

O DIREITO DE ACESSO À JUSTIÇA SOB A LUZ DO NEOCONSTITUCIONALISMO E A TUTELA DE INTERESSES TRIBUTÁRIOS DO CONTRIBUINTE

Julcira Maria de Mello Vianna Lisboa

Professora do Curso de Graduação em Direito e do Curso de Pós-Graduação Stricto Sensu em Direito Constitucional e Processual Tributário da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Mestre e Doutora em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). *E-mail:* julcira@hotmail.com.

Guilherme Paes de Barros Geraldi

Mestre em Direito Constitucional e Processual Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Doutorando pela mesma instituição. Advogado em São Paulo. *E-mail:* guilhermepbgeraldi@gmail.com.

Filipe Costa Souza

Mestrando em Direito Constitucional e Processual Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBET). Advogado em São Paulo. *E-mail:* fsouza@simoessadvogados.com.br.

Resumo: Este artigo pretende analisar o direito de acesso à justiça sob o ponto de vista do Neoconstitucionalismo, utilizando como pano de fundo a tutela de interesses tributários. Para tanto, será feita uma breve análise da evolução do pensamento jurídico ao longo do tempo, a fim de situar os eventos que levaram ao desenvolvimento do Neoconstitucionalismo para, então, expor, de forma sucinta, as bases e objetivos desta escola que, dentre outras coisas, exige que os princípios constitucionais sejam interpretados e aplicados com a máxima eficácia possível, com o intuito de garantir a aplicação dos direitos humanos. A fim de dar concretude à exposição deste pensamento, analisar-se-á, sob sua ótica, o princípio constitucional do direito de acesso à justiça, utilizando como pano de fundo situações que envolvem a tutela de interesses tributários. Esta análise levará à conclusão de que, ao contrário do que se dá em outras áreas do direito, o acesso à justiça para a tutela de interesses tributários não é aplicado com a eficácia que seria devida, exigida pela atual fase do desenvolvimento jurídico, conforme é explicada pelo Neoconstitucionalismo.

Palavras-chave: Acesso à justiça. Neoconstitucionalismo. Direito Tributário.

Sumário: **1** Introdução – **2** Breve análise da evolução histórica do direito, o Neoconstitucionalismo e a eficácia dos princípios constitucionais – **3** O direito de acesso à justiça e o direito tributário – **4** Conclusão – Referências

1 Introdução

A Ciência do Direito passa por um momento de transição. Os diferentes ramos didáticos do direito, que, de modo geral, buscaram sua autonomia e consolidação como ciência entre os séculos XIX e XX – visando à redução das complexidades do direito por meio de estruturação lógica e matemática, aproximando, assim, seus pressupostos daqueles regentes das ciências naturais – hoje, encontram-se em crise, já que este modelo não oferece mais respostas adequadas a todas as situações reais, vivenciadas no mundo prático.

Da mesma forma, as teorias tradicionais do Direito Processual Civil – responsável pelo estudo de parte considerável do arcabouço normativo utilizado pelo Direito Processual Tributário – que passaram por um período de consolidação de sua autonomia, até meados da década de 1950 – não apresentam mais soluções para todas as situações vivenciadas.

Dentre as doutrinas que vêm se desenvolvendo como resposta a esta crise do positivismo, da qual a situação do Direito Processual Civil exposta acima é exemplo, destaca-se o Neoconstitucionalismo. Esta doutrina pauta-se na superioridade material da Constituição e na positivação de valores, que até então eram vistos como algo metajurídico. A principal técnica jurídica deixa de ser a subsunção (do fato à norma) e passa a ser a argumentação, que prioriza a resolução de cada caso concreto em detrimento da resolução abstrata e preconcebida dos conflitos oriundos de relações jurídicas.

Em vista desta alteração de paradigmas acerca do direito, o estudo de muitos temas particulares ganha em importância. Dentre eles, o tema que será objeto de análise neste artigo é o direito de acesso à justiça nas relações entre o fisco e os contribuintes.

Esse recorte metodológico se justifica porque acesso à justiça é um direito fundamental para a consecução dos objetivos do Neoconstitucionalismo, filosofia jurídica na qual este artigo se pauta. Sendo o Neoconstitucionalismo uma técnica que visa à garantia dos direitos humanos, é mandatório que os cidadãos tenham acesso à tutela jurisdicional eficaz do Estado para a garantia de que seus direitos fundamentais sejam respeitados. Com efeito, se a preocupação é a de que o cidadão tenha acesso à tutela jurisdicional *eficaz*, o tema do direito de acesso à justiça não pode ser estudado sob o ponto de vista formalista e relegado às técnicas clássicas de subsunção.

De outro lado, a escolha das relações tributárias se justifica porque, como se pretende demonstrar neste artigo, elas contêm exemplos claros de situações em que, a nosso ver, o direito de acesso à justiça por parte do contribuinte não é respeitado ou o é somente do ponto de vista formal.

Destaque-se que não se pretende fazer uma análise exaustiva do Neoconstitucionalismo neste artigo, mas somente mostrar o contexto em que ele foi concebido, bem como quais são seus pressupostos, suas bases e lineamentos gerais. Da mesma forma, apesar de sua importância para o estudo do direito processual coletivo, as discussões doutrinárias a respeito da definição dos conceitos envolvidos nos direitos metaindividuais – abordados no item 3 –, não serão exploradas, haja vista que isso extrapolaria o foco deste artigo. A este respeito serão somente apresentadas as definições mais comuns e próximas da literalidade legal.

2 Breve análise da evolução histórica da concepção do Direito, o Neoconstitucionalismo e a eficácia dos princípios constitucionais

2.1 Breve análise da evolução histórica da concepção do Direito

O Direito, como regulador das condutas humanas sofreu – e ainda sofre –, várias mudanças e adaptações para manter-se coerente e adequado com a realidade vivenciada pela sociedade.

No período revolucionário vivenciado entre os séculos XVII e XVIII, que culminou no encerramento da Idade Moderna e no início da Idade Contemporânea, somado ao desenvolvimento do positivismo científico neste mesmo período, o jusnaturalismo – cujas bases podem ser sintetizadas na ideia da existência de uma lei natural, eterna e imutável, uma ordem preexistente, de origem divina, decorrente da natureza, ou ainda, da natureza social do ser humano –, deixou de exercer papel de protagonismo na análise e explicação do fenômeno jurídico no mundo ocidental.¹

Convém lembrar que o objetivo maior dessas revoluções era combater o absolutismo e os privilégios da nobreza, restringindo-os por um Direito posto pela própria burguesia. Para o sucesso dessas revoluções, impondo-se os limites almejados ao poder real e aos privilégios da nobreza em prol da burguesia, foi necessário alterar essa concepção de Direito então vigente. Afinal, ela era um dos alicerces do regime que se pretendia pôr fim. Assim, implantou-se uma nova

¹ CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2013, p. 77.

concepção de Direito, pautada, em suma, na obediência à vontade do parlamento, expressada por meio das leis por ele promulgadas.²

Acompanhando as grandes mudanças sociais e políticas que estavam acontecendo, mudanças de igual grandeza também aconteceram no campo da ciência e da filosofia, que acabaram por proporcionar uma nova explicação para o fenômeno jurídico. O conceito de ciência tal como é visto hoje (ciência moderna) teve origem no século XIX, baseado no pensamento, dentre outros, de Francis Bacon (1561–1626) e René Descartes (1596–1650), responsáveis pela proposição dos modelos empirista e racionalista, que buscaram a emancipação da humanidade em relação às forças naturais e dogmas de autoridade. Francis Bacon buscou a superação da escolástica, inaugurando o paradigma da *disjunção entre ciência e filosofia, fato e valor*, consolidada, posteriormente, por Descartes. Assim, a ciência passou a ser ligada, essencialmente, à dominação da natureza, baseada na compreensão dos eventos, dos fenômenos e na redução da sua complexidade a regras lógicas.³

Este pensamento de Bacon e Descartes teve forte influência nas ciências naturais, sendo certo que foi com Augusto Comte (1798–1857) que ele passou a ser aplicado à filosofia e às ciências humanas.⁴ Com base nesses pressupostos metodológicos, a partir do “Círculo de Viena” (décadas de 1920 e 1930), a ciência passou a ser caracterizada como metalinguagem descritiva rigorosa: “construir uma ciência é construir uma linguagem rigorosamente lógica a respeito de um dado empírico”.⁵ Neste contexto, não haveria propósito em falar, cientificamente, no que pode vir a ser. O dever-ser passa a integrar as proposições metafísicas. “Em síntese, [...] sem precisão linguística e sem referibilidade empírica não há ciência. Tudo aquilo sobre o qual for impossível emitir um juízo rigoroso, verificável empiricamente, está fora do âmbito científico”.⁶

Estes movimentos – científicos e sociais – levaram a um progressivo *afastamento entre o direito e o social, entre o direito e a moral*, que encontrou seu cume no positivismo jurídico, cujo nome de maior destaque, ao menos no Brasil, foi Hans Kelsen, com sua Teoria Pura do Direito. Como é sabido, no plano epistemológico,

² AMARAL JÚNIOR, José Levi Mello do. O constitucionalismo. In: FRANCISCO, José Carlos (Coord.). *Neoconstitucionalismo e atividade judicial: do passivismo ao ativismo judicial*. Belo Horizonte: Del Rey, 2012, p. 3-16.

