrições politicamente significativas. Madison afirmava, a respeito do constitucionalismo, que as suas dúvidas pairavam precisamente sobre a força que os direitos constitucionais realmente teriam para impor contenção aos privilégios das maiorias políticas ou outras facções poderosas, concluindo que a visão da Constituição como uma redoma protetora dos direitos contra majoritários pareceria muito mais um mero exercício de futilidade.²⁸

Nessa linha, Daryl J. Levinson questiona-se por que os perdedores nos processos de tomada de decisões constitucionais haveriam de aceitar docilmente as suas derrotas, se é certo que qualquer estabilidade constitucional depende da sustentabilidade política dos compromissos constitucionais firmados e da vontade dos perdedores.²⁹ Analisando a Constituição americana, que já conta com mais de dois séculos de existência, observou que as suas disposições foram implementadas por cidadãos sem nenhuma afinidade com os americanos modernos, nada surpreendendo, portanto, que as atuais gerações não estejam dispostas a viver com essas decisões pretéritas e busquem os meios para revisá-las. As Constituições não podem ter sucesso por estarem fora da política completamente; ao contrário, o apoio social e político é tudo o que faz o sucesso de uma Constituição de pergaminho.³⁰ Daí decorre, pois, o conceito de constitucionalismo procedimental desenvolvido por Levinson, consolidado a partir de um conjunto de arranjos estruturais, assim chamados de compromissos

²⁸ LEVINSON, Daryl. J. **Parchment and Politics**: The positive puzzle of constitutional commitment. p. 667.

²⁹ Ibidem, p. 705.

³⁰ Ibidem, p. 745-746.

políticos e entrincheiramentos, capazes de estimular seletivamente os atores políticos do Estado, cujos interesses e incentivos estariam em alinhamento com os direitos constitucionais. Para Levinson, os processos de tomada de decisões políticas e as estruturas que são expressos como instituições demonstram-se muito mais propensos a se enraizarem do que é a política substantiva, como o conjunto de resultados que essas instituições devem produzir.

Visão semelhante é compartilhada por Cicero Araujo, ao tratar da perspectiva democrática não como um modelo estático, mas como um processo, que envolve a institucionalização de regras, procedimentos e práticas. Analisando o processo constituinte brasileiro, o autor defende que a inflexão ou mutação do processo tem um efeito decisivo sobre o conteúdo da institucionalização, afetando o seu caráter autoritário ou democrático. Assim, o modo de institucionalizar e o conteúdo da institucionalização definem-se reciprocamente, de modo que se fala antes em democratização do que em democracia.³¹ Em outras palavras, a grande realidade que fica patente é que as Constituições não vigoram e nem se mantêm caso inexistam instituições de Estado predispostas a acatarem os seus enunciados. A autoridade do Direito não está no próprio Direito, mas sim fora dele, haja vista que o Direito não é um fim em si mesmo, nem tampouco é um pacto suicida.

5. A CONSAGRAÇÃO DO JUDICIAL REVIEW NO DIREITO TRIBUTÁRIO E O DESPREZO ÀS ESCOLHAS LEGISLATIVAS

Evoluindo nessa fronteira de pensamento, e depois de esquadrihar algumas das expressões do constitucionalismo, é possível avançar sobre a problemática do postulado de vedação do efeito de confisco. Ao mesmo tempo

³¹ ARAUJO, Cicero. **O processo constituinte brasileiro: a Transição e o Poder Constituinte**. Lua Nova, São Paulo, 88:327-380, 2013. p. 357.

em que não se pode recusar o papel inafastável da tributação como imperativo da vida social, desde as sociedades mais primitivas, é igualmente inegável que a atividade de arrecadação de tributos não pode deixar de preservar o direito à propriedade e aos demais direitos fundamentais inerentes à subsistência dos indivíduos. Lembre-se da célebre frase do *Justice* Oliver Holmes, que afirmara “gosto de pagar impostos, com eles compro civilização”.³² Por isso, justamente, há de existir algum instrumento constitucional capaz de compatibilizar esses conjuntos de interesses em franco conflito. E, particularmente, no caso da vedação do efeito de confisco, escolheu o legislador constituinte originário por estabelecer uma limitação à competência tributária dos entes federativos altamente vaga, carregada de forte abstração e incerteza semântica.

