

Ação Civil Pública em Matéria Tributária

Vinícius Caldas da Gama e Abreu*

Introdução

A defesa dos direitos coletivos tem experimentado uma grandiosa evolução nas últimas décadas. O direito de ação apresentou um generoso alargamento em suas bases, agora alcançando não só indivíduos por si só, mas também grupos sociais. Esse fato acabou por facilitar o acesso do cidadão à justiça, bem como possibilitou a redução das demandas que afogavam o Poder Judiciário. Um dos instrumentos responsáveis por esta evolução é a ação civil pública.

Entretanto, a ação civil pública, para cumprir o seu papel de instrumento de defesa dos direitos da coletividade, deve obedecer a certos ditames legais para que seu uso não seja desviado ou desvirtuado, de modo que, ao invés de favorecer, prejudique seus beneficiados.

Na prática, a ação civil pública tem sido usada para a defesa de uma série de direitos. Alguns deles encontram-se expressamente previstos na legislação que regula esse instrumento, como os direitos do consumidor, meio ambiente etc. Outros não se encontram em qualquer diploma legal, e vêm sendo defendidos com o uso da ação civil pública baseando-se em interpretações analógicas e extensivas do disposto na lei reguladora daquele instrumento. Dentre eles, destaca-se o uso da ação civil pública em matéria tributária, para a defesa dos direitos do contribuinte, ora tema deste estudo.

Muito embora a grande maioria da doutrina não tenha se atentado diretamente ao problema da aplicação da ação civil pública em matéria tributária, a pequena parte que o fez apresenta enormes divergências e diferentes posicionamentos. Esses posicionamentos e suas justificativas serão, ao longo deste trabalho, minuciosamente analisados de modo a permitir que se chegue à conclusão mais adequada possível.

1. Da ação civil pública em matéria tributária

O legislador de matéria tributária, como qualquer outro legislador, está suscetível, na elaboração do texto de lei, a qualquer tipo de falhas e imperfeições. Essas falhas, entretanto, resultarão em uma mácula na lei em questão, seja por violar preceito legal hierarquicamente superior, seja por violar preceito constitucional. Em decorrência disso, o contribuinte acaba sendo onerado com tributos indevidos, tendo ofendido seu direito de propriedade sabiamente assegurado pela Constituição Federal.

O contribuinte que se sentir lesado por uma norma eivada de inconstitucionalidade poderá se valer de uma série de medidas, administrativas e judiciais, para resguardar seu direito. O mandado de segurança, a cautelar inominada, a ação de consignação em pagamento, a ação anulatória de débito fiscal, a ação de repetição de indébito, entre outras, são exemplos dessas medidas.

*Advogado em Goiânia e Pós-Graduando em Direito Tributário pelo Instituto Goiano de Direito Tributário - IGDT/UCG.

Um tipo de remédio muito usado atualmente para afastar a cobrança de tributos inconstitucionais é a ação civil pública. Essa ação, entretanto, exclui o contribuinte do pólo ativo da demanda, tendo como partes legitimadas para tal o Ministério Público e outras já mencionadas no primeiro capítulo deste trabalho. Em tese, tais pessoas, representariam, em juízo, toda a coletividade dos indivíduos de alguma forma prejudicados por aquele tributo inconstitucional.

Todavia, o uso da ação civil pública em matéria tributária tem gerado grande discussão por parte da doutrina pátria. Alguns defendem que seu uso é legítimo e acertado. Outros a consideram instrumento inadequado para a defesa dos direitos dos contribuintes, julgando o Ministério Público parte ilegítima para sua proposição quando se tratar de matéria tributária. Tais divergências doutrinárias serão estudadas a partir desse ponto, bem como a interpretação legal e jurisprudencial dessa questão tão conturbada.

1.1 Da obrigação tributária como interesse difuso ou coletivo

Entre os casos de cabimento da ação civil pública elencados no art. 1º da Lei 7.347/85 não encontramos a hipótese de dano ao contribuinte. Todavia, grande parte dos defensores da aplicabilidade da ação civil pública em matéria tributária argumenta que o direito dos contribuintes de não pagar tributo inconstitucional está inserido no rol dos interesses difusos, por afetar um universo de pessoas indetermináveis e ter seu objeto indivisível.