³ FOLLONI, André. *Clareiras e caminhos do direito tributário: crítica da ciência do direito tributário a partir da obra de José Souto Maior Borges*. 2011. 563 f. Tese (Doutorado em Direito) – Setor de Ciências Jurídicas, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2011, p. 117-118.

⁴ BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 179.

⁵ FOLLONI, André. *Clareiras e caminhos do direito tributário: crítica da ciência do direito tributário a partir da obra de José Souto Maior Borges*. 2011. 563 f. Tese (Doutorado em Direito) – Setor de Ciências Jurídicas, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2011, p. 119-120.

⁶ FOLLONI, André. *Clareiras e caminhos do direito tributário: crítica da ciência do direito tributário a partir da obra de José Souto Maior Borges*. 2011. 563 f. Tese (Doutorado em Direito) – Setor de Ciências Jurídicas, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2011, p. 124.

essa teoria preconiza um saber estritamente jurídico, sem influências políticas, econômicas, éticas, etc. O conhecimento jurídico é o conhecimento das normas jurídicas existentes. Dá-se, então, a separação absoluta entre o *ser* e o *dever-ser* no Direito (impossibilidade lógica de trânsito de uma esfera a outra).

A incomunicabilidade do direito com a moral, do ser com o dever-ser e a preocupação exclusiva com a validade formal das normas – baseada na conformidade das normas de hierarquia inferior com seu fundamento de validade, as normas de hierarquia superior – no entanto, levaram a diversas situações de latente injustiça – afinal, justo era o legal. Além disso, as bases deste pensamento acabaram por dar justificativa a governos autoritários como o que vigeu na Alemanha nazista durante a Segunda Guerra Mundial, cujas ações são de conhecimento geral. Basta considerar que, a rigor, as medidas realizadas por este governo não foram formalmente ilegais, já que todas foram realizadas em consonância com as normas jurídicas formalmente válidas no Estado alemão.

Este fato é visto por estudiosos, como Renato Lopes Becho, como o estopim, ou como um catalizador, que levou à adoção, pela comunidade jurídica, de atitudes contrárias aos postulados do positivismo jurídico, em especial à visão avaliativa do Direito.⁷

Exemplo claro disso foi o Tribunal de Nuremberg, em que “o legislador e os juízes tiveram que selecionar as leis do período do III Reich que poderiam ser aplicadas a casos ocorridos na mesma época (1933 a 1945) em julgamentos após 1949”.⁸ Esta atitude vai de encontro aos postulados do juspositivismo, na medida em que utiliza o critério de *justiça* para selecionar as leis que seriam ou não aplicáveis durante a reorganização e redemocratização alemãs. A partir daí não se pode mais negar a *valoração* como critério importante ao direito, criando uma verdadeira crise no dualismo entre o direito e a moral.

Neste contexto, várias novas teorias jurídicas surgiram a fim de explicar o fenômeno jurídico e adequá-lo à realidade social. Dentre elas, destaca-se o Neoconstitucionalismo.

2.2 O Neoconstitucionalismo e a eficácia dos princípios constitucionais

Em vista da análise feita no tópico anterior, quer nos parecer possível afirmar, com o apoio de Renato Becho, que o Tribunal de Nuremberg foi um marco

⁷ BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 197-198.

⁸ BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 198.

na crise do positivismo, uma vez que, a partir dele, iniciou-se um movimento de retomada da inserção de valores no Direito.⁹

De antemão, é necessário ressaltar que esta nova etapa do pensamento jurídico ainda está em desenvolvimento. Sendo assim, não há definições firmes sobre os conceitos que as novas escolas jurídicas vêm construindo. Exemplo disso é o fato de que a doutrina ainda não chegou a um consenso quanto à nomenclatura destas escolas, sendo certo que o Neoconstitucionalismo, os direitos humanos e o pós-positivismo ora são utilizados como sinônimos, ora como correntes jusfilosóficas distintas.¹⁰ De todo modo, conforme Renato Becho, parece ser mais adequado utilizar a nomenclatura *Neoconstitucionalismo* como espécie do gênero pós-positivismo. Ou seja, o Neoconstitucionalismo deve ser considerado como *uma das respostas* que vem sendo estruturada pela filosofia do direito à crise do positivismo desencadeada na Segunda Guerra Mundial.¹¹

Da mesma forma, Thays Oliveira Britto e Walber de Moura Agra afirmam que apesar de ainda não haver uma conceituação precisa sobre o tema, até mesmo pelo fato de que ele está em processo de formação, o Neoconstitucionalismo vem ganhando aceitação acadêmica cada vez mais ampla. Esta corrente jusfilosófica aparece como uma das respostas à crise do positivismo desencadeada no pós-guerra e caracteriza-se por negar as teses juspositivistas no que tange à absoluta separação entre direito e moral, buscando indicar “parâmetros claros de concretização normativa que sofram influxos metajurídicos” tendo como finalidade a busca pela concretização dos direitos fundamentais.¹²

As principais características do Neoconstitucionalismo são: (i) a rigidez constitucional; (ii) seu valor efetivamente normativo – isto é, a Constituição deixa de ser um instrumento eminentemente político, de conteúdo meramente programático, e passa a compor, de forma efetiva, o ordenamento jurídico, com a força e os efeitos que lhe são próprios; (iii) a “positivação” dos valores caros à sociedade por meio dos princípios constitucionais e da atribuição de normatividade a eles; e (iv) o desenvolvimento de uma nova hermenêutica constitucional, pautada sobre os direitos humanos, atendendo ao corolário da dignidade humana.¹³

⁹ BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 197-198.

¹⁰ Neste sentido: BECHO, *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 242-243 e CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2013, p. 85-86.

¹¹ BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 245.

¹² BRITTO, Thays Oliveira de; AGRA, Walber de Moura. Neoconstitucionalismo. In: FRANCISCO, José Carlos (Coord.). *Neoconstitucionalismo e atividade judicial: do passivismo ao ativismo judicial*. Belo Horizonte: Del Rey, 2012, p. 18.

¹³ BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 244.

Para o Neoconstitucionalismo, a Constituição não é superior às leis apenas porque seu fundamento de validade é de hierarquia superior (a norma hipotética fundamental), mas também porque, materialmente, veicula comandos de maior generalidade e abstração, carregados de valores a serem obedecidos pelas leis menos gerais e abstratas.

O Neoconstitucionalismo se aproxima do positivismo jurídico na medida em que reconhece a profunda positivação dos direitos no texto constitucional como medida necessária, mas traz uma série de distinções entre a positivação constitucional e a positivação legal, apontando a textura aberta das normas constitucionais, o fato de terem carga valorativa e o caráter necessariamente criativo em sua interpretação – a principal técnica jurídica deixa de ser a subsunção e passa a ser a argumentação. Da mesma forma, aproxima-se do jusnaturalismo pois reconhece que há valores superiores ao ordenamento legal, sendo certo que, existindo conflito entre uma regra e um princípio (valor positivado), este terá prevalência sobre aquele. Por outro lado, traz uma série de distinções, já que reconhece a necessidade de positivação dos valores que, ao contrário do que acontecia no jusnaturalismo, não são mais buscados em locais metajurídicos (razão ou em textos religiosos). Pode-se compreender, assim, o jusnaturalismo e o juspositivismo como paradigmas antitéticos e o Neoconstitucionalismo como uma possível síntese.

O Neoconstitucionalismo coloca *a constituição como uma ponte entre o direito e a moral*, sendo inviável interpretá-la despida de princípios éticos. Além disso, deve-se interpretar e aplicar os dispositivos constitucionais – em especial aqueles que tratam de direitos fundamentais – de forma a dar-lhes *a maior efetividade possível*. Neste sentido, é possível concluir que o Neoconstitucionalismo atua como uma técnica jurídica que visa à garantia da máxima *efetividade dos princípios jurídicos constitucionais fundamentais*, que nada mais são do que a positivação, no texto constitucional, nos termos expostos acima, de valores caros à sociedade.¹⁴

Ao estudar a efetividade dos princípios jurídicos constitucionais, Ana Paula de Barcellos esclarece que “[e]ficácia jurídica é um atributo associado às normas e consiste naquilo que se pode exigir, judicialmente, se necessário”.¹⁵ A efetividade das normas constitucionais, como visto, é um primado do Neoconstitucionalismo.

Convém lembrar, no entanto, que esta efetividade dos princípios constitucionais é uma exigência muito recente do Direito e muito própria do momento posterior à crise do positivismo, explorada no tópico anterior. Como bem observado por Paulo Bonavides, a visualização dos direitos fundamentais e sociais como valores

¹⁴ BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 244.