Em matéria tributária, essa problemática do intérprete da ideia do Direito também não é recente, havendo sido retratada com muita propriedade no Carnaval Tributário de Alfredo Augusto Becker. Afirmara que, infelizmente, muitos juízes interpretam a lei imersos na confusão da atitude mental política com a atitude mental jurídica. Dizia, então, que os juízes imaginam estar interpretando a lei, quando, na verdade, estão fazendo política. Desse modo, deixando-se contaminar pela atitude mental política, os magistrados acabam muitas vezes adotando uma das soluções seguintes: ou recusam-se a obedecer a regra de conduta determinada pelo legislador e invadem o campo do Legislativo, criando para cada caso uma regra própria mediante a adaptação e deformação da lei original; ou recusam-se a aplicar a lei nova e continuam a aplicar a lei antiga, como se a vontade do legislador antigo fosse mais acertada e justa que a do novo legislador.³³

³² NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 14. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 124.

³³ BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Noeses, Marcial Pons, 2007. p. 98-99.

Ademais, já sob a égide da Constituição Federal de 1988, diversos tributaristas esbarraram nesse mesmo problema. Renato Lopes Becho, a partir de uma análise comparativa entre juízos sintéticos e analíticos, defendeu não ser possível, *a priori*, afirmar quando uma lei tributária possui caráter confiscatório. A assertiva de que leis tributárias são confiscatórias ou não confiscatórias distingue um juízo sintético, que compõe o quadro dos conhecimentos empíricos.³⁴ Portanto, somente é possível saber quando as leis veiculam tributos confiscatórios, ou não, conhecendo-as com a experiência. Numa linha semelhante, Antônio Roque Carraza sustenta que é impossível, *a priori*, precisar a partir de que ponto o tributo assume um viés confiscatório, cuja análise, em cada caso particular, deve levar em consideração os princípios da igualdade, da capacidade contributiva, da função social da propriedade e da dignidade da pessoa humana.³⁵ Diante de casos difíceis, o Poder Judiciário deverá decretar a inconstitucionalidade da lei ou do preceito normativo irrazoável. Ricardo Lobo Torres, da mesma forma, propõe que inexistente possibilidade prévia de fixar os limites quantitativos para a cobrança, além dos quais se caracterizaria o confisco, cabendo ao critério prudente do juiz tal aferição, que deverá se pautar pela razoabilidade.³⁶ Paulo Cesar de Castilho, manifestando entendimento diverso, aduz que o destinatário inicial da norma constitucional é o legislador infraconstitucional. Tal conclusão seria lógica e decorrente do fato de que somente é permitido, no ordenamento jurídico brasileiro, criar ou majorar tributos por meio de lei em sentido estrito; logo, somente a própria lei poderia criar tributo confiscatório. Apenas em um segundo momento, quando (e se!)

³⁴ BECHO, Renato Lopes. **Filosofia do Direito Tributário**. p. 419.

³⁵ CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 26. ed. rev., ampl. e atual até a EC 64/2010. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 109-10.

³⁶ LOBO TORRES, Ricardo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. p. 66-7.

inobservada alguma determinação constitucional pelo seu primeiro intérprete (legislador), então o segundo intérprete ou aplicador da lei (juiz) poderá declarar a inconstitucionalidade em face da Constituição.³⁷ Observa-se, enfim, que significativa parcela da doutrina tributária tende a se alinhar com a teoria do *judicial review*, malgrado sem aprofundar os fundamentos que lhe conduzem aos posicionamentos.

Mas, afinal, diante dessas considerações todas, haveriam razões para confiar à revisão judicial a interpretação desse direito fundamental que veda a utilização de tributos com efeito de confisco pelos entes federativos, em oposição à proteção historicamente fraca no cômputo geral, ou até mesmo inexistente?

Inegavelmente, sob o ponto de vista da legitimação democrática, os Parlamentos são os espaços que ostentam a prerrogativa de exercer o filtro dos interesses em agregação, cabendo-lhes a formulação de normas genéricas a partir dos delineamentos constitucionais. Desse modo, compete ao Poder Legislativo, em seus domínios de atuação absoluta, a produção de normas positivadas que representem os desdobramentos dos comandos da competência tributária. Na mesma dose, é incumbência do legislador ordinário delimitar normativamente a extensão sancionatória relativa às infrações da legislação tributária. E assim o fez a Lei Federal nº 9.430, de 1996, definindo o percentual das multas tributárias aplicáveis nas situações de ausência de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e declaração inexata, em patamar de 75%, assim como nas hipóteses de agravamento por sonegação, fraude ou conluio, no percentual de 150%.