Desta feita, é cediço que se faça uma análise de tal entendimento.

Ricardo Lobo Tôrres, em seu *Curso de Direito Financeiro e Tributário*, fornece-nos louvável definição de relação tributária. Vejamos:

A relação jurídica tributária é complexa, pois abrange um conjunto de direitos e deveres do Fisco e do contribuinte. A Fazenda Pública tem o direito de exigir do contribuinte o pagamento do tributo e a prática de atos necessários a sua fiscalização e determinação; mas o dever de proteger a confiança nela depositada é pelo contribuinte. O sujeito passivo, por seu turno, tem o dever de pagar o tributo e de cumprir os encargos formais necessários à apuração de débito; mas tem o direito ao tratamento igualitário por parte da Administração e ao sigilo com relação aos atos praticados.¹

Podemos extrair, da brilhante definição do doutrinador, que a relação tributária tem caráter obrigacional, onde o contribuinte e o Fisco tem deveres mútuos. Essa obrigação, entretanto, difere daquela que ocorre no direito privado, uma vez que o obrigado não o é por vontade própria, mas sim porque a vontade da lei o tornou sujeitoado àquele dever.

A obrigação tributária, especialmente a obrigação principal, caracteriza-se, eminentemente, por seu caráter patrimonial, já que se traduz sempre em uma quantia em dinheiro ou em valor que em moeda se possa exprimir e converter, a ser recolhida aos cofres públicos. Essa patrimonialidade da obrigação tributária dá a ela, em relação ao contribuinte, caráter de direito disponível.

Os direitos disponíveis são aqueles que o interesse titular prevalece sobre o interesse

geral. Ou seja, o titular pode dispor de seu direito. E, ao que parece, é o que ocorre na prática quando um contribuinte recolhe um tributo inconstitucional e, conseqüentemente, indevido.

Ora, o contribuinte que recolheu uma quantia indevida aos cofres públicos não é obrigado a requerer seu ressarcimento. Se assim o fosse, teria seu direito de propriedade flagrantemente ferido. Cada indivíduo tem controle próprio sobre seu patrimônio, podendo dele dispor no momento em que desejar, não sendo obrigado a tecer explicações, a quem quer que seja, dos motivos que o levaram a tal atitude.

Carlos Victor Muzzi Filho bem ressalta essa questão, em tese apresentada ao XXIV Congresso Nacional de Procuradores do Estado:

Ressalte-se que aos contribuintes é conferida, pela Constituição da República, uma série de garantias, que limitam o poder de tributar. Estas garantias, sim, são indisponíveis, mas se dirigem, precipuamente, ao legislador, condicionando a atividade legislativa. Porém, a existência de tais garantias não altera o caráter patrimonial e disponível da obrigação tributária.²

Dessa maneira, se o contribuinte tem a faculdade de dispor do seu dinheiro, não sendo cogente o requerimento de sua repetição ao pagar um tributo inconstitucional, podemos excluir esse direito do rol dos direitos difusos, já que ausente uma de suas características, qual seja a indisponibilidade.

Ademais, não é a disponibilidade da obrigação tributária, em relação ao contribuinte que recolheu tributo inconstitucional, a única característica que lhe desconfigura

como direito difuso. Também ausentes do rol de características dos direitos difusos estão a indeterminação de seus sujeitos, bem como a indivisibilidade de seu objeto, que não se aplicam à obrigação tributária. Esta última característica faltante também descaracteriza a obrigação tributária como direito coletivo. Vejamos:

O direito subjetivo do contribuinte de não pagar certo tributo inconstitucional só existe a partir da incidência da norma. O mestre Hugo de Brito Machado explica que “Só a partir da incidência de uma lei tributária inconstitucional é que alguém, em cujo patrimônio repercutiu aquela incidência, poderá promover a ação adequada para a proteção de seu direito”.³

Quando a lei tributária incide no caso concreto, a partir do acontecimento da hipótese de incidência nela descrita, a Administração confere certeza, liquidez e exigibilidade à obrigação tributária gerada através do procedimento administrativo denominado lançamento. E, o lançamento tem, entre outras funções descritas no art. 142 do Código Tributário Nacional, a de determinar o montante do total devido e a de individualizar os sujeitos passivos da obrigação tributária.

