

# BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE A (IN)COMPETÊNCIA DO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO DEIXAR DE APLICAR NORMA CONSTITUCIONALMENTE VÁLIDA

Argos Campos Ribeiro Simões

## 1. Introdução

Discutir sobre o tema da competência de tribunal administrativo (especialmente no contencioso tributário administrativo) para apreciar a constitucionalidade de normas jurídicas, decidindo pela sua aplicação ou não, teve uma provocação acadêmica ligada à nossa experiência profissional.

O mestre Konrad Hesse, em seus *Escritos de Derecho Constitucional*<sup>1</sup>, assim preleciona:

*La Constitución funda competencias, creando así en el ámbito de los respectivos cometidos poder estatal conforme a derecho. Procura regular la composición y conformación de los órganos de tal modo que corresponda al carácter de su cometido, garantizando así la adecuada asunción de sus funciones. Coordina las diferentes funciones una con otra, tratando de conseguir así que las mismas se complementen mutuamente, que la cooperación, la responsabilidad y el control queden asegurados, evitándose un abuso de competencias. [g.n.J*

Sabemos que nosso poder judiciário, em face da atribuição constitucional de competências, pode deixar de aplicar norma inserida no ordenamento jurídico por considerá-la inconstitucional, seja

1. Coleção “Estudios Constitucionales”. Madri: Centro de Estudios Constitucionales, 1983. p. 20.

por meio do controle concentrado de constitucionalidade (declaração de inconstitucionalidade com efeitos *erga omnes* e *ex tunc*), seja via controle difuso (com efeitos restritos às partes ou *erga omnes*, mas *ex nunc* se houver resolução do Senado Federal, conforme prescrição do art. 52, inciso X, da Carta Maior).

Mas e os tribunais administrativos que julgam Autos de Infração no âmbito fiscal? Teriam eles o mesmo *poder-dever* dos órgãos judiciários para deixar de aplicar normas infraconstitucionais válidas, vigentes e eficazes por considerá-las *inconstitucionais*? Teriam os Conselhos de Contribuintes (no âmbito federal) ou os Tribunais de Impostos e Taxas (no âmbito estadual/municipal) tal competência?

Sensibilizou-nos essa questão, pois ela tem sido corriqueiramente discutida na seara contenciosa fiscal, em diversas situações concretas.

Adotamos, em nosso estudo, sistema referencial jurídico apreendido das lições do mestre Paulo de Barros Carvalho, seja por meio de suas aulas e palestras, seja por meio de suas obras (*Curso de Direito Tributário* e *Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência*), entendendo, portanto, o Direito como sistema normativo.

Fundamentamos nosso posicionamento contrário à apreciação de constitucionalidade de normas infraconstitucionais por tribunal administrativo, em face de tratar-se, para nós, de simples questão de *incompetência normativa*, inexistindo fundamento de validade constitucional a tal prática.

Com base nas premissas firmadas, apresentamos um caso concreto, em que a questão sobre a apreciação de constitucionalidade de norma do IPVA paulista tem se apresentado como um ponto de discussão.

Aproveitamos para, brevemente, tecer considerações sobre a influência da jurisprudência judicial como *fundamento inválido* para afastar, na seara administrativa, a aplicação normativa inserida no sistema jurídico.

## 2. Da indevida apreciação da constitucionalidade por tribunal administrativo

Alguns defendem a tese de que os órgãos julgadores administrativos pátrios teriam competência para apreciar a inconstitucionalidade de dispositivos legais em seus julgamentos, pois a devida inaplicação de norma inconstitucional não deveria ser tratada sob a ótica da reserva de competência do *art. 97 da CF/88*, mas *tratar-se-ia de sopesar regras e dar aplicação àquela que tem hierarquia maior*.

*Data venia* dos que assim pensam, discordamos de tal conclusão. Justificamos:

a) O cerne da questão está, exatamente, no entendimento da locução *aplicação normativa*. O que é aplicar uma norma? Quem pode aplicar ou não uma norma legal? Qual o procedimento previsto no ordenamento suficiente a tal prática?