Não obstante, sem desconhecer nem minimizar a precariedade frequentemente relacionada ao controle e à responsabilização dos interlocutores

³⁷ CASTILHO, Paulo Cesar Baria de. **Confisco Tributário**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002. p. 78.

do Poder Legislativo, que, a bem da verdade, têm-se especializado em atrair a desconfiança da sociedade, os Tribunais Constitucionais não representam ambientes apropriados, sob uma perspectiva de representação democrática, para subverter as preferências político-legislativas e submetê-las a critérios morais e muitas vezes sacralizados dos juízes. Esse tipo de raciocínio, intuitivo e proliferado como verdade suprema, tem sido repetidamente invocado como argumento válido de sustentação do *judicial review*, potencializando o alargamento do papel do Poder Judiciário como o aparato organizacional legitimado a apreciar e deslindar os casos difíceis, notadamente a partir da imposição dos seus discernimentos propriamente jurídicos, e supostamente mais bem abalizados e profissionais, sobre os critérios político-ideológicos. Cabe lembrar, todavia, que não é comprovadamente verdadeiro que os direitos individuais sejam mais bem protegidos quando há revisão constitucional pelos Tribunais. Em muitos países, aliás, sem um sistema de controle judicial, protege-se os direitos fundamentais da mesma forma ou de maneira ainda melhor, haja vista que existe uma série de outras interferências que podem afetar significativamente a ideia de proteção dos direitos, como natureza do sistema político, tradição, cultura, política, atitudes da sociedade etc.³⁸ Dessa forma, não é necessariamente fiel à realidade a afirmação de que o postulado de vedação de utilização de tributos com efeito de confisco estaria mais bem protegido sob a batuta Poder Judiciário do que nas mãos do Poder Legislativo.

Paralelamente, os sistemas jurisdicionais não se têm mostrado exatamente inclusivos e abertos a resguardar de modo satisfatório a integralidade dos anseios dos cidadãos que se socorrem junto à venda e à *espada de Themis*. *Por si só*, o evidente fenômeno da judicialização intensa, massificada e culturalmente

³⁸ SADURSKI, Woicjack. **Revisão judicial e a proteção dos direitos constitucionais**, p. 941.

estimulada, desnuda a maior e mais agravada deficiência do constitucionalismo contemporâneo, refletida na precariedade e ineficiência do acesso à justiça. Ademais, a exaltação do Poder Judiciário como a solução sobranceira de todos os males da sociedade nem sempre foi a escolha mais acertada ao longo dos anos, como revela a própria experiência histórica em suas linhas mais encabuladas. Ingeborg Maus recorda que o antipositivismo e o antiformalismo da doutrina nazista lapidaram a crença de que o juiz-rei do povo de Adolf Hitler deveria libertar-se da escravidão da literalidade do direito positivo,³⁹ fazendo penetrar na jurisprudência do Tribunal Federal Constitucional alemão imperativos funcionais associados a conceitos jurídicos moralmente enriquecidos, de modo a transformar a Constituição em uma ordem de valores que confere às determinações constitucionais individuais uma imprecisão de tal ordem que é capaz de suprir ou ampliar voluntaristicamente os princípios constitucionais positivados.⁴⁰

Ao mesmo tempo, o esvaziamento dos espaços de ebulição política tem provocado um importante agravamento da crise democrática, desestabilizando um dos pressupostos do sistema republicano erigido a partir da ideia da separação de Poderes, fundada por John Locke e Montesquieu. Atualmente, é muito mais atrativo aos cidadãos, em regra, buscarem a proteção de seus interesses junto ao próprio Poder Judiciário, muitas vezes motivados por interesses políticos e econômicos inomináveis, ao invés de criarem condições sociais de mobilização política, capazes de modificar as conjunturas desfavoráveis, visando defender as suas pretensões dentro do sistema democrático. Essa procura, na verdade, é intencionada a partir de critérios

³⁹ MAUS, Ingeborg. **Judiciário como Superego da Sociedade: o papel da atividade jurisprudencial na “sociedade órfã”**, op. cit., p. 197.

⁴⁰ *Ibidem*, p. 200.

moralmente deficientes, cuja correção se pretende pela mera substituição por outros e diferentes critérios igualmente morais.