A determinação do montante devido por cada sujeito passivo da obrigação tributária afasta completamente a possibilidade da inserção da obrigação tributária entre os interesses difusos e coletivos, que são eminentemente caracterizados por sua natureza indivisível. E, a individualização dos sujeitos passivos exclui, mais uma vez, sua inserção entre os direitos difusos, caracterizados pela indeterminabilidade dos interessados.

1.2 Da obrigação tributária como interesse individual homogêneo

Em análise feita no item anterior restou-se descartada a hipótese de a obrigação tributária, em relação ao contribuinte que recolheu tributo inconstitucional, configurar-se em direito difuso ou em direito coletivo.

Entretanto, por todas as características apresentadas, quer seja a divisibilidade de seu objeto, quer seja a individualização de seus sujeitos, o direito do contribuinte de não pagar certo tributo inconstitucional toma ares de direito individual homogêneo, um dos objetos de estudo do capítulo segundo deste trabalho.

A regra do art. 117 do Código de Proteção e Defesa do Consumidor acrescentou à Lei 7.347, de 24 de julho de 1985, dentre as hipóteses de cabimento da ação civil pública, a defesa dos direitos individuais homogêneos. Isso, em tese, seria ponto crucial para a legitimação do uso da ação civil pública em matéria tributária, principalmente no que tange ao direito de oposição à cobrança de um tributo indevido por inconstitucional. Tal assertiva, contudo, merece análise mais detalhada.

Afirmar que tal dispositivo legal se aplica à defesa de qualquer direito individual homogêneo seria um pouco precipitado, tendo em vista ser um dispositivo inerente do Código de Proteção e Defesa do Consumidor, que veio, especialmente, zelar pelos direitos da classe dos consumidores e regular as relações de consumo. Francesco Conte se manifestou sobre o tema:

O aspecto nodal, para o correto enfoque do tema, repousa na circunstância de que os interesses ou direitos individuais homogê-

neos (art. 21 da Lei 7.347/85, introduzido pela Lei 8.087/90 – Código de Defesa do Consumidor) somente podem ser resguardados, através de ação civil pública, quando os seus titulares sofram danos na condição de consumidores.⁴

À vista disso, percebe-se que somente cabida a ação civil pública para resguardar direitos originários da relação de consumo, que, para ser configurada como tal deve ter, obrigatoriamente, a presença, de um lado, do consumidor, e, de outro, do fornecedor do bem ou prestador de serviço. Restaria, então, saber se o contribuinte se equipara, de alguma forma, a consumidor e o estado arrecadador se assemelha a fornecedor, de modo a caracterizar a relação de consumo.

O Código de Proteção e Defesa do Consumidor, em seu art. 2º define consumidor como sendo “toda pessoa física ou jurídica que adquire ou utiliza produto ou serviço como destinatário final”. O parágrafo único do mesmo artigo segue dispondo que “Equipara-se a consumidor a coletividade de pessoas, ainda que indetermináveis, que haja intervindo nas relações de consumo”. Já o artigo seguinte da mesma carta legal dá a definição de fornecedor, qual seja “toda pessoa física ou jurídica, pública ou privada, nacional ou estrangeira, bem como os entes despersonalizados, que desenvolvem atividade de produção, montagem, criação, construção, transformação, importação, exportação, distribuição ou comercialização de produtos ou prestação de serviços”.