¹⁵ BARCELLOS, Ana Paula de. *A eficácia jurídica dos princípios constitucionais: o princípio da dignidade da pessoa humana*. Rio de Janeiro: Renovar, 2002, p. 59.

inseridos na Constituição contribuiu para que os estudiosos do constitucionalismo passassem a enxergar estas normas, anteriormente vistas como meramente programáticas, como dotadas de normatividade, que vinculam os comportamentos públicos futuros, não só orientando a conduta do Legislativo e do Executivo, mas verdadeiramente *obrigando-os* a realizar as condutas necessárias ao alcance daqueles valores/direitos.¹⁶ Decorrência disso é que caso haja atuação estatal contrária à determinação das normas de conteúdo programático, tais condutas deverão ser invalidadas. Nota-se, assim, que essas normas, então vistas como programáticas são, na verdade, os próprios princípios jurídicos constitucionais, normas jurídicas dotadas de eficácia.¹⁷

Com efeito, Ana Paula de Barcellos elenca diversas formas pelas quais a eficácia de uma norma jurídica pode ser promovida, sendo certo que, em relação aos princípios constitucionais, três delas se destacam: a interpretativa, a negativa e a vedativa de retrocesso.¹⁸

A eficácia interpretativa determina que se possa exigir do Judiciário que as normas de hierarquia inferior sejam interpretadas conforme as de hierarquia superior. Assim, verifica-se a eficácia dos princípios constitucionais pela imperiosidade da aplicação das leis em geral em conformidade com eles.¹⁹

A eficácia negativa dos princípios consiste na ideia de que o princípio constitucional impede a produção de atos contrários aos efeitos por ele pretendidos. Sendo assim, toda vez que se verifique a produção de um ato contrário a um determinado princípio constitucional, o Judiciário deverá invalidá-lo.²⁰

A eficácia vedativa do retrocesso, por sua vez, contém a ideia de eficácia negativa, ou seja, da ineficácia de normas que pretendam efeitos que vão de encontro àqueles pretendidos por um princípio. É o caso, por exemplo, da norma que dificulta o acesso ao Judiciário ou à educação fundamental. A eficácia vedativa de retrocesso não só impede a produção de atos contrários a um princípio jurídico, como também a revogação de atos ou fatos anteriormente produzidos tendentes a dar eficácia a ele. Ou seja, a eficácia vedativa do retrocesso visa à constante ampliação dos direitos almejados pelo princípio jurídico a ela atinente. Partindo destes pressupostos, a eficácia vedativa do retrocesso autoriza que se possa

¹⁶ BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 247.

¹⁷ BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 286.

¹⁸ BARCELLOS, Ana Paula de. *A eficácia jurídica dos princípios constitucionais: o princípio da dignidade da pessoa humana*. Rio de Janeiro: Renovar, 2002, p. 80.

¹⁹ BARCELLOS, Ana Paula de. *A eficácia jurídica dos princípios constitucionais: o princípio da dignidade da pessoa humana*. Rio de Janeiro: Renovar, 2002, p. 73-75.

²⁰ BARCELLOS, Ana Paula de. *A eficácia jurídica dos princípios constitucionais: o princípio da dignidade da pessoa humana*. Rio de Janeiro: Renovar, 2002, p. 66-67.

exigir do Judiciário a invalidação dos atos revogadores de normas que concedam ou ampliem direitos fundamentais.²¹

Desse modo, no próximo tópico, será analisado especificamente um princípio constitucional de grande importância para o direito processual em geral e, especificamente, para o direito processual tributário a fim de se verificar se vem lhe sendo dada a máxima efetividade possível, exigida pelo Neoconstitucionalismo: o Direito de acesso à Justiça.

3 O direito de acesso à justiça e o direito tributário

3.1 O acesso à justiça: origem, evolução e o plano brasileiro

O direito de acesso à justiça teve origem na Inglaterra, em 1215²² e, assim como o Direito em geral, sua concepção sofreu mudanças bastante significativas ao longo dos anos.

Em sua origem, o conteúdo do direito de acesso à justiça significava, essencialmente, o direito formal que cada cidadão tinha de propor ou de se defender de uma acusação, provocando o Estado a prestar seu dever jurisdicional.²³

Todavia, com as transformações históricas desencadeadas pela crise do liberalismo, exploradas na primeira parte deste artigo, que obrigaram o direito se preocupar mais com o a dignidade da pessoa humana e, conseqüentemente com a eficácia das proposições normativas, essa concepção de direito de acesso à justiça como o direito formal de se deixar as portas do Poder Judiciário abertas a todos os cidadãos sofreu fortes alterações. Nesse sentido, mais do que garantir que todos os cidadãos pudessem ter acesso ao Poder Judiciário para requerer a prestação de jurisdição, passou a existir a preocupação com a facilitação deste acesso e, especialmente, com a criação de meios efetivos para que o Estado pudesse prestar tutela jurisdicional.²⁴

Vale dizer que de nada adianta garantir que o cidadão tenha acesso ao Poder Judiciário se não houver garantia de que ele terá condições de arcar com os custos para a movimentação da máquina judiciária. De nada adianta garantir que

²¹ BARCELLOS, Ana Paula de. *A eficácia jurídica dos princípios constitucionais: o princípio da dignidade da pessoa humana*. Rio de Janeiro: Renovar, 2002, p. 68-72

²² CINTRA, Antonio Carlos de Araujo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. *Teoria Geral do Processo*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 86.

²³ CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. *Acesso à Justiça*. Tradução: Ellen Gracie Northfleet. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1988, p. 4.

²⁴ CINTRA, Antonio Carlos de Araujo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. *Teoria Geral do Processo*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 12-27.

o cidadão tenha acesso ao Poder Judiciário se não houver garantia de que ele saberá quais são os seus direitos e como defendê-los. E de nada adianta garantir que o cidadão tenha acesso ao Poder Judiciário se não houver garantia de que a tutela jurisdicional prestada pelo Estado será efetiva, pondo fim à violação do direito sob tutela.

Atentos a estas preocupações, Mauro Cappelletti e Bryant Garth identificaram as principais causas dos problemas que contribuíam para a inocorrência do pleno acesso à justiça: (i) o custo processual (incluindo-se, aí, as custas processuais e os honorários advocatícios); (ii) as possibilidades das partes (aí incluídos os recursos financeiros e a aptidão das pessoas para reconhecer seus direitos e propor ações ou defender-se delas); (iii) a disparidade existente entre os litigantes (os autores os dividem em litigantes habituais e eventuais); e (iv) a falta de mecanismos para a defesa de direitos metaindividuais (difusos, coletivos em sentido estrito e individuais homogêneos).²⁵

Sobre esse último aspecto, dos mecanismos para a defesa de direitos metaindividuais, vale dizer que Cappelletti e Garth identificaram que os instrumentos processuais individuais, que permitem que cada cidadão acesse a Justiça, provocando o dever jurisdicional do Estado já não eram suficientes para a promoção de uma tutela jurisdicional *efetiva*, ou seja, para a promoção de tutela jurisdicional com o condão de pôr fim à violação do direito tutelado. Isso porque, se um determinado ato viola o direito não de uma, mas de diversas outras pessoas, a tutela jurisdicional decorrente de medida judicial individual irá resolver a situação em relação àquela determinada pessoa que ajuizou a ação, mas não terá o condão de fazer cessar o ato em questão. Ou seja, a tutela jurisdicional não atingiu o grau máximo de eficácia que poderia ter – fazendo cessar, na origem, o ato violador.²⁶

É possível dizer, assim, muito mais do que propiciar meios para que o cidadão tenha acesso ao Poder Judiciário, a atual concepção do direito de acesso à justiça exige que o Estado propicie ao cidadão meios para que ele obtenha tutela jurídica estatal eficaz e adequada.

É importante destacar que essa visão do direito de acesso à justiça como o direito de acesso à tutela jurisdicional *adequada* é compartilhada por diversos autores pátrios. Nesse sentido, Nelson Nery Junior afirma que o direito de acesso à justiça assegura que todos possam “postular tutela jurisdicional preventiva ou reparatória relativamente a um direito”, estando contemplados não só os direitos

²⁵ CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. *Acesso à Justiça*. Tradução: Ellen Gracie Northfleet. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1988, p. 6-10.

²⁶ CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. *Acesso à Justiça*. Tradução: Ellen Gracie Northfleet. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1988, p. 19.

individuais, mas também os difusos e coletivos.²⁷ Esta perspectiva do princípio do acesso à justiça também é destacada por Cassio Scarpinella Bueno, que ressalta o fato de que a Constituição, alterando o tradicional viés individual e “privatístico” do processo civil, garante o direito das entidades associativas a representarem seus filiados judicialmente (art. 5º, LXX, da Constituição Federal) e o dos sindicatos representarem os direitos e interesses individuais e coletivos da categoria por eles representadas.²⁸

Não obstante, Nelson Nery afirma que “além do direito *ao processo justo*, todos têm o direito de obter do Poder Judiciário a *tutela jurisdicional adequada*”²⁹ (destaques constantes no original). Ou seja, *não basta que se garanta ao cidadão o acesso ao Poder Judiciário, mas que se garanta a possibilidade de se obter uma tutela jurisdicional adequada*. Exemplificando a noção de *tutela adequada*, o autor menciona as normas infraconstitucionais que vedam a concessão de tutela antecipada como violadoras do princípio do acesso à justiça, afirmando que “[n]isso reside a essência do princípio: o jurisdicionado tem o direito de obter do Poder Judiciário a tutela jurisdicional *adequada*. A lei infraconstitucional que impedir a concessão da tutela adequada será ofensiva ao princípio constitucional do direito de ação”.³⁰ Vale ressaltar que este também é o entendimento de Cassio Scarpinella Bueno,³¹ Luiz Rodrigues Wambier, Eduardo Talamini e Flávio Renato Correia de Almeida.³²

Diante da análise feita até aqui sobre o atual conteúdo do princípio do direito de acesso à justiça, é possível concluir que ao prescrever que “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito” a Constituição Federal de 1988, por meio de seu artigo 5º, inciso XXXV, garantiu a todos o direito de acesso ao Poder Judiciário para a obtenção de tutela jurisdicional adequada eficaz, ou seja, tutela jurisdicional apta a pôr fim à violação do direito material que está sendo tutelado.

²⁷ NERY JUNIOR, Nelson. *Princípios do processo na Constituição Federal*. 10. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010, p. 175.

²⁸ BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso sistematizado de direito processual civil: teoria geral do direito processual civil*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 36.