b) *Aplicação*, em face do referencial adotado, é o ato de produção de veículo introdutório de normas (gerais ou individuais) por *agente competente* e segundo *procedimento previsto no ordenamento*, assim como *incidência* é o resultado positivo de um processo de comparação entre a linguagem que descreve a realidade e a linguagem descritora inserta na hipótese normativa;

c) Para nós, inconcebível incidência sem aplicação. Necessária, portanto, a presença do homem a fazer incidir (processo de subsunção) a norma ao fato (descrição de um evento);

d) Nesse sentido, quando o julgador administrativo prolata sua decisão, ele cria norma individual e concreta (ato-norma administrativo revisor), *incidindo/aplicando norma geral e abstrata por ele construída do ordenamento*;

e) Ele descreve os eventos de possível ocorrência conforme a historicidade supostamente presente nas provas, construindo o fato;

f) Em prosseguimento, verifica no ordenamento se tal fato é jurídico (se está previsto no antecedente de norma jurídica);

g) Se afirmativa tal comparação, dá-se a chamada *subsunção* e, infalivelmente, ocorre o efeito jurídico previsto no conseqüente normativo;

h) Se negativa tal comparação, há fato, mas não fato jurídico. Então, não se dá a competente subsunção, restando ausentes os efeitos jurídicos pretendidos;

i) Nosso problema está, exatamente, no instante lógico (não cronológico) anterior à verificação da juridicidade do referido fato. Está localizado no momento em que *o julgador administrativo constrói do ordenamento (processo interpretativo) a norma a ser aplicada à situação descrita anteriormente (por exemplo, em Auto de Infração)*. Ele quer saber qual norma deverá ser utilizada no processo lingüístico comparativo que chamamos de subsunção;

j) *In casu*, ao *olhar* para o ordenamento, o juiz-intérprete deve construir, a nosso ver, tal norma geral e abstrata numa *visão interpretativa sistemática*, porém, *dentro de sua órbita de competência, não extrapolando o seu dever-poder interpretativo*;

k) Nesse ponto, a *aplicação normativa* (entendida como criação normativa) *não pode ser analisada de forma desvinculada do problema da competência*, pois o juiz-aplicador, no exercício de sua função revisional do ato administrativo (de lançamento tributário, por exemplo), tem tal atividade regrada (limitada) por dispositivo legal;

l) A norma que nos interessa, possível de construção, seria a seguinte:

SE houver litígio em instância administrativa instaurado em em processo administrativo,	ENTÃO, o julgador administrativo deve <i>julgá-lo</i> .
---	---

m) Fixemo-nos no termo *juízo* em nossa restrita órbita *administrativa*. Qual sua significação? Há limites?

n) Nesse enfoque decisório (restringindo o termo *juízo*), vislumbramos os seguintes passos essenciais:

(i) Verificação da adequação do fato já descrito com a historicidade descrita pelas provas incluídas nos autos; busca de erros de fato (comparação intranormativa), realizando os saneamentos possíveis;

(ii) *Construção, por meio do ordenamento, da norma geral e abstrata aplicável à situação*;

(iii) Comparação de tal norma com a norma construída pelo agente competente emissor do ato administrativo a ser julgado, na busca de erros de direito (comparação internormativa);

(iv) Comparação da linguagem descrita por meio das provas com a linguagem da norma construída, com a verificação da subsunção (ou não) da norma aos fatos;

o) Ao construir a norma geral e abstrata a ser (ou não) aplicada a determinado caso, *o juiz administrativo não pode realizar um controle da constitucionalidade do ordenamento*, deixando de aplicar a norma construída de dispositivo legal infraconstitucional, *por entender que seu conteúdo conflita com o previsto em norma constitucional*;

p) Tal impossibilidade reside no fato de que inexistente, no nosso ordenamento, *norma* que atribua competência a órgão julgante administrativo do *dever-poder* de exercer o controle da constitucionalidade de lei - lembrando que os atos da Administração Pública devem ser expressamente previstos em lei (princípio da legalidade insculpido no art. 37 da CF/88);

q) Pensando em fonte do direito como atividade enunciativa de normas (conforme ensinamentos do professor Tárek Moisés Mousalem<sup>2</sup>), encontraríamos, na enunciação interpretativa-constitutiva da norma geral e abstrata produzida pelo julgador administrativo,

2. *Fontes do Direito Tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2001.