Fazendo uma análise das definições acima apresentadas percebe-se que os conceitos de consumidor e contribuinte em nada se assemelham. O contribuinte é toda pessoa,

física ou jurídica, que arca com o ônus do pagamento do tributo. O contribuinte não é assim chamado porque adquire um produto ou um serviço, mas sim porque realizou a hipótese de incidência da obrigação previamente descrita em lei e suportou a carga do tributo gerado.

Nesse diapasão, percebe-se que também não possuem nenhuma semelhança os conceitos de fornecedor e Estado arrecadador. O então Juiz do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, Osmar Tognolo, tece algumas considerações a respeito dessa questão:

Ocorre que o Estado, quando exige tributos da sociedade para a consecução de seus fins, não se qualifica como fornecedor de qualquer bem produzido ou a ser produzido ou de serviço prestado ou a ser prestado. Ele está, apenas, exercendo um poder que lhe é inerente e que a Constituição lhe assegura, qual seja, o de instituir, pelos mecanismos legais, fontes compulsórias de abastecimento dos cofres públicos.⁵

Conceber a existência da relação de consumo no vínculo tributário seria, de certa forma, inverter totalmente os conceitos do Direito Tributário e das normas de proteção e defesa do consumidor. Destarte, comparar a relação tributária com relação de consumo é, inegavelmente, impossível, visto que seus sujeitos são, sob qualquer prisma que se observe, completamente diferentes.

Inconcebível, portanto, o uso da ação civil pública para afastar cobrança de tributo inconstitucional sob a ótica de interesse individual homogêneo, já que aquela só se presta para a defesa dos direitos individuais homogêneos advindos da relação de consumo.

1.3 Da ação civil pública intentada como substituta da ação direta de inconstitucionalidade

Uma das grandes impropriedades do uso da ação civil pública ocorre quando ela usurpa funções inerentes à ação direta de inconstitucionalidade. E é exatamente o que acontece quando a ação civil pública é usada para afastar cobrança de tributo inconstitucional.

O Direito Brasileiro adota duas formas de controle de constitucionalidade, quais sejam o controle concreto e o controle abstrato. O controle concreto, ou controle por exceção, aplica-se somente a casos específicos, concretos, ou de modo incidental. Pode ser declarada por qualquer juiz e sua decisão tem efeitos somente em relação às partes que ensejaram a demanda. Já o controle abstrato, ou controle por ação, é da competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, tem seus sujeitos restringidos pela Constituição Federal e sua decisão tem efeitos *erga omnes*.

A decisão que julga a ação civil pública também possui efeitos *erga omnes*. Desse modo, a ação civil pública que busca a declaração do direito dos contribuintes de não recolher um tributo por ser ele inconstitucional estaria, disfarçadamente, visando a declaração da inconstitucionalidade da lei que instituiu o aludido tributo, por juízo monocrático, com efeitos *erga omnes*. Tal fato a caracterizaria como uma espécie de substituta da ação direta de inconstitucionalidade, configurando uma óbvia e ilegítima usurpação da competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal.

O Ministro Gilmar Ferreira Mendes, ao analisar a questão, não só inadmite a ação ci-

vil pública como substituta da ação direta de inconstitucionalidade, bem como não admite também seu uso para o controle meramente concreto:

... em face das próprias especificidades processuais que caracterizam a ação civil pública, poder-se-ia ainda cogitar de um controle meramente incidental ou concreto de constitucionalidade cuja eficácia restaria limitada às partes envolvidas na controvérsia? Ou, de fato, estamos diante de um processo especialíssimo, de característica notoriamente objetiva, isto é, sem partes, no qual o requerente atua na defesa genérica do interesse público? A parte ativa nesse processo não atua na defesa de interesse próprio, mas procura defender um interesse público devidamente caracterizado. Assim sendo, afigura-se difícil, senão impossível, sustentar-se que a decisão que, eventualmente, afastasse a incidência de uma lei considerada inconstitucional, em ação civil pública, teria efeito limitado às partes processualmente legitimadas. ... Nessas condições, para que se não chegue a um resultado que subverta todo o sistema de controle de constitucionalidade adotado no Brasil, tem-se de admitir a completa inidoneidade da ação civil pública como instrumento de controle de constitucionalidade, seja porque ela acabaria por instaurar um controle direto e abstrato no plano da jurisdição de primeiro grau, seja porque a decisão haveria de ter, necessariamente, eficácia transcendente das partes formais.⁶

Desse modo, imprestável a ação civil pública em matéria tributária, por constituir-se em substituta da ação direta de inconstitucionalidade, cuja competência para o julgamento é exclusiva do Supremo Tribunal Federal.