De concreto, porém, os resultados substantivos que a revisão judicial produz são inquestionáveis, independentemente de qualquer juízo meritório em relação ao conteúdo das decisões alcançadas. Ainda em matéria de vedação do efeito confiscatório dos tributos, duas decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal são particularmente interessantes. Na primeira delas, consubstanciada no RE 833.106 AgR/ GO, a Suprema Corte limitou o percentual das multas tributárias a 100% do valor do tributo, manifestando-se no sentido de que surge inconstitucional a multa cujo valor é superior ao do tributo devido.⁴¹ Num segundo caso, no julgamento do AI 727.872 AgR/ RS, a Corte Constitucional posicionou-se pela redução de multa moratória prevista em lei, estipulada no montante de 30%, por reconhecê-la confiscatória. Entendeu o Supremo Tribunal Federal que seria juridicamente possível a realização de uma dosimetria do conteúdo da vedação ao confisco à luz da espécie de punição aplicada ao caso concreto. Dessa maneira, considerando que as multas moratórias constituem um mero desestímulo ao adimplemento intempestivo da obrigação tributária, considerou-se razoável a redução da penalidade para o patamar de 20% sobre o valor da obrigação principal.⁴²

Observa-se, nesses casos, que o Poder Judiciário não se limitou apenas a atuar como legislador negativo, desempenhando o papel que historicamente foi-lhe confiado no modelo republicano de segregação dos Poderes. Para além disso, a Corte Constitucional estabeleceu limites objetivos expressos, sobrepujando a

⁴¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 833.106-GO AgR. Agravante: Estado de Goiás. Agravada: Akaambu Transportes e Comércio Ltda. Relator: Min. Marco Aurélio. Brasília/DF. Primeira Turma, julgado em 24 de novembro de 2014.

⁴² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AI 727.872-RS AgR. Agravante: Monicar Chapeação e Pintura de Veículos Ltda. Agravada: União. Relator: Min. Roberto Barroso. Brasília/DF. Primeira Turma, julgado em 28 de abril de 2015.

esfera típica de atuação política do Poder Legislativo. A grande ironia, contudo, é que se hoje a Corte Constitucional encontra-se debruçada detidamente sobre a análise da constitucionalidade das multas estipuladas no montante de 30%, há poucas décadas ou menos dedicava-se a apreciar demandas judiciais que questionavam penalidades fiscais previstas em patamares de 100%, 300% ou até mesmo 500%. Daí a defesa da ideia de esquizofrenia do constitucionalismo contemporâneo, identificada como um distúrbio institucional que afeta sobretudo o Poder Judiciário, caracterizado por um comportamento funcional de juízes que se arvoram sobre competências alheias, arredados dos padrões da normalidade constitucional, em decorrência da absoluta incapacidade dos atores republicanos de delimitarem as suas legítimas atribuições constitucionais.

Em outros termos, diante da confrontação positiva das atuações dos legisladores e dos juízes, ainda que diante de situações cujas possíveis escolhas são segregadas por limites subjetivos e absolutamente tênues, tem prevalecido o critério moralmente estabelecido pelo aparato jurisdicional, que não dispõe da prerrogativa constitucional para estabelecer preceitos gerais positivados, abstratos e prospectivos, com a observância obrigatória por todos. Perceba-se, pois, que, numa das situações ilustradas, o estabelecimento de multa tributária pelo Poder Legislativo, no patamar de 30%, fora majestosamente ignorado pela Soberana Corte, com o seu redimensionamento para 20%. Com isso, percebe-se claramente uma sobreposição pura e simples dos critérios judiciais nos critérios legislativos, dispensando, inclusive, maiores e melhores argumentações e sustentações jurídico-positivas. Essa problemática também se traduz pelos votos de juízes do Supremo Tribunal Federal, na medida em que os fundamentos das suas decisões lançam mão confessadamente de standards morais alicerçados em fatores históricos, sociológicos, ideológicos etc. Nesse sentido, digno de registro o voto da Ministra Ellen Gracie, no julgamento do RE 582.461/ SP, quando a

magistrada destacou que a Suprema Corte, em outras ocasiões, ao se deparar com multas demasiadamente onerosas, reduziu-as de 100% para 30%, do que é exemplo o RE 81.550/ GO, julgado em maio de 1975. Mais tarde, prossegue a Ministra, no julgamento do RE 220.284-6/SC, ocorrido em maio de 2000, reconheceu-se a constitucionalidade de multa de 30%. E concluiu dizendo que, caso agora estivesse se deparando com uma multa de 40% ou mesmo de 30%, não hesitaria em entender que atualmente não poderiam perdurar, mas, quanto à multa de 20%, é, sem dúvida, pesada para o contribuinte inadimplente. Ainda assim, diz a Ministra, não se deve ir ao ponto de dizê-la inválida, pois a obrigação de pagar os impostos consubstancia dever fundamental.⁴³