*vício de agente* (incompetência do julgador administrativo ao controle de constitucionalidade) e de *procedimento* (a prática do julgamento administrativo, que deixa de aplicar norma por entendê-la inconstitucional, não tem fundamento nem conteúdo de validade no ordenamento pátrio);

r) O controle concentrado (ou o difuso) é função exclusiva do poder judiciário (basta verificar o contido nos arts. 97, 102 e 103 da nossa Carta Maior);

s) *Ao juiz administrativo* compete a função administrativa de re-examinar os atos administrativos quanto à sua legalidade e, sendo o caso, quanto ao seu mérito (ou seja, ele deve rever os atos da administração). A atividade do Estado-Administração: esta a sua função;

t) Não há norma que atribua competência ao *juiz administrativo* para que exerça o reexame do produto da atividade do Poder Legislativo. Esse exercício, o ordenamento pátrio atribui de forma exclusiva ao judiciário;

u) Quando em processo administrativo, se deixarmos de aplicar determinada norma prevista em lei (*stricto sensu*) por entendê-la inconstitucional, estaremos realizando *verdadeiro controle de constitucionalidade* não previsto pelo ordenamento Maior;

v) Inócua, para quaisquer efeitos jurídicos, nossa opinião (enquanto agentes administrativos) sobre a inconstitucionalidade do conteúdo de uma lei, porque tal constatação pode ser fato, mas não se consubstancia em fato jurídico, pois tanto o *agente constataador* (aplicador-administrativo) como o *procedimento de constatação* não são previstos como suficientes a tal prática. Estamos usurpando competência exclusiva do judiciário ao realizá-la.

O limite constitucional à atuação do juiz administrativo é o de efetuar a revisão dos atos da própria administração e somente dela. Nunca, porém, manifestar-se sobre a constitucionalidade ou não de normas produzidas por órgãos fora da órbita do poder Executivo. Admitir tal prática irromperia em flagrante desrespeito ao

princípio da Separação dos Poderes, já que restam ausentes normas constitucionais alicerçando-a. Aliás, a doutrina corrobora nosso entendimento, senão, vejamos:

Em suma, à vista da Constituição vigente, temos a inconstitucionalidade por ação ou por omissão, e o controle de constitucionalidade é o *jurisdicional*, combinando os critérios difuso e concentrado.<sup>3</sup>

O *controle jurisdicional*, generalizado hoje em dia, denominado *judicial review* nos Estados Unidos da América do Norte, é a faculdade que as constituições outorgam ao *Poder Judiciário* de declarar a inconstitucionalidade de lei e de outros atos do Poder Público que contrariem, formal ou materialmente, preceitos ou princípios constitucionais.<sup>4</sup>

[g-n.J

Nos países do continente europeu, em sua grande maioria, o controle jurisdicional da Administração, em relação à quase-totalidade dos atos administrativos, não é feito pelo Poder Judiciário, mas por órgãos independentes e autônomos que, todavia, são integrantes da própria Administração. Dito modelo resulta de peculiaridades históricas próprias da vida daqueles países e da formação dos respectivos Direitos Administrativos.

*Entre nós*, que adotamos, neste particular - e felizmente -, o sistema anglo-americano, *há unidade de jurisdição*, isto é, *cabe exclusivamente ao Poder Judiciário o exercício pleno da atividade jurisdicional*. Ato algum escapa ao

3. SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 53.

4. *Idem*, p. 51.

controle do Judiciário, pois nenhuma ameaça ou lesão de direito pode ser subtraída à sua apreciação (art. 5º, XXXV, da Constituição). Assim, todo e qualquer comportamento da Administração Pública que se faça gravoso a direito pode ser fulminado pelo Poder Judiciário, sem prejuízo das reparações patrimoniais cabíveis.<sup>5</sup> [g.n.]

*O Poder Executivo, assim como os demais Poderes de Estado, está obrigado a pautar sua conduta pela estrita legalidade, observando, primeiramente, como primado do Estado de Direito Democrático, as normas constitucionais. Dessa forma, não há como exigir-se do chefe do Poder Executivo o cumprimento de uma lei ou ato normativo que entenda flagrantemente inconstitucional, podendo e devendo, licitamente, negar-se cumprimento, sem prejuízo do exame posterior pelo Judiciário. Porém, como recorda Elival da Silva Ramos, “por se tratar de medida extremamente grave e com ampla repercussão nas relações entre os Poderes, cabe restringi-la apenas ao Chefe do Poder Executivo, negando-se a possibilidade de qualquer funcionário administrativo subalterno descumprir a lei sob a alegação de inconstitucionalidade. Sempre que um funcionário subordinado vislumbrar o vício de inconstitucionalidade legislativa deverá propor a submissão da matéria ao titular do Poder, até para fins de uniformidade da ação administrativa.” Portanto, poderá o Chefe do Poder Executivo determinar aos seus órgãos subordinados que deixem de aplicar administrativamente as leis ou atos normativos que considerar inconstitucionais.*<sup>6</sup> [g.n.]

5. BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 46-7.
6. MORAES, Alexandre de. *Direito Constitucional*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000. p. 536-7.

A lei produzida regularmente pelo Poder Legislativo, qualificada pela doutrina do direito como inconstitucional por ter desrespeitado algum primado básico, mas que ainda não foi formalmente declarada inconstitucional, atende ao princípio da legalidade? Quem tem a competência para determinar se uma lei é constitucional ou inconstitucional? A Doutrina? O juízo singular? O tribunal? O Supremo Tribunal Federal? E enquanto o judiciário não se pronunciar, qual o *status* jurídico da lei questionada?

Entendemos que o atendimento ao primado da legalidade diz respeito somente à veiculação na forma de lei. Contingências e discussões doutrinárias sobre a pertinência ou não do veículo introdutor à ordem jurídica não interferem na realização do cânone da legalidade; dizem respeito, sim, ao conceito de validade da qual, aliás, a lei é portadora *a priori*, por presunção, desde o momento de sua enunciação. [...] E o pleito de invalidade da lei há de ser contestado e apreciado pelas formas de reconhecimento eleitas pelo ordenamento jurídico. Enquanto a lei imprecada de inconstitucionalidade não for purgada pelo direito, nele permanece como lei válida, atendendo perfeitamente à legalidade.<sup>7</sup>

Pelo exposto, como a questão girou em termos de interpretação sob o enfoque da competência, restariam alguns problemas que merecem discussão: *a independência funcional dos Tribunais Administrativos (garantida por lei) não daria fundamento de validade a esses órgãos, para que eles deixem de aplicar norma por entendê-la inconstitucional?*

a) Entendo que não. Independência funcional não pode ser confundida com atuação que extrapola competências. É independência

7. DE SANTI, Eurico Marcos Diniz. *Decadência e prescrição no Direito Tributário*. São Paulo: Max Limonad, 1999.

funcional dentro da órbita competente atribuída por lei àquele órgão julgador administrativo, que está subordinado ao Executivo. É independência funcional para atuar dentro da órbita do Poder Executivo, sopesando e resolvendo antinomias, se for o caso, das normas restritas a esse subsistema: decretos e todas as normas complementares a ele hierarquicamente inferiores;

b) Quando o órgão julgador administrativo deixa de aplicar uma norma por suposta inconstitucionalidade, ele realiza, a meu ver, verdadeiro controle de constitucionalidade aplicado ao caso *in concreto* (como já afirmamos acima);

c) Nessa situação, ele se coloca num referencial normativo *comparando* o subsistema normativo constitucional ao subsistema normativo legal. Ele se coloca analisando o ordenamento construído pelo Poder Legislativo;

d) Ora, como o órgão julgador em tela pertence ao Executivo e essa função comparativa só pode ser exercida por um Poder constitucionalmente respaldado para tal prática, como é o Judiciário, tenho que seria verdadeira violação ao princípio da Separação de Poderes tal pretensão.

3. Um caso concreto: discussão sobre a (in)aplicação, por órgão julgador administrativo, da norma veiculada pelo inciso III do art. 6º da Lei nº 6.606/89 (Lei do IPVA Paulista)

Alicerçados na premissa de que poderiam apreciar a inconstitucionalidade de disciplinas legais, muitos juízes administrativos fundamentam, de forma brilhante e precisa, seu inconformismo com relação aos critérios que o legislador paulista elegeu para definir a base de cálculo da norma do IPVA de aeronave com seu critério material (peso máximo de decolagem e ano de fabricação como aspectos que informam a Base de Cálculo em descompasso com o fato de “ser proprietário de veículo automotor”).

Ora, temos que, em face do discutido nos itens precedentes e de nossa conclusão sobre a indevida prática do tribunal administrativo exercer controle de constitucionalidade de normas, entendemos fragilizada tal argumentação. Justifiquemos.

A nosso ver, a *natureza jurídica de um objeto não tem, necessariamente, de guardar íntima relação com a natureza do próprio objeto.*

O *mundo do dever-ser* (aquele representado pelo sistema jurídico - na nossa ótica, sistema normativo) *prescinde* de coincidência com o *mundo do ser*.

Com isso, a natureza jurídica de um objeto é aquela definida pelo próprio ordenamento e não aquela obtida da análise da essência de tal objeto. *In casu*, os critérios adotados para a obtenção da Base de Cálculo das aeronaves (peso máximo de decolagem e ano de fabricação).