1.4 Da expressa vedação legal ao uso da ação civil pública em matéria tributária

A Medida Provisória 2.180-35, de 24/08/2001, que continua em vigor, uma vez que o art. 2º da EC 32/2001 estabeleceu que as medidas provisórias editadas em data anterior à da publicação da emenda continuam em vigor até que medida provisória ulterior as revogue explicitamente ou até deliberação definitiva do Congresso Nacional, acrescenta o parágrafo único ao art. 1º da Lei 7.347/85, com a seguinte redação:

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.

A aludida Medida Provisória, portanto, veda a propositura de ação civil pública em matéria que envolva tributos. Tal preceito legal, ainda que provisório, só veio corroborar o entendimento da maioria da doutrina e da jurisprudência nacional, que vê na ação civil pública meio inadequado para defender o afastamento da cobrança de tributo inconstitucional. O posicionamento da doutrina e da jurisprudência pátrias sobre o assunto serão estudados no próximo capítulo deste trabalho.

2. Do posicionamento doutrinário e jurisprudencial acerca da matéria

A doutrina pátria ainda não deu a devida atenção ao tema em tela. Não existem, atualmente, obras específicas a respeito do uso da ação civil pública em matéria tributária.

ria, sendo a questão objeto de rápida análise em obras do porte de curso. Apenas alguns artigos publicados em revistas especializadas tratam da questão de maneira satisfatória, objeto de tanta polêmica nos tribunais.

Ao tratar do tema em análise, os autores se posicionam em duas correntes, a que admite o uso da ação civil pública em matéria tributária e a que não admite esse uso.

Dentre os autores que admitem o uso da ação civil pública em matéria tributária estão nomes de peso, do quilate de Ricardo Lobo Tôrres. Tal autor elenca a ação civil pública entre as ações de que os contribuintes podem se valer para ver repellido o direito ao não-pagamento de tributo inconstitucional, baseando o seu entendimento no disposto no art. 81 da Lei 8.078/90.⁷

Ana Lúcia Amaral e Luiza Cristina Fonseca Frischeisen possuem o mesmo entendimento do Professor Lobo Tôrres, externado em tese apresentada no 12º Congresso Nacional do Ministério Público, realizado em Fortaleza/CE, entre 26 e 29 de maio de 1998. As ilustres procuradoras da república, ao admitirem que o Ministério Público tem legitimidade para a defesa dos interesses individuais homogêneos em matéria tributária por meio de ação civil pública, fazem alusão ao art. 127 da Constituição Federal, que estabeleceu como funções institucionais do Ministério Público a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis.⁸

Entre outros autores que admitem o uso da ação civil pública em matéria tributária estão o Professor Dr. Welber Barral⁹ e James Marins.¹⁰

Doutra banda, entre os autores que não admitem o uso da ação civil pública em matéria tributária estão nomes como Hugo de Brito Machado,¹¹ Francesco Conte¹² e Ives Gandra da Silva Martins.¹³

Diferentemente do divergente posicionamento doutrinário, a questão parece estar pacificada nos pretórios pátrios. Depois de um período de discordância, os tribunais, com raras exceções, acabaram por concordar em afastar a possibilidade de utilização de ação civil pública em matéria tributária.