²⁹ NERY JUNIOR, Nelson. *Princípios do processo na Constituição Federal*. 10. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010, p. 175.

³⁰ NERY JUNIOR, Nelson. *Princípios do processo na Constituição Federal*. 10. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010, p. 175-176.

³¹ BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso sistematizado de direito processual civil: teoria geral do direito processual civil*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 136.

³² WAMBIER, Luiz Rodrigues (Coord.); TALAMINI, Eduardo; ALMEIDA, Flávio Renato Correia de. *Curso Avançado de Processo Civil: teoria geral do processo e processo de conhecimento*, 10. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 82.

Cumpra analisar, então, se os Poderes Legislativo e Judiciário têm dado a este direito constitucional a máxima efetividade em sua aplicação, exigida pela atual fase do desenvolvimento do Direito, explorada no primeiro item deste artigo, ou se ele sofre inconstitucionais restrições, seja por ação ou por omissão. Para tanto, detemos nosso foco no direito processual tributário, a fim de mantermo-nos coerentes com o corte metodológico escolhido para este artigo.

3.2 O direito de acesso à justiça e a tutela de interesses tributários dos contribuintes

É certo que o ordenamento jurídico brasileiro coloca à disposição dos cidadãos uma série de instrumentos processuais tendentes a proporcionar o acesso destes à justiça, a fim de que pleiteiem tutela jurisdicional sempre que vislumbrem a violação de um direito seu por parte do Estado. Entretanto, indaga-se: esses instrumentos processuais são aptos a superar as barreiras ao acesso à justiça identificadas no tópico anterior deste artigo, quais sejam: (i) os custos do processo; e (ii) a inexistência de instrumentos processuais capazes de proporcionar tutela jurisdicional efetiva para direitos metaindividuais?

3.2.1 Os custos do processo tributário

A movimentação da máquina judiciária gera custos e é natural que o responsável por esta movimentação arque com eles. No entanto, como verificado nos tópicos anteriores deste artigo, esses custos não podem configurar uma barreira para que o contribuinte tenha acesso ao Poder Judiciário.

Nas ações ordinárias individuais em geral, inclusive nas que envolvam matéria tributária – ações declaratórias de inexistência de relação jurídica tributária e ações anulatórias de débito fiscal – essa barreira é superada pela possibilidade de o autor da ação pleitear gratuidade de justiça, nos termos da Lei nº 1.060/50 e do art. 98 Código de Processo Civil. No entanto, o fato é que o instituto da gratuidade de justiça não resolve o problema quando se consideram as possibilidades de defesa dos contribuintes em face das execuções fiscais movidas pela Fazenda Pública.

A falta de solução do problema atinente aos custos do processo nas execuções fiscais decorre do fato de que esses custos não se limitam às custas processuais. Por “custos do processo”, na concepção de Cappelletti e Garth, aqui adotada, deve-se entender não só as custas processuais, mas todos os custos efetivamente envolvidos no processo, tais como a contratação de advogados,

pagamento de peritos e assistentes, *bem como a necessidade de prestação de garantias*. Nesse sentido:

A resolução formal de litígios, particularmente nos tribunais, é muito dispendiosa na maior parte das sociedades modernas. Se é certo que o Estado paga os salários dos juízes e do pessoal auxiliar e proporciona os prédios e outros recursos necessários aos julgamentos, os litigantes precisam suportar a grande proporção dos demais custos necessários à solução de uma lide, incluindo os honorários advocatícios e algumas custas judiciais.

[...]. Mas os altos custos também agem como uma barreira poderosa sob o sistema, mais amplamente difundido, que impõe ao vencido os ônus da sucumbência. [...] Finalmente, *os autores nesses países precisam às vezes segurar o juízo* no que respeita às despesas do necessário, antes de propor a ação. [...] De qualquer forma, torna-se claro que os altos custos, na medida em que uma ou ambas as partes devem suportá-los constituem uma importante barreira ao acesso à justiça.³³

No mesmo sentido, ao tratar da necessidade de que a tutela jurisdicional em matéria tributária seja efetiva, James Marins assevera que o “direito ao processo implicaria, então, não apenas o direito de opor-se a atos de gestão administrativa, mas de que não seja [...] compelido a prestar garantias impraticáveis para que possa obter a suspensão do ato impugnado”.³⁴

Com efeito, a execução fiscal é regida pela Lei nº 6.830/80 (Lei de Execução Fiscal) com aplicação subsidiária do Código de Processo Civil. Com exceção dos casos específicos, em que é cabível veicular defesa por meio de exceção de pré-executividade,³⁵ o instrumento que o executado tem para se defender em sede de execução fiscal são os embargos à execução fiscal. A esse respeito, James Marins afirma que “a única forma de se exercitar uma substancial defesa na execução fiscal se dá por meio da oposição de embargos, que permitem ampla discussão, superando os limites impostos pela exceção e pré-executividade”.³⁶

³³ CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. *Acesso à Justiça*. Tradução: Ellen Gracie Northfleet. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1988, p. 7.

³⁴ MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial*. 9. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016, p. 444.

³⁵ Matérias cognoscíveis de ofício pelo juiz e aquelas que não demandem dilação probatória.

³⁶ MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial*. 9. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016, p. 788.

O traço peculiar dos embargos à execução fiscal em relação aos embargos oponíveis às execuções de títulos executivos extrajudiciais de outras naturezas é o fato de que aqueles têm a garantia do juízo como um pressuposto processual para a oposição dos embargos. Vale dizer, a regra geral para os embargos à execução, prevista no art. 914 do Código de Processo Civil (CPC), prescreve que “o executado, independentemente de penhora, depósito ou caução, poderá se opor à execução por meio de embargos”. Já a regra especial, prevista no §1º do artigo 16 da Lei de Execução Fiscal, todavia, prevê que “não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução”. Ou seja, caso o devedor não garanta a execução fiscal, fica impossibilitado de defender-se.

Não se nega que a execução sempre se move para atender ao interesse do suposto credor, mas não se pode perder de vista que, por força do art. 5º, LIV da Constituição Federal de 1988,³⁷ o único caminho para a expropriação patrimonial no Brasil é mediante o devido processo legal. Nas palavras de Renato Becho, “o processo de execução fiscal funciona como uma ferramenta em que o executado tem a chance de ver um magistrado julgando se a dívida é devida e se está sendo cobrada nos termos da lei, sem abusos”.³⁸ Assim, se a obrigatoriedade de provocação do Poder Judiciário para a prática de atos expropriatórios tem como justificativa garantir a não abusividade da cobrança, é imperioso que se garanta ao suposto devedor o direito de acesso à justiça, o que, no sistema atual, só se torna possível mediante a prévia garantia da execução.

Não se está negando também a existência da possibilidade de discussão prévia do crédito tributário por meio de outros instrumentos processuais, como, por exemplo, das ações ordinárias (declaratória e anulatória). No entanto, o fato é que, a partir do momento em que o suposto devedor é citado nos autos da execução fiscal, falece a ele o interesse processual para o ajuizamento de ação ordinária.³⁹

³⁷ “Art. 5º [...] LIV – ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal; [...]”

³⁸ BECHO, Renato Lopes. *Execução fiscal: análise crítica*. São Paulo: Noeses, 2018, p. 40.

³⁹ Neste sentido: “[...] EXECUÇÃO FISCAL. AÇÃO ANULATÓRIA. INEXISTÊNCIA DE INTERESSE DE AGIR. RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. ADEMAIS, AÇÃO AUTÔNOMA ANTE A EXECUÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE INTERESSE DE AGIR. PRECEDENTE. [...] 2. Ademais, esta Eg. Corte entende que: A finalidade da regra é não impedir a execução calcada em título da dívida líquida e certa pelo simples fato da propositura da ação de cognição, cujo escopo temerário pode ser o de obstar o processo satisfativo desmoralizando a força executória do título executivo. 10. À luz do preceito e na sua exegese teleológica, *colhe-se que a recíproca não é verdadeira; vale dizer: proposta a execução, torna-se despicienda e, portanto, falece interesse de agir a propositura de ação declaratória, porquanto os embargos cumprem os desígnios de eventual ação autônoma.* [...] 3. Agravo regimental desprovido.” (BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1.Turma). *Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 1285834/SP*. Relator: Min. Luiz Fux. 22 de julho de 2010. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?pprocesso=1285834&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>. Acesso em: 11 jun. 2020).

Dessa forma, quer nos parecer possível afirmar que a exigência de garantia da execução para a oposição de embargos configura uma restrição inconstitucional ao exercício do direito de defesa, uma das facetas do direito de acesso à justiça.

Além disso, a exigência de garantia para a oposição de embargos à execução fiscal também não pode ser tida como compatível com a assistência judiciária gratuita. Ora, se a hipossuficiência é motivo para a dispensa do recolhimento das custas processuais, não nos parece ser razoável a exigência da garantia da execução. Todavia, não é este o entendimento que o Superior Tribunal de Justiça aplicou nas poucas oportunidades em que foi provocado a manifestar-se sobre o tema, como no Recurso Especial nº 1437078/RS.⁴⁰

Analisando o inteiro teor do acórdão proferido pela 2ª Turma do STJ no recurso especial em questão, parece-nos, inclusive, que a questão atinente à assistência judiciária não foi enfrentada diretamente, optando-se por recorrer aos precedentes do tribunal que tratam da necessidade de garantia como requisito à oposição de embargos à execução fiscal ante a especialidade da Lei de Execução Fiscal em relação ao Código de Processo Civil.