O ordenamento estadual paulista, por meio da Lei nº 6.606/89 (inciso III do art. 6º), elegeu os componentes da base de cálculo como sendo aqueles ali definidos. *In verbis*, o dispositivo legal:

Lei nº 6.606, de 20.12.89

(DOE de 21.12.89)

Dispõe a respeito do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

O Governador do Estado de São Paulo:

Faço saber que a Assembléia Legislativa decreta e eu promulgo a seguinte lei:

Artigo 6º - Para efeito de lançamento do imposto, quanto a veículo usado, a Secretaria da Fazenda estabelecerá o valor venal por meio de tabela, considerando na sua elaboração o que segue: (Redação dada ao *caput* pelo inciso IV do art. 1º da Lei nº 9.459, de 16.12.96 - DOE 17.12.96, efeitos a partir de 17.12.96)

Artigo 6º - Para efeito de lançamento, quanto a veículo usado, a Secretaria da Fazenda estabelecerá tabela de valores venais, levando em conta:

III - em relação a aeronaves: peso máximo de decolagem e ano de fabricação.

A eleição ora referida tem *natureza de ordem jurídica* (mundo do dever-ser) e *não natureza empírica* (mundo do ser). O direito não tem o poder (nem a pretensão) de alterar a essência natural das coisas, menos ainda a obrigação de classificar seus objetos de acordo com a realidade natural. Contudo, tem a possibilidade de utilizar a poderosa ferramenta da *ficção jurídica* para "*enxergar*" da forma como melhor lhe aprouver a realidade que o cerca, "*enxergando*" a realidade por ele mesmo concebida.

O direito, segundo a melhor doutrina, cria sua própria realidade: *a realidade jurídica*, despiendo, na sua ótica, se tal realidade por ele criada tem ou não correspondência com o mundo fático.

Ora, tal qualidade não é exclusiva do direito tributário. No direito civil, ao questionamento sobre a natureza jurídica de um navio (se bem móvel ou imóvel), diríamos que depende: para assuntos hipotecários, seria bem imóvel; para outras questões, bem móvel. No entanto, imutável a sua natureza intrínseca: para essa, o navio sempre será bem móvel.

A forma mais adequada de calcularmos a base de cálculo em face do critério material da propriedade das aeronaves pode até não ser a mais representativa do aspecto quantitativo pretendido, mas o direito, usando da ferramenta da *ficção jurídica*, definiu que a base de cálculo seria formada pelos quesitos destacados conforme a disciplina legal destacada acima.

Indiferente, para o ordenamento tributário, ao menos enquanto a norma construída do referido dispositivo legal for *válida, vigente e eficaz*, que seja diversa a mais adequada forma de obtenção

da base de cálculo das aeronaves em face do IPVA, pois, *juridicamente* (nos termos da lei), o ordenamento assim o dispôs.

Portanto, em face do exposto, nenhum óbice à aplicação da referida norma definidora da base de cálculo das aeronaves. O direito assim o determinou.

#### 4. Da jurisprudência contrária à lei

Finalmente, argumento comum nos tribunais administrativos é o de que não se deve aplicar norma considerada pelo próprio órgão administrativo julgador como inconstitucional - visando ao *princípio da economia processual* e a fim de que o *Poder Público não seja condenado* - em ônus de sucumbência, em eventual *execução fiscal*. Tudo abordando casos análogos diante de decisões do STF, embora haja o reconhecimento da ausência, em tais decisões, de efeitos vinculantes (inexistência de efeitos *erga omnes* e *ex tunc* - controle concreto de constitucionalidadej.

*Data maxima venia*, respeitando opiniões contrárias, ousamos divergir de tal posicionamento. Justificamos:

a) A interpretação das normas feita de forma harmônica com os princípios gerais e específicos do direito é louvável e necessária;

b) Destarte, entendemos e louvamos a intenção daqueles que atentam para o princípio da economia processual além de sua preocupação com possível condenação da Fazenda Pública em sede judicial, acarretando prejuízo ao erário na forma de sucumbência em eventual execução fiscal;

c) Partilhamos de tal preocupação;

d) Porém, em coerência com a nossa visão interpretativo-sistemática do ordenamento, entendemos também que dois princípios constitucionais não devem ser relegados: o *princípio da legalidade* e o *princípio da indisponibilidade do bem público*;

e) A norma válida, vigente e eficaz só admitiria, para nós, sua inaplicabilidade em face das seguintes situações:

(i) *Inexistência de fato jurídico suficiente ao sucesso hipotético-normativo;*

(ii) *Invalidade da norma construída do dispositivo legal destacado:* ora, declarações de inconstitucionalidade em controle difuso não são suficientes para retirar do ordenamento a norma discutida. A jurisprudência, apesar de mostrar uma tendência decisória, não tem efeito vinculante, mas meramente sugestivo.