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A questão é, portanto, bastante complexa. Costuma-se dizer, em linhas mais didáticas, que é possível reconhecer facilmente quando algum tributo ostenta uma natureza confiscatória, mas que não é plausível determinar, por outro lado, o exato momento em que o tributo *tornou-se* confiscatório. Em outros termos, a grande dificuldade conexa ao postulado de vedação do uso de tributos com efeito de confisco consiste em identificar precisamente quando uma exação ultrapassa as fronteiras demarcatórias entre a tributação aceitável e inaceitável; *quando* um tributo deixa de manifestar uma natureza não confiscatória e assume a roupagem de confisco. Curiosamente, porém, a par desse árduo enigma, parece que o encargo hercúleo não intimida minimamente o Poder Judiciário, que não se ressentem em definir, objetivamente, os corretos delineamentos para a parametrização quantitativa das punições fiscais. Esse

⁴³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 582.461-SP. Recorrente: Jaguary Engenharia, Mineração e Comércio Ltda. Recorrido: Estado de São Paulo. Relator: Min. Gilmar Mendes. Brasília/DF. Tribunal Pleno, julgado em 18 de maio de 2011.

ativismo que vem sendo conduzido com certa naturalidade pelos Tribunais constitucionais acaba impressionando até mesmo o operador jurídico mais conservador, sobretudo porque subjugua as prerrogativas do Poder Legislativo, que, mesmo não se furtando das suas atribuições funcionais próprias, acaba moralmente mal compreendido e repreendido.

Ao mesmo tempo, é importante notar que as motivações adotadas pelo Poder Judiciário em suas decisões revelam-se, tal como ocorre nas escolhas do Poder Legislativo, igualmente revestidas de critérios político-ideológicos, como é inegavelmente perceptível pela análise da ADI 1.075 MC/ DF, que é, talvez, o principal *leading case* acerca da matéria tributária. Na ocasião, o Ministro Celso de Mello teve a oportunidade de firmar entendimento sobre a vedação do efeito de confisco em matéria tributária, ponderando que deve ser entendida como a interdição, pela Carta Política, de qualquer pretensão governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais básicas.⁴⁴ Ao certo, por maiores que sejam os esforços jurídicos para compreender o conteúdo da decisão, serão sempre inócuas as respostas no sentido de precisar a extensão e os efeitos do julgado.

Dessa maneira, muito embora seja inegável que a produção legislativa não deve ser um espaço incólume à interferência do controle judicial de constitucionalidade, não pode ser tampouco um espaço livre e francamente aberto à substituição dos critérios morais dos legisladores por critérios

⁴⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADI 1.075-DF. Requerente: Confederação Nacional do Comércio - CNC. Requerido: Presidente da República. Relator: Min. Celso de Mello. Brasília/DF. Tribunal Pleno, julgado em 17 de junho de 1998.

cabalísticos de juízes, inclusive porque, como adverte Paulo de Barros Carvalho, o princípio de vedação do efeito de confisco acaba por oferecer unicamente um rumo axiológico, tênue e confuso, cuja nota principal repousa na simples advertência ao legislador dos tributos, no sentido de comunicar-lhes que existe um limite. Somente isso.⁴⁵

A atuação do Poder Judiciário na produção de construções normativas deve situar-se justamente nessa tênue e contestada fronteira da responsabilidade democrática e da legalidade. Por certo, como sustenta John Ferejohn, a politização dos Tribunais é, em certa medida, não só inevitável como legítima.⁴⁶ Não obstante, esse recrudescimento da judicialização nas esferas político-legislativas precisa amoldar-se ao primado constitucional da separação harmônica dos Poderes, sob pena de o Poder Judiciário, mais dia menos dia, ter que suportar a reação inevitável das instituições que têm perdido os seus espaços com a transformação do político em jurídico. Afinal, como diz Woicjeck Sadurski, existe um importante custo moral e político de apoiar-se a revisão judicial; e, mesmo que se conclua que é um preço que vale à pena, ainda assim será sempre um custo.⁴⁷ Cedo ou tarde, o cobrador baterá à porta.

7. REFERÊNCIAS

ARAUJO, Cicero. **O processo constituinte brasileiro: a Transição e o Poder Constituinte**. Lua Nova, São Paulo, 88:327-380, 2013.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Discrecionariedade e Controle Jurisdicional**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

⁴⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 212.

⁴⁶ FEREJOHN, John. **Judicializando a Política, politizando o Direito**. p. 709-736.