No Superior Tribunal de Justiça, ambas as Turmas da Primeira Seção, a quem cabe o julgamento de questões relativas a tributos de modo geral, impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios, já tornaram remansosa a jurisprudência a respeito do tema. No mais recente julgado acerca da questão, REsp. 252.803, julgado em 27 de agosto de 2002 e publicado no *DJU* de 14/10/2002, a turma decidiu pela proclamação da tese da ilegitimidade do Ministério Público para pleitear, em sede de ação civil pública, a declaração de inconstitucionalidade de lei ou a defesa de direitos divisíveis para impedir a cobrança de tributos. No mesmo sentido, temos os seguintes precedentes: EDREsp. 134.979/GO e REsp. 177.804/SP, ambos da Primeira Turma; e REsp. 113.326/MS, REsp. 115.500/PR, REsp. 200.234/SP e AGA 197.150/GO, todos da Segunda Turma.

O Supremo Tribunal Federal também já pacificou a questão. No recentíssimo julgamento do Agravo Regimental no RE 248.191/SP, julgado em 01/10/2002 e publicado no *DJU* de 25/10/2002, a Segunda Turma daquela egrégia Corte decidiu que o Ministério Público não tem legitimidade

para aforar ação civil pública para o fim de impugnar a cobrança de tributos ou para pleitear a sua restituição, alegando não haver, entre o sujeito ativo (poder público) e o sujeito passivo (contribuinte) relação de consumo. Com o mesmo entendimento temos como precedentes o RE 195.056/PR e o RE 213.631/MG, ambos julgados pelo plenário em 09/12/1999.

Conclusão

A partir da análise feita acerca das funções da ação civil pública, seu objeto e seu disciplinamento legal pudemos chegar à conclusão que ela é meio processual inadequado para tratar matéria tributária, seja no sentido de afastar cobrança de tributo inconstitucional ou de pleitear a restituição de valores indevidamente recolhidos.

Em uma avaliação sumária, a ação civil pública não constitui via processual idônea para o questionamento da legalidade ou da constitucionalidade de tributos, sendo errônea a sua proposição com esteio nos arts. 1º, V ou 21 da Lei 7.347/87, seja porque inexistente, na espécie, direitos difusos ou coletivos indivisíveis a serem resguardados, seja porque relação tributária não se compara com relação de consumo, seja porque a ação civil pública, ao argüir a inconstitucionalidade de um tributo estaria fazendo as vezes de ação direta de inconstitucionalidade, usurpando a competência do STF para seu julgamento,

seja, por último, porque seu uso está expressamente vedado pelo parágrafo único da aludida lei, com redação dada pela Medida Provisória 2.180-35.

Muito embora o Ministério Público e os outros entes legitimados para a proposição de ação civil pública tenham, clara e exclusivamente, ao propor ação para afastar a cobrança de tributo indevido, o propósito de beneficiar e proteger os contribuintes, aviltados, por diversas vezes, com leis flagrantemente inconstitucionais instituidoras ou majoradoras de tributos, os preceitos legais que regem aquele instrumento devem ser respeitados, sob pena de serem transformados em letra morta, desacreditando todo o conjunto legal que lhe alicerça.

Certa feita, em entrevista à Gazeta Mercantil, publicada em 09/04/1987, o ex-Ministro da Fazenda Francisco Dornelles prolatou a célebre frase: — “Fui autor, e não fui preso, de vários tributos inconstitucionais, pois em época de emergência a gente cria mesmo”. O contribuinte, nos dias hoje, está quase órfão de um instrumento que, coletivamente, lhe confira proteção, caso o Estado, em sua sanha arrecadadora, crie tributos que firam a Constituição Federal. A ação direta de inconstitucionalidade, dado o seu rol de legitimados tão exíguo, dada a sua demora no julgamento pelo STF, abarrotado de processos, anda deixando o contribuinte, já tão desprotegido e vulnerável, a ver navios.

Referências bibliográficas

AMARAL, Ana Lúcia; FRISCHEISEN, Luiza Cristina Fonseca. *Legitimidade do Ministério Público para defesa dos interesses individuais homogêneos em matéria previdenciária e tributária*. Disponível em: <<http://www.brnet.com.br/anpr/doutrina41.htm>>. Acesso em: 7 out. 2002.