Sendo assim, quer nos parecer que as ações relacionadas à redução e eliminação do custo dos processos, em especial para as pessoas mais necessitadas, ainda estão longe de ser aplicadas de forma verdadeiramente efetiva em relação a processos de natureza tributária.

3.2.2 A inexistência de instrumentos processuais capazes de proporcionar tutela jurisdicional coletiva em matéria tributária

Como já exposto, a atual concepção do direito de acesso à justiça exige mais do que a mera eliminação das barreiras para que o cidadão tenha acesso ao

⁴⁰ O entendimento expresso pelo STJ nestas oportunidades pode ser sintetizado na seguinte ementa: “TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. GARANTIA DO JUÍZO. BENEFICIÁRIO DA JUSTIÇA GRATUITA. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE DAS LEIS. 1. Não há violação do art. 535 do CPC quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida, com enfrentamento e resolução das questões abordadas no recurso. 2. Discute-se nos autos a possibilidade de oposição de embargos à execução fiscal sem garantia do juízo pelo beneficiário da justiça gratuita. 3. Nos termos da jurisprudência do STJ, a garantia do pleito executivo fiscal é condição de procedibilidade dos embargos de devedor nos exatos termos do art. 16, §1º, da Lei n. 6.830/80. 4. O 3º, inciso VII, da Lei n. 1.060/50 não afasta a aplicação do art. 16, §1º, da LEF, pois o referido dispositivo é cláusula genérica, abstrata e visa à isenção de despesas de natureza processual, não havendo previsão legal de isenção de garantia do juízo para embargar. Ademais, em conformidade com o princípio da especialidade das leis, a Lei de Execuções Fiscais deve prevalecer sobre a Lei n. 1.060/50. Recurso especial improvido” (BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2ª Turma). *Recurso Especial 1437078/RS*, Relator: Min. Humberto Martins, 25 de março de 2014. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1437078&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>. Acesso em: 11 jun. 2020).

Poder Judiciário. Ela exige que sejam eliminadas todas as barreiras que impeçam a sociedade de obter do Estado tutela jurisdicional efetiva.

Com efeito, *tutela jurisdicional* pode ser definida como “o ato-fim do processo que instrumentaliza o cumprimento do dever de prestar jurisdição e que reconhece, via de consequência, a existência do direito de ação”,⁴¹ ao passo que *jurisdição* pode ser definida como o “dever estatal [...] que objetiva a composição de conflitos de interesses”.⁴² Ou seja, tutela jurisdicional é o ato que resolve o conflito de interesses nascido no campo direito material. Partindo dessas definições, torna-se possível afirmar que para ser *efetiva*, a tutela jurisdicional, obrigatoriamente, tem que ser apta a resolver, concretamente, o conflito de interesses que deu origem à ação.

Conforme exposto no início deste artigo, os estudos desenvolvidos por Mauro Cappelletti e Bryant Garth verificaram que a existência de instrumentos capazes de proporcionar a tutela coletiva de direitos é um passo essencial para a efetividade do direito de acesso à justiça. A justificativa para essa afirmação dos autores é a de que, em muitas situações, os cidadãos até têm ciência que um direito seu está sendo violado, porém, economicamente, o custo de um processo individual acaba mitigando o interesse desse cidadão de buscar a tutela jurisdicional de seu direito. Nessas situações, fica muito claro que a falta de instrumentos processuais coletivos vai de encontro aos preceitos do direito de acesso à justiça que, como já exposto e reiterado, exige que o Estado proporcione aos cidadãos o direito à tutela jurisdicional efetiva.⁴³

É justamente essa a situação dos interesses tributários dos contribuintes no Brasil.

Apesar de as relações de direito material tributário serem, tradicionalmente, pensadas como relações bilaterais, que envolvem tão somente Fisco e contribuinte,⁴⁴ na sociedade atual, essas relações assumiram um caráter de massa, já que, por sua própria natureza, um único tributo, uma única hipótese de incidência ou regra matriz de incidência tributária tem o condão de atingir um sem número de indivíduos de forma mais ou menos semelhante. Uma alíquota ou uma base de cálculo viciadas atingirão de modo semelhante todos aqueles que praticarem o fato impositivo previsto na hipótese de incidência.

A doutrina, em geral, considera direitos coletivos (ou metaindividuais) como gênero, do qual são espécies os direitos difusos, os direitos coletivos em sentido estrito

⁴¹ CONRADO, Paulo Cesar. *Processo tributário*. 3. ed. São Paulo: Quartier Latin, p. 38.

⁴² CONRADO, Paulo Cesar. *Processo tributário*. 3. ed. São Paulo: Quartier Latin, p. 37.

⁴³ CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. *Acesso à Justiça*. Tradução: Ellen Gracie Northfleet. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1988, p. 10.

⁴⁴ Utiliza-se contribuinte em sentido lato, englobando contribuinte e responsáveis, como sujeitos passivos da relação jurídica de direito material tributário.

e os direitos individuais homogêneos.⁴⁵ A primeira delas – os direitos difusos – são aqueles direitos de natureza indivisível e titulares indeterminados e indetermináveis, ligados por uma situação de fato, como é o caso do direito a um meio ambiente saudável.⁴⁶ A segunda espécie – dos direitos coletivos em sentido estrito – também tem natureza indivisível, mas seus titulares são determinados ou determináveis, ligados por circunstância de direito. Ou seja, é possível determinar se os titulares do direito são esta ou aquela coletividade, como seria o caso dos direitos específicos de uma determinada classe de trabalhadores a um ambiente de trabalho saudável.⁴⁷ A última espécie, por sua vez – dos direitos individuais homogêneos – corresponde àqueles direitos que, além de titulares determinados ou determináveis, são de natureza divisível, *mas decorrem de uma origem jurídica comum*, como na hipótese da existência de algum vício de constitucionalidade em uma determinada lei, que acaba por atingir todos os sujeitos a quem a lei se direciona.⁴⁸

Quer nos parecer que o direito tributário se enquadra nesta última espécie por suas características: origem jurídica comum e atingimento de forma homogênea a todos aqueles que a lei se direciona. Apesar disso, o ordenamento brasileiro impõe barreiras à tutela do direito tributário de forma coletiva.

Um exemplo claro disso é o fato de a jurisprudência dos tribunais superiores considerar que o Ministério Público não tem legitimidade para propor ações que versem sobre matéria tributária em prol dos contribuintes.⁴⁹ Ora, afastar a legitimidade do

⁴⁵ Não se desconhecem as críticas feitas a esta divisão, como a de Cassio Scarpinella Bueno (BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso sistematizado de direito processual civil: direito processual público e direito processual coletivo*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 180-183) nem à classificação dos direitos individuais homogêneos como espécie do gênero “direitos coletivos”, como é o caso de Teori Albino Zavascki, que os considera apenas processualmente, ou acidentalmente coletivos, mas, materialmente, individuais (ZAVASCKI, Teori Albino. *Processo coletivo: tutela de direitos coletivos e tutela coletiva de direitos*. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014), entretanto, analisar especificamente estas discussões doutrinárias foge do objeto deste artigo.

⁴⁶ MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz. *Manual do processo de conhecimento*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005, p. 717.

⁴⁷ MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz. *Manual do processo de conhecimento*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005, p. 717.

⁴⁸ ARAUJO, Guilherme Peloso. Tutela Coletiva em Direito Tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, v. 218, p. 83-97, 2013, p. 84.

⁴⁹ EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. DELIBERAÇÃO VIRTUAL DO PLENÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA E REAFIRMADA A JURISPRUDÊNCIA. DESCABIMENTO. PRECEDENTES. ERRO MATERIAL. POSSIBILIDADE DE CORREÇÃO DE OFÍCIO (ART. 463, II, DO CPC). EMBARGOS ACOLHIDOS PARA DETERMINAR DE OFÍCIO A CORREÇÃO DE ERRO MATERIAL. [...] 2. *In casu*, o acórdão embargado assentou: “DIREITO CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO INTERPOSTA EM FACE DE SENTENÇA PROFERIDA EM SEDE DE AÇÃO CIVIL PÚBLICA QUE DISCUTE MATÉRIA TRIBUTÁRIA (DIREITO DOS CONTRIBUINTES À RESTITUIÇÃO DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE TAXA DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA SUPOSTAMENTE INCONSTITUCIONAL). ILEGITIMIDADE ATIVA “AD CAUSAM” DO MINISTÉRIO PÚBLICO PARA, EM AÇÃO CIVIL PÚBLICA, DEDUZIR PRETENSÃO RELATIVA À MATÉRIA TRIBUTÁRIA. REAFIRMAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DA CORTE. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. 3. O art. 463, II, do CPC permite a correção, de ofício, de erros materiais em decisões já proferidas, o que se impõe na situação em que suprimida, por equívoco, a parte final de

Ministério Público para a proposição de ações que versem sobre matéria tributária é, sem dúvida, contrária à realização de ações proativas tendentes a propiciar o acesso à justiça visualizadas na terceira onda delineada por Mauro Cappelletti e Bryant Garth.⁵⁰ Quer nos parecer que, afastada a legitimidade do Ministério Público para a tutela de interesses tributários da população de forma coletiva, o cidadão comum fica desguarnecido de meios de proteção aos seus interesses, a não ser a tutela individual, cercada de todos os problemas nela envolvidos.

Não bastasse isso, os instrumentos processuais existentes para a tutela destes interesses não são suficientes à tutela efetiva dos interesses tributários de forma coletiva, uma vez que não possibilitam a tutela necessária e suficiente a esses interesses.