⁴⁷ SADURSKI, Woicjeck. **Revisão judicial e a proteção dos direitos constitucionais**. p. 961.

BECHO, Renato Lopes. **Filosofia do Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Noeses, Marcial Pons, 2007.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 833.106-GO AgR. Agravante: Estado de Goiás. Agravada: Akaembu Transportes e Comércio Ltda. Relator: Min. Marco Aurélio. Brasília/DF. Primeira Turma, julgado em 24 de novembro de 2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. AI 727.872-RS AgR. Agravante: Monicar Chapeação e Pintura de Veículos Ltda. Agravada: União. Relator: Min. Roberto Barroso. Brasília/DF. Primeira Turma, julgado em 28 de abril de 2015.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 582.461-SP. Recorrente: Jaguary Engenharia, Mineração e Comércio Ltda. Recorrido: Estado de São Paulo. Relator: Min. Gilmar Mendes. Brasília/DF. Tribunal Pleno, julgado em 18 de maio de 2011.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 26. ed. rev., ampl. e atual até a EC 64/2010. São Paulo: Malheiros, 2010.

CASTILHO, Paulo Cesar Baria de. **Confisco Tributário**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002.

CONTINENTINO, Marcelo Casseb. **História do *judicial review*: O mito de *Marbury***. In Revista de Informação Legislativa (RIL), Brasília: Senado Federal – Diretoria de Informação Legislativa, ano 53, jan./mar. 2016, nº 209, p. 116.

DOWORKIN, Ronald. **O Direito da Liberdade**: a leitura moral da constituição norte-americana. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

FEREJOHN, John. Judicializando a Política, politizando o Direito. In ASENSI, Felipe. PAULA, Daniel Giotti de (orgs). **Tratado de Direito Constitucional**, vol. 1, Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

GOLDSCHMIDT, Fabio. **O Princípio do Não-Confisco no Direito Tributário**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

GOMES DE SOUSA, Rubens. 3ª Assembléia do II Curso de Especialização em Direito Tributário da PUC/SP. In MORAES, Bernardo Ribeiro de [ORG.]. **Interpretação no Direito Tributário: aulas e debates do II Curso de Especialização em Direito Tributário**: promovido pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo: Saraiva, EDUC, 1975.

HOLMES, Stephen. **Constituições e Constitucionalismo**. Trad. Marcelo Henrique Pereira Marques. *In* ASENSI, Felipe. PAULA, Daniel Giotti de (ORGS). *Tratado de Direito Constitucional*, vol. 2, Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

LASSALLE, Ferdinand. **O que é uma Constituição?** Trad. Walter Stönnner. São Paulo: Edições e Publicações Brasil, 1933.

LEVINSON, Daryl. J. Parchment and Politics: The positive puzzle of constitutional commitment. **Harvard Law Review**. Vol. 124, nº 3, 2011.

LOBO TORRES, Ricardo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. **Os Princípios Jurídicos da Tributação na Constituição de 1988**. 5. ed. São Paulo: Dialética, 2004.

MAUS, Ingeborg. **Judiciário como Superego da Sociedade: o papel da atividade jurisprudencial na "sociedade órfã"**. *Novos Estudos: CEBRAP*, nº 58, novembro de 2000.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 14. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 1995.

ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário**. 20. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

SADURSKI, Woicjeck. *Revisão judicial e a proteção dos direitos constitucionais*. Trad. Deo Campos Dutra, *In* ASENSI, Felipe. PAULA, Daniel Giotti de (orgs). *Tratado de Direito Constitucional*. vol. 2, Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

SAMPAIO DÓRIA, Antonio Roberto. **Direito Constitucional Tributário e *Due Process of Law***. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

SCHMITT, Carl. **Teoría de la Constitución**. Madrid: Alianza Editorial, 1982, 1996.

WALDRON, Jeremy. *O Judicial Review e as Condições da Democracia*. *In* BIGONHA, Antônio Carlos Alpino; MOREIRA, Luiz (orgs). **Limites do Controle de Constitucionalidade**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009.

WALDRON, Jeremy. **Political Political Theory: Essays on Institutions**. Cambridge: Harvard University Press, 2016.

VARGAS, Jorge de Oliveira. **Princípio do Não-Confisco: como garantia constitucional da tributação justa**. Curitiba: Juruá, 2009.

VILLEGAS, Héctor. **Curso de finanzas, derecho financiero y tributario**. 7. ed. *ampl. y actual*. Buenos Aires: Depalma, 2001.