ANTUNES, Colaço. *A Tutela dos interesses difusos em Direito Administrativo: para uma legitimação procedimental*. Coimbra: Almedina, 1989.

- BARRAL, Welber. *Notas sobre a ação civil pública em matéria tributária*, Revista de Processo, São Paulo, v. 80, p. 151/154, 1996.
- CAPELLETTI, Mauro. *Le pouvoir des juges*. Paris: Econômica, 1990.
- CONTE, Francesco. *Notas sobre o descabimento da ação civil pública em matéria tributária*. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, 30, mar. 1998.
- FIGUEIREDO, Lúcia Valle. *Direitos difusos e coletivos*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989.
- MACHADO, Hugo de Brito. *Ministério Público e ação civil pública em matéria tributária*. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, 52, jan. 2000.
- MARINS, James. *Ações coletivas em matéria tributária*. Revista de processo, São Paulo, v. 76, p. 97/105, 1995.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Ação civil pública é veículo imprestável para proteção de direitos individuais disponíveis*. Revista dos Tribunais, São Paulo, v. 707, p. 19/32, set. 1994.
- MAZZILLI, Hugo Nigro. *A defesa dos interesses difusos em juízo*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.
- MEIRELLES, Hely Lopes. *Mandado de segurança*. 23 ed. São Paulo: Malheiros, 2001.
- MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos fundamentais e o controle de constitucionalidade: estudos de direito constitucional*. São Paulo: Celso Bastos Editor, 1998.
- MUZZI FILHO, Carlos Victor. *Impropriedade da ação civil pública em matéria tributária*. Tese apresentada ao XXVI Congresso Nacional de Procuradores do Estado, Campos de Jordão, SP, 1998.
- NERY JÚNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria Andrade. *Código de Processo Civil e legislação processual civil extravagante em vigor*, 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.
- TOGNOLO, Osmar. *Ação civil pública em matéria tributária*. Disponível em: <<http://www.prt21.gov.br/artig16htm>>. Acesso em: 7 out. 2002.
- TÔRRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 1993.

Notas:

- ¹ TÔRRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 1993, p.186.
- ² MUZZI FILHO, Carlos Victor. *Impropriedade da ação civil pública em matéria tributária*. Tese apresentada ao XXVI Congresso Nacional de Procuradores do Notas
- ³ MACHADO, Hugo de Brito. *Ministério Público e ação civil pública em matéria tributária*. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 52, jan. 2000, p. 87.
- ⁴ CONTE, Francesco. *Notas sobre o descabimento da ação civil pública em matéria tributária*. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 30, mar. 1998, p. 40.
- ⁵ TOGNOLO, Osmar. *Ação civil pública em matéria tributária*. Disponível em: <<http://www.prt21.gov.br/artig16htm>>. Acesso em: 7 out. 2002.
- ⁶ MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos fundamentais e o controle de constitucionalidade: estudos de direito constitucional*. São Paulo: Celso Bastos Editor, 1998, p.379/381.
- ⁷ *Op. cit.*, p. 302.
- ⁸ AMARAL, Ana Lúcia; FRISCHEISE, Luiza Cristina Fonseca. *Legitimidade do Ministério Público para defesa dos interesses individuais homogêneos em matéria previdenciária e tributária*. Disponível em: <<http://www.brnet.com.br/anpr/doutrina41.htm>>. Acesso em: 7 out. 2002.
- ⁹ BARRAL, Welber. *Notas sobre a ação civil pública em matéria tributária*, Revista de Processo, São Paulo, v. 80, p. 151/154, 1996.
- ¹⁰ MARINS, James. *Ações coletivas em matéria tributária*. Revista de processo, São Paulo, v. 76, p. 97/105, 1995.
- ¹¹ *Op. cit.*, p. 84/90.
- ¹² *Op. cit.*, p. 36/45.
- ¹³ MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Ação civil pública é veículo imprestável para proteção de direitos individuais disponíveis*. Revista dos Tribunais, São Paulo, v. 707, p. 19/32, set. 1994.