Pois bem, tal situação fica bem clara ao se analisar a situação de uma associação com representatividade nacional que deseja obter uma única tutela que afaste a incidência de um determinado tributo federal, por inconstitucionalidade, em todo o território nacional.

Uma primeira hipótese seria a impetração de um mandado de segurança coletivo. Todavia, tal possibilidade mostra-se ineficaz já que, caso o contribuinte impetre o mandado de segurança coletivo em face do Delegado da Receita Federal do Brasil da delegacia da circunscrição da sede da associação, tal autoridade não teria competência para suportar a ordem judicial fora dela, sendo, portanto, parte ilegítima. Da mesma forma, o remédio constitucional não poderia ser impetrado em face do Secretário da Receita Federal do Brasil na capital federal, já que este não é autoridade competente para realizar o lançamento tributário.

A alternativa seria o ajuizamento de uma Ação Civil Pública. Entretanto, da análise do artigo 1º da Lei nº 7.347/7985,⁵¹ que regulamenta este instrumento

voto cuja fundamentação já permitia concluir o conhecimento e provimento de agravo, bem como o provimento de recurso extraordinário. 4. Embargos de declaração acolhidos para corrigir, de ofício, erro material (art. 463, II, do CPC), e fazer constar do dispositivo do decim: “Agravo conhecido e provido para negar provimento ao Recurso Extraordinário” (BRASIL, Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). *Embargos de Declaração em Agravo em Recurso Extraordinário 694294*. Relator: Min. Luiz Fux, 18 de setembro de 2014. Disponível em <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur280993/false>. Acesso em: 11 jun. 2020).

⁵⁰ CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. *Acesso à Justiça*. Tradução: Ellen Gracie Northfleet. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1988, p. 12-27.

⁵¹ “Art. 1º Regem-se pelas disposições desta Lei, sem prejuízo da ação popular, as ações de responsabilidade por danos morais e patrimoniais causados:

I – ao meio-ambiente;

II – ao consumidor;

III – à ordem urbanística;

IV – a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico;

V – por infração da ordem econômica e da economia popular;

VI – à ordem urbanística.

processual, verifica-se que, além da vedação expressa à discussão de matéria tributária (de constitucionalidade duvidosa), prevista em seu parágrafo único, os objetos tutelados pela ação civil pública são aqueles transindividuais de natureza indivisível, característica pertinente aos direitos difusos e aos coletivos em sentido estrito, mas não aos direitos individuais homogêneos, dentre os quais, conforme as premissas ora adotadas, enquadra-se o direito tributário.

Sendo assim, só restaria ao contribuinte recorrer à Lei nº 8.078/90, o Código de Defesa do Consumidor, diploma que conforme já exposto, combinado com a já mencionada Lei nº 7.347/1985 (Lei da Ação Civil Pública), forma o “referencial normativo seguro do ‘direito processual coletivo’”⁵² e prevê, em seu art. 81,⁵³ a Ação Ordinária Coletiva, que abrange espectro maior de objetos tuteláveis em relação à ação civil pública, dentre os quais, como prevê expressamente, os interesses individuais homogêneos, categoria em que se enquadram as relações jurídicas tributárias.

Apesar disso, são raríssimos os referenciais doutrinários sobre o assunto, além de esparsos os precedentes jurisprudenciais tratando da utilização da Ação Ordinária Coletiva, prevista no Código de Defesa do Consumidor, como meio hábil à discussão de conflitos oriundos de quaisquer espécies de direitos individuais homogêneos, inclusive de matéria tributária, e não somente de relações de consumo, como são exemplos os acórdãos cujas ementas seguem transcritas abaixo:

PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO. APELAÇÃO CÍVEL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA COM EMPREGADOS. CONTRIBUIÇÃO. ARTS. 12, V e VII, 25, I e II e 30, IV, da LEI 8.212/91. LEI Nº 10.256/2001. EXIGIBILIDADE. CONSTITUCIONALIDADE. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. ART. 543-B DO CPC. 1. *O art. 8º, III da Constituição*

Parágrafo único. Não será cabível ação civil pública para veicular pretensões que envolvam tributos, contribuições previdenciárias, o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS ou outros fundos de natureza institucional cujos beneficiários podem ser individualmente determinados.”

⁵² BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso sistematizado de direito processual civil: teoria geral do direito processual civil*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 86.

⁵³ “Art. 81. A defesa dos interesses e direitos dos consumidores e das vítimas poderá ser exercida em juízo individualmente, ou a título coletivo.

Parágrafo único. A defesa coletiva será exercida quando se tratar de:

I – interesses ou direitos difusos, assim entendidos, para efeitos deste código, os transindividuais, de natureza indivisível, de que sejam titulares pessoas indeterminadas e ligadas por circunstâncias de fato;

II – interesses ou direitos coletivos, assim entendidos, para efeitos deste código, os transindividuais, de natureza indivisível de que seja titular grupo, categoria ou classe de pessoas ligadas entre si ou com a parte contrária por uma relação jurídica base;

III – interesses ou direitos individuais homogêneos, assim entendidos os decorrentes de origem comum.”

Federal estabelece expressamente que incumbe às associações profissionais e sindicais a defesa dos direitos e interesses coletivos ou individuais da categoria, inclusive em questões judiciais ou administrativas. Não estamos diante de ação popular, cujo escopo é delimitado e expressamente estabelecido por sua norma de regência, mas de ação ordinária coletiva onde a associação dos contribuintes atingidos pela norma impositiva tributária busca demonstrar a anti-juridicidade da relação. Trata-se de interesse coletivo clássico (pessoas determinadas ligadas por um mesmo liame jurídico), ou seja, a propositura da presente demanda não encontra qualquer óbice na legislação vigente.⁵⁴

TRIBUTÁRIO. SINDICATO. AÇÃO ORDINÁRIA COLETIVA. FUNRURAL. EXTINÇÃO SEM JULGAMENTO DE MÉRITO. ANULAÇÃO DA SENTENÇA. ART. 515, §3º, DO CPC. INAPLICABILIDADE. 1. *É plenamente possível que sindicato use de ação pelo rito ordinário para defesa de interesses individuais homogêneos de sua categoria em matéria tributária.* 2. Sobre a legitimidade do Sindicato, não há que se confundir representação processual e substituição processual. No caso, a hipótese é de substituição processual prevista nos artigos 5º, LXX, e 8º da Constituição Federal, em que o substituto processual é parte, postulando direito alheio em nome próprio. 3. Configurada a legitimidade ativa do sindicato demandante e a adequação da via eleita, deve ser anulada a sentença que extinguiu o feito sem resolução de mérito, com o retorno dos autos à origem para seu regular processamento, sendo inaplicável ao caso o disposto no art. 515, §3º, do CPC, pois sequer foi estabelecido o contraditório na origem. 4. Apelação provida.⁵⁵

TRIBUTÁRIO. LEGITIMIDADE ATIVA. ASSOCIAÇÃO REPRESENTATIVA DE CATEGORIA PROFISSIONAL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. INCABIMENTO. APLICAÇÃO DO RITO ALTERNATIVAMENTE PLEITEADO. PRESCRIÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. JUROS DE MORA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. CORREÇÃO MONETÁRIA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. 1. *Em relação à possibilidade de manejo da ação civil*

⁵⁴ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3. Região (11. Turma). *Apelação Cível e Reexame Necessário nº 0012321-32.2010.4.03.6100*. Relator: Des. Federal José Lunardelli, 16 de dezembro de 2014. Disponível em: <http://web.trf3.jus.br/base-textual/Home/ListaColecao/9?np=2>. Acesso em: 11 jun. 2020.

⁵⁵ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região (2ª Turma). *Apelação Cível nº 5000162-86.2010.404.7120*, Relator: Des. Federal Sebastião Ogê Muniz, 26 de outubro de 2010. Disponível em: https://www2.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&selForma=NU&txtValor=50001628620104047120&chkMostrarBaixados=S&selOrigem=TRF&hdnRefId=b81bf96b5a69e0aa329c470c16f56f93&txtPalavraGerada=dMeq. Acesso em: 11 jun. 2020.

pública mostra-se mais consentâneo com o melhor direito o recebimento da ação pelo rito da ação ordinária coletiva, posto que a eventualidade de não aceitação do rito da ação civil pública foi previamente prevista, fazendo parte do pedido inicial, ainda que alternativamente, dos demandantes. 2. As associações representativas de categoria profissional e os sindicatos, que defendem interesses de toda a categoria, e não somente dos associados, tem legitimidade ativa para a ação coletiva, uma vez que atuam não como representantes mas como substitutos processuais, por força do art. 8º, III da CF.⁵⁶

PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. SINDICATO. MATÉRIA TRIBUTÁRIA. ART. 1º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI Nº 7.347/85, NA REDAÇÃO DADA PELA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.180-35/2001. INCONSTITUCIONALIDADE NÃO RECONHECIDA. POSSIBILIDADE DE CONVERSÃO EM AÇÃO ORDINÁRIA COLETIVA.

[...]

2. O art. 1º, parágrafo único, da Lei nº 7.347/85, na redação dada pela Medida Provisória nº 2.180-35/2001, não padece do vício de inconstitucionalidade, uma vez que aparentemente não se verificam maculados os princípios apontados pelo demandante (da isonomia, da moralidade, da eficiência, da inafastabilidade da tutela jurisdicional e da substituição processual) a desestabilizar a presunção de constitucionalidade das normas jurídicas, eis que estão disponíveis aos sindicatos uma gama de instrumentos jurídicos aptos a tutelar os interesses individuais homogêneos de seus integrantes.