Afronta o princípio da legalidade não aplicar norma geral e abstrata válida em face de normas individuais e concretas destituídas de efeitos *erga omnes* e *ex tunc*. Portanto, a norma legal continua válida, pertencente ao ordenamento;

(iii) *Revogação da norma construída do dispositivo legal destacado:* se uma norma não sofreu revogação tácita (advento de norma com conteúdo de validade em sentido contrário) ou expressa (norma posterior que explicitamente a revogue), temos que *a norma discutida tem, potencialmente, o poder de transformar fatos em fatos jurídicos;*

(iv) *Ineficácia técnica da norma construída do dispositivo legal:* ora, se inexistem obstáculos à aplicação normativa, então seria desnecessária norma reguladora aliada à inexistência de norma obstando o fenômeno da subsunção.

f) Portanto, deixar de aplicar tal norma válida, vigente e eficaz tecnicamente, na presença incontestada de fato jurídico (fato gerador), seria violar o princípio da legalidade;

g) Esse princípio implícito que, conjuntamente ao anterior, forma uma base segura de controle da coisa pública em relação àqueles que direta ou indiretamente a estão gerindo, é de fundamental interesse no campo tributário, à medida que vincula à lei os atos que, de algum modo, afetem o Erário;

h) A nosso ver, a matéria em discussão, por ser de natureza pública (envolvendo tributo e bem público), não pode ser resolvida

ao arrepio do nosso ordenamento. Sua solução deve, unicamente, advir dos mecanismos por este criados, sob pena de estarmos dispondo de forma ilegítima sobre bem indisponível.

Portanto, acórdãos porventura citados, apesar de sua forte *influência psicológica* sobre a questão ora tratada - como preleciona o professor Tárek Moysés Moussalem<sup>8</sup>: não se revestem de natureza jurídica suficiente para afastar a aplicação de norma não retirada do ordenamento.

## 5. Conclusão

Provocados pelos ensinamentos de Konrad Hesse no texto destacado na *Introdução* deste estudo, singelamente procuramos, de forma analítica, enfrentar uma situação atual nos nossos tribunais administrativos: a dos limites da competência desses órgãos.

Temos observado uma tendência nos julgamentos administrativos de não se aplicar normas sistematicamente, sob alegação de que são inconstitucionais.

Preocupa-nos a disseminação dessa prática, para nós indevida, pois ela *arranha*, a nosso ver, o sobreprincípio da segurança jurídica.

É certo que o ordenamento não pode ficar *engessado* por normas inadequadas. Sabemos que a mutação normativa (capacidade de amoldamento das normas às peculiares situações do real-social) é necessária e desejável à solução do dinâmico e imprevisível mundo real dos conflitos sociais.

Porém, mutação dentro das *regras do jogo jurídico* e não fora delas. Atuar *ao largo* do ordenamento, sob o fundamento da celeridade ou da economia processual, é atuar casuisticamente, com

8. *Fontes do Direito Tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2001.

visão restrita das conseqüências de tal atitude. É agir provocando a desigualdade e a insegurança jurídicas essenciais à aplicação da justiça.

Por isso, a preocupação em buscar fundamento de validade às nossas razões, que concluem pela *impossibilidade* dos tribunais administrativos deixarem de aplicar o ordenamento, um ordenamento válido, vigente e eficaz para, *de forma juridicamente incompetente* e por meio de *procedimento i/egn/*, julgar o próprio ordenamento.

## 6. Bibliografia

- BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 2003..
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.
- . *Direito Tributário!*. Fundamentos jurídicos da incidência. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.
- DE SANTI, Eurico Marcos Diniz. *Lançamento tributário*. São Paulo: Max Limonad, 1999.
- HESSE, Konrad. *Escritos de Derecho Constitucional*. Coleção “Estúdios Constitucionales”. Madri: Centro de Estúdios Constitucionales, 1983.
- MORAES, Alexandre de. *Direito Constitucional*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- MOUSSALEM, Tárek Moysés. *Fontes do Direito Tributário*. São Paulo: Max Limonad, 2001.
- SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.