3. Ademais, 'A ação civil pública não é o remédio processual indispensável para que o sindicato exerça a defesa dos interesses de seus associados, sejam eles ou não de conteúdo tributário, previdenciário ou pertinente ao FGTS. Para isso, a organização sindical pode ajuizar ação de caráter coletivo mas com o rito ordinário, comumente denominada de ação ordinária, no jargão forense.'. Precedentes desta Corte: AC 426286).

4. Incabível o julgamento do mérito recursal, à luz do art. 515, parágrafo 3º, uma vez pendente a adoção de providência imprescindível à formação processual, qual seja, o recolhimento das custas

⁵⁶ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região (1ª Turma). *Apelação Cível nº 2008.71.01.001675-5*, Relator Des. Federal Joel Ilan Paciornik, 18 de agosto de 2010. Disponível em: https://www2.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&selForma=NU&txtValor=200871010016755&chkMostrarBaixados=S&selOrigem=TRF&hdnReflId=7204207572d5389c253c19b57a15e442&txtPalavraGerada=ugMm. Acesso em: 11 jun. 2020.

processuais devidas no procedimento ordinário, cuja ausência acarreta, inclusive, o cancelamento da distribuição (art. 257, CPC).

5. Apelação improvida.⁵⁷

É importante ressaltar, também, que, nos autos do Recurso Especial nº 1.367.220/PR, relatado pelo Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, o Superior Tribunal de Justiça reconhece, ainda que de forma reflexa, já que não era este o ponto central do recurso, a tutela de interesses tributários – no caso, a restituição de empréstimos compulsórios – por meio de ação ordinária coletiva. Transcrevem-se, abaixo, os principais trechos do acórdão:

[...]

3. Nessa toada, deve-se registrar que, no caso concreto, a referida associação é de socorro mútuo, pois, propôs ação ordinária coletiva visando recuperar valores que foram exigidos dos seus filiados, a título de empréstimo compulsório em favor da ELETROBRÁS.

4. A mencionada associação pretende estender os efeitos da decisão coletiva que lhe foi favorável a todos os associados, inclusive àqueles que ainda venham a se associar, posto que seria temerário, do ponto de vista jurídico, que pessoas que têm o mesmo direito condição tenham êxitos diferentes, diante de decisões emanadas do Poder Judiciário para o mesmo pleito que se pretende buscar.

5. Dessa forma, entende-se que assiste razão à parte recorrente, porque se deve fazer uma distinção entre as associações, que pretendem buscar direito coletivo de um grupo de pessoas que detêm as mesmas características e, portanto, estariam revestido dos mesmos direitos, e o instituto do litisconsórcio processual que detém relativa independência entre os co-litigantes e a impossibilidade de determinada demanda surtir efeitos para outrem sem que fizesse parte da relação jurídica processual, assim como assinala o renomado Professor CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO:

[...]

7. Por essa razão, deve-se assentar que os efeitos da sentença proferida na ação coletiva, devem se estender a todas as pessoas que integram aquela mesma classe ou categoria e que dispõem do mesmo direito, posto que fazer diferenças entre elas, seria admitir

⁵⁷ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região (1ª Turma). *Apelação Cível nº 2005.85.00.003532-6*, Relator Des. Federal Maximiliano Cavalcanti, 10 de setembro de 2009. Disponível em: <http://www5.trf5.jus.br/processo/200585000035326>. Acesso em: 11 jun. 2020.

a prejudicialidade dos interesses daqueles que se associam ou que venham a se associar, já que não se reconhece como um grupo de pessoas despersonalizadas, mas sim a interesses individuais de pessoas que apenas compõem a mesma demanda.

8. Ademais, o alcance da ação coletiva deve abranger os sujeitos que guardam relação com a questão jurídica, sob pena de esvaziar a utilidade prática da ação, abarcando os potencialmente beneficiários da decisão, quais sejam, os associados ou os que venham a se associar.

9. Oportuno lembrar que um dos aspectos relevantes na diferenciação entre a ação individual e a ação coletiva são os efeitos da coisa julgada. Na primeira – ação individual – esses efeitos restringem-se às partes do processo, enquanto que na segunda – coletiva –, em virtude da substituição processual, esses efeitos se estendem à coletividade, que é beneficiária da demanda, apesar de nem todos figurarem como partes do processo, já que seus interesses são defendidos em juízo por um legitimado. No entanto, embora não integrem formalmente a relação processual, ainda assim, devem se beneficiar do provimento jurisdicional.

10. Assim, limitar os substituídos de uma demanda coletiva é incompatível com os efeitos *erga omnes* previstos para a coisa julgada das ações coletivas de direitos individuais homogêneos.

11. No que se refere à incidência do art. 2º-A da Lei 9.494/97, mencionada pela douta Magistrada sentenciante e pela egrégia Corte local, para fundamentar os efeitos da sentença em ação coletiva, entende-se que merece reparo; isso porque o referido dispositivo estabelece um critério para delimitar a eficácia da decisão judicial proferida em ação coletiva, e esse critério é o da territorialidade da jurisdição do órgão que proferiu o provimento decisório; veja-se o que anuncia esse mesmo item normativo:

Art. 2º-A – A sentença civil prolatada em ação de caráter coletivo proposta por entidade associativa, na defesa dos interesses e direitos dos seus associados, abrangerá apenas os substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão prolator (Incluído pela MP 2.180-35, de 2001).

12. Ora, a hermenêutica jurídica permite extrair desse dispositivo legal a conclusão de que ele (o dispositivo) não endereça qualquer orientação relativamente aos polos subjetivos da demanda, vale dizer, relativa às pessoas que serão alcançadas pela eficácia da decisão; em outras palavras, desde que a decisão fique restrita ao

espaço territorial da jurisdição do órgão prolator, nenhuma dúvida - pelo menos derivada desse item - poderá subsistir, quanto ao limite dos favorecidos pela decisão.

13. Ressalte-se que a jurisprudência do STJ, entende que a sentença civil, proferida em ação de caráter coletivo, proposta por entidade associativa, na defesa dos interesses e direitos dos seus associados, abrangerá apenas os substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão prolator, nos termos do art. 2º-A da Lei 9.494/97. Nesse sentido: AgRg no REsp. 1.349.795/CE, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, *DJe* de 20.11.2013; AgRg no REsp. 1.385.686/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, *DJe* de 13.11.2013; AgRg no REsp. 1.387.392/CE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, *DJe* de 17.09.2013; REsp. 1.362.602/CE, Rel. Ministra ELIANA CALMON, *DJe* de 07.05.2013.

14. Dessa forma, conclui-se que a norma limita apenas o alcance territorial, não criando qualquer restrição quanto aos sujeitos que serão beneficiários da demanda.

15. Ante o exposto, dá-se provimento ao Recurso Especial.

16. É o voto.⁵⁸

Apesar de reconhecer a possibilidade da tutela de interesses tributários por meio de ação ordinária coletiva, a leitura do acórdão demonstra que a restrição territorial dos efeitos da decisão, prevista no art. 2º-A da Lei 9.494/97⁵⁹ continua sendo aplicada, o que, sem dúvidas, desestimula e enfraquece este instrumento, que seria necessário à tutela coletiva de interesses tributários. Quer nos parecer, inclusive, que a aplicação do dispositivo em questão é contrário à ideia de eficácia negativa dos princípios constitucionais, em especial, da eficácia vedativa de retrocesso, apresentada por Ana Paula de Barcellos, exposta no item 2.2 deste artigo.

⁵⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1ª Turma). *Recurso Especial nº 1367220/PR*. Relator Min. Napoleão Nunes Maia Filho, 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, 28 de abril de 2015. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1376953&num_registro=201300318425&data=20150513&formato=PDF. Acesso em: 11 jun. 2020.

⁵⁹ “Art. 2º-A. A sentença civil prolatada em ação de caráter coletivo proposta por entidade associativa, na defesa dos interesses e direitos dos seus associados, abrangerá apenas os substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão prolator. (Incluído pela Medida provisória nº 2.180-35, de 2001)

Parágrafo único. Nas ações coletivas propostas contra a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas autarquias e fundações, a petição inicial deverá obrigatoriamente estar instruída com a ata da assembléia da entidade associativa que a autorizou, acompanhada da relação nominal dos seus associados e indicação dos respectivos endereços”. (Incluído pela Medida provisória nº 2.180-35, de 2001).

Sendo assim, o que se verifica é que nem as ações relacionadas à primeira, nem à segunda onda visualizadas por Mauro Cappelletti e Bryant Garth são levadas a cabo na seara tributária no Brasil, não se mostrando efetivo, assim, o direito constitucional de acesso à justiça para se tutelar interesses tributários.

4 Conclusão

Diante de tudo o que foi exposto, é possível notar que a análise da evolução histórica do direito, atrelada ao desenvolvimento da sociedade ocidental, é essencial para a correta compreensão da atual fase do Direito, preocupada com a proteção dos direitos essenciais inerentes à pessoa humana.

Neste contexto, o Neoconstitucionalismo é desenvolvido como uma das teorias que tentam explicar e orientar o funcionamento e a função do direito após a crise do positivismo clássico. Funcionando como uma síntese entre os juspositivismo e o jusnaturalismo, o Neoconstitucionalismo reinsere valores no direito, positivando-os por meio dos princípios constitucionais, que visam à proteção dos direitos humanos.

Como instrumento de defesa dos direitos humanos, um dos princípios de maior relevância e cuja concepção modificou-se de forma bastante sensível no decorrer da história foi o do acesso à justiça. A efetividade deste princípio é fundamental aos objetivos do Neoconstitucionalismo, já que é por meio dele que as possíveis violações aos direitos humanos poderão ser levadas a conhecimento do Poder Judiciário para que possam ser combatidas.

Sendo assim, não basta que não haja impedimentos de ordem formal para que o cidadão tenha acesso à justiça. É necessário que haja ações estatais proativas que permitam aos cidadãos conhecerem seus direitos e acessarem os órgãos que possam reparar eventuais danos a eles. A tutela destes interesses deve ser efetiva, suficiente e tempestiva. Para tanto, a redução ou eliminação do custo processual, somado à criação de órgãos aptos a prestar assistência judiciária aos hipossuficientes é medida que se impõe. Além disso, é necessário que se permita a tutela efetiva de interesses por meio coletivo, tornando prescindível que cada cidadão busque, individualmente, a reparação ou a prevenção de danos aos seus direitos, o que, sem dúvida, torna muito mais eficiente o sistema de defesa a tais violações.

Apesar de estas ideias serem aplicáveis a todos os “ramos” do direito, é certo que, no Brasil, existem alguns que recebem menos proteção em relação ao acesso à justiça do que outros. O direito tributário é um deles.

A obrigatoriedade de garantia da execução fiscal para o recebimento dos embargos à execução – meio de defesa mais comum do contribuinte – é absolutamente contrária à necessidade de se reduzir ao máximo os custos do processo

para que os mais necessitados tenham garantido para si o direito de acesso à justiça. Vale lembrar, como já exposto, que nem mesmo a concessão de justiça gratuita afasta a obrigatoriedade de garantia do juízo para o recebimento dos embargos à execução fiscal.

Além disso, apesar de garantida pela Constituição, a tutela coletiva sofre sérias restrições quando seu objeto é o direito tributário. A jurisprudência veda o ajuizamento de ações coletivas pelo Ministério Público que versem sobre esta matéria. Além disso, a ação ordinária coletiva, instrumento que seria apto para a tutela de interesses tributários de forma coletiva por meio de associações de classe, sofre restrições de ordem legal que são incompatíveis com as finalidades do direito processual coletivo – como é o caso da restrição do alcance da coisa julgada aos limites territoriais do órgão prolator da decisão – muitas vezes, referendadas pela jurisprudência. Assim, em vez de estimular a tutela coletiva de interesses tributários, o que seria uma medida tendente a dar efetividade ao direito constitucional de acesso à justiça, desestimula-se sua utilização.

O fato é, todavia, como exposto neste artigo, que tanto o direito de acesso à justiça como os meios para que este seja efetivo – a gratuidade da justiça para necessitados e o direito à tutela coletiva, para nos ater aos aspectos abordados neste artigo – estão previstos e garantidos na Constituição. Cabe, então, aos operadores do sistema jurídico brasileiro buscar que lhes seja atribuída a máxima efetividade, exigida pela atual fase do desenvolvimento do direito e protegida pelo Neoconstitucionalismo.

The right of access to justice from the point of view of Neo-constitutionalism and the protection of the taxpayer interests

Abstract: This article aims to analyze the right of access to justice from the point of view of Neo-constitutionalism, using as a background the protection of tax interests. In order to do so, a brief analysis of the evolution of legal thinking over time will be made, in order to situate the events that led to the development of Neo-constitutionalism, in order to briefly outline the bases and objectives of this school, that, among other things, requires that constitutional principles be interpreted and applied as effectively as possible, ensuring the application of the human rights. In order to give concrete expression to this thought, the constitutional principle of the right of access to justice will be analyzed, using as its background the situations that involve the protection of tax interests. This analysis will lead to the conclusion that, contrary to what happens in other areas of law, access to justice for the protection of tax interests is not applied with the necessary effectiveness, required by the current phase of legal thinking development, as explained by the Neo-constitutionalism.

Keywords: Right of access to justice. Neo-constitutionalism. Tax Law.

Summary: **1** Introduction – **2** Brief analysis of the historical evolution of Law, Neo-constitutionalism and the effectiveness of constitutional – **3** The right of access to justice and tax law – **4** Conclusion – Bibliographic references

Referências

AMARAL JÚNIOR, José Levi Mello do. O constitucionalismo. In: FRANCISCO, José Carlos (Coord.). *Neoconstitucionalismo e atividade judicial: do passivismo ao ativismo judicial*. Belo Horizonte: Del Rey, 2012.

ARAUJO, Guilherme Peloso. Tutela Coletiva em Direito Tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, v. 218, p. 83-97, 2013.

BARCELLOS, Ana Paula de. *A eficácia jurídica dos princípios constitucionais: o princípio da dignidade da pessoa humana*. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

BECHO, Renato Lopes. *Execução fiscal: análise crítica*. São Paulo: Noeses, 2018.

BECHO, Renato Lopes. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009.

BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1ª Turma). *Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 1285834/SP*. Relator: Min. Luiz Fux. 22 de julho de 2010. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1285834&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>. Acesso em: 11 jun. 2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1ª Turma). *Recurso Especial nº 1367220/PR*. Relator Min. Napoleão Nunes Maia Filho, 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, 28 de abril de 2015. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1376953&num_registro=201300318425&data=20150513&formato=PDF. Acesso em: 11 jun. 2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2ª Turma). *Recurso Especial 1437078/RS*. Relator: Min. Humberto Martins, 25 de março de 2014. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?processo=1437078&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO&p=true>. Acesso em: 11 jun. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). *Embargos de Declaração em Agravo em Recurso Extraordinário 694294*. Relator: Min. Luiz Fux, 18 de setembro de 2014. Disponível em <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur280993/false>. Acesso em: 11 jun. 2020.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região (1ª Turma). *Apelação Cível e Reexame Necessário nº 0012321-32.2010.4.03.6100*. Relator: Des. Federal José Lunardelli, 16 de dezembro de 2014. Disponível em: <http://web.trf3.jus.br/base-textual/Home/ListaColecao/9?np=2>. Acesso em: 11 jun. 2020.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região (1ª Turma). *Apelação Cível nº 2008.71.01.001675-5*, Relator Des. Federal Joel Ilan Paciornik, 18 de agosto de 2010. Disponível em: https://www2.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&selForma=NU&txtValor=200871010016755&chkMostrarBaixados=S&selOrigem=TRF&hdnRefId=7204207572d5389c253c19b57a15e442&txtPalavraGerada=ugMm. Acesso em: 11 jun. 2020.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região (2ª Turma). *Apelação Cível nº 5000162-86.2010.404.7120*, Relator: Des. Federal Sebastião Ogê Muniz, 26 de outubro de 2010. Disponível em: https://www2.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&selForma=NU&txtValor=50001628620104047120&chkMostrarBaixados=S&selOrigem=TRF&hdnRefId=b81bf96b5a69e0aa329c470c16f56f93&txtPalavraGerada=dMeq. Acesso em: 11 jun. 2020.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região (1ª Turma). *Apelação Cível nº 2005.85.00.003532-6*, Relator Des. Federal Maximiliano Cavalcanti, 10 de setembro de 2009. Disponível em: <http://www5.trf5.jus.br/processo/200585000035326>. Acesso em: 11 jun. 2020.

BRITTO, Thays Oliveira de; AGRA, Walber de Moura. Neoconstitucionalismo. In: FRANCISCO, José Carlos (Coord.). *Neoconstitucionalismo e atividade judicial: do passivismo ao ativismo judicial*. Belo Horizonte: Del Rey, 2012.

BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso sistematizado de direito processual civil: direito processual público e direito processual coletivo*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso sistematizado de direito processual civil: teoria geral do direito processual civil*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. *Acesso à Justiça*. Tradução: Ellen Gracie Northfleet. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1988.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de teoria geral do direito: o constructivismo lógico-semântico*. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

CINTRA, Antonio Carlos de Araujo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. *Teoria Geral do Processo*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

CONRADO, Paulo Cesar. *Processo tributário*. 3. ed. São Paulo: Quartier Latin.

FOLLONI, André. *Clareiras e caminhos do direito tributário: crítica da ciência do direito tributário a partir da obra de José Souto Maior Borges*. 2011. 563 f. Tese (Doutorado em Direito) – Setor de Ciências Jurídicas, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2011.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz. *Manual do processo de conhecimento*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial*. 9. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

NERY JUNIOR, Nelson. *Princípios do processo na Constituição Federal*. 10. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010

WAMBIER, Luiz Rodrigues (Coord.); TALAMINI, Eduardo; ALMEIDA, Flávio Renato Correia de. *Curso Avançado de Processo Civil: teoria geral do processo e processo de conhecimento*, 10. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

ZAVASCKI, Teori Albino. *Processo coletivo: tutela de direitos coletivos e tutela coletiva de direitos*. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2018 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

LISBOA, Julcira Maria de Mello Vianna; GERALDI, Guilherme Paes de Barros; SOUZA, Filipe Costa. O direito de acesso à justiça sob a luz do Neoliberalismo e a tutela de interesses tributários do contribuinte. *Direitos Fundamentais & Justiça*, Belo Horizonte, ano 16, n. 46, p. 177-204, jan./jun. 2022.

Recebido em: 10.05.2019
Pareceres: 22.12.2019; 26.01.2020
Aprovado em: 04.06